



**CESA G** Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de  
Comptabilité, de Banque et de  
Finance**

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

**Promotion 21**

**(2009-2010)**

**Mémoire de fin d'étude**

**THEME**

**Evaluation de la performance d'un service d'audit interne  
de la Pharmacie Centrale de Guinée**

**Présenté par :**

**Alhousseny DIALLO**

**Dirigé par :**

**Mr. Gary SOW**

**Délégué général l'IIA Sénégal**

**Avril 2011**

## DEDICACES

Nous dédions ce mémoire à :

- Dieu le Tout Puissant, pour toutes les merveilles qu'il a accomplies dans notre vie jusqu'à ce jour ;
- Notre famille pour son soutien.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## REMERCIEMENTS

Nos remerciements vont à l'endroit:

- du général Keletigui FARO, pour son soutien sans le quel la réalisation de ce mémoire ne serait possible ;
- du gouvernement Guinéen pour le financement sans lequel cette formation n'aurait été possible ;
- de Monsieur N'gary SOW, d'avoir accepté d'être mon directeur de mémoire, sa disponibilité, sa gentillesse, pour ses précieuses observations et suggestions ;
- de Monsieur Moussa YAZI pour ses conseils ;
- du corps enseignant et l'ensemble du personnel pour leur enseignement et leurs multiples services rendus ;
- du Docteur Housseini BAH, Directeur Général de la pharmacie centrale de Guinée pour son soutien ;
- de Monsieur Mamadouba BANGOURA, Directeur Général adjoint de la pharmacie centrale de Guinée, pour son encadrement et tout le personnel de la PCG ;
- du responsable de l'audit interne de la pharmacie centrale de Guinée ;
- des collègues de la 21 ème promotion DESS Audit et Contrôle de gestion ;
- de tous ceux qui de près ou de loin, ont contribué à la réalisation de ce mémoire.

## LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

AI : Audit interne

BAD : Banque Africaine de Développement

CEDEAO : Communauté Economiques des Etats de l'Afrique de l'Ouest

EPCIC : Etablissement Public à Caractère industriel et commercial

GNF : Franc Guinéen

IFA : Institut Français des administrateurs

IFACI : Institut Français des Auditeurs et consultants Internes

IIA : Institut of Internal Auditors

MEF : Ministère de l'économie et finances

MSP : Ministère de la Santé publique.

NTI : Nouvelle technologie de l'information

OHADA : Organisation pour l'Harmonisation en Afrique des Droits des Affaires

PCG : Pharmacie Centrale de Guinée

SA : Société Anonyme

SAI : Service d'audit interne

SYSCOA : Système Comptable Ouest Africain

SYSCOHADA : Système comptable OHADA

## LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

Tableau 1 : Champ d'application .....	11
Tableau 2 : les normes d'audit interne .....	14
Tableau 3 : Les facteurs déterminants de la structure de l'audit interne .....	18
Tableau 4 : grille d'appréciation des risques.....	34
Tableau 7: Facteurs importants d'une charte .....	62
Tableau 8 : grille d'appréciation de la charte .....	62
Tableau 9 : grille d'appréciation du manuel d'audit interne .....	66
Tableau 10: grille d'appréciation du plan d'audit .....	68
Tableau 11 : Le planning du service d'audit interne .....	70
Tableau N° 12 : Points forts et faibles du SAI .....	74
Tableau13 : évaluation de la conformité par rapport aux normes.....	76
Tableau 14: Synthèse des insuffisances .....	78
Tableau 15 : suivi de la mise en application des recommandations.....	82

## LISTE DES FIGURES

Figure 1 : les niveaux de rattachement du service d'audit .....	19
Figure 2 : Illustration de la hiérarchisation des événements des risques .....	36
Figure 3 : Modèle d'analyse.....	45
Figure 4 : Organigramme du service AI.....	58

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Lettre pour le questionnaire du SAI.....	89
Annexe 2: Questionnaire d'évaluation des auditeurs internes .....	90
ANNEXE 3 : Questionnaire d'évaluation des auditeurs internes .....	92
ANNEXE 4 : Questionnaire d'évaluation des auditeurs internes .....	98
Annexe 5: organigramme PCG .....	102

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# TABLE DES MATIERES

DEDICACES .....	I
REMERCIEMENTS .....	II
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS .....	III
LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES .....	IV
LISTE DES FIGURES .....	V
LISTE DES ANNEXES .....	VI
TABLE DES MATIERES .....	VII
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE.....	7
Chapitre 1 : les concepts de base de l'audit interne.....	9
1.1 Définition de l'audit interne: .....	9
1.2 Objectifs de l'audit interne .....	9
1.3 Le champ d'application de l'audit interne.....	9
1.4 Les normes qui régissent l'audit interne.....	11
1.5 Code de déontologie .....	15
1.5.1 Les principes fondamentaux.....	15
1.5.2 Les règles de conduite .....	16
1.6 La démarche de l'audit interne .....	19
1.6.1 La conduite d'une mission .....	19



1.6.2	Les différentes phases :	20
1.7	La valeur ajoutée de l'audit interne	21
Chapitre 2 : Les indicateurs d'évaluations de la performance et les moyens de l'audit interne		23
2.1	Définition de la performance	23
2.2	Les indicateurs de performance	24
2.2.1	Définition de l'indicateur de performance :	24
2.2.2	Les indicateurs de résultat :	24
2.2.3	Les indicateurs de d'impact :	25
2.2.4	Les indicateurs de gestion :	26
2.3	Les moyens de l'audit interne	27
2.3.1	La charte d'audit	27
2.3.2	Le Manuel d'audit interne	29
2.3.3	La cartographie des risques	30
2.3.4	Le plan d'audit	38
2.3.5	Le manuel de procédures	40
2.4	Le benchmarking	42
Chapitre 3 : méthodologie de recherche		44
3.1	Le modèle d'analyse	44
3.2	La collecte des données	45
3.2.1	L'observation	46

3.2.2	Les entretiens.....	46
3.2.3	La revue documentaire .....	47
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE .....		49
Chapitre 4: Présentation de la pharmacie Centrale de Guinée (PCG).....		51
4.1	CADRE JURIDIQUE - HISTORIQUE – MISSIONS.....	51
4.1.1	Cadre juridique .....	51
4.1.2	Historique .....	51
4.1.3	Sa mission .....	52
4.2	Organisation et fonctionnement de la PCG .....	52
4.3	Les différents services .....	53
4.3.1	Directeur général .....	53
4.3.2	Directeur général adjoint :.....	53
4.3.3	Le service informatique.....	54
4.3.4	Service marketing.....	54
4.3.5	Service des achats.....	55
4.3.6	Service distribution et ventes .....	55
4.3.7	Service coordination des dépôts régionaux .....	55
4.3.8	Service comptabilité.....	56
4.3.9	Service administration générale .....	56
4.3.10	Service dépôt Guinée maritime .....	57

4.4	Présentation du service d'audit interne de la PCG .....	57
4.4.2	L'organigramme.....	57
4.4.3	Les objectifs du service d'AI .....	58
4.4.4	Les moyens.....	59
4.4.5	Les activités du service .....	59
Chapitre 5 : Evaluation de la performance du service d'audit interne de la Pharmacie Centrale de Guinée.....		61
5.1	Analyse des moyens techniques de l'audit interne .....	61
5.1.1	La charte d'audit.....	61
5.1.2	Le Manuel d'audit interne.....	66
5.1.3	La cartographie des risques .....	67
5.1.4	Le plan d'audit .....	68
5.1.5	Manuel de procédures .....	71
5.2	Analyse du programme d'évaluation de la performance.....	71
5.3	Surveillance des actions de progrès.....	71
5.4	Suivi de l'impact de l'audit interne .....	71
5.5	Indépendance et objectivité .....	72
5.6	Le benchmarking .....	72
Chapitre 6 : Présentation des résultats.....		74
6.1	La satisfaction des audités du service d'audit .....	74
6.1.1	L'appréciation de la capacité des auditeurs par les audités.....	75

6.1.2	La satisfaction d'une mission par les audités .....	75
6.1.3	L'appréciation du chef service audit interne .....	75
6.1.4	L'appréciation de la direction générale .....	76
6.2	La conformité par rapport aux normes de l'IIA .....	76
Chapitre 6 : Recommandations .....		79
6.1	Recommandations à l'endroit du DG : .....	79
6.2	Les recommandations à l'endroit du RAI.....	84
CONCLUSION GENERALE.....		86
ANNEXES .....		88
BIBLIOGRAPHIE .....		103

CFSAAG - BIBLIOTHEQUE

**INTRODUCTION GENERALE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le monde de la gestion et de la finance n'a pas encore fini de « digérer » les scandales successifs qui l'ont secoué ces dernières années (Enron, Worldcom, Xerox) (JOUFFROY Marc IFACI 2002 :18). Un regain de volonté de transparence et d'éthique s'en est suivi avec une panoplie d'études, de rapports et de lois (la loi sur la sécurité financière en France, code cadbury en Grande Bretagne, et la loi sarbane -oxley aux USA).

La république de Guinée en particulier et l'Afrique en générale ne sont pas à l'abri de tels scandales. L'Ecobank de Guinée, le fond minier ont été à la une de la presse ces dernières années. Nous en avons, d'ailleurs connu beaucoup dans le passé.

En quelques années, sous l'effet de la pression des législateurs et régulateurs et de l'existence des organisations, l'audit interne a profondément évolué, tout en se répandant dans tous les secteurs d'activités, et en particulier le secteur privé.

Cette évolution s'est inscrite depuis 2002 dans les normes de la profession qui ont mis en avant le rôle majeur de l'audit interne dans l'évaluation des processus de management des risques, de promouvoir plus d'efficacité tout en préservant les sécurités.

Dans un environnement en constant changement et de plus en plus exigeant, un engagement permanent d'amélioration continue est indispensable pour :

- respecter les normes professionnelles ;
- maintenir la qualité des prestations au plus haut niveau ;

De nos jours, la performance commerciale que se livrent les entreprises pour conquérir, ou de conserver leur clientèle, les oblige à se structurer pour être plus réactives et flexibles, et ainsi apporter de nouvelles réponses aux besoins de leurs clients. Car, l'avantage concurrentiel des entreprises est à trouver dans une analyse interne de leur organisation. Mais, ces nouveaux modes de fonctionnement sont parfois sources de nouvelles zones de pouvoir et supposent une meilleure maîtrise des risques. En cela, l'audit interne est un vecteur pertinent de compétition et de différenciation des entreprises.

De plus, les risques sont des phénomènes complexes et difficiles à cerner. Ce qui entraîne des particularités pour l'auditeur concernant la manière d'observer, l'interprétation des résultats et les difficultés d'élaboration d'un système de référence. Quoi qu'il en soit, l'existence d'une structure d'audit interne au sein de la Pharmacie centrale de Guinée traduit la volonté affirmée

de la part de ses instances dirigeantes de se doter d'un outil à même de limiter les risques inhérents à ses activités, de rendre l'organisation existante plus performante et plus généralement, d'accroître l'efficacité de celle-ci.

En effet, l'évaluation de la performance par un système d'indicateurs est apparue comme un outil apportant des éléments de réponse à des dysfonctionnements de certaines fonctions. Elle s'applique à toutes les dimensions de l'entreprise, et renvoie à la fois aux résultats (en terme de progression des réalisations) et à la façon de les atteindre. Pour cela la direction de l'audit interne de la Pharmacie centrale de Guinée n'est pas indifférente à cette règle.

La démarche de la performance sert essentiellement comme un instrument de lisibilité et de pilotage. Elle touche la fonction d'audit interne pour assurer la fiabilité de la chaîne de valeur de l'information financière.

En effet, l'audit interne peut jouer un rôle non négligeable en matière d'efficacité du management d'une entreprise. Encore s'agit-il de s'assurer que l'outil mis en place est bien apte à accomplir la mission qui lui est assignée. Des conditions sont à remplir pour que l'audit interne puisse être un véritable outil d'efficacité. A l'évidence, quelle que soit la nature des missions confiées à l'audit interne, le niveau d'efficacité sera fonction d'un certain nombre de paramètres tels que la pertinence de l'approche empruntée, l'exhaustivité du périmètre audité, le savoir-faire technique et qualités intrinsèques de l'auditeur, ... etc.

Par ailleurs, des efforts sont entrepris pour redynamiser l'audit interne, alors qu'en Afrique beaucoup d'entreprises évoluent sans service d'audit interne. Cependant, la Pharmacie centrale de Guinée dispose d'un service d'audit interne, mais ne dispose pas un programme d'assurance qualité portant sur les aspects de l'audit interne et faisant l'objet d'une évaluation externe.

L'inexistence d'un programme d'évaluation de la performance d'un service d'audit interne pourrait s'expliquer principalement par :

- la culture de contrôle des dirigeants ;
- le niveau de formation des auditeurs ;
- la non utilisation des normes d'audit interne.

Cette situation expose l'entreprise à divers conséquences notamment :

- la perte de l'image de marque de l'entreprise,

- fraude et détournement de fonds,
- pertes de la clientèle.

Dans un élan de redynamiser cette fonction, plusieurs pistes pourraient être explorées pour surmonter les difficultés énoncées plus haut :

- la bonne application des normes professionnelles d'audit interne ;
- le développement des programmes de formations visant à renforcer la capacité des auditeurs internes ;
- la sensibilisation et la formation des dirigeants aux nouvelles exigences en matière de gouvernance d'entreprise ;
- l'évaluation de la performance du service d'audit interne.

Cette dernière nous paraît la plus indiquée dans la mesure où, elle permettra à l'audit interne de savoir le niveau de conformité global par rapport aux normes internationales d'audit interne.

La question fondamentale est de savoir qu'elle est le niveau de la performance du service d'audit interne de la Pharmacie centrale de Guinée ? De cette question générale découlent des questions spécifiques :

- Existe – t – il un programme d'évaluation du service d'audit interne ?
- Pourquoi l'évalue-t-on ?
- Comment et quand l'évaluer ?
- Quel est l'impact de l'évaluation ?

C'est à ces différentes questions que nous apporterons des réponses à travers l'étude du thème : « **Evaluation de la performance d'un service d'audit interne de la Pharmacie centrale de Guinée** ».

Les normes internationales de l'audit interne stipulent que chaque direction d'audit interne doit mettre en place un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continu de son efficacité. Ce programme inclut la réalisation d'évaluations internes et d'évaluations externes.

- Les évaluations internes (Norme 1311), réalisées par des auditeurs internes en poste ou d'anciens auditeurs travaillant au sein de l'organisation, comprennent :



- des contrôles continus de l'activité d'audit interne (par exemple, la supervision, la mesure et le suivi de divers indicateurs de performance, les évaluations de fin de mission des auditeurs,..)
- des contrôles périodiques de conformité aux normes : par auto-évaluation, par exemple.
- Les évaluations externes (norme 1312), réalisées au moins tous les cinq ans (ou plus fréquemment, selon l'appréciation du responsable de l'audit interne, après consultation du Conseil/Comité d'audit), par un évaluateur ou une équipe qualifiées et indépendants, visent à apprécier :
  - la conformité aux normes ;
  - l'utilisation de bonnes pratiques ;
  - l'efficacité de l'activité d'audit interne au regard de sa Charte et des attentes de ses parties prenantes ;
  - la valeur ajoutée apportée par l'audit interne au regard notamment des attentes de ses clients et parties prenantes ;
  - l'adéquation des ressources et du champ d'intervention de l'audit ;
  - et à identifier, en collaboration avec la direction d'audit interne des axes d'amélioration (IFACI, 2009).

L'objectif primordial de cette étude est donc de fournir à la direction de l'audit interne de la Pharmacie centrale de Guinée un programme d'assurance et d'amélioration continue et indispensable pour :

- respecter les normes professionnelles ;
- maintenir la qualité des prestations au plus haut niveau ;
- faire toujours plus et mieux ;
- optimiser le retour sur investissement ;
- apporter encore davantage de valeur ajoutée à la direction générale et à l'organisation ;
- renforcer l'image de la direction de l'audit interne.

L'intérêt du travail que nous nous sommes proposé, est de développer dans le cadre du présent thème de recherche nous permettra de mieux cerner la pratique de l'évaluation de la performance du service d'audit interne de la Pharmacie centrale de Guinée.

Pour étudier tous ces aspects, notre travail s'articule en deux parties:

- la première partie traite les concepts de base de l'audit interne, la démarche d'évaluation de service d'audit interne, les différents outils d'évaluation et les moyens de l'audit interne.
- la seconde partie est consacrée à l'étude pratique de l'évaluation de la performance du service d'audit interne de la Pharmacie centrale de Guinée.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**PREMIERE PARTIE : CADRE  
THEORIQUE**

## **Introduction :**

La complexité dans les entreprises exige, dans un contexte de concurrence intenses, la définition et la mise en place de système de contrôle interne performant, capable de détecter tout dérapage par rapport aux objectifs de performance visés, et de minimiser les risques inhérents à l'activité de l'entreprise.

Dans cette première partie, nous étudierons les concepts de base de l'audit interne, la démarche d'évaluation de service d'audit interne, les différents outils d'évaluations et les moyens de l'audit interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# CHAPITRE 1 : LES CONCEPTS DE BASE DE L'AUDIT

## INTERNE

L'audit interne est une activité de contrôle et de conseil qui permet d'améliorer le fonctionnement et la performance d'une organisation.

### 1.1 Définition de l'audit interne:

Selon l'Institute of Internal Auditors (IIA, 1999): « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

### 1.2 Objectifs de l'audit interne

L'audit interne est un outil de management de la direction générale au service de l'entreprise. A ce titre, de façon indépendante et objective, il :

- vérifie la mise en œuvre, dans la société et les entités qu'elle contrôle, de la politique définie par ses instances dirigeantes ;
- s'assure de la conformité des opérations vis-à-vis des obligations externes (lois, règlements, recommandations de place) et des instructions internes ;
- évalue, dans le cadre de son plan d'audit, le dispositif de gestion des risques et de contrôle interne (IFA & IFACI 2009 : 6).

### 1.3 Le champ d'application de l'audit interne

Selon l'Institut Français de l'Audit et Contrôle internes (IFACI, 1997) le champ d'action de l'audit interne doit comprendre l'examen et l'évaluation, d'une part du système de contrôle de l'entreprise, en termes d'adéquation et d'efficacité et, d'autre part, de l'exécution des responsabilités assignées, en termes de qualité.

L'auditeur interne doit :

- examiner la fiabilité et la rectitude des informations financières et opérationnelles et les moyens et méthodes utilisés pour identifier, mesurer, classer et diffuser ces informations,
- examiner les systèmes mis en place pour garantir la conformité avec les politiques, plans, procédures, lois et règlements pouvant avoir un impact significatif sur les opérations et les comptes-rendus ; il doit déterminer si l'organisation considérée est « en conformité »,
- examiner les moyens de sauvegarde des actifs et, si nécessaire, vérifier l'existence de ceux-ci,
- apprécier si les ressources de toutes sortes sont bien utilisées, avec économie et efficacité,
- examiner les opérations et les programmes pour s'assurer que les résultats en sont cohérents avec les objectifs et les buts poursuivis et que ces opérations et programmes ont été menés à bien comme prévu.

Cependant, l'audit interne intervient dans tous les domaines de l'entreprise (voir tableau 1 ci-dessous).

**Tableau 1 : Champ d'application**

Entreprise	Audit Interne				Audit externe
	Audits opérationnels				
Fonctions	Régularité / conformité	Efficacité	Management	Stratégie	Audits Financiers Et comptable
Achats					
Fabrication					
Comptabilité*					
Trésorerie					
Entretien					
Ventes					
Sécurité					
Informatique					
Juridique					
Ressources humaines					
Etc. 1					

1. Autant de catégories que de fonctions dans l'entreprise (y inclus la fonction comptable :\*)

Source : Adaptation de RENARD (2006 : 61)

### **1.4 Les normes qui régissent l'audit interne**

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

Comme ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement, il est essentiel de se conformer aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA (ci-après « les normes ») pour que les auditeurs internes et l'audit interne s'acquittent de leurs responsabilités.

Les normes ont pour objet :

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

Les normes sont des principes obligatoires constituées :

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

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

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

**Les normes de fonctionnement :** décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis.

Les normes de qualification et les normes de fonctionnement s'appliquent à tous les services d'audit.

**Les normes de mise en œuvre :** précisent les normes de qualification et les normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance ou de conseil (IIA 2009).

En résumé, les normes décrivent la nature de l'audit interne et les caractéristiques des parties réalisant les activités d'audit interne. Elles proposent également des critères de qualité qui permettent d'évaluer la mission d'audit interne.



La mission, les pouvoirs et la responsabilité de l'activité d'audit interne devraient se définir de manière formelle dans une charte, être cohérents avec les normes et dûment approuvés par le comité d'audit de l'organisation.

La fonction devrait être indépendante et les auditeurs internes devraient être objectifs dans l'accomplissement de leur mission. Tous les audits internes devraient être menés avec compétence et conscience professionnelle. L'activité d'audit interne doit posséder ou acquérir collectivement les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités.

Le directeur d'audit doit élaborer et maintenir un programme d'assurance et d'amélioration de la qualité, incluant des évaluations internes et externes de la qualité. Il doit s'assurer que l'activité d'audit interne ajoute de la valeur à l'organisation et suit une approche d'audit basée sur le risque.

En outre, l'audit interne doit évaluer et contribuer à l'amélioration des processus de gestion du risque, de contrôle et de gouvernement d'entreprise en utilisant une approche systématique et disciplinée.

Préalablement à tout audit, les auditeurs internes doivent élaborer un plan qui inclut l'étendue, les objectifs, le moment opportun et les ressources.

Durant la mission, les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et enregistrer suffisamment d'informations pour atteindre les objectifs du projet d'audit interne. À l'issue de l'audit, les résultats doivent être communiqués de manière exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et en temps opportun.

Suite à ces résultats, la direction doit consentir à prendre les mesures susceptibles d'améliorer les contrôles et le directeur d'audit doit mettre en place un processus de suivi pour surveiller et s'assurer que ces mesures prise par la direction ont été efficacement mises en œuvre.

Lorsque le directeur d'audit pense que la direction a pris un certain niveau de risque résiduel qui pourrait ne pas être acceptable par l'organisation, il devrait en discuter avec la direction. Si la question n'est pas résolue, le directeur d'audit et la direction générale devraient porter cette affaire à la connaissance du comité d'audit à des fins de résolution.

Les normes sont subdivisées en « normes de qualification » (les séries 1000) de l'audit et des auditeurs et des « normes de fonctionnement » (les séries 2000). (Voir détail en annexe 5)

**Tableau 2 : les normes d'audit interne**

<b>Les normes de qualification (1xxx)</b>
<b>Et de fonctionnement (2xxx)</b>
<b>Normes de qualification : ce que sont l'audit interne et les auditeurs</b>
1000- Mission, pouvoir et responsabilité
1100- Indépendance et objectivité
1200-Compétence et conscience professionnelle
1300- Programme d'assurance et d'amélioration de la qualité
<b>Normes de fonctionnement : ce qu'ils font</b>
2000- Gestion de l'audit interne
.2010- Planification
.2020- Communication
.2030- Gestion des ressources
.2040- règles et procédures
.2050- Coordination
2060- rapport au comité et à la DG
2100- Nature du travail
.2110- management des risques
.2120- contrôle
.2130- gouvernement d'entreprise
2200- Planification
.2210- objectifs
.2220- champs de la mission
2300- Accomplissement de la mission
.2310- identification des informations
.2320- analyse et évaluation
.2330- documentation des informations
.2340- supervision de la mission
2400- Communication des résultats

.2410- contenu de la communication
.2420- qualité de la communication
.2430- indication de non-conformité
.2440- diffusion des résultats
2500- Surveillance des actions de progrès
2600- Acceptation des risques

Source : IIA

## 1.5 Code de déontologie

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

### 1.5.1 Les principes fondamentaux

Il est attendu des auditeurs internes qu'ils respectent et appliquent les principes fondamentaux

Suivants :

#### a- **Intégrité :**

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

#### b- **Objectivité :**

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

#### c- **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.

**d- Compétence :**

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

### 1.5.2 Les 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 ou risquer de 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 ou risquer de 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 Internationales pour la Pratique Professionnelle de l'Audit Interne (Standards for the Professional Practice of Internal Auditing) ;

- doivent toujours s'efforcer d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux (IIA 2009).

#### **1.4 L'organisation du service d'audit interne**

La réalisation des missions assignées à l'audit interne dépend aussi du positionnement hiérarchique de la fonction dans l'organisation du groupe. Le service d'audit interne peut être rattaché soit à la direction générale, soit au conseil d'administration ou au comité d'audit, ou enfin à la direction opérationnelle. La bonne pratique milite en faveur d'un rattachement au conseil d'administration et/ou au comité d'audit. L'intérêt d'un tel rattachement réside dans la

très grande fluidité de l'information, diffusée de l'audit interne vers la direction générale, et dans la relativité dans les prises de décisions (BERTIN, 2007).

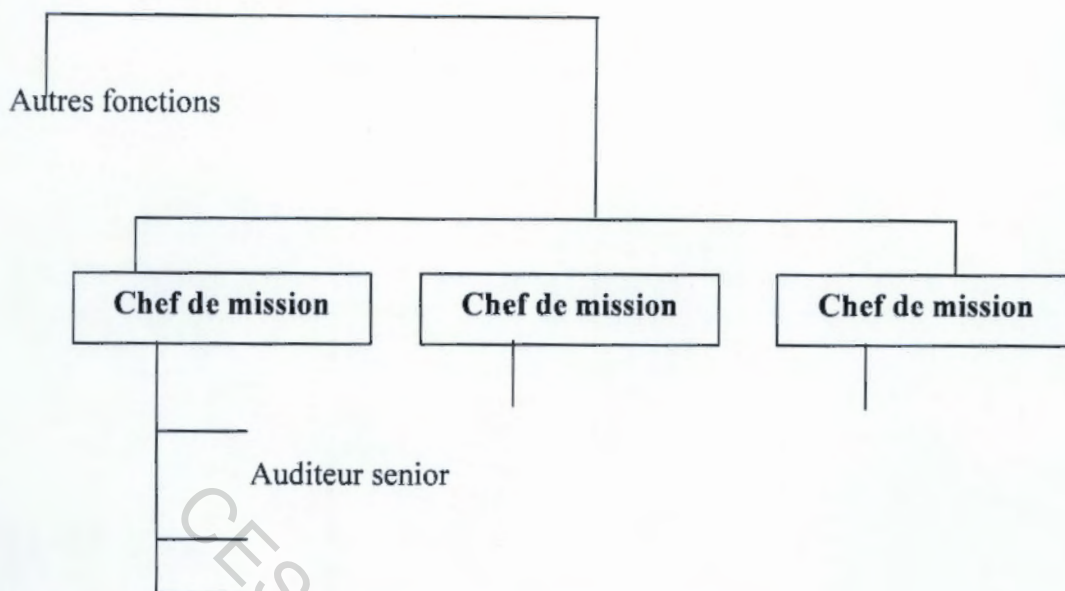
Pour BARBIER (1996 : 53) les paramètres d'une organisation d'audit centralisée, décentralisée, déconcentrée, ou spécialisée, sont la taille, la diversité, l'activité, l'implantation géographique, le niveau de culture interne de l'entreprise, le type d'audit pratiqué. Ainsi, le choix de la structure d'audit interne se fera en fonction des critères précités. Mais, quelque soit le schéma adopté, il est pour le moins souhaitable, qu'un responsable, en quelque sorte conscient de l'ensemble des risques présents et futurs, assume la coordination nécessaire auprès de la direction générale. Ainsi donc, quelque soit le schéma d'organisation interne choisi, la proximité avec les organes dirigeants doit être réelle, leur soutien doit être clair et perçu par tous les membres de l'organisation comme le dit la norme 1110 extraite de (IIA 2009).

**Tableau 3 : Les facteurs déterminants de la structure de l'audit interne**

Types de structures	Facteurs déterminants
<b>Audit interne centralisé</b>	<input type="checkbox"/> Taille de l'entreprise <input type="checkbox"/> Diversité des activités
<b>Audit interne décentralisé</b>	<input type="checkbox"/> Type d'audit (conformité, efficacité) <input type="checkbox"/> Taille de l'équipe d'audit
<b>Audit interne spécialisé</b>	<input type="checkbox"/> la nature de l'activité <input type="checkbox"/> la structure de l'entreprise <input type="checkbox"/> l'ampleur des missions confiées aux auditeurs <input type="checkbox"/> la volonté des dirigeants  la prospérité de l'organisation

Source : Adapté à BARBIER (1996 : 53)

**Figure 1 : les niveaux de rattachement du service d'audit**



Source : Adaptation de RENARD (2010 :379) ; BROITTA (1999 :222)

## 1.6 La démarche de l'audit interne

La méthodologie d'audit est fondée sur l'approche par les risques. Il s'agit de mettre à plat toutes les activités, tous les processus, toutes les fonctions afin d'identifier tous les risques internes et externes de l'entreprise.

### 1.6.1 La conduite d'une mission

Toute mission d'audit s'ouvre par un « **Ordre de mission** ». Elle est rédigée par l'auditeur interne et signée par la Direction générale. Elle comporte des mentions obligatoires et des mentions facultatives :

- les obligatoires incluent au premier chef de la désignation précise du mandant et sa signature. De même, on indique très précisément les noms des destinataires et en premier lieu celui du mandataire c'est-à-dire le responsable de l'audit interne. L'essentiel du document est constitué par l'objet de la mission clairement défini.

- Les mentions facultatives ainsi nommées par ce que s'il est indispensable de présenter au minimum un texte court, le texte long, par contre, n'est pas obligatoire (RENARD,2010) .

## **1.6.2 Les différentes phases :**

Il existe trois (3) grandes phases d'une mission d'audit interne (phase d'étude, phase de vérification et la phase de conclusion).

### **1.6.2.1 Phase d'étude :**

Elle est centrée sur la détection des principales forces et faiblesses dont l'examen sera l'objet de la phase de vérification. Cette étude est organisée par le plan d'approche et aboutit à trois produits successifs : le tableau des forces et faiblesses Apparentes (Analyse des risques), le Rapport d'orientation (liste des objectifs d'audit qui en découlent) et le Programme de Vérifications (programme de travail pour les atteindre. Cette étape difficile et délicate est particulièrement importante : du sérieux de sa préparation dépend le succès de la mission tant au niveau du temps passé « un travail bien préparé est un travail à moitié terminé » que de la pertinence des recommandations qui devront répondre aux attentes des responsables concernés.

Elle peut aboutir à la décision de ne pas auditer ou de différer la mission.

### **1.6.2.2 Phase de vérification**

Ainsi que la phase de conclusion est organisée par le budget, allocation, planning et suivi. Chaque tâche du programme de vérification est précisée par une feuille de couverture sur laquelle sont aussi reportés les résultats et conclusions, le détail apparaissant dans les papiers de travail. On clôt chaque section du travail terrain en reportant les dysfonctionnements constatés sur une (ou plusieurs) Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème.

### **1.6.2.3 Phase de conclusion**

Elle commence par une synthèse dans le service d'audit interne qui aboutit à l'ossature du rapport et facilite le compte rendu final au site. Elle se poursuit avec le rapport d'audit : projet, validation, puis définitif.



Elle se termine par l'état des actions de progrès (suivi des recommandations) : acceptation des réponses puis éventuellement suivi de la mise en place des actions prévues, (LEMANT, 1995).

### **1.7 La valeur ajoutée de l'audit interne**

L'activité de l'audit interne a radicalement changé au cours de six décennies depuis sa définition initiale dans la déclaration des responsabilités de l'audit interne. Pendant cette période, le champ étroit de cette activité mesurer et évaluer l'efficacité des contrôles a été largement étendu. Stimulés par les défis des fournisseurs externes et de leur direction, les auditeurs internes désormais mettent aussi un accent important sur le travail avec les clients internes pour améliorer le fonctionnement de leur organisation et y ajouter continuellement de la valeur (KROGSTAD, al.2000 :28).

Parler de valeur ajoutée de l'audit revient à se demander si ses clients sont satisfaits des prestations et des produits qui leur sont livrés. En d'autres termes, peuvent-ils sans hésitation affirmer que le niveau de performance de l'audit est à la hauteur de leurs attentes ?

Pour cela, la fonction audit doit intégrer à son processus les exigences spécifiées de ses commanditaires. Ces exigences vont impacter directement la programmation, la conception et le déroulement des missions et des actions de suivi de l'audit classique, dont les résultats sont exprimés dans les rapports et synthèses pour le siège.

Au-delà, émerge aujourd'hui nettement une forte demande en faveur d'un élargissement du champ d'action des auditeurs qui se traduit concrètement par :

- Leur participation croissante à des étapes situées en amont et en aval du processus d'audit, compris dans son acception traditionnelle ;
- L'exploration de domaines connexes que sont l'audit qualité et le conseil.

IFACI (2000 :36).

Selon RENARD (2010), l'auditeur interne doit faire des recommandations qui améliorent la situation antérieure, de telle sorte que les dysfonctionnements constatés ne puissent pas se reproduire. D'où l'importance de l'analyse causale qui, identifiant l'origine du phénomène, va permettre d'en supprimer la cause.

Il ya également valeur ajoutée lorsque l'auditeur interne ne propose pas des dispositions nouvelles mais fait supprimer des dispositions existantes pénalisantes et dont la simple existence est à l'origine du risque constaté.

Cette exigence s'applique également aux missions de conseil renforcé par la norme 2010.C1 précise que le responsable de l'audit interne doit, avant toute acceptation de mission de conseil, considérer « dans quelle mesure elle est susceptible de créer de la valeur ajoutée ».

Selon MILLER Patricia (2008 :7) Pour créer de la valeur ajoutée de manière adéquate, les auditeurs doivent formuler des recommandations solidement ancrées dans l'activité, cherchant à prévenir ou à résoudre les problèmes, ou à tirer parti des opportunités, et à partager ses idées, en prenant les devants, avec le public concerné, de manière réfléchie et collaborative.

Mais aujourd'hui, il ne suffit plus d'apporter un point de vue sur les préoccupations actuelles de l'organisation. Les spécialistes ne peuvent se contenter de faire leur travail machinalement, en jetant simplement un œil sur l'historique, en vérifiant les contrôles de routine, en mettant en avant des constats et non des problèmes et en exécutant le même plan d'audit année après année. Ces activités ne sont guère source de valeur à long terme pour l'organisation. Les auditeurs doivent plutôt mettre le futur en perspective en axant leur réflexion sur le long terme, en anticipant et en identifiant les difficultés avant qu'elles ne deviennent réellement problématiques. Ils doivent comprendre la stratégie de l'organisation et s'interroger sur ses répercussions sur les activités et les contrôles en place. Ainsi, auditer un processus qui doit subir des changements conséquents dans les six mois en raison de la mise en place d'un nouveau système sans prendre en compte les répercussions que ce dernier aura sur le système de contrôle aboutira très vraisemblablement à une évaluation interne créant très peu de valeur à long terme pour l'organisation. Les auditeurs internes doivent dessiner le futur, et non se contenter de prendre note du passé.

Ce chapitre nous a permis de définir l'audit interne, de donner le champ d'application, les normes, le code de déontologie et les règles de l'audit interne ainsi que l'organisation du service et la démarche de l'audit interne avec ses différentes phases et aussi de la valeur ajoutée de l'audit interne. Après ce chapitre, il paraît indiqué de voir les indicateurs de performance et les moyens de l'audit interne.

# CHAPITRE 2 : LES INDICATEURS D'EVALUATIONS DE LA PERFORMANCE ET LES MOYENS DE L'AUDIT INTERNE

Dans ce chapitre, nous allons définir la notion de performance et les différents types d'indicateurs et en fin nous déterminerons les moyens de l'audit interne.

## 2.1 Définition de la performance

Le mot performance s'emploie depuis longtemps dans le champ du contrôle gestion (par exemple dans l'expression « mesure des performances », mais l'examen attentif de ses usages plus récents suggère que les sens qu'on lui donne ne sont plus tout à fait les mêmes. Par ailleurs le mot performance est utilisé depuis longtemps dans d'autres domaines, en particulier dans ceux du sport et de la mécanique. A ce titre, le mot est porteur de représentations empruntées à ces autres mondes, qui, même si elles ne sont pas explicitées dans le champ de la gestion, donnent une coloration particulière au mot.

Selon BOURGUIGNON Annick(2000) la performance se définit comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action). La performance est multidimensionnelle, à l'image des buts organisationnels ; elle est subjective et dépend des référents choisis (buts, cibles).

Cette définition reconnaît explicitement la polysémie de la performance. Au sens strict de la réalisation-aboutissement, performance est synonyme d'efficacité. Mais, simultanément, elle « dit » bien d'autres choses : elle rappelle la concurrence externe et les positions toujours menacées de l'entreprise, la nécessité de chercher constamment à s'améliorer, la volonté de puissance de l'organisation et de ses membres, les vertus de l'effort, des méthodes « rationnelles », de la coopération et de l'idéal égalitaire.

## 2.2 Les indicateurs de performance

La mise en place d'indicateurs de performance est un sujet qui à longterm préoccupe les services d'audit interne. De ce fait, les indicateurs ne doivent pas être trop nombreux, d'autant que les moyens informatiques permettent de multiplier à l'infini, les mesures et calculs.

Pour mesurer la performance de l'audit interne, des indicateurs de performance ont été identifiés et font l'objet d'un suivi particulier. Ils permettent d'évaluer l'efficacité de missions réalisées, d'en corriger les faiblesses et d'en connaître les forces. Ces indicateurs permettent également de rendre compte au comité d'audit interne de la valeur ajoutée apportée par l'audit interne et de la perception par les audités du bien fondé des audits (FLOORE, 2000).

### 2.2.1 Définition de l'indicateur de performance :

Selon LORINO Philippe(2003), un indicateur de performance est une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat.

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

### 2.2.2 Les indicateurs de résultat :

Mesurent les travaux au regard de la mission d'audit interne et portent selon RENARD sur :

#### 2.2.2.1 *Le taux de réalisation du plan d'audit*

Cet indicateur sert à mesurer la réalisation du plan d'audit.

$$\frac{\text{Nombre de missions réalisées}}{\text{Nombre de missions figurant au plan}} \times 100$$

#### 2.2.2.2 *Temps consacré aux travaux d'audit :*

Mesure le temps consacré aux activités d'audit interne par rapport à l'ensemble des activités du service.

$$\frac{\text{Nombre de jours d'audit réalisés}}{\text{Nombre total de jours travaillés disponibles}} \times 100$$

### **2.2.2.3 Le nombre de demandes d'audits supplémentaires par rapport au plan d'audit**

Mesure le nombre de mission supplémentaires par rapport au plan d'audit.

$$\frac{\text{Nombre de missions supplémentaires réalisées}}{\text{Nombre de missions figurant au plan}} \times 100$$

### **2.2.3 Les indicateurs de d'impact :**

Mesurent les effets et la valeur ajoutée sur les activités de l'organisation de la clientèle à l'atteinte des objectifs, les indicateurs sont :

#### **2.2.3.1 Le taux de mise en œuvre des recommandations :**

Détermine le niveau de la mise en application des recommandations des rapports.

$$\frac{\text{Nombre de recommandations totalement mises en application}}{\text{Nombre de total de recommandations émises}} \times 100$$

#### **2.2.3.2 Le taux d'acceptation des recommandations :**

Permet de connaître l'appréciation des recommandations par rapport aux audités.

$$\frac{\text{Nombre de recommandations refusés}}{\text{Nombre total de recommandations}} \times 100$$

#### **2.2.3.3 Le taux de satisfaction des opérationnels, des utilisateurs des rapports et commanditaires de mission :**

Détermine le nombre d'utilisateurs de rapport ayant été satisfaits.

$$\frac{\text{Nombre d'utilisateurs satisfaits}}{\text{Nombre total d'utilisateurs}} \times 100$$

## 2.2.4 Les indicateurs de gestion :

Mesurent l'optimisation en audit interne.

### 2.2.4.1 Répartition du temps entre les missions (différentes étapes) et les autres activités (formation, administration)

Cet indicateur fournit un ratio intéressant et à surveiller puisqu'il mesure l'évolution du temps consacré aux strictes opérations d'audit par rapport au temps global. Il est en corrélation directe avec l'évolution des effectifs et permet d'en analyser les causes.

$$\frac{\text{Nombre de jours de formation} \quad \times 100}{\text{Jours ouvrés}}$$

Permet de mesurer l'évolution de la formation dispensée par auditeur.

$$\frac{\text{Nombre de jours d'audit} \quad \times 100}{\text{Nombre de missions}}$$

Permet de relativiser le poids des différentes missions et est en relation directe avec le temps d'occupation.

### 2.2.4.2 Reclassement des auditeurs internes à leur sortie du service :

Détermine le nombre d'auditeurs ayant bénéficiés au reclassement.

### 2.2.4.3 Délai moyen d'émission des rapports :

Détermine le délai encouru entre la fin des travaux d'audit et la transmission du projet de rapport.

$$\frac{\text{Nombre de rapports respectant le délai} \quad \times 100}{\text{Nombre total de rapports de l'année}}$$

L'ensemble des indicateurs de performance tant quantitatifs que qualitatifs sont des informations de gestion pertinentes et privilégiées qui doivent servir, en premier lieu, le directeur de l'audit interne et en second à la direction générale.

En effet, lorsque les données de l'ensemble des services d'audit interne sont compilées et mises en commun, elles permettent au Directeur de l'audit interne :

- de se situer sur la performance par rapport à l'ensemble de son service ;
- d'orienter leurs préoccupations de gestion sur l'élément essentiels de la performance des interventions en audit interne ;
- de favoriser l'apprentissage et l'encadrement des nouveaux auditeurs internes.

Finalement, pour faire suite à la recommandation qui souhaitait la mise en place d'une telle organisation, le service pourrait, à l'avenir, être de meilleur conseiller auprès des dirigeants (DUMAS Jacques, 1999 :147) et RENARD Jacques (2010 :469).

## **2.3 Les moyens de l'audit interne**

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 puis le manuel d'audit, ensuite viennent la cartographie des risques, le plan d'audit et le manuel de procédures.

### **2.3.1 La charte d'audit**

Pour accomplir pleinement sa mission, à savoir garantir raisonnablement à la direction générale que les objectifs sont atteints, l'équipe d'audit interne doit respecter une éthique et expliciter leurs objectif et leurs méthodes. Elle doit aussi pouvoir asseoir leur crédibilité sur une indépendance et une légitime reconnues. L'existence d'une charte le permet. De nombreuses sociétés ont ainsi décidé de doter leur service d'audit de ce qui peut être considéré comme une sorte de « constitution ».

#### **2.3.1.1 Définition de la charte**

Le fondement de la charte découle de la norme 1000 « la mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, être cohérents avec la définition de l'audit interne, le code de déontologie ainsi

qu'avec les normes. Le responsable de l'audit interne doit revoir périodiquement la charte d'audit interne et la soumettre à l'approbation de la direction générale et du conseil ».

La charte d'audit interne est un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité. La charte définit la position de l'audit interne dans l'organisation; autorise l'accès aux documents, aux personnes et aux biens, nécessaires à la réalisation des missions; définit le champ des activités d'audit interne. L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du Conseil (IFACI, 2008 :18).

### **2.3.1.2 Les facteurs à prendre en compte**

La charte doit remplir les conditions suivantes :

- qu'elle soit approuvée par le conseil et la direction générale comme le stipule la norme 1000 ;
- elle doit être un référentiel pour les auditeurs et les audités ;
- les références normatives, qui vont lui donner une autorité extérieure, doivent y figurer ;
- il doit être conçu dans une forme cohérente avec la culture et les habitudes de l'organisation. GERBIER Alain, (1996 :177).

### **2.3.1.3 Le contenu d'une charte**

Diverses par leur forme, les chartes le sont aussi par leur contenu, lequel reflète la conception de la fonction d'audit interne propre à chaque entreprise. Mais au delà des spécificités de chacun, tenant aux positionnements différents des services d'audit sur le long chemin qui mène la fonction de la vérification de conformité à l'audit et le conseil, une certaine homogénéité prévaut quant aux sujets traités et à la manière d'aborder.

Cette homogénéité n'est pas fortuite, mais s'explique par l'influence exercée par les normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne. Cette situation est en accord avec les positions de l'IIA et de l'IFACI qui précisent expressément dans l'introduction aux normes que « le document (charte)... doit être conforme aux présentes normes pour la pratique professionnelle de l'audit ».

Pour exister et déployer toutes ses potentialités, la charte doit être adaptée à la culture d'entreprise qui l'environne et la façonne. Voici le contenu d'une charte :



- présentation de la charte par l'autorité qui lui confère sa légitimité ;
- missions de l'audit interne : distinction entre l'audit interne et d'autres fonctions, rôle de l'audit interne, nature des travaux d'audit interne, champ d'intervention;
- place de l'audit interne dans l'organisation : position hiérarchique, vocation, composition et fonctionnement du comité d'audit ;
- principe d'action : autorité et responsabilité, règles de déontologie ;
- modalités d'intervention : programmation des interventions, déroulement d'une mission, les suites de la mission ;
- organisation et les moyens de l'audit interne : le directeur de l'audit interne, le recrutement du personnel et la formation, les moyens et outils du service, le rapport annuel et la mesure de l'activité (GERBIER Alain, 1996 :177).

### **2.3.2 Le Manuel d'audit interne**

Il est exigé par la norme 2040. «Le responsable de l'audit interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'audit interne ».

#### **2.3.2.1 Définition du manuel d'audit interne**

Selon RENARD, Jacques (2010 :469), le manuel d'audit est un document d'entreprise qui va refléter l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne. Ce document, sorte de bible du service, doit remplir trois objectifs :

- définir façon précise le cadre de travail ;
- aider à la formation de l'auditeur débutant ;
- servir de référentiel.

#### **2.3.2.2 Le contenu d'un manuel d'audit**

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

### **2.3.3 La cartographie des risques**

La cartographie des risques est un repère pour l'entreprise dans le cadre de sa stratégie de gestion des risques.

#### **2.3.3.1 Définition de la cartographie**

La cartographie des risques est mode de représentation et de hiérarchisation des risques d'une organisation. Cette représentation s'appuie sur une identification des risques effectuée sur la base de leur définition. Les risques identifiés se voient attribuer deux caractéristiques (généralement la probabilité et la gravité) qui permettent de les situer sur une carte, (DE Mareshal, 2003 :15). La cartographie des risques est à la fois un outil de gestion des risques et une démarche. Pour MADERS et MASSELIN (2006 :52), la cartographie sert de boussole pour les organisateurs et informaticiens, d'outil de travail et de reporting pour la direction des risques et un guide de planification pour les auditeurs.

#### **2.3.3.2 Objectifs de la cartographie**

Pour l'élaboration d'une cartographie, la clarté des objectifs est nécessaire. Selon MASSELIN & al(2006), il sert :

- de guide de planification pour les auditeurs, car elle permet d'inventorier, d'évaluer, et de classer les risques de l'organisation ;
- de boussole aux dirigeants avec l'assistance du risk manager ;
- d'outil de travail et de reporting pour les directions des risques ;
- à contribuer, à améliorer le plan stratégique ;
- à affecter ou de redéployer les ressources selon les risques prioritaires;
- à calculer le score de chaque risque ;
- à connaître les principaux risques de leur activité et de prévoir des actions préventives ou correctives.

#### **2.3.3.3 Elaboration de la cartographie des risques**

Mettre en place une cartographie des risques pose plusieurs difficultés. Il convient tout simplement à l'entreprise d'adopter une démarche qui s'adapte au management mis en place par les responsables.

### 2.3.3.3.1 Les différentes approches d'élaboration

La conception d'une cartographie des risques peut résulter de plusieurs démarches (RENARD, 2003 :100-101 LECLERC & al.2003 :6-9 ; MAHIEDDINE & FEGHALI, 2004 : 52-53) :

#### 2.3.3.3.1.1 La démarche bottom up

L'identification des risques est effectuée de manière libre et ouverte par les personnes les plus impliquées dans l'activité. Pour cela, il s'agit d'effectuer une remontée des risques de l'activité vers les personnes en charge de l'élaboration de la cartographie. Pour COLATRELLA (2006 :7), la valeur ajoutée d'une telle approche s'inspire de la démarche du contrôle interne par les opérationnels.

#### 2.3.3.3.1.2 La démarche top down

L'identification des risques est dans ce cas effectuée de manière plus fermée à travers des questions à choix multiples. En effet, ceux-ci doivent être relativement exhaustifs pour le service d'audit ou risk manager en charge de la démarche de cartographie. Selon ces deux auteurs MARESCHAL (2003 :16) et MANIVIT (2002 :5) cette démarche permet d'aller à la source de l'information.

#### 2.3.3.3.1.3 La démarche combinée

Ici, les risques sont identifiés par la hiérarchie et les opérationnels. Toute fois, les approches top down et bottom up se complètent pour assurer la mesure du risque opérationnel. La meilleure démarche est celle qui les concilie d'après RENARD et MAXIMA (2003 :101).

### 2.3.3.3.2 Identification des risques

C'est un préalable à tout processus d'élaboration de cartographie et de gestion des risques d'après RENARD (2006 :138). Cela implique l'élaboration d'un contrôle interne efficace. Pour cela, elle répertorie l'ensemble des risques inhérents d'une organisation et identifie les niveaux ou les risques préjudiciables sont susceptibles de se réaliser. Pour BERTHELEMY & COURREGES (2004 :47) et COOPERS et LYBRAND (2000 :60), il n'existe pas de méthode sans faille, seule l'expérience et l'humilité des dirigeants sont une garantie pour

l'identification des risques. A ce sujet, les techniques d'identification des risques sont les suivants :

- identification basée sur les actifs créateurs de valeurs :

Elle vise, au sein d'une organisation, les actifs constitutifs de valeur ou actifs vulnérables et à mettre en évidence les risques qui constituent un obstacle selon BASPT (2003 :2) et BERTHELEMY & COURREGES (2004 :73).

- identification basée sur l'atteinte des objectifs :

Pour MADERS & al. (2006 :47), il est judicieux de subdiviser les objectifs de contrôle interne en trois catégories, à savoir : les objectifs de fiabilité comptable, les objectifs de sécurité et de régularité et en fin les objectifs de performance.

- identification basée sur les check-lists :

Elle s'inspire des listes « check-lists » établies à l'avance dans les quelles on retrouve l'ensemble des risques possibles en rapport avec l'activité et les processus d'après OHANESSIAN (2004 :27) et MADERS & al. (2006 :50).

- Identification par l'analyse des activités (les tâches élémentaires) :  
ici, l'activité, la fonction ou encore le processus sont découpés en tâches élémentaires facilement observables. Par la suite, chaque tâche non effectuée ou mal effectuée sera rattachée à ses risques d'après RENARD (2006).

- identification par l'analyse historique :

Elle consiste à identifier les risques opérationnels en se référant à ceux déjà survenus au sein de l'entreprise d'après ELLENBERG (2004 :26). Cela consiste à recueillir des informations sur le terrain dans une optique d'amélioration continue. Toute fois, cette technique présente des limites du fait de la variation des risques tant en interne qu'en externe.

- identification par l'analyse de l'environnement :

Elle détermine les risques en fonction des variables que subissent l'environnement dans de l'entreprise.

Ces méthodes requièrent de l'objectivité de part des intervenants afin d'obtenir des informations exhaustives selon ELLENBERG (2004 :26). D'autre part, l'identification de l'origine du risque est indispensable, c'est vers elle qu'est dirigé le plan d'action destinée à limiter l'exploitation de l'entreprise.

#### 2.3.3.3.3 Analyse des risques

L'évaluation des risques s'effectue après l'analyse et l'identification des risques pertinents, HASSID (2008) ajoute : « tout risque doit être défini, évalué, et gradué ». A ce niveau, la différence entre risque et incertitude est importante, vu que le risque est mesurable alors ce n'est pas le cas pour l'incertitude. En général, la méthode d'évaluation des risques s'appuie sur les techniques quantitatives ou qualitatives.

##### ❖ La technique quantitative :

C'est une technique précise et utile pour l'activité de trésorerie car elle complète les techniques du risk manager l'IFACI in 2 (2006 :78). En effet, à chaque période, les coefficients sont calculés et combinés aux tendances pour ressortir un indicateur statistique final. Ceux-ci sont ensuite regroupés et font place à un facteur de risque quantitatif global.

##### ❖ La technique qualitative :

Elle comprend les composantes du risque suivantes :

- la gravité ou conséquence de l'impact ;
- la probabilité d'occurrence ou fréquence.

Ainsi, l'échelle de ces composantes est relative à la culture du risque dans l'entreprise. Celle-ci, par le biais de ses responsables, doit pouvoir définir ce qu'elle entend par gravité et par fréquence. A cet effet, pour HASSID (2008) les risques sont souvent classés en quatre catégories :

- première catégorie : les risques de fréquence faible et de gravité faible.

Ces risques se réalisent rarement et leurs impacts sont limités même s'ils se réalisent. Leur incidence sur le budget de l'entreprise étant faible, ils n'ont pas assez d'impact sur la réalisation des objectifs, c'est des « risques mineurs ».

- deuxième catégorie : les risques de fréquence faible et de gravité élevée.

Ce sont des risques qui se produisent rarement mais dont les conséquences sont significatives. Il est difficile de prévoir et d'anticiper leur survenance. La réalisation des risques entraînent des conséquences catastrophiques, ce sont des « risques catastrophiques ».

- troisième catégorie : les risques de fréquence élevée et de gravité faible.

Ce sont des risques qui se matérialisent assez régulièrement mais, les conséquences de chacun d'eux sont relativement limitées. Ce qui traduit le fait que malgré qu'ils soient relativement prévisibles, ils ne sont pas pour autant toujours maîtrisés. Pour cela, ils sont appelés « risques opérationnels ».

- quatrième catégorie : les risques de fréquence et de gravité élevée.

Ce sont des risques qui se produisent régulièrement et leurs conséquences sont à chaque fois significatives, ce qui rend leur évaluation sans intérêt. Cependant, l'évaluation du risque demeure difficile, on peut utiliser la grille d'appréciation des risques en tenant compte de critères plus fins avec une échelle simple. Ainsi, nous avons comme types d'appréciation « élevé », « moyens », « faibles » ou encore en « risque majeur », « risque courant » et « risque de non qualité », COOPERS & LYBRAND (2000 :61).

**Tableau 4 : grille d'appréciation des risques**

<b>Probabilité du risque</b>	<b>Gravité du risque</b>	<b>Durée</b>
Forte	Critique	Longue
Moyenne	Grave	Courte
Faible	Significative	-

Source : ROUSSEAU (2002 :71)

#### ❖ évaluation de la probabilité

L'échelle de mesure permet de catégoriser les risques et surtout de leur attribuer une note quant à leur probabilité de survenance. Toutefois, l'évaluation faite à partir de l'échelle est aléatoire et approximative.

#### ❖ **évaluation de l'impact de survenance**

C'est en tenant compte de la cotation des risques obtenus à partir de l'échelle, que l'on procède à l'appréciation de l'impact de la survenance du risque. Pour cela, un choix est fait entre la moyenne des notes attribuées en fonction des objectifs et la note de l'objectif pertinent sera celui sur lequel l'impact est le plus fort d'après FORTUGNE (2002 :11). La combinaison de l'impact ou gravité du risque et des facteurs de probabilité d'apparition constitue une méthode de mesure du risque, d'où la formule :

**Risques = gravité x probabilité de survenance**

C'est à l'issue de l'évaluation que peut apparaître l'importance du risque, par rapport à cela elle peut être faite à deux niveaux. Tout d'abord, on effectue une évaluation du risque inhérent avant la mise en place du contrôle interne. En suite, une fois le contrôle interne mis en place on procède à une seconde évaluation pour tester l'efficacité du contrôle interne.

#### 2.3.3.3.4 Hiérarchisation des risques et formalisation de la cartographie

Cette phase permet de classer les risques selon leur acceptabilité, ce qui revient à repérer ceux qui sont prioritaires ou ceux qui sont insignifiants. Ainsi, ils peuvent être classés en fonction des paramètres suivants :

- le score ;
- le niveau (faible, moyen et élevé).

La hiérarchisation est acquise par le biais des échelles évoquées dans la phase d'évaluation. Par ailleurs l'appréciation du contrôle interne déjà mis en œuvre contribue à rendre cette phase plus subtile, afin de réduire l'impact de ces différents risques, selon FREDERIC (2006 :74).

En effet, quatre méthodes de hiérarchisation peuvent alors être utilisées :

- la hiérarchisation absolue :

elle permet de classer les risques selon leurs conséquences financières, car elle est adaptée à une situation où il est possible d'évaluer financièrement le risque.

- la hiérarchisation relative avec valeurs absolues :

elle permet de classer les risques selon leurs valeurs absolues par rapport à un montant total estimé pour tous les risques c'est dire classer selon les pertes annualisées et constatées.

- la hiérarchisation relative avec valeurs relatives :

elle permet de classer les risques, non pas à l'aide de valeurs absolues mais à l'aide de valeurs relatives. Pour cela, on se sert d'une grille de qualification des risques.

- la hiérarchisation matricielle :

elle permet de qualifier les risques à l'aide de critères que l'on cherche à évaluer. Ceux-ci peuvent correspondre à des fondamentaux de contrôle ou à des métiers spécifiques.

**Figure 2 : Illustration de la hiérarchisation des événements des risques**

**Impact**

Très élevé					
Elevé					
Moyen					
Faible					
Très faible					
	Très faible	Faible	Moyenne	Elevée	Très élevée

**Probabilité**



## Légende

Critique :

Important :

Moyen :

Faible :

Très faible :



Source : NICOLET et MAIGNAN (2005 :52)

### 2.3.3.3.5 Plan d'action des risques

Son objectif est de préciser le planning des améliorations que les responsables doivent mettre en œuvre. En effet, ils dressent des stratégies afin d'atténuer ou de prévenir et prendront des mesures en fonction de la position du sur la matrice suivant BASPT et BERGERET (2002 :12).

#### ❖ La phase d'action

C'est la mise en place précise des actions décidées pour l'avenir dans le domaine de la maîtrise des risques. Ainsi, elle permet de gérer les risques en fonction des ressources disponibles destinées améliorer la vulnérabilité de l'entreprise.

#### ❖ Vérification de l'efficacité du plan d'action

Elle permet de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience des objectifs attribués au plan d'action. Ainsi que de faire des comparaisons entre les résultats réels et ceux attendus. Toutes fois elle permet de se focaliser sur les dysfonctionnements dans le but de révolutionner les actions de progrès suivant MASSELIN (2009 :229).

#### ❖ Amélioration et mise à jour de la démarche

Cette phase permet d'être dynamique et innovatrice. Ainsi, la démarche devrait être révisée et adapter aux nouvelles exigences lorsqu'elles se présentent. Ceci conduit précisément à une

logique d'amélioration continue. En fait, elle est circulaire, car c'est une véritable boucle de progrès permanent selon ELLENBERG (2004 :26).

### **2.3.4 Le plan d'audit**

Le plan d'audit est exigé par la norme 2010 : « Le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation ».

#### **2.3.4.1 Définition du plan d'audit**

Le plan d'audit est un document élaboré par le service d'audit interne et approuvé par la direction générale indiquant, selon un calendrier prévisionnel de réalisation, la liste des missions à effectuer et les auditeurs qui en seront chargés (VAURS, Louis 1989).

#### **2.3.4.2 Son utilité**

Le plan est un moyen indispensable pour l'efficacité du service d'audit interne, car il permet la prise en compte de tous les types de risques. Sans plan d'audit, le service d'audit attend tout de la direction générale. Il suit l'inspiration du moment, ou la mode, ou l'urgence (RENARD, Jacques 2010).

#### **2.3.4.3 Sa conception**

Le plan d'audit exige pour sa conception quatre approches :

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

Actuellement, c'est la démarche d'appréciation des risques et l'étalement des missions qui est la plus utilisée pour l'élaboration du plan d'audit.

#### **2.3.4.4 Son contenu**

L'élaboration du plan comporte cinq étapes :

- établir(ou mettre à jour) la liste exhaustive des missions d'audit ;
- calculer(ou mettre à jour) le coefficient de risque de chaque mission et en déduire la périodicité ;
- bâtir le projet plan après consultation des principaux responsables et l'exprimer en temps/auditeur ;
- ajuster en fonction des ressources et des desiderata de la direction ;
- faire approuver le plan par la direction générale ou le comité d'audit.

**Tableau 5 : structure plan d'audit**

(Temps passé exprimé en semaines/auditeur)		Plan d'audit (2006-2008)		Etabli le :		
Audits antérieurs		Coef.R	Missions d'audit/contrôle	2006	2007	2008
Années	Temps passé					
2000	3	5	1- Structures Service recrutement			3
2003	17	16	Service achat Service entretien	17	15	
2004	12	26	2- Fonctions-Processus Trésorerie	12		
2003	20	18	Investissement	20		
2005	12	15	3- Thèmes Contrats			12
2003	10	15	Micro-informatique	10		
			4-Audits à la demande	10	10	10
				<b>69</b>	<b>25</b>	<b>25</b>

Source : RENARD, Jacques(2010)

### **2.3.5 Le manuel de procédures**

L'élaboration d'un manuel de procédures est présentée de nos jours comme une nécessité de gestion pour les entreprises. Il est devenu une obligation légale depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1998 avec l'entrée en vigueur du SYSCOHADA.

Il est indispensable à la bonne marche de l'organisation compte tenu du fait qu'il peut aider chaque intervenant à connaître son travail et à l'exécuter correctement.

#### **2.3.5.1 Définition**

Selon WISDOM, A. Dozkoto (2001), est un document qui décrit de façon claire et détaillée les fonctions, les pouvoirs et les responsabilités du personnel, les relations interpersonnelles et inter-fonctions d'une organisation.

Le manuel de procédures est un référentiel pour tous les acteurs d'une entreprise.

#### **2.3.5.2 Objectifs généraux**

Le manuel de procédures « a pour objectif de formaliser les modes opératoires du domaine en indiquant avec précision les contrôles au premier degré à effectuer par la hiérarchie » (MADERS & al, 2006 :5). Quant à l'Édition-Formation-Entreprise (2008), elle lui identifie les objectifs ci-après :

- le respect des textes : l'existence d'un manuel de procédures dans les organisations se justifie d'abord par la nécessité de se conformer aux règles et réglementations en vigueur ;
- l'harmonisation des pratiques : l'objectif de la rédaction de procédures consiste à expliciter dans un langage directement accessible, qui fait quoi, ou, comment et pour quelle fin ;
- l'application des décisions et des politiques de la direction de l'entreprise ;
- la sécurisation des actifs ;
- la fiabilisation du système d'information comptable produite ;
- l'accélération de la production d'informations ;
- l'information comptable plus pertinente pour la préparation des décisions de gestion.

### **2.3.5.3 Le contenu des procédures**

Selon BARRY (2004), les procédures reprises dans le manuel doivent nettement couvrir les points ci-après :

- Autorisation : qui doit autoriser l'opération et quelles en sont les limites ?
- Exécution : selon quelles modalités ? Qui doit exécuter ? Quelles sont les procédures alternatives en cas d'impossibilité d'exécution ?
- Contrôle : quelles sont les formes ? par qui et a quelles périodes ? Qui informer des résultats du contrôle ? Quelles procédures appliquées en cas de contrôle non satisfaisants ?
- Traitement et classement de l'information : selon quelles modalités traiter et classer l'information ? Quels en sont les périodicités et les délais de transmission ? Comment assurer la sauvegarde de l'information ?

### **2.3.5.4 Conditions d'élaboration**

Pour élaborer un manuel, plusieurs conditions doivent être remplies :

- avoir un organigramme détaillé ;
- avoir une bonne description des attributions de chaque poste ;
- avoir une bonne définition des responsabilités ;
- définir les objectifs du manuel et son champ d'application.

### **2.3.5.5 Démarche générale**

Selon GRAND & al. (1999 :42), la démarche globale pour l'élaboration du manuel de procédures consiste à :

- ❖ prendre connaissance de l'entreprise ;
- ❖ évaluer les procédures actuelles ;
- ❖ élaboration de la cartographie des risques ;
- ❖ conception du manuel de procédures ;
- ❖ rédaction des procédures ;
- ❖ validation des procédures et manuel ;
- ❖ diffusion du manuel, formation et rapport ;

### **2.3.5.6 Présentation du manuel**

Le manuel de procédures est un document comportant un ensemble de procédures décrites suivant l'organigramme de la structure. Il est présenté de manière textuelle ou graphique. Cependant, il n'y a pas une forme standard de présentation du manuel, il comporte des essentiellement des mentions ci-après :

- ❖ le nom de la société ou son logo ;
- ❖ le type de manuel ;
- ❖ les procédures concernées ;
- ❖ le cycle ;
- ❖ la description de procédure ;
- ❖ la date de diffusion
- ❖ la date de mise à jour.

### **2.4 Le benchmarking**

Est un processus de recherche, d'échange et d'utilisation des bonnes pratiques. Dans cette définition, on peut souligner quatre mots (recherche, l'échange, utilisation et bonnes pratiques).

- La recherche c'est l'étude des organisations, des processus, de méthodes.
- L'échange c'est la réciprocité des informations, l'interaction.
- L'utilisation c'est l'aboutissement, la mise en œuvre des résultats.
- Les bonnes pratiques sont le fruit du savoir-faire, de l'expérience ; elles sont du domaine du concret et non du concept.

Dans le cadre de ses missions, l'audit doit pratiquer cette démarche qui lui permettra de connaître sa position par rapport aux autres, de développer ses points forts, de remédier à ses faiblesses.

Même si les structures, les situations diffèrent, si rien ne semble comparable au départ, on finit par trouver des points de comparaison. Le benchmarking, en offrant la possibilité de faire la connaissance des autres, permet de mieux se connaître.

Mais il faut échanger les meilleures pratiques sans réticence ; rencontrer des concurrents, des homologues, quel que soit le secteur d'activité : il ya toujours quel que chose à glaner ailleurs IFACI (2002 :42-42).

La méthodologie préconisée prévoit les étapes suivantes :

- identifier une entreprise cible, reconnue pour son excellence globale, ou pour son excellence sur une fonction ou un processus ;
- mesurer des écarts de performance entre l'entreprise ou fonction cible et l'entreprise ou fonction « observante » ;
- organiser un échange d'expériences avec les responsables de l'entreprise ou fonction cible ;
- identifier et analyser des facteurs de performance spécifiques à l'entreprise ou fonction cible ;
- planifier des actions pour adapter à l'entreprise « observante » les approches du leader.

Deux conditions de réussite ont été énoncées par les établissements ayant expérimenté avec succès la méthode :

- le benchmarking doit conduire à des échanges d'expérience entre des groupes et des équipes ayant des problématiques et des contraintes assez proches ;
- l'entreprise doit se garder de dupliquer les méthodes observées ; il ya toujours une adaptation et une appropriation.

Le benchmarking ne se réalise pas seulement avec des entreprises externes, il peut aussi se réaliser en interne entre entités d'une même entreprise. La vision achevée du benchmarking interne consiste à mettre en place un système de recueil interne des meilleurs pratiques, constables sur intranet, ce qui permet de comparer mais aussi de standardiser les approches, les pratiques et les savoir – faire en les alignant vers le haut (ROUACH, Michet et Gérard Naulleau 2004).

Ce chapitre nous a permis de définir la performance, et les différents indicateurs clés pour l'évaluation du service d'audit interne. Ainsi que des moyens de l'audit interne.

## CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE

Notre travail débutera d'abord par une enquête sur le terrain auprès d'un échantillon représentatif des banques et entreprises, effectuant l'évaluation du service d'audit interne. Ensuite, nous élaborons la méthodologie à suivre pour atteindre les objectifs de notre étude.

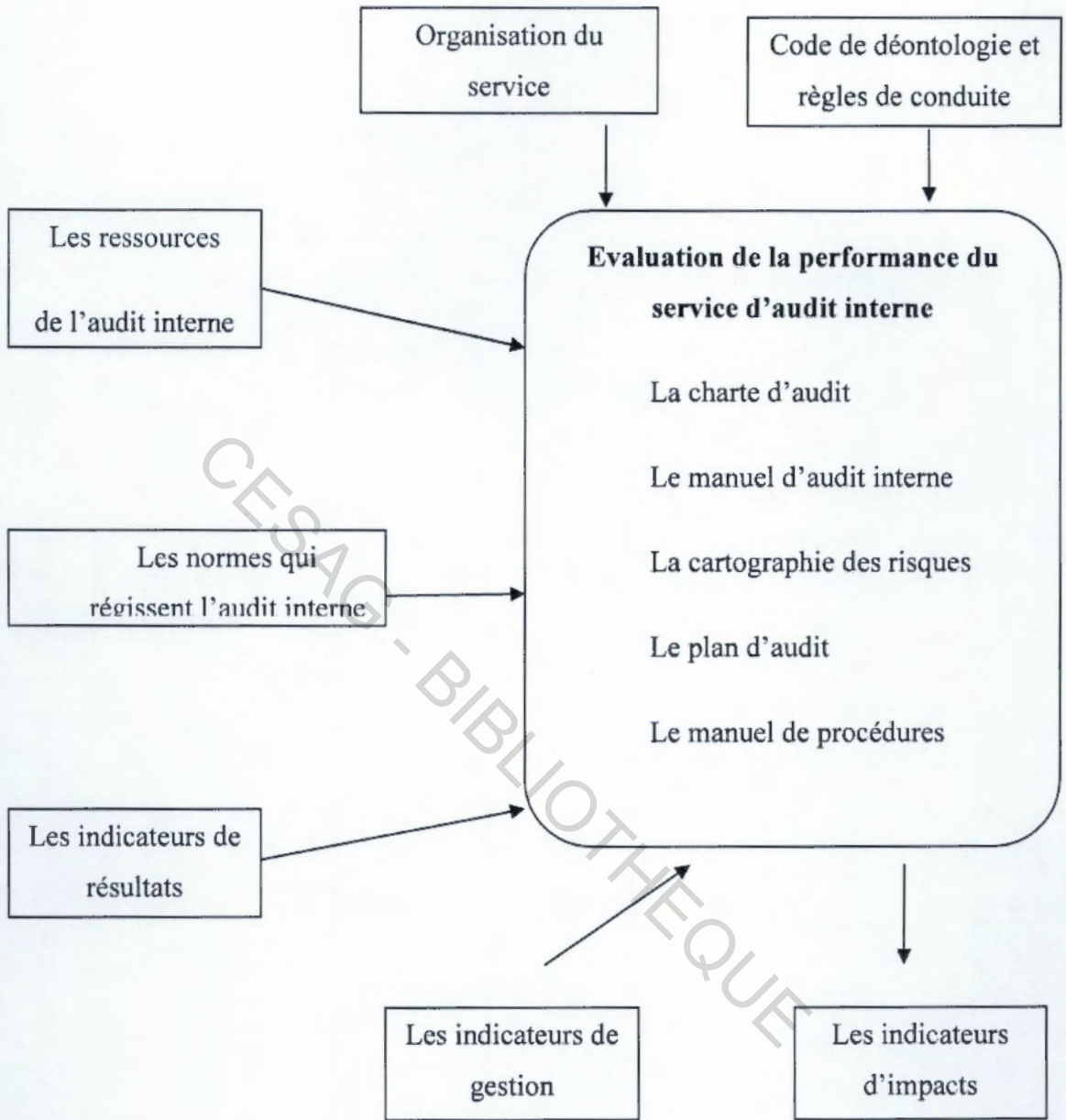
La présentation de différentes démarches, nous permettrons de faire une synthèse pour la détermination d'une voie à suivre dans le cadre de l'évaluation de la performance du service d'audit interne.

### 3.1 Le modèle d'analyse

Le modèle d'analyse retenu se présente sous forme de figure. Il reprend schématiquement les points saillants de la revue de littérature. Il permet de décrire la démarche de résolution du thème de recherche, de décrire les outils et techniques qui seront utilisés pour la collecte des données.



Figure 3 : Modèle d'analyse



Source : Adaptation de la revue de littérature

### 3.2 La collecte des données

La collecte des données constitue l'étape majeure dans cette démarche d'évaluation de la performance. Cette collecte se fera à partir de diverses sources. La diversité des sources, permettra d'enrichir les développements ultérieurs tout en étant l'occasion de filtrer, de recouper et de confronter les affirmations faites. Seront donc utilisé :

- L'observation ;
- L'entretien ;
- La revue documentaire.

### **3.2.1 L'observation**

L'observation sera utilisé afin voir l'existence des divers documents du service à savoir :

- les rapports d'audit ;
- l'organigramme ;
- le rapport d'auto-évaluation ;
- les dossiers de mission ;
- Les indicateurs de performance.

Cette démarche permettra, de tester la réalité des actions menées sur le terrain par rapport aux actions évoquées pendant l'interview.

### **3.2.2 Les entretiens**

Ces entretiens auront pour but d'apprécier la préoccupation de la direction générale, le responsable de l'audit interne et les audités sur les points suivants :

- la compréhension de la mission ;
- la pertinence des recommandations faites par le service d'audit ;
- la charte et la structure de l'audit interne ;
- compétences et expériences des auditeurs ;
- programme de travail ;
- la gestion des ressources, y compris les aspects de formation et de développement des auditeurs ;
- le processus de suivi des actions de progrès mis en place par la direction de l'audit ;
- planification des missions, réalisation, communication des résultats, surveillance des actions de progrès ;
- la communication ;
- performance.

Pour développer chacun de ces points de façon pertinente, les entretiens seront menés d'une part par des interviews et d'autres part grâce à des questionnaires fermés et préformés afin de

ressortir les aspects liés à la perception du service d'audit interne par la direction générale (annexe2), à la perception de l'audit interne qu'a le responsable du service (annexe3) et la satisfaction des clients de l'audit interne (annexe 4). Seront rencontrés :

- le directeur générale ;
- le responsable de l'audit interne ;
- les responsables des chefs de service.
- les commissaires aux comptes éventuellement.

### **3.2.3 La revue documentaire**

Cette technique permettra de comprendre le fonctionnement du service d'audit interne et de s'assurer qu'il est documenté de façon adéquate. La revue documentaire se portera sur :

- la charte d'audit ;
- le manuel d'audit interne ;
- la cartographie des risques ;
- le plan d'audit ;
- le manuel de procédures ;
- le planning d'audit ;
- les rapports d'audit ;
- les notes de services ;
- le rapport d'auto-évaluation.

Le résultat de ces entretiens permettra de constaté les écarts entre le Référentiel utilisé par le service d'audit et les normes internationales d'audit. Ce résultat permettra de donné une opinion sur le niveau de conformité global aux normes de l'audit à partir de l'analyse du niveau de conformité individuel à chaque norme. Et faire des recommandations pour la mise place d'un plan d'actions correctives pour chaque écart relevé.

Pour ce faire il y a trois catégories d'opinion globale :

- généralement conforme : le service d'audit interne a une charte, des procédures et des pratiques qui sont conformes aux normes, avec quelques possibilités d'amélioration.
- partiellement conforme »: des non-conformités aux normes ont été notées mais elles n'empêchent pas le service d'audit d'exercer ses responsabilités de manière acceptable.

- non conforme : les non-conformités aux normes empêchent le service d'audit d'exercer ses responsabilités de manière acceptable dans des domaines importants (IFACI : 2010).

Ce chapitre présente la méthodologie de recherche, il nous a permis d'identifier les différentes variables en vue de l'évaluation de la performance du service d'audit interne. Il a permis également de définir le modèle d'analyse qui est un résumé schématique de la partie théorique.

A présent, nous allons aborder la deuxième partie de ce travail pour tester les variables dans le modèle d'analyse.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**DEUXIEME PARTIE : CADRE  
PRATIQUE DE L'ETUDE**

## Introduction

Le cadre théorique nous a permis d'embrasser la dimension théorique du sujet de recherche et d'asseoir la base de l'analyse sur le terrain.

En vue de mener à terme cette étude, il s'avère donc indispensable d'étendre les recherches à l'environnement pratique. Contrairement à la première partie, celle-ci sera consacré à la Pharmacie Centrale de Guinée (PCG) et surtout à son service d'audit interne et ses clients qui serviront de cadre d'observation, de collectes, d'informations et d'études. A travers le modèle d'analyse, il s'agira d'évaluer la performance du service d'audit interne avec les outils retenus.

Pour mener à bien cette étude, nous aborderons en premier lieu la présentation de la PCG afin de comprendre son fonctionnement global et l'organisation du service d'audit interne. Et le deuxième chapitre sera consacré à l'évaluation de la performance du service d'audit interne et les recommandations en vue d'améliorer ses prestations de services.

Avant de présenter la Pharmacie centrale de Guinée, nous allons vous présenter les résultats de nos enquêtes. Nous avons réalisé nos enquêtes auprès de (8) huit établissements bancaires et (7) sept entreprises en Guinée, aucune de ces structures n'effectue l'évaluation externe de leur service d'audit interne. Ceci dit que beaucoup de choses restent encore à faire dans ce domaine, malgré l'existence d'un service d'audit interne. Il est a noté que cette évaluation externe s'effectue tous les 5ans.

# CHAPITRE 4: PRESENTATION DE LA PHARMACIE

## CENTRALE DE GUINEE (PCG)

L'audit interne est une fonction pratiquée par un professionnel indépendant au sein d'une organisation. L'objectif de cette étude est d'évaluer la performance du service d'audit interne à la Pharmacie centrale de Guinée, cependant, il est opportun de présenter cette société à travers :

- le cadre juridique, l'historique et les missions ;
- L'organisation et le fonctionnement.

### 4.1 CADRE JURIDIQUE - HISTORIQUE – MISSIONS

#### 4.1.1 Cadre juridique

La Pharmacie Centrale de Guinée est un établissement public à caractère industriel et commercial, elle a été créée par décret N°D /92/333/SGG du 17-12-1992, avec un capital de six milliards deux cent quarante trois millions sept cent quatre vingt treize mille neuf cent quatre vingt douze GNF (6 243 793 992 GNF).

#### 4.1.2 Historique

La PCG a été créée par décret N°D /92/333/SGG du 17-12-1992, suite à la liquidation, restructuration de la Pharmaguinée.

Un arrêté conjoint du ministère de la santé publique et du ministère de l'économie et des finances a défini les statuts de l'établissement.

Selon ces statuts, la PCG est un EPIC (établissement public à caractère industriel et commercial) doté, par conséquent de :

- la personnalité juridique
- l'autonomie de gestion
- un personnel régi par le code du travail, donc de fonctionnarisé.

Son siège social est à Conakry, dans la commune de Dixin.

La PCG a été mise en place sur financement de la BAD (Banque Africaine de Développement) avec un capital de départ entièrement libéré en nature.

### **4.1.3 Sa mission**

La pharmacie centrale de Guinée accomplit une mission industrielle et commerciale, d'intérêt général et de service public. Elle assure l'approvisionnement en produits de santé de qualité, des structures sanitaires, des ONG participant au service public, des projets de coopération bi et multilatérale, des universités, des institutions et autres établissements pharmaceutiques autorisés par le Ministère chargée de la Santé en République de Guinée :

1. Médicaments et vaccins
2. Dispositifs médicaux
3. Equipements médicaux
4. Gaz et prothèses médicaux
5. Produits chimiques, d'imagerie et consommables de laboratoire
6. Matériels optiques.

Conformément aux nomenclatures nationales.

Pour accomplir sa mission, la Pharmacie Centrale de Guinée peut procéder à la fabrication locale partielle ou totale, à l'importation ou à des achats sur le marché local des produits de santé et notamment des médicaments.

### **4.2 Organisation et fonctionnement de la PCG**

La PCG dispose de plusieurs organes internes qui se réunissent à des périodes définies pour décider des questions relatives à la gestion de la société dans les domaines spécifiques qui sont :

- ✓ Le conseil d'administration.
- ✓ La direction générale.

Dans le cadre de ses activités, l'établissement est appuyé par un organe consultatif (le comité consultatif des usagers) et contrôlé par un commissaire aux comptes indépendant (Ernest & Young).



### 4.3 Les différents services

La PCG compte neuf services ayant chacun des objectifs bien définis par la Direction Générale :

#### 4.3.1 Directeur général

##### Sa mission :

- ✓ Veille à la réalisation du programme et des objectifs fixés pour l'exercice en cours par le conseil d'administration ainsi qu'au respect du budget ;
- ✓ soumet au conseil d'administration les objectifs annuels pour l'exercice suivant ainsi que le budget correspondant ;
- ✓ propose au conseil d'administration l'organigramme de l'établissement ;
- ✓ propose au conseil d'administration le recrutement et le licenciement du personnel cadre ;
- ✓ approuve le recrutement et le licenciement du personnel de maîtrise et d'exécution ;
- ✓ exerce l'autorité de l'employeur sur l'ensemble du personnel de l'établissement ;
- ✓ approuve les règlements et systèmes de gestion applicables au personnel de l'établissement ;
- ✓ passe les contrats de bail, conventions et contrats au nom de l'établissement dans le cadre du budget et du programme adoptés par le conseil d'administration ;
- ✓ dirige, anime, planifie et contrôle l'ensemble des activités de l'établissement placé sous son autorité.

#### 4.3.2 Directeur général adjoint :

##### Sa mission :

- ✓ assiste le Directeur général dans toutes les matières de gestion administrative et financière de l'établissement ;
- ✓ assure la bonne exécution des documents financiers et comptables de l'établissement et la bonne tenue des documents comptables en conformité avec les textes législatifs, réglementaires et les procédures internes ;
- ✓ élabore périodiquement à l'intention du Directeur général des rapports de gestion permettant d'assurer le suivi des activités de l'établissement ;

- ✓ élabore et propose au Directeur général le budget de fonctionnement et des équipements de l'établissement ;
- ✓ veille au respect du règlement intérieur de l'établissement et de la législation sociale ;
- ✓ assure l'administration et la gestion du personnel ainsi que l'administration générale de l'établissement en conformité avec les textes législatifs, réglementaires et les procédures internes ;
- ✓ établit les plans d'équipement de l'établissement et supervise la gestion et l'utilisation de l'équipement par les différents services ;
- ✓ assure les fonctions de Directeur général en l'absence de celui-ci.

#### **4.3.3 Le service informatique**

- ✓ élabore et propose à la Direction générale le plan et le budget d'équipement informatique de l'établissement et en assure la mise en œuvre et le suivi ;
- ✓ suit l'évolution des techniques informatiques pour permettre une mise à jour permanente des outils et des logiciels utilisés par l'établissement ;
- ✓ veille au fonctionnement correct du parc informatique et en assure la maintenance ;
- ✓ conseille tous les responsables des services dans l'utilisation optimale des outils informatiques mis à leur disposition.
- ✓ identifie et évalue les besoins de formation du personnel en matière d'outils et de logiciels informatiques, assure la formation interne du personnel et organise les formations hors établissement si nécessaire ;
- ✓ s'assure que la législation et la réglementation nationale et internationale en matière de licences et droits d'utilisation des logiciels sont respectées ;
- ✓ prend toutes les mesures nécessaires pour assurer la sécurité et la sauvegarde de toutes les données informatiques et la protection contre les virus diffusées par l'internet.

#### **4.3.4 Service marketing**

- ✓ élabore et propose à la Direction Générale le plan et le budget marketing de l'établissement et en assure la mise en œuvre et le suivi recherche et développe de nouveaux marchés ;
- ✓ élabore, propose à la Direction Générale et met en œuvre la politique de produits en recueillant les informations nécessaires ;

- ✓ élabore et propose à la Direction Générale la politique générale des prix de vente et des conditions de paiement des clients.
- ✓ Elabore, propose à la Direction Générale et met en œuvre la politique de communication relative à la promotion des produits ;
- ✓ Recueille toutes les informations pertinentes relatives au marché, les analyse et les diffuse dans les services intéressés.

#### **4.3.5 Service des achats**

- ✓ actualise les procédures d'appel d'offres et les cahiers de charge et évalue les fournisseurs ;
- ✓ recueille les prévisions de vente des produits et centralise les informations ;
- ✓ planifie les approvisionnements ;
- ✓ prépare et lance les procédures d'appels d'offres auprès des fournisseurs pour l'achat des produits et passe les commandes après sélections des offres ;
- ✓ participe à la réception des produits commandés, procède au contrôle de qualité des produits et les transfère au service de distribution /vente pour leur mise en stock ;
- ✓ contrôle la validité des factures des fournisseurs et approuve le paiement de ces factures.

#### **4.3.6 Service distribution et ventes**

- ✓ participe à la réception des produits avec le service achats ;
- ✓ procède à la mise en stock des produits après contrôle qualité et fixation des prix par le service des achats ;
- ✓ organise le stockage des produits ;
- ✓ organise la livraison des produits dans les dépôts régionaux.

#### **4.3.7 Service coordination des dépôts régionaux**

- ✓ garantit l'approvisionnement des dépôts régionaux en produits ;
- ✓ contrôle l'état des stocks des dépôts en ce qui concerne les quantités et les dates de validité des produits, estime les besoins en produits et en informe le service des achats pour exécution ;

- ✓ contrôle périodiquement les dépôts régionaux sur le terrain en vue de détecter les problèmes éventuels de gestion et l'état des équipements et prend les mesures nécessaires ;
- ✓ contrôle les états financiers des dépôts régionaux au niveau des encaissements et des impayés et relance les créanciers éventuels ;
- ✓ fournit à la Direction Générale des rapports périodiques (mensuels, trimestriels et annuels) et occasionnels sur la situation des dépôts.

#### **4.3.8 Service comptabilité**

- ✓ veille à la tenue des opérations de comptabilité générale et analytique dans le respect de la législation et des règles comptables ;
- ✓ exécute les opérations financières nécessitées par les activités de l'établissement ;
- ✓ supervise les opérations de caisse, le calcul des salaires, des indemnités et de la paie du personnel et exécute les paiements ;
- ✓ élabore pour la Direction Générale des rapports périodiques sur la situation comptable et financière de l'établissement ;
- ✓ établit les comptes annuels et le bilan de l'établissement.

#### **4.3.9 Service administration générale**

- ✓ gère la situation administrative du personnel en matière de recrutement, d'avancement, de congé, de permission, de sécurité sociale et de retraite ;
- ✓ élabore les états de salaire ;
- ✓ tient à jour les dossiers individuels du personnel ;
- ✓ veille au respect de la législation sociale et du droit du travail ;
- ✓ assure le contrôle des effectifs et met à jour le cadre organique de l'établissement ;
- ✓ organise les actions de formation et de perfectionnement du personnel ;
- ✓ organise le calendrier des réunions des cadres et en assure la tenue des procès-verbaux ;
- ✓ organise les activités de la logistique : parc automobile, matériel et équipement, maintenance ;
- ✓ assure les liaisons avec la Direction nationale de l'emploi et des lois sociales ;
- ✓ approuve l'établissement en fournitures de bureau.

#### **4.3.10 Service dépôt Guinée maritime**

- ✓ réceptionne les produits destinés au dépôt ;
- ✓ gère le stock ;
- ✓ évalue les besoins en produits et communique les estimations à la coordinatrice des dépôts régionaux ;
- ✓ enregistre et prépare les commandes ;
- ✓ établit les factures ;
- ✓ veille à l'enlèvement des commandes par des clients, enregistre les paiements et les modes de paiement ;
- ✓ relance les créanciers ;
- ✓ fait des rapports mensuels à la coordinatrice des dépôts régionaux en ce qui concerne l'état des stocks, des ventes et des paiements.

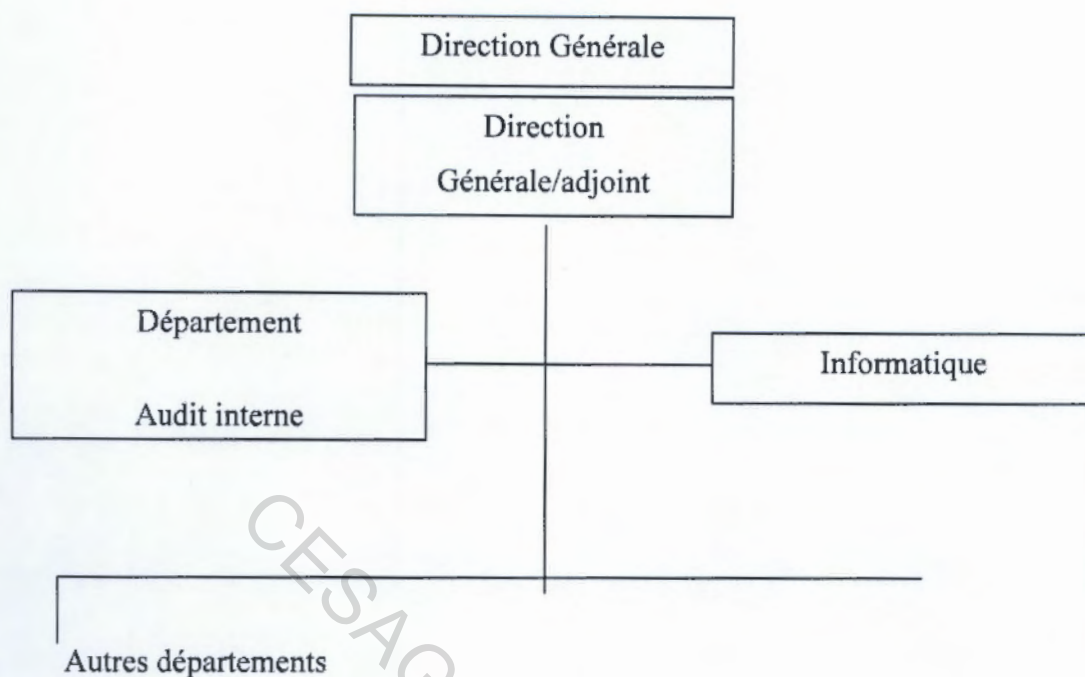
#### **4.4 Présentation du service d'audit interne de la PCG**

La description du département d'audit interne sera axée sur son organigramme, ses objectifs et sur ses moyens et outils.

##### **4.4.2 L'organigramme**

Sur la base de l'organigramme général, on obtient l'organigramme d'AI. Cet organigramme ce présente comme suit :

**Figure 4 : Organigramme du service AI**



**Source : à partir de l'organigramme général.**

Le graphique montre que le département d'AI est directement rattaché à la direction générale adjoint dans une position hiérarchique. C'est une formule qui donne une image, voire une orientation financière et comptable à l'audit interne. Cependant, elle souffre de la critique selon laquelle, elle ne saurait donner à l'audit interne toute indépendance et l'objectivité nécessaires au développement des activités à lui assignées. On estime que le département étant dépendant de la direction financière, restera une caisse d'enregistrement des décisions de celle-ci. A l'opposé de cette formule, nous avons principalement celle qui consiste à rattacher le département AI au comité d'audit (fortement utilisé dans les pays anglo-saxons) qui souffre elle aussi des conflits possibles entre le département d'AI et la direction.

#### **4.4.3 Les objectifs du service d'AI**

La charte d'audit interne du groupe établit de façon générale les objectifs et champ de l'AI.

Les objectifs assignés au service AI sont :

- ✓ prévenir les erreurs et les fraudes ;

- ✓ protéger l'intégralité des biens et les ressources de la société ;
- ✓ gérer rationnement les biens de la société ;
- ✓ assurer la fiabilité des informations, de la disponibilité du patrimoine immobilier et de ressources humaines ;
- ✓ conserver dans les meilleurs conditions les supports des opérations exécutées ;
- ✓ participer à la satisfaction des besoins de la clientèle en traitant leurs réclamations et en y apportant des réponses précises ;
- ✓ Contrôler le respect permanent des procédures internes et de la réglementation ;
- ✓ Veiller à l'application des instructions de la direction générale ;
- ✓ Assurer l'évaluation et l'amélioration des performances ;
- ✓ Sauvegarder les actifs de la société.

#### **4.4.4 Les moyens**

Il s'agit des moyens matériels, humains et financiers que le service d'AI utilise dans le cadre de ses activités.

#### **4.4.5 Les activités du service**

Les activités du service se décomposent généralement en activités d'audit. Elles constituent les principales occupations quotidiennes, mensuelles, trimestrielles, semestrielles et annuelles des auditeurs du service.

Conformément aux objectifs, le service d'AI établit un programme annuel des audits à effectuer. Ce programme présente les audits à effectuer pour l'ensemble des services de la société qui sont :

- l'audit des autres services ;
- l'audit des dépôts.

Ces missions d'audit participent à l'amélioration des prestations des entités de la société. Leur programmation est faite suivant le programme annuel d'audit établi par le service d'audit interne et approuvé par la direction générale. Les rapports d'audit, les papiers de travail, les échanges de courriers, le programme d'audit. Les pièces justificatives font l'objet de classement.

A la suite des rapports d'audit, le tableau de corrective actions élaboré par le responsable audité est adressé au département d'AI, qui assurera le suivi de la mise en œuvre des recommandations. Ce tableau recense les faiblesses relevées, les actions à mener, le target date (la date limite de la réalisation des recommandations), les observations de l'entité et les observations de l'AI.

CESAG - BIBLIOTHEQUE



# **CHAPITRE 5 : EVALUATION DE LA PERFORMANCE DU SERVICE D'AUDIT INTERNE DE LA PHARMACIE CENTRALE DE GUINEE**

La Pharmacie centrale de Guinée, est un établissement public à caractère industriel et commercial qui dispose d'un service d'audit interne pour venir en aide à la hiérarchie dans la réalisation de ses objectifs et pour répondre aux exigences des normes internationales d'audit interne. Pour savoir si le service fonctionne conformément aux normes de la pratique professionnelle d'audit interne, satisfait ses clients et est efficace, dans ce chapitre, il sera question de présenter les résultats des questionnaires et l'analyse documentaire. Ces résultats vont montrer les points forts et les points faiblesses constatés et proposer des solutions.

## **5.1 Analyse des moyens techniques de l'audit interne**

L'analyse des moyens de l'AI permettra de voir si les documents d'usage et le référentiel sont établis dans le respect des normes de l'IIA.

### **5.1.1 La charte d'audit**

Cette analyse a été faite en comparaison avec les normes de l'IIA et les modalités pratiques d'application. La charte est une exigence de la norme 1000 qui stipule que « mission, pouvoir et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte, être cohérents avec les normes et dument approuvés par le conseil ».

**Tableau 7: Facteurs importants d'une charte**

Facteurs importants d'une charte	Les éléments présents dans la charte de PCG
Agréer par la plus haute autorité de l'organisation.	Agréer par la Direction générale.
Distribuer et voir commenter.	Distribuer aux différents responsables et afficher dans les locaux de l'entreprise (mais pas encore afficher et distribuer jusqu'à ce jour).
Figure dans les références normatives.  Qui lui donne une autorité car la charte doit être cohérente avec les normes de l'IIA. (norme 1000)	Pas de référence normative dans la charte.
Forme cohérente avec la culture et les habitudes de l'organisation.	La charte est rédigée en français.

**Source : Adapté aux normes IIA**

La grille d'analyse suivante permettra de savoir si la charte du service respecte les conditions des normes.

**Tableau 8 : grille d'appréciation de la charte**

Critères	Oui	Non	Observations
1. Principes et modalités d'application de la charte (rappel des exigences des normes).		+	Les rappels sur les exigences des normes ne sont pas définies assez clairement.
2. Missions de l'audit interne : distinction entre l'audit interne et d'autres fonctions, rôle de l'AI, nature des travaux.		+	La distinction faite n'est pas assez suffisante.

<p>3. Organisation de la fonction AI : position hiérarchique, vocation, composition et fonctionnement du comité d'audit.</p>	+		<p>La charte dit que le SAI rend compte au directeur général adjoint.</p>
<p>4. Domaines d'intervention.</p>	+		<p>SAI accomplit sa mission dans divers services, leur mission n'a pas de limite.</p>
<p>5. Nature des interventions : missions récurrentes et spécifiques.</p>		+	<p>La charte stipule que l'audit doit faire une revue des biens de l'organisation mais ne dit pas comment il doit le faire.</p>
<p>6. Conditions d'exercice de l'AI : accès aux documents aux locaux, aux biens et aux personnes, obligations de l'AI.</p>	+		
<p>7. Règles de conduite et de déontologie de l'auditeur : rappel des exigences du code de déontologie et des normes en la matière, limites du SAI qui ne peut donner une assurance absolue ;(norme 1340).</p>		+	<p>Pas de référence sur le code de déontologie et sur les limites de service.</p>
<p>8. Incompatibilités : cumul de fonction d'AI avec des responsabilités opérationnelles</p>		+	<p>Elle n'est pas spécifiée dans la charte mais il</p>

<p>même par intérim sauf pour le contrôle de gestion en ce qui concerne le chef de SAI. La responsabilité de l'observation des incompatibilités est confiée au comité d'audit.</p>			<p>est dit que pour préserver leur indépendance, la fonction d'AI ne devrait pas avoir de responsabilité opérationnelle.</p>
<p>9. Planification des activités : plan pluriannuel, plan annuel et programme de missions hors mission.</p>	+		<p>La charte parle du plan annuel et du rapport annuel sur les activités.</p>
<p>10. Constitution des équipes d'AI : conditions de participation et composition des équipes d'AI.</p>		+	<p>Pas de référence.</p>
<p>11. Déroulement d'une mission d'AI : préparation et réalisation de la mission, restitution des conclusions (compte rendu oral, réunion de validation, droit de dénonciation et de récusation du rapport aux responsables audités), suivi de mise en œuvre des recommandations.</p>		+	
<p>12. Présentation, contenu et destinataires du rapport d'AI.</p>	+		
<p>13. Indicateurs de mesure de l'activité d'AI : indicateurs de résultats, d'impacts et de gestion.</p>		+	

14. Le rapport annuel d'activité de l'AI.	+		
15. Manuel d'AI : élaboration d'un manuel décrivant l'organisation, méthodes et procédures de travail pour la conduite des missions et le comportement des auditeurs.		+	
16. Légitimité du pouvoir de contrôle de l'AI : inaliénable et conférer par la charte.		+	
17. Modalités de mise à jour de la charte. (MPA1000-1)		+	

**Source : adapté à la revue de littérature**

Sur 17 critères d'appréciation seulement 6 figurent dans la charte.

▪ **Les principales faiblesses**

La charte du service d'audit interne de la PCG ne montre pas que le service travaille en conformité avec les normes et code de déontologie de l'IIA car, elle ne précise pas qu'elle respectera les normes de l'IIA. Elle n'informe pas de façon précise les clients de l'audit interne sur la légitimité du service, sa responsabilité et son rôle essentiel.

Les responsabilités, les pouvoirs et missions des parties prenantes à la charte ne sont pas définis clairement.

Jusqu'à ce jour, la charte du service n'est pas encore affichée dans les locaux de la PCG.

L'absence de responsabilités clairement définies risque d'entraîner un laisser aller dans le travail.

### 5.1.2 Le Manuel d'audit interne

C'est un document à usage interne. Il est exigé par la norme 2040 : le responsable de l'AI doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'AI.

Ce document matérialise l'organisation et les procédures du SAI ; il va refléter l'organisation et les habitudes de travail du service d'AI.

Le manuel doit respecter trois objectifs :

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

**Tableau 9 : grille d'appréciation du manuel d'audit interne**

N°	Critères	Oui	Non	Observations
<b>1</b>	<b>Cadre de travail</b>			
	Organigramme du service.		+	
	Fiche de poste des auditeurs.		+	
	Les avantages sociaux.		+	
	La politique d'avancement.		+	
	Les programmes de développement et de formation.		+	
<b>2</b>	<b>Procédures de travail de l'AI</b>			
	L'application des procédures d'audit.	+		
	L'organisation de la mission.	+		
	Les objectifs des missions.	+		
	La communication des résultats de la mission.	+		
	Les contrôles internes.	+		
	Le champ d'application, le programme de travail et	+		

	le budget temps des missions.			
	Les aspects techniques tels que la fraude, l'échantionnage et les NTI.	+		
	La description du système d'archivage pour tous les dossiers.		+	
	La préparation, l'examen et le contrôle des papiers de travail.	+		
	La préparation des supports de communications et leurs procédures d'examen.	+		
<b>3</b>	<b>Référentiel</b>			
	Décrire dans tous ces aspects la conduite d'une mission.	+		
	Rappeler les normes de l'AI.		+	

Source : nous même

#### ▪ Les principales faiblesses

Nous constatons que dans le manuel d'audit interne de la PCG ne décrit pas le cadre de travail.

Le manuel ne donne pas de référence sur les normes et le code déontologie.

Le présent manuel est un manuel technique, il donne les orientations pour l'exécution des missions, les papiers de travail.

Dans l'exécution des missions, les techniques d'audit à utiliser pour chaque audit ne sont pas clairement définies. Pas de définition du contrôle qualité, dans le manuel, il est difficile de savoir qui fait quoi? Comment?

Le RAI sachant son manuel d'audit interne incomplet est entrain de mettre en place un manuel beaucoup plus adéquat et qui respecte les exigences des normes IIA.

### 5.1.3 La cartographie des risques

La cartographie est un outil qui permet :

- de classer, de comparer et de hiérarchiser les risques entre eux ;
- de mettre en place des plans d'actions pour gérer en fonction des ressources disponibles ;
- d'en assurer le suivi ;
- de communiquer les informations sur les risques de l'organisation.

La cartographie des risques est exigée pour élaborer la planification de l'AI (normes 2010 et 2110).

Il n'existe pas de cartographie des risques à la PCG. L'audit suit les ordres du directeur général adjoint pour mettre en place un programme d'audit annuel. Ce service est assez récent et le RAI cherche à mettre place une cartographie de risques.

#### 5.1.4 Le plan d'audit

Pour organiser son service, la norme 2000 stipule que le responsable de l'audit interne doit gérer cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation. Pour pouvoir suivre les objectifs de l'entreprise, la norme 2010 exige que le responsable de l'audit interne établisse une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation.

**Tableau 10: grille d'appréciation du plan d'audit**

N°	Critères	Oui	Non	Observations
1	Utilisation d'une cartographie des risques pour l'élaboration du plan.		+	
2	Le plan doit être étalé sur plusieurs années (3 ou 5 ans).		+	
3	Recensement des activités et services devant faire l'objet d'audit.	+		
4	Définir la nature des	+		Les différents services à auditer sont définis.



	interventions.			
5	Elaboration d'un planning d'intervention.	+		Le planning des auditeurs est défini dans un document annexe.
6	Rappel sur les audits antérieurs et le temps passé pour les réaliser.		+	Pas de référence sur les audits passés.
7	Le programme doit être approuvé par le directeur général et conseil.		+	Pas de référence qui montre que le programme est approuvé.

Source : nous même

### ▪ Les principales faiblesses

Le service d'audit interne ne dispose pas de plan d'audit interne, mais dispose un planning annuel qui a été élaboré en fonction des priorités de l'établissement. A savoir le service de comptabilité, les achats, l'administration et les dépôts pharmaceutiques.

Pour l'année 2010 le service d'audit interne a fait un planning de douze (12) missions. Au 30 juin 2010, le service a réalisé six (6) missions. D'où un pourcentage de 50%. Il faut noter que ce ratio est acceptable dans la mesure où il ne couvre que le premier semestre de l'année.

**Tableau 11 : Le planning du service d'audit interne**

	<b>Janvier</b>	<b>Février</b>	<b>Mars</b>	<b>Avril</b>	<b>Mai</b>	<b>Juin</b>
	S1 S2 S3 S4	S1 S2 S3 S4	S1 S2 S3 S4	S1 S2 S3 S4	S1 S2 S3 S4	S1 S2 S3 S4
	← Achats →	← Rédaction rapport →	← Comptabilité de rapport →	← Rapport de Depot Kankan →	← Mission, rapport trimestriel →	← Trésorerie →
	← Achats →	← rédaction →	← de rapport →	← Depot Kankan →	← →	← Trésorerie →

Source : planning du S

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### **5.1.5 Manuel de procédures**

Le manuel de procédures est un document comportant un ensemble de procédures décrites suivant l'organigramme de la structure. Il est présenté de manière textuelle ou graphique.

Le SAI ne possède un manuel de procédures jusqu'à présent. Mais le service a un projet de mis en œuvre.

### **5.2 Analyse du programme d'évaluation de la performance**

Recommandé par la norme 1300, ce programme n'existe pas encore dans le service d'audit interne de la PCG ce qui montre que les conditions pour garantir l'efficacité du service sont incomplètes. Les aspects évaluations internes et externes ne sont pas pratiqués. Ce qui ne permet pas d'effectuer un contrôle et une amélioration continue de l'efficacité de la fonction.

### **5.3 Surveillance des actions de progrès**

Recommandé par la norme 2 500, ce programme est appliqué partiellement.

Après chaque mission, le responsable demande à l'audit d'établir un programme de mise en œuvre des recommandations et de les lui proposer. Après accord des deux parties sur le programme, la vérification de savoir si la mise en œuvre a été effectivement faite ne se fera qu'au prochain audit. La charge du suivi est laissée au management.

Il n'y a pas de processus de suivi pour savoir si la mise en œuvre a été effectivement appliqué pour pouvoir adresser un rapport au management sur le risque qu'il court ; si ce n'est qu'au prochain audit pour faire les mêmes constats et les mêmes recommandations.

Ce non suivi des actions de progrès ne permet pas de montrer le rôle important de l'audit interne et sa valeur ajoutée qu'elle apporte à l'organisation.

### **5.4 Suivi de l'impact de l'audit interne**

Un des rôles de l'audit interne est d'évaluer et de promouvoir le contrôle interne. Peu d'entreprises mesurent l'amélioration du contrôle interne due à l'audit interne. « Toutes »

suivent le nombre de missions et de rapports, qui est certainement corrélé avec ce rôle, mais il s'agit plus d'un indicateur d'activité que d'impact.

Alors, la PCG mesure l'argent que l'audit interne fait gagner. Cela peut être utile au besoin économique de l'entreprise ou politique de l'audit interne et il mène alors des missions sur les constituants du BFR (stocks, clients, fournisseurs ou achats), la gestion de trésorerie ou les taxes. C'est d'ailleurs l'objectif de la mission chez PCG.

Cette manière est très dangereuse, car l'audit interne est une fonction de prévention, à long terme, par la sensibilisation au contrôle interne, et se servir des gains à court terme pour orienter les missions a un effet pervers.

Si la vocation de l'audit interne est d'impulser des changements, on suivra le taux de mise en recommandations, déclarées ou vérifiées, à l'issue de la mission ou sous un délai (3 mois et 9 mois).

Quand il est analysé par secteur de l'entreprise, et accompagné de suivi du taux de réponse aux recommandations (ou délai de réponse), ce suivi met en évidence la plus ou moins grande acceptation de l'audit interne.

## **5.5 Indépendance et objectivité**

La norme 1100 fixe clairement que l'audit interne doit être indépendant et objectif. Cette indépendance s'apprécie du point de vue de son positionnement dans l'organisation et de la libre expression des auditeurs sur les activités qu'ils auditent.

Le service d'audit interne est rattaché à la direction générale adjoint. Le service d'audit interne n'est pas indépendant car, le RAI remplace de DGA en cas d'absence. Ce qui entrave son indépendance vis-à-vis du service.

## **5.6 Le benchmarking**

Est un processus de recherche, d'échange et d'utilisation des bonnes pratiques

Dans le cadre de ses missions, l'audit doit pratiquer cette démarche qui lui permettra de connaître sa position par rapport aux autres, de développer ses points forts, de remédier à ses faiblesses.

Il est à noter que le service d'audit interne n'effectue pas d'échanges d'expérience, mais le service pense d'avoir un échange d'expériences avec d'autres sociétés de même secteur.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## CHAPITRE 6 : PRESENTATION DES RESULTATS

L'analyse de la satisfaction de l'audit interne permettra de faire ressortir ses faiblesses. Cette analyse a été réalisée suite à un questionnaire distribué aux différents responsables des autres départements de la PCG qui ont été déjà audités ainsi que le DG.

### 6.1 La satisfaction des audités du service d'audit

D'une manière générale, les audités sont satisfaits dans l'ensemble mais pas de l'efficacité du SAI, d'où certains points marqués des faiblesses. Le tableau suivant va mettre en évidence les points forts et faibles signalés par les audités lors de l'enquête sur l'appréciation du fonctionnement de l'audit interne.

Tableau N° 12 : Points forts et faibles du SAI

	Points faibles	Points forts
1	L'identification des besoins en matière d'audit	Les auditeurs ont de bon comportement et du professionnalisme.
2	Pas de prise en considération des attentes des audités.	La compétence de l'audit interne.
3	Pas de suivi de recommandation	Une bonne confidentialité des informations
4	L'implication dans le processus de planification.	Les relations avec l'audit interne et la qualité du service.
5	La durée des audits	La valeur ajoutée

**Source : nous mêmes**

Au niveau de l'efficacité du service, l'analyse du questionnaire d'évaluation montre que le SAI n'est pas efficace. Les audités ont relevé qu'il n'y a aucun suivi des recommandations, que leurs attentes n'étaient pas prises en compte dans le planning de l'audit interne et l'inexistence des dispositions nécessaires à une maîtrise des risques. On constate que le niveau de communication est moyen. Hors la communication est l'outil premier de l'auditeur. Les questionnaires ont fait ressortir un manque d'information sur l'activité de l'audit interne, le rôle et les méthodes de travail.

Au niveau organisationnel, il n'ya pas de critère d'efficacité du service défini suivant les normes. L'efficacité qui est définie, est faite par rapport aux atteintes des objectifs préfixés sur la performance. Ces objectifs ne concernent que le pourcentage d'audit à réaliser fixés dans le planning.

### **6.1.1 L'appréciation de la capacité des auditeurs par les audités**

La capacité des auditeurs à une bonne appréciation en générale lors des missions d'audit par les audités. Pour qu'elle soit totalement satisfaite dans l'ensemble, les critères moyennement appréciés doivent être amélioré.

### **6.1.2 La satisfaction d'une mission par les audités**

Les audités sont satisfaits du déroulement d'une mission mais certains points doivent être améliorés tels que :

- la durée des audits est trouvée trop longue ;
- les demandes des audités qui ne sont pas prises en considérations dans la planification de l'audit ;
- le temps de présentation des objectifs de la mission et de son déroulement qui trouvé court.

Suite à la présentation des résultats relatifs à l'évaluation de la satisfaction de l'audit interne, à l'appréciation des auditeurs et du leadership du RAI, enfin du déroulement des missions, nous pouvons donc dire que les insuffisances majeures constatées sont liées à la communication. L'audit interne ne cherche pas à savoir si ses clients sont satisfaits des prestations, s'ils sont informés sur l'activité sur l'activité et quelles sont leurs attentes par rapport à ce service

### **6.1.3 L'appréciation du chef service audit interne**

D'une manière générale, le chef de service d'audit interne est satisfait des résultats de son service. Il souhaite moderniser son service, en mettant en pace les moyens de l'audit interne en vue d'atteindre les résultats attendus par la direction générale en se conformant aux normes de l'IIA. Cependant, le service ne dispose pas de moyens suffisant pour atteindre ses objectifs. Et dispose pas de compétence en informatique pour auditer ce service. Par ailleurs, le service

est rattaché à la direction chargée des questions financières. Donc l'audit interne s'occupe plus des questions financières que l'audit des autres fonctions.

#### 6.1.4 L'appréciation de la direction générale

La direction générale est globalement satisfaite du service, elle compte mettre les moyens permettant au service d'audit interne de fonctionner conformément aux normes de l'IIA.

Du point de vue personnel, la direction souhaite recruter un auditeur junior pour renforcer le service.

### 6.2 La conformité par rapport aux normes de l'IIA

Cette analyse va donner la principale réponse de l'étude.

Dans le tableau suivant nous allons évaluer le service d'audit interne d'après nos enquêtes et observations. Cette évaluation se fera avec les normes de l'IIA. Nous dirons si les normes sont totalement conformes, partiellement conformes ou non conformes.

**Tableau13 : évaluation de la conformité par rapport aux normes**

Numéro et intitulé des normes	Niveau de conformité		
	Totalement conforme	Partiellement conforme	Non conforme
1000- Mission, pouvoir et responsabilité		*	
1100- Indépendance et objectivité		*	
1200-Compétence et conscience professionnelle	*		
1300- Programme d'assurance et d'amélioration de la qualité			*
2000- Gestion de l'audit interne	*		
.2010- Planification	*		
.2020- Communication	*		
.2030- Gestion des ressources	*		



**Tableau 14: Synthèse des insuffisances**

<b>Normes</b>	<b>Insuffisances</b>
1000 : pouvoirs, missions et responsabilités.	La charte ne définit pas assez clairement les responsabilités des parties.  Elle n'est pas encore distribuée dans l'organisation.
1100 : indépendance et objectivité.	Les audités trouvent que service d'audit n'est pas assez indépendant.
1300 : programme d'assurance de la qualité.	Pas de gramme d'évaluations internes, ni externes.
2100 : nature du travail	Pas de cartographie de risques.
2400 : la communication	Les audités ne sont pas assez informés sur l'activité d'audit interne.  La prise en compte des attentes des audités n'est pas effective.
2500 : surveillance des actions de progrès	La surveillance n'est pas systématique, la procédure n'est pas mise en place.

**Source : nous même**

### **Conclusion**

Suite à cette analyse, nous pouvons dire que le SAI doit améliorer et mettre en pratique l'utilisation de certaines normes de l'IIA. Ces insuffisances identifiées qui peuvent être désignées comme des non qualités concernent le manque de cartographie des risques, la charte d'audit n'est pas assez claire, manque de programme d'évaluation, le niveau insuffisant de la communication et le non suivi des recommandations.

La mise en pratique conforme aux normes de l'IIA, renforce l'image du service d'audit interne et sa crédibilité au sein de l'organisation.

.2040- règles et procédures		*	
.2050- Coordination	*		
2060- rapport au comité et à la DG	*		
2100- Nature du travail		*	
.2110- management des risques			*
.2120- contrôle	*		
.2130- gouvernement d'entreprise	*		
2200- Planification	*		
.2210- objectifs	*		
.2220- champs de la mission	*		
2300- Accomplissement de la mission	*		
.2310- identification des informations	*		
.2320- analyse et évaluation	*		
.2330- documentation des informations	*		
.2340- supervision de la mission	*		
2400- Communication des résultats		*	
.2410- contenu de la communication	*		
.2420- qualité de la communication		*	
.2430- indication de non-conformité			*
.2440- diffusion des résultats	*		
2500- Surveillance des actions de progrès		*	
2600- Acceptation des risques		*	
<b>Conformité globale</b>			*

De ce tableau, nous pouvons conclure que le SAI de la PCG est globalement non conforme par rapport aux normes de l'IIA. Certaines insuffisances constatées en sont la cause. Notre évaluation reflète le degré de mise en pratique des normes suivant l'analyse documentaire et les enquêtes.

Voici la synthèse des insuffisances relevées.

## CHAPITRE 6 : RECOMMANDATIONS

Suite aux réalités de fonctionnement et les comparaisons qui ont été faites en conformité avec les normes de l'IIA, il paraît opportun de proposer des recommandations. Pour permettre une conformité aux normes de l'IIA, nous suggérons les recommandations suivantes :

### 6.1 Recommandations à l'endroit du DG :

- La mise en place d'un programme d'évaluation du SAI permettrait à l'entreprise de renforcer l'image du service respecter les normes de l'IIA.

- La mise en place d'une cartographie des risques, permettrait au service d'audit interne de mettre un plan d'audit. Le plan d'audit est exigé par la norme 2010 : « le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur l'approche des risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation ».

Le plan d'audit exige :

- un contenu exhaustif ;
- un étalement sur plusieurs années (3 à 5 ans) et une analyse globale des risques pour y parvenir ;
- une structure prédéterminée.

- La mise en place d'un budget de fonctionnement du service d'audit interne permettrait ce service atteindre ses objectifs.

- La mise en place d'un responsable pour la mise en œuvre des recommandations, permettrait de corriger très vite les recommandations des audits passés.

Un programme de suivi des recommandations doit être élaboré. Si non au fil des audits, ce sont les mêmes erreurs qui seront constatées et les mêmes recommandations qui seront faites.

L'auditeur doit jouer son rôle de formateur et de conseiller en donnant les meilleurs pratiques et en suivant leurs mises en œuvre. Cela permettrait à l'organisation d'aller de l'avant et de montrer la valeur ajoutée de l'audit et son rôle essentiel dans l'organisation.

Désigner un responsable pour le suivi des recommandations, de sorte qu'une fois le programme d'actions correctives ou de progrès mis en place après un audit celui-ci puisse veiller à son application et faire des reportings selon une périodicité et un dead line définis en fonction de l'importance de recommandation.

L'auditeur ne participe pas à la mise en œuvre de ses recommandations (principe de l'indépendance de l'auditeur) mais doit mettre en place un processus de suivi de celles-ci ou qui permet de garantir que la Direction a accepté le niveau de risque (norme 2500).

A partir du moment où le responsable audité accepte les recommandations, il doit mettre en œuvre un plan d'action, identifier les personnes responsables de la mise en œuvre des recommandations et les délais afférents.

Pour suivre la mise en œuvre des recommandations, le SAI doit les synthétiser dans une base ad hoc dans un premier temps. Par la suite, le suivi effectif de la mise en œuvre des recommandations peut se faire de manière suivante :

- un audit allégé : l'auditeur revient dans le service audité quelques mois auparavant et s'entretient avec les responsables sur le niveau d'avancement de la mise en œuvre du plan d'action, et il fait un rapprochement de la pratique actuelle de celle de la période précédente ;
- un questionnaire : un questionnaire est envoyé au responsable audité, il reprend le plan d'action et demande à l'audité d'indiquer son avancement.

Il peut utiliser les moyens suivants :

- notifier les observations et recommandations de l'audit au responsable qui doit entreprendre des actions correctives ;
- collecter et évaluer les réponses du management aux observations et aux recommandations de l'audit, pendant la mission ou dans un délai raisonnable après la diffusion du rapport. Les réponses sont d'autant plus utiles qu'elles comportent des informations suffisantes pour que le RAI puisse apprécier la pertinence et le calendrier de mise en œuvre ;
- obtenir du management des mises à jour périodiques permettant d'apprécier l'état d'avancement de ses actions pour corriger les situations signalées ;

- obtenir et apprécier les informations en provenance d'autres activités de l'organisation ayant une responsabilité dans les procédures de suivi ou de correction ;
- rendre compte à la direction générale de l'avancement des réponses aux observations et aux recommandations (MPA 2500-1).

Nous proposons un exemple de tableau qui permettrait le suivi des recommandations des actions du progrès.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**Tableau 15 : suivi de la mise en application des recommandations**

Rappel des éléments de recommandations issus du rapport d'audit publié le (JJJ/MM/AA)	Suivi du plan d'action au(JJJ/MM/AA)
---	--------------------------------------

N° et description de la Recom.	Responsable de la mise en œuvre	Date réponse des audités	Recom acceptée	Date de mise en place prévue	Recomm. refusée	Avis de la direction de l'AI sur les actions proposées	Recomm. en place Oui /Non	Date de mise en place réalisée
<b>Nombre de recom. émises</b>  =			<b>Nombre recom. acceptées</b>  =				<b>Nombre recom. en place</b>  =	
			<b>Taux de</b>					

			<b>recom. acceptées</b>  = %				<b>Taux de recom. En place</b>  = %	
--	--	--	--	--	--	--	---	--

Source : SCHICK Pierre mémento de l'audit interne

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## 6.2 Les recommandations à l'endroit du RAI

- La mise à jour de la charte d'audit interne permettrait le service d'audit de jouer pleinement son rôle et contribuer ainsi à l'amélioration de la performance du service.

La charte doit garantir les conditions d'indépendance de la fonction et protéger les audités contre tout excès. La charte doit préciser les missions, objectifs, responsabilités et procédures de travail. La norme précise également que le responsable de l'audit interne doit revoir périodiquement la charte et la soumettre à l'approbation de la direction générale et du conseil.

- La mise en place d'un cadre de référence d'audit interne (les normes de l'IIA) et le code de déontologie permettrait au service de travailler suivant les recommandations de l'IIA. Et de pallier aux insuffisances du service.

- la mise en place d'un tableau de bord du service d'audit interne permettrait au RAI de suivre ses activités en permanence. Et permet de faire l'auto-évaluation.

- la conception d'un système d'évaluation du service d'audit interne permettrait au RAI d'évaluer les auditeurs à la fin de chaque mission. Et de savoir quel est la perception des audités par rapport au service d'audit interne.



## **Conclusion de la deuxième partie**

La Pharmacie centrale de Guinée est un établissement public à caractère industriel et commercial. Elle est dotée d'un SAI. Le cadre de l'étude a fait ressortir l'importance et l'utilité du service de faire des évaluations externes.

L'évaluation de la performance de l'audit interne permet de mieux évaluer les risques et d'établir un diagnostic plus réaliste des forces et faiblesses du service.

Le devenir de l'audit interne repose sur le maintien d'une haute qualité des services. Atteindre ce niveau, requiert la conformité universelle aux normes qui constituent un symbole de qualité distinctive.

Les faiblesses constatées doivent être améliorées pour que le DAI puisse faire mention dans ses rapports, « conformes aux normes ».

Comme dans toute étude, nous avons eu quelques difficultés pour la réalisation de ce travail. Nous n'avons pas eu un temps nécessaire pour s'entretenir avec le RAI. Raison évoquée, le SAI préparait son rapport d'activités. Notre étude s'est basée essentiellement sur le questionnaire et l'analyse de certains documents reçus du SAI.

**CONCLUSION GENERALE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le défi à relever dans un monde en perpétuel changement, est que l'entreprise soit capable à tout moment de disposer d'un outil lui permettant la maîtrise de ses activités, gage d'une assurance soutenu et durable.

Dans un tel contexte, le management assisté par une structure indépendante des activités menées crée les conditions d'un meilleur pilotage de son organisation.

Notre étude était d'évaluer la performance du service d'audit interne conformément à l'application des normes de l'IIA.

Pour disposer d'un référentiel permettant de faire cette étude, nous avons construit à partir d'une revue littérature, un modèle d'analyse avec la détermination des composantes de l'évaluation du service d'AI et les variables qui peuvent influencer sur cette évaluation.

L'évaluation de la performance du SAI nous a permis d'identifier les forces et les faiblesses du service et faire des recommandations en vue d'apporter des corrections pour être conforme avec les normes de l'IIA.

Pour donner plus de crédibilité à l'activité du service, la direction de l'audit interne doit mettre en place un programme d'évaluation de la performance en vue de renforcer l'image du service et le respect des normes de l'IIA. Pour ce faire, le service doit faire appel à un évaluateur externe tous les 5 ans qui apprécierait la conformité aux normes, l'utilisation de bonnes pratiques et l'efficacité de l'activité de l'AI.

Les évaluations externes présentent de nombreux avantages par rapport aux évaluations internes car elles :

apportent au conseil, à la direction générale et au personnel la preuve de la qualité et du professionnalisme de l'audit interne ;

formalisent l'engagement de la direction de l'audit à adopter les meilleures pratiques ;

permettent de faire état auprès des parties prenantes de la conformité des activités de la DAI aux exigences des normes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**ANNEXES**

## Annexe 1 : Lettre pour le questionnaire du SAI

DIALLO Alhouseny

Conakry, le 01 Novembre 2010

Stagiaire Cesag Dakar

DESS Audit et Contrôle de gestion

Tel :

A l'attention de Monsieur le Directeur général

Pharmacie Centrale de Guinée

Objet : P /mémoire : questionnaire

Monsieur le Directeur général,

Pour la préparation de notre étude, nous avons besoin d'avoir votre opinion et celle des chefs de service sur certains aspects concernant le service d'audit interne, cadre de notre étude.

Nous vous prions à cet effet d'une part, de bien vouloir répondre à ce questionnaire et d'autre part de nous donner l'autorisation d'envoyer ces questionnaires ci-joint aux chefs de service.

Ce questionnaire est à usage interne et s'inscrit dans une démarche qualité d'amélioration continue de la satisfaction des clients de l'audit interne. Nous vous demandons de bien vouloir y répondre en toute objectivité et nous le retourner dans les meilleurs délais.

Dans l'attente d'une suite favorable à notre demande, nous vous prions d'agréer monsieur le Directeur, l'expression de nos salutations distinguées.

PJ : questionnaires

L'intéressé

## Annexe 2: Questionnaire d'évaluation des auditeurs internes

Cette section doit être complétée par la direction générale.

1. L'audit interne vous apporte –t-il un éclairage sur les unités, fonctions ou thèmes qui vous importe ?  
Oui  Non
2. Les rapports de l'audit interne étaient –ils :
  - pertinents, clairs et constructifs ?  
Oui  Non
  - suffisamment détaillés pour permettre à la direction d'agir efficacement ?  
Oui  Non
  - émis dans les délais prévus ?  
Oui  Non
3. Les rapports vous apporte-t-ils une meilleur connaissance des procédures appliquées par la société ?  
Oui  Non
4. Les rapports vous apporte-t-ils une meilleur compréhension des dysfonctionnements et fonctionnements de la société ?  
Oui  Non
5. Les rapports vous ont-ils confirmés des difficultés que vous pressentiez en les cernant avec suffisamment de précision pour vous permettre d'agir ?  
Oui  Non
6. Pensez-vous que la mise en œuvre des recommandations apportera la maîtrise de l'activité par les responsables concernés ?  
Oui  Non
7. Le service d'audit interne assure-t-elle une bonne maîtrise des risques de l'entreprise ?  
Oui  Non
8. Les rapports d'audit vous paraissent-ils fiables ?  
Oui  Non
9. Compte tenu de ce que vous attendez de l'audit interne, êtes vous satisfait par les recommandations visant les gains à court terme ?  
Oui  Non

10. Etes-vous satisfait de l'effectif du service d'audit interne ?

Oui

Non

**Commentaire généraux :**

.....  
.....  
.....  
.....

Date : .....

Nous vous remercions de votre aimable collaboration.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

### ANNEXE 3 : Questionnaire d'évaluation des auditeurs internes

Cette liste de question doit être complétée par le responsable de l'audit interne (auto-évaluation).

#### Compréhension

1. Veuillez évaluer les connaissances de l'audit interne dans les domaines suivants :

- Les responsabilités et fonctionnement du comité d'audit :  
Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible
- L'activité de l'entité :  
Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible
- Les risques aux quels l'entité est confrontée :  
Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible
- Le système de contrôle de l'entité :  
Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

#### Commentaires

.....

.....

.....

#### Charte et structure d'audit

2. Existe-il une charte d'audit interne ?

Oui  Non

3. La charte d'audit interne définit-elle de façon suffisamment détaillée :

- Les missions et responsabilités ?

Oui  Non

- Les normes de travail ?

Oui  Non



- L'organisation et le processus d'audit ?  
Oui  Non
- La référence aux principes, codes, normes en vigueur ?  
Oui  Non
4. Existe-il un manuel d'audit pour le service ?  
Oui  Non
5. L'audit interne dispose-t-il d'une cartographie des risques ?  
Oui  Non
6. Existe-t-il un planning d'audit pluriannuel approuvé par la direction générale ?  
Oui  Non
7. Ce planning découle-t-il de la cartographie des risques ?  
Oui  Non
8. Existe-t-il un plan d'audit annuel approuvé par la direction générale ?  
Oui  Non
9. Les missions d'audit interne découlent-elles de ce planning d'intervention ?  
Oui  Non
10. Existe-il des domaines d'activités ou l'audit interne n'a pas de droit de regard ?  
Oui  Non
11. L'audit interne est-t-il rattaché à la direction générale ou au comité d'audit ?  
Oui  Non
12. L'audit interne dispose-t-il des moyens nécessaires pour effectuer son travail ?  
Oui  Non

13. L'audit interne dispose-t-elle un programme d'assurance qualité ?

Oui  Non

14. A-t-il mis en place un plan d'évaluation externe de la qualité tous les cinq ans comme l'exigent les Normes ?

Oui  Non

15. Quels sont les résultats de la dernière évaluation de la qualité ?

Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

16. Existe-il un plan de formation pour le service ?

Oui  Non

17. Existe-il un budget de fonctionnement pour le service ?

Oui  Non

18. Existe-il un budget de formation pour le service ?

Oui  Non

19. Les membres de l'audit interne assurent-ils des fonctions d'intérim de responsable autre que ceux de l'audit ?

Oui  Non

20. Veuillez évaluer l'étendue actuelle des missions d'audit interne en fonction des besoins actuels de l'entité.

Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

21. Veuillez évaluer l'étendue actuelle des missions d'audit interne en fonction des besoins futurs de l'entité.

Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

22. Veuillez évaluer la structure de l'audit interne en terme d'amélioration de :

Son objectivité :

Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

Sa compréhension des problématiques opérationnelles de l'entité :

Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

Sa capacité à répondre aux problématiques opérationnelles de l'entité :

Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

### Commentaires

.....  
.....  
.....

### COMMUNICATION :

23. Veuillez évaluer la réceptivité de l'audit interne concernant des demandes émanant de la direction générale, notamment des demandes de contrôle spécifiques.

Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

24. Veuillez évaluer la franchise dont fait preuve de l'audit interne vis-à-vis du comité.

Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

25. Veuillez évaluer la façon dont l'audit interne traite de problématiques critiques ou controversées.

Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

26. Au cours des 12 derniers mois, le président du comité d'audit a-t-il été parfaitement mis au courant des conclusions et des développements significatifs avant la tenue des réunions du comité d'audit.

Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible

27. Veuillez évaluer le processus d'audit interne visant à contrôler la résolution de problématiques en cours.

Très satisfaisant

Satisfaisant

Perfectible

### Commentaires

.....  
.....  
.....  
.....

Cette section doit se concentrer sur les indicateurs clés de performance mis en place par l'équipe d'audit interne.

### Performance

28. Quel est le délai moyen de sortie du rapport d'audit ?

.....

29. Quel est le taux d'acceptation des recommandations ?

.....

30. Quel est le taux de réalisation du plan d'audit ?

.....

31. Quel est le taux de mise en œuvre des recommandations ?

.....

32. Combien de temps l'AI consacre aux activités d'audit interne par rapport à l'ensemble des activités du service ?

.....

33. L'audit interne effectue combien de missions supplémentaires par rapport au plan d'audit ?

.....

34. De quelle manière l'audit interne a-t-il apporté une valeur ajoutée à l'entité ?

.....  
.....  
.....  
.....

35. De manière générale, comment évaluez-vous la performance de l'audit interne ?

Très satisfaisant       Satisfaisant       Perfectible

**Commentaire généraux :**

.....  
.....  
.....  
.....

Date : .....

Nous vous remercions de votre aimable collaboration.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## ANNEXE 4 : Questionnaire d'évaluation des auditeurs internes

Cette section doit être renseignée par les responsables des services et par le Directeur financier.

### Planification

1. La charte d'audit interne peut-elle être consultée par tous les membres de l'entité ?  
Oui  Non
2. Les auditeurs internes ont-ils suffisamment planifié et agi en coordination avec les départements concernés préalablement à chaque phase de l'audit ?  
Oui  Non
3. L'audit interne a-t-il discuté avec vous de son approche et des principales zones d'audit identifiées ?  
Oui  Non
4. Avez-vous identifié des zones d'audit critiques qui n'ont pas été examinées par l'équipe d'audit interne ?  
Oui  Non

### Commentaires

.....  
.....  
.....

### Compétences et expériences

5. Considérez-vous que l'équipe d'audit interne disposait d'une expérience professionnelle, de compétence en matière de gestion de projets, de qualité rationnelles et d'une ancienneté suffisantes pour pouvoir s'acquitter de manière efficace de ses fonctions ?  
Oui  Non

6. Considérez-vous que l'équipe d'audit interne disposait de connaissances suffisantes dans les domaines de spécialité (tels que l'informatique, la trésorerie etc...) pour pouvoir remplir de manière efficace ses fonctions ?  
 Oui  Non
7. Veuillez évaluer le niveau de connaissance par l'audit interne de l'entité et ses risques ?  
 Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible
8. Les responsables de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'une bonne connaissance des problématiques les plus significatives pour vous ?  
 Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible
9. Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils fait preuve d'indépendance dans toutes leurs délibérations ?  
 Oui  Non
10. Pensez-vous que les membres de l'équipe d'audit interne sont indépendants vis -a vis des activités qu'ils contrôlent ?  
 Oui  Non
11. Les membres de l'équipe d'audit interne ont-ils été suffisamment supervisés ?  
 Oui  Non

**Commentaires**

.....  
 .....  
 .....

**Programme de travail**

12. Une coopération efficace a-t-elle été établie entre les auditeurs internes et votre département afin d'éviter des perturbations au sein de votre entité ?  
 Oui  Non
13. Existait-il un processus formel permettant d'assurer que l'audit interne vous tenait informé de l'avancement de l'audit ?  
 Oui  Non

14. L'audit interne a-t-il identifié rapidement et vous a-t-il informé sans délai des problématiques critiques et tout retard ?  
Oui  Non
15. L'audit interne a-t-il proposé des solutions aux problématiques identifiées ?  
Oui  Non
16. Ces recommandations étaient-elles réalistes, solides, et ont-elles été exposées clairement et en temps utile ?  
Oui  Non
17. Comment l'audit interne a-t-il répondu aux besoins de l'entité, et notamment aux demandes de contrôle spécifiques ?  
Très satisfaisant  Satisfaisant  Perfectible
18. Les rapports de l'audit interne étaient –ils :
- pertinents, clairs et constructifs ?  
Oui  Non
  - suffisamment détaillés pour permettre à la direction d'agir efficacement ?  
Oui  Non
  - émis dans les délais prévus ?  
Oui  Non
19. Les conclusions de l'audit interne ont-elles été discutées avec vous avant leurs présentations au comité d'audit ?  
Oui  Non
20. L'audit interne a-t-il effectué un suivi des recommandations qu'il avait formulées, afin de voir elles avaient été appliquées ?  
Oui  Non
21. Existe-t-il de sérieux désaccords entre vous et l'audit interne n'ayant pu être réglé ?  
Oui  Non

### Performances globales

22. Considérez-vous que l'audit interne a apporté une valeur ajoutée à votre entité ?  
Oui  Non

Si oui, de quelle manière ?



.....  
.....  
.....

**Commentaire généraux :**

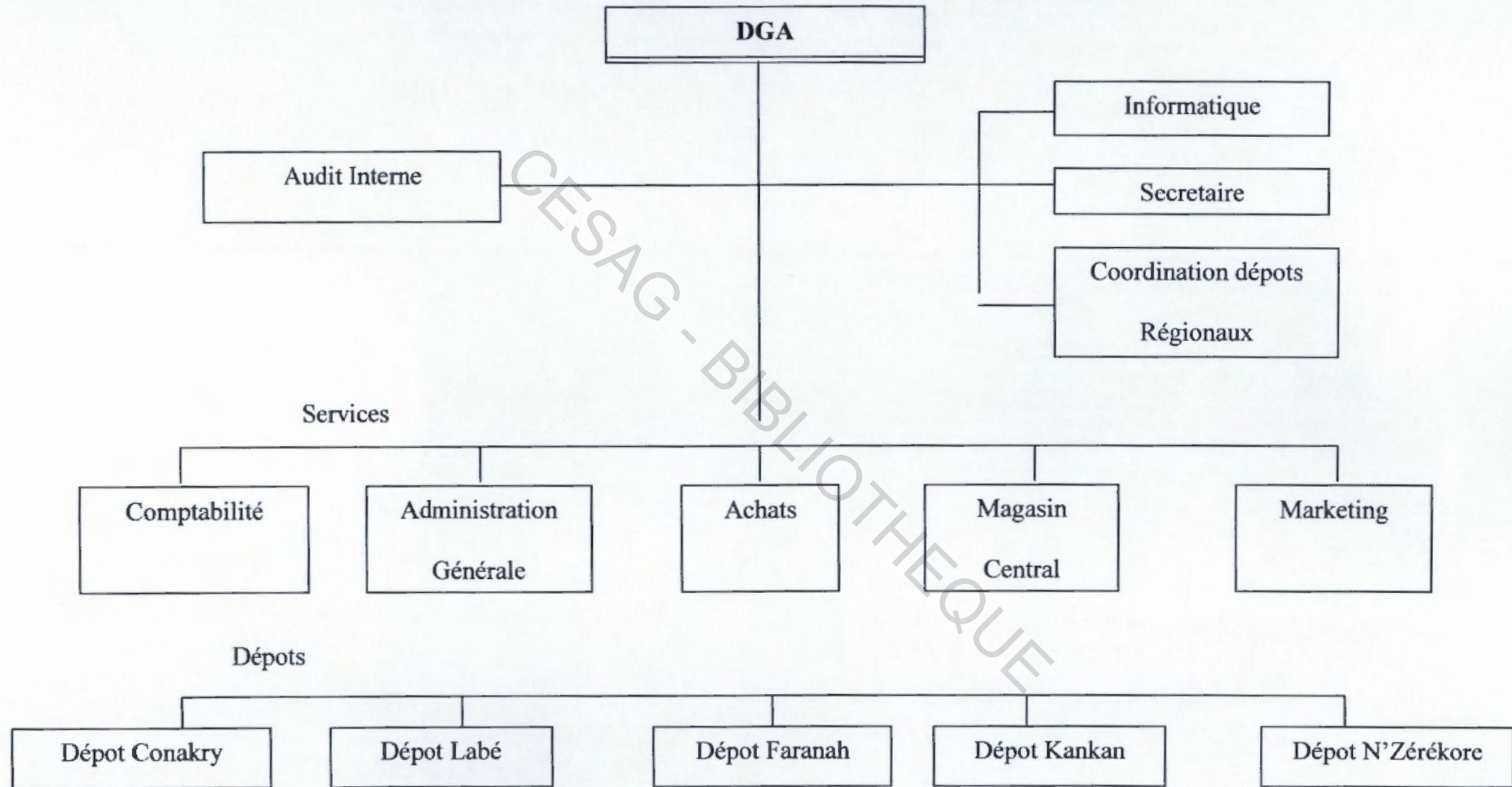
.....  
.....  
.....  
.....

Date :.....

Nous vous remercions de votre aimable collaboration.

CFEAG - BIBLIOTHEQUE

**Annexe 5: organigramme PCG**



**Source: Organigramme PCG**

**BIBLIOGRAPHIE**

CESAG BIBLIOTHEQUE

## Ouvrages:

1. BARBIER Etienne(1996) L'audit interne : permanence et actualité, Paris, Editions d'organisation ; 211 pages.
2. BARRY Mamadou, (2004), audit- Contrôle interne, 163 pages.
3. BASPT Pierre Alexandre & al. (2002), Pour un management des risques orienté vers la protection de l'entreprise et la création de valeur, Revue Française de l'audit interne n°162.
4. BERNARD & al. (2006), Contrôle interne, 1ère édition, Paris, 303 pages.
5. BERTIN Elisabeth (2007) Audit interne : enjeux et pratiques a l'international éditions d'organisation Paris, 317 pages.
6. BOURGUIGNON Annick (2000), Encyclopédie de comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit éditions Economica ; pages 1277.
7. BRAIOTTA Louis (1999), The audit committee handbook New York, Brisbane, Toronto : John Wiley and Sons, Inc. 446 pages.
8. COOPERS & LYBRAND (2000), La nouvelle pratique du contrôle interne, édition d'organisation, Paris, 378 pages.
9. DE MARESHAL, Gilbert(2003), la cartographie des risques, éditions AFNOR, Paris, 45 pages.
10. DUMAS, Jacques(1999) La mesure de la performance en audit interne, IFACI : 40-147.
11. ELLENBERG, Eytan (2004), Management des risques : une approche organisationnelle, gestion hospitalière, n°432 :26-28.
12. GERBIER Alain, (1996) La charte d'audit support d'une légitimité, IFACI-Paris, 177 pages.
13. GRAND Bernard & Verdalle Bernard (2006), Audit comptable et financier, economica, 112 pages.
14. HAMZAOU, Mohamed (2008), Audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne, 1ere édition Village Mondial, Orléans, 245 pages.
15. HASSID, Olivier (2008), la gestion des risques, les topos +, édition, dunod, Paris, 150 pages.
16. IFACI(1997) Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne, Beauregard, 128 pages.
17. LEMANT Olivier (1995) la conduite d'une mission d'audit interne 2ème éditions Dunod, paris, 279 pages.

18. LORINO Philippe(2003), Méthodes et pratiques de la performance 3ème édition, éditions d'organisation ; 521 pages.
19. MARDERS, Henri-Pierre & MASSELIN, Jean-Luc(2006), Contrôle interne des risques, édition d'organisation, 2ème édition, Paris, 263 pages.
20. RENARD Jacques & Jeans Michel CHAPLIAN (2006), Théorie et pratique de l'audit interne, 6ème Editions d'organisation, Paris, 479 pages.
21. RENARD Jacques(2010), Théorie et pratique de l'audit interne 7ème Editions d'organisation, Paris, 468 pages.
22. ROUACH, Michel et Gérard Naulleau (2004), le contrôle bancaire et financier, revue banque édition, 4ème édition, 374 pages.
23. SCHICK Pierre (2007), Mémento d'audit interne édition Dunod, Paris, 217 pages.
24. VAURS, Louis (1989), compétence financière.
25. WISDOM, A.Dozkoto (2001), office practice and procedures of secretaries, Dozkoto édition, 389 pages.

#### **Articles :**

26. FLOORE Rick & HONORE Eric, LITVAK Guillaume (2000) IFACI n°150: 31 - 41.
27. IFACI (2000 :34-36), la valeur ajoutée de l'audit interne : des journées d'échanges à la poste.
28. IFACI (2000), Revue française de l'audit interne, n°150: 6 - 41.
29. IFACI (2002 :42-42), L'audit en mouvement. Réunion mensuelle du 17 septembre 2002.
30. JOUFFROY Marc , IFACI (2002 :18) N°161.
31. KROGSTAD, al. (2000 :18-28), IFACI : l'audit interne une activité à valeur ajoutée.
32. MILLER Patricia (2008 :7-8) IIA, Bien plus qu'un simple slogan.
33. NICOLET et MAIGNAN (2005), la démarche de la gestion des risques à l'aube de la gouvernance, revue banque, (668 :52-54).
34. OHANESSIAN (2004), libération des systèmes financier et économique dans les pays du Maghreb : une étude exploratoire, technique et développement (85 :14-15).
35. PEQUINOT, Vincent(2007), La gestion du risque : un facteur d'efficacité dans une démarche de contrôle et audit interne, Revue française de l'audit interne(185) :95

#### **Documents interne PCG :**

36. Historique de la Pharmacie centrale de Guinée,
37. Manuel de procédures de la PCG