



CENTRE AFRICAIN D'ETUDE SUPERIEUR EN GESTION

CESAG

MASTER EN BANQUE ET FINANCE

Année académique : 2010 – 2011

Option : Gestion bancaire et Maîtrise des risques

Mémoire de fin de formation

Thème :

**CONCEPTION D'UNE STRUCTURE D'AUDIT
INTERNE A LA PAPETERIE CENTRALE**

Présenté par:

SOROMOU Kovana

Stagiaire en Master en

Banque et Finance

10^{ème} Promotion MBF

Sous la direction de :

DIALLO Alhouseny

Auditeur Sénior

Auditeurs Associés

Afrique Guinée - Conakry

Octobre 2012

DEDICACES

Je dédie ce travail :

A Dieu l'honneur, la grâce et la gloire

A mes parents, remerciement et reconnaissance

A ma femme et mes enfants, l'amour et la fierté partagés

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENT

Nous avons le devoir et le plaisir de témoigner notre reconnaissance et notre gratitude à l'endroit des concepteurs du projet Master en Banque et Finance du CESAG.

Nos remerciements s'adressent à :

- Monsieur Nassif Taleb, Directeur Général de la Papeterie Centrale pour sa généreuse contribution à la réalisation de ce rêve.
- Professeur Boubacar Baïdari, Chef de Projet MBA en Banque et Finance, ainsi qu'à tous les intervenants du programme pour leur dévouement.
- Monsieur René Marie Kadouno, Directeur Général de FFA Ernst & Young Guinée pour son encadrement et ses conseils.
- Monsieur Alhousseny Diallo, Auditeur Sénior pour son assistance et ses conseils.
- Ces noms, celui de Monsieur Gilles Morisson mérite d'être ajouté pour souligner sa disponibilité et l'intérêt tout particulier qu'il porte au programme de MBA en Banque et Finance du CESAG.

Liste des sigles et abréviations

AI : Auditeur Interne

BL: Bill of Loading

BAE: Bon à Enlever

BFEM : Brevet de Fin d'Etudes Moyens

CESAG : Centre d'Etudes Supérieures en Gestion

CR : Coefficient de Risque

CA : Conseil d'Administration

DESS : Diplôme d'Etudes Supérieures Spécialisées

DG : Directeur Général et Direction Générale

DGA : Directeur Général Adjoint

ERB : Etats de Rapprochement Bancaires

FRAP : Feuille de Révélation de d'Analyse des Problèmes

FCFA : Fonds de la Compagnie Française de l'Afrique

GAINDE : Gestion Automatisée des Informations Douanières et d'Echanges

IS : Impôt sur les Sociétés

IFACI : Institut Français de l'Audit Interne

IIA : Institute of Internal Auditors

IAS : Institut International de l'Audit Social

ISC : Institut Supérieur de Comptabilité

ONG : Organisation Non Gouvernementale

PME : Petite et Moyenne Entreprise

PCA : Président du Conseil d'Administration

PDG : Président Directeur Général

SAI : Service d'Audit Interne

SA : Société Anonyme

SYSCOA : Système Comptable Ouest Africain

TIF : Transit International par voie Ferrée

TRIE : Transit Routier Inter Etat

TS Douanes : Travaux Supplémentaires de la Douane

UEMOA : Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

Liste des figures et tableaux

Figures

Figure N°1 : Organigramme d'un service d'audit interne pratiquant l'audit centralisé avec spécialisation des auditeurs

Figure N°2 : Organigramme des grandes entreprises qui pratiquent un Audit centralisé sans spécialisation

Figure N°3 : Organigramme des grandes entreprises qui pratiquent un audit décentralisé

Figure N°4 : Organigramme d'une structure élémentaire

Figure N°5 : Organigramme d'une structure simple

Figure N°6 : Modèle d'analyse

Figure N°7 : Organigramme du département d'audit interne de la Papeterie Centrale

Figure N°8 : Feuille de travail de la Papeterie Centrale

Figure N°9 : Démarche d'élaboration d'un manuel d'audit de la Papeterie Centrale

Figure N°10 : Démarche d'élaboration du manuel de procédures de la Papeterie Centrale

Tableaux

Tableau N°1 : Mesure des dimensions de la variable dépendante

Tableau N°2 : Mesure des variables indépendantes

Tableau N°3 : Echantillon de l'étude

Tableau N°4 : Les points forts et points faibles de l'évaluation du contrôle interne de la Papeterie Centrale

Tableau N°5 : Séparation des tâches

Tableau N°6 : Plan d'audit interne de la Papeterie Centrale

Tableau N°7 : Plan de recrutement des auditeurs internes de la Papeterie Centrale

Tableau N°8 : Budget de la structure d'audit interne de la Papeterie Centrale

TABLE DES MATIERES

Dédicaces

Remerciements

Liste des sigles et abréviations

Liste des figures et tableaux

Table des matières

Introduction générale

Première partie : CADRE THEORIQUE

Introduction de la première partie

CHAPITRE I : L'AUDIT INTERNE

Introduction

1.1. Définition de l'audit interne

1.2. Les missions et les objectifs de l'audit interne

1.2.1. Les missions

1.2.2. Les objectifs

1.3. Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne

1.3.1. Présentation des normes

1.3.2. Analyse de quelques normes d'audit interne

1.4. Le domaine et le champ d'application de l'audit interne

1.4.1. Le domaine d'application de l'audit interne

1.4.2. Le champ d'application

1.5. Lien entre contrôle interne et audit interne

Conclusion

CHAPITRE II : CONCEPTION D'UNE STRUCTURE D'AUDIT INTERNE

Introduction

2.1. Les Antennes de la Direction

2.2. Les Référentiels

2.2.1. La déclaration des responsabilités de l'Audit Interne

2.2.2. Le Code de déontologie de l'Audit Interne

2.3. La structure organisationnelle

2.3.1. Le positionnement de la structure

2.3.2. Les structures d'un service d'audit interne

2.3.3. Les attributions

2.4. Les outils et les moyens d'un service d'audit interne

2.4.1. Les outils

2.4.2. Les moyens d'un service d'audit interne

2.5. Le reporting

Conclusion

Conclusion de la première partie

CHAPITRE I : PRESENTATION DE LA PAPETERIE CENTRALE

Introduction

1.1. Cadre juridique – Historique – Missions

1.1.1. Cadre juridique

1.1.2. Historique

1.1.3. Missions

1.2. Organisation et fonctionnement de la Papeterie Centrale

1.2.1. Structure organisationnelle

1.2.2. Système comptable

Conclusion

CHAPITRE II : PRESENTATION ET ANALYSE DU SYSTEME DE CONTROLE EXISTANT

Introduction

2.1. La présentation

2.1.1. Etude de l'environnement

2.1.2. Le contrôle interne à la Papeterie Centrale

2.2. L'analyse du système de contrôle interne à la Papeterie Centrale

2.2.1. L'évaluation du contrôle interne à la Papeterie Centrale

2.2.2. L'analyse des faiblesses selon les départements

Conclusion

CHAPITRE III : CONCEPTION D'UNE STRUCTURE D'AUDIT INTERNE A LA PAPETERIE CENTRALE

Introduction

3.1. Les attentes de la direction

3.2. Les référentiels

3.3. Les missions et objectifs du département d'audit interne

3.4. La structure organisationnelle du département d'audit interne à la Papeterie Centrale

3.5. Les outils et les moyens du département d'audit interne

3.5.1. Les outils

3.5.2. Les moyens

3.6. Les recommandations et les perspectives de la mise en œuvre

Introduction

3.6.1. Les recommandations

3.6.2. Les perspectives de la mise en œuvre des recommandations

Conclusion

CONCLUSION GENERALE

BIBLIOGRAPHIE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

1. CONTEXTE

Plusieurs entreprises africaines créées pour répondre aux besoins de développement économique et social ont disparu. Elles ont été confrontées à des problèmes de gestion excluant toute possibilité d'expansion et de viabilité.

Parmi les multiples causes de ces problèmes il y a :

- ✓ L'absence de stratégie de gestion ;
- ✓ L'inadaptation des outils de gestion à la notion de performance et de compétitivité ;
- ✓ L'absence de politique moderne de gestion des ressources humaines et financières ;
- ✓ La faiblesse de la protection des éléments du patrimoine de l'entreprise ;
- ✓ Le manque d'esprit d'initiative et de créativité ;
- ✓ La faiblesse de la capacité productive

Pour atténuer les conséquences désastreuses de cette situation, la plupart de nos pays ayant accepté de se soumettre aux différents programmes d'ajustements structurels imposés par les institutions de Bretton Woods, ont entrepris une vague de privatisation des entreprises publiques déficitaires et un désengagement de l'Etat de certains secteurs au profit des entreprises privées. Il fallait en effet doter les entreprises aussi bien publiques que privées africaines d'outils modernes de gestion afin de les préparer à affronter les exigences d'une compétitivité de plus en plus accrue. Ainsi, à l'instar des fonctions classiques de management, la fonction Audit interne prend de plus en plus de l'importance dans l'entreprise moderne. En effet, cette fonction est destinée à assurer le bon fonctionnement des dispositifs de sécurité et de sauvegarde du patrimoine de l'entreprise, mais aussi, à contribuer à son développement par des résultats performants. C'est dans ce cadre qu'apparaît de plus en plus la pertinence de la création d'un service d'audit interne au sein de l'entreprise. Sa conception et son fonctionnement sont liés à un certain nombre d'impératifs dont en particulier :

- ✓ une nécessité pour l'entreprise, dès lors que celle-ci s'organise en de nombreuses entités, le groupe devient un «puzzle», le top management craint l'incohérence : l'audit interne serait un facteur de cohésion ;
- ✓ une crainte pour le futur : le marché et l'environnement concurrentiel deviennent de plus en plus incertain, il faudrait faire de la prospective en dessinant la cartographie des risques futurs. Un audit interne pourrait être un contre-rapporteur éclairant les excès et les insuffisances des projets de développement ;

- ✓ une recommandation du commissaire aux comptes, ou de la maison mère pour faciliter ou améliorer la maîtrise de leurs activités, et notamment la fiabilité de leurs états financiers et du reporting ;
- ✓ une conviction de l'équipe de gestion, qui pour atteindre leurs objectifs, veut avoir les nouveaux instruments modernes de gestion : le contrôle de gestion, contrôle de la qualité et l'audit interne ;
- ✓ un phénomène de mode qui s'empare les entreprises, pour expérimenter un nouvel outil de management qu'est l'audit interne.

De ce fait, la conception et le développement d'un service d'audit interne pourraient contribuer à des résultats probants, à condition de mettre à la disposition des responsables du service le cadre et les ressources nécessaires à l'accomplissement de leur mission.

Par le biais de ses conseils au management, l'auditeur interne en intervenant devient un acteur important de changement en éclairant les décisions stratégiques des dirigeants et ses avis motivés. La mise en place d'une structure d'audit interne est une nécessité aujourd'hui pour toute entreprise qui veut satisfaire aux exigences d'une gestion moderne dans un cadre de compétitivité de plus en plus accrue. Selon JOUFFROY (2002 : 33, « L'audit interne permettra de connaître la réalité de l'organisation, détecter ses forces et ses faiblesses ». C'est donc pour apporter notre contribution à l'amélioration de la gestion de la Papeterie Centrale que celle-ci n'ait pas le même sort que les entreprises qui ont disparu inutilement que nous avons jugé nécessaire de choisir le thème : « conception d'une structure d'audit interne ».

2. PROBLEMATIQUE :

L'audit interne est un outil moderne de gestion qui est d'actualité et nécessaire au bon fonctionnement de toute entreprise qui veut satisfaire aux exigences d'une gestion moderne dans le cadre de la compétitivité accrue.

Mais jusqu'à présent certaines entreprises accusent un certain retard quant à la mise en place de cet outil.

La Papeterie Centrale qui a fait l'objet de notre étude est une entreprise dont l'expansion est une réalité puisqu'elle a une part importante du marché guinéen. Cependant, en dépit de cette dimension géographique et financière, cette société accuse un retard quant à la mise en place de cet outil. Ce retard s'explique par la méconnaissance de l'utilité de cet outil. Il faut reconnaître aussi que la mise en place d'un nouvel outil de gestion nécessite presque toujours

un changement dans la distribution des rôles, des responsabilités et dans le mode de fonctionnement des départements.

La Papeterie Centrale ne dispose pas d'un système satisfaisant de contrôle interne et ni d'un service d'audit interne. Cette absence de dispositif adéquat pour la maîtrise des risques se traduit par un certain nombre de difficultés qui sont renforcées par :

- ✓ l'absence de manuel de procédures ;
- ✓ l'absence de budget matérialisé ;
- ✓ des pannes d'ordinateur qui créent un retard dans la saisies des pièces de la comptabilité de trésorerie ;

Ces difficultés ont pour conséquences :

- ✓ le dysfonctionnement dans les activités quotidiennes de l'entreprise ;
- ✓ une non clarification des responsabilités dans l'exécution des tâches opérationnelles, administratives et comptables pour l'ensemble des services ;
- ✓ non protection des éléments du patrimoine de l'entreprise ;
- ✓ non production dans les délais raisonnables, d'informations de gestion, et d'informations comptables fiables ;
- ✓ la désorientation souvent de la société selon ses objectifs et la non prévision des investissements.
- ✓ l'absence de budget matérialisé permet de ne pas prévoir les investissements ; de désorienter souvent la société selon ses objectifs, d'appréhender tardivement des impasses de trésorerie ;
- ✓ la non production à temps de l'information financière et comptable consécutive à un retard dans l'enregistrement des pièces comptables de la trésorerie ; ce qui entache la qualité, la réalité et l'exhaustivité des enregistrements. Cet état rend douteuse l'information financière et comptable, et fausse la prise de décision du top management.

Ainsi, afin de bien maîtriser ces facteurs de risques, de nombreuses esquisses de solutions s'offrent à la société notamment :

- ✓ un bréviaire décrivant de manière détaillé les procédures à suivre par les services opérationnel et comptable pour pouvoir répondre aux objectifs du contrôle interne.

- ✓ un service d'audit interne qui se chargera de veiller à l'application effective des procédures élaborées.

Néanmoins, les responsables doivent avoir à l'esprit que des difficultés émergent dans l'optique de la mise en place d'un tel dispositif que sont la prise de décision, la sensibilisation des agents, le recrutement de l'auditeur et la mise à sa disposition des moyens nécessaires. La résolution de ces problèmes nécessite souvent d'importantes périodes. C'est pour cela que nous proposons à la société de concevoir une structure d'audit interne afin de connaître ou d'apprécier le coût et le processus de recrutement de ses auditeurs.

La question fondamentale est donc :

Comment concevoir et mettre en place une structure d'audit interne adapté à la Papeterie Centrale ?

Une fois conçue, il sera nécessaire que la Papeterie Centrale mette les conditions de sa mise en place pour qu'elle contribue à l'amélioration de sa gestion.

C'est à cette grande question que nous tenterons d'apporter des réponses à travers l'étude du thème « **Conception d'une structure d'audit interne** ».

3. Les objectifs :

L'objectif principal de cette étude est de mettre en place une structure d'Audit Interne adaptée à la Papeterie Centrale afin de maîtriser les risques et d'améliorer le système de gestion de cette entreprise.

De façon plus spécifique, nous allons :

- ✓ faire une évaluation du contrôle interne ;
- ✓ mettre ne lumière les forces et les faiblesses du système du contrôle interne qui justifient la pertinence d'un service d'audit sans lequel les risques de fonctionnement encourus et leurs conséquences peuvent mettre en cause le développement et la pérennité de la Papeterie Centrale ;
- ✓ concevoir une structure d'audit interne adaptée à la Papeterie Centrale (son niveau de rattachement, son organisation interne, décrire les moyens et les outils qui doivent être mis à la disposition du service) ;
- ✓ faire des recommandations par rapport aux faiblesses et les perspectives de mise en œuvre.

4. Justification du thème :

Ce thème est utile pour toute personne qui s'intéresse à la vie d'une entreprise, à la maîtrise des risques et à l'amélioration du système de gestion.

❖ Pour l'entreprise :

Le choix de ce thème sur la Papeterie Centrale se justifie par l'importance d'un service d'audit interne dans une organisation et le volume d'opérations de la société. L'étude de ce thème permettra à la société d'avoir un début de solution à ses problèmes. Car l'Audit Interne avec son rôle de conseil, apportera une valeur ajoutée à l'amélioration du fonctionnement de la société. L'étude permettra à la société de faire une évaluation de son contrôle interne, d'avoir une démarche d'élaboration de manuel de procédure. Cette étude pourrait aider la Papeterie Centrale 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.

❖ Pour nous-mêmes :

Ce présent travail nous permettra d'approfondir nos connaissances théoriques et pratiques de la fonction d'audit sous différents aspects :

- ✓ améliorer nos connaissances en audit général, et particulièrement en audit interne, connaître le rôle d'un auditeur interne en tant que futur auditeur interne à travers les étapes de conception d'une structure d'audit interne.
- ✓ apporter notre modeste contribution à la maîtrise des risques et à l'amélioration du système de gestion de la Papeterie Centrale.

❖ Pour les auditeurs :

Cette étude servira de repère pour les auditeurs désireux de mener des investigations dans le champ de la conception de structure d'Audit Interne dans le but de proposer des idées ou une information nouvelle pour l'amélioration du système de gestion et la maîtrise des risques d'une organisation.

5. PLAN DE L'ETUDE :

Ce thème sera étudié en deux grandes parties :

Une première partie intitulée « cadre théorique » où il sera exposé les aspects généraux de l'audit interne, contrôle interne, la conception d'une structure d'audit interne, modèle d'analyse et méthodologie de collecte des données.

Dans la deuxième partie relative à la mise en place d'une structure d'Audit Interne à la Papeterie Centrale, nous procéderons à la présentation de la Papeterie Centrale, à la description de l'existant, à l'évaluation du contrôle interne, à déceler les forces et les faiblesses, à la conception d'une structure d'Audit Interne (les référentiels, les attentes de la direction, les attributions, à la justification du choix à travers la structure choisie, le positionnement du service d'audit interne, à la proposition d'organisation, à décrire les outils et les moyens de la structure), les recommandations et les perspectives de mise en œuvre.

1^{ère} PARTIE

CADRE THEORIQUE

INTRODUCTION

Etymologiquement le mot audit vient du latin « audire » qui signifie « écouter » (auditoire, auditorium, nerf auditif...), selon DAYAN (1999 : 883) ;

Le mot interne signifie « se fait à l'intérieur », au sein de l'organisation, exercée de façon indépendante et sur mandat, selon l'IAS et l'IFACI (1995 : 13).

L'audit interne était avant une fonction de contrôle comptable, mais aujourd'hui l'originalité et les spécificités de la fonction ont commencé à se dégager et à se préciser. C'est pour cela son domaine s'est élargi dans toute l'entreprise.

Les dirigeants d'entreprises, afin de tirer un meilleur parti des activités de gestion qui participent à leur développement, utilisent ce nouvel instrument moderne de gestion qui est l'audit interne.

Dans cette première partie, nous allons voir successivement :

- ✓ les concepts de l'audit interne (les objectifs, les missions, les normes, etc.) ;
- ✓ les attentes de la direction ;
- ✓ les référentiels ;
- ✓ les missions et les objectifs de l'audit interne ;
- ✓ la structure organisationnelle ;
- ✓ enfin le modèle d'analyse.

CHAPITRE I : L'AUDIT INTERNE

L'objectif à atteindre à travers ce chapitre est de comprendre :

- ✓ les concepts de l'audit interne à travers ses définitions, ses missions et ses objectifs ;
- ✓ les normes qui régissent sa pratique ;
- ✓ son domaine d'application et son champ d'intervention ;
- ✓ le lien en l'audit interne et le contrôle interne.

1.1. LA DEFINITION DE L'AUDIT INTERNE

Nous ne saurions définir la fonction d'audit interne, sans la situer dans son contexte historique.

La fonction d'audit interne est une fonction relativement récente, puisque son apparition (ou sa réapparition) remonte à la crise économique de 1929 aux Etats-Unis, et n'est apparue en France que dans les années 60, encore largement marquée par ses origines de contrôle comptable. Ce n'est véritablement qu'à partir des années 80 que l'originalité et les spécificités de la fonction d'audit interne ont commencé à se dégager et à se préciser.

Nous pouvons d'ailleurs estimer que l'évolution n'est pas encore parvenue à son terme puisque la fonction est en pleine croissance. C'est pour cela lui donner une seule définition semble lui retirer son caractère dynamique.

Nous verrons successivement quelques définitions proposées par les auteurs selon l'évolution de chaque étape et ensuite celle proposée par l'IIA du 17 juin 1999, en retenant celle qui convient le mieux à notre étude.

Selon l'IAS et l'IFACI (1995 : 13), « l'audit interne est la fonction au sein de l'entreprise qui est chargée d'évaluer le contrôle interne ». Nous remarquerons qu'il est une activité indépendante d'évaluation des fonctions et systèmes relevant de son domaine de compétence mais dépendante, selon le cas, de la plus haute hiérarchie de l'entreprise.

Selon la définition donnée par RAFFEGEAU & al. (1994 : 11) « l'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôle et gérer l'entreprise. Cette activité est exercée par un service dépendant de la direction de l'entreprise et indépendant des autres services ».

A la lumière de cette définition, nous pouvons dire que les objectifs principaux des auditeurs internes sont donc dans le cadre de cette révision périodique, de vérifier si les procédures en place comportent les sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et actualisées.

Nous pouvons remarquer aussi à juste titre, qu'elle fait allusion aux instruments de l'entreprise. L'audit interne apparait comme un outil de contrôle par excellence au service de l'entreprise. Nous pouvons dire également que l'audit interne ne s'applique pas seulement aux entreprises mais aussi à toutes les organisations.

Selon RENARD (2000: 59) « L'audit interne est un dispositif interne à l'entreprise qui vise à :

- ✓ apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptables ;
- ✓ assurer la sécurité physique et comptable des opérations ;
- ✓ garantir l'intégralité du patrimoine ;
- ✓ juger de l'efficacité des systèmes d'information ».

A travers cette définition, nous remarquons en outre le fait que l'audit interne n'est pas un dispositif mais une fonction. Elle confond les rôles de l'audit interne qui sont d'apprécier, de porter un jugement, à ceux du contrôle interne qui sont d'assurer, de garantir la sécurité et la fiabilité de l'information.

Pour mieux répondre et appréhender l'évolution de la fonction d'audit interne, l'IIA a adopté en 1999 une nouvelle définition qui indique clairement que l'audit interne est fondé sur les risques et les activités de conseil qui permettent d'apporter une valeur ajoutée à l'organisation.

Selon la nouvelle définition de l'audit interne adoptée par le conseil d'administration du 17 juin 1999, « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise des 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 mangement des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »

Nous remarquons que cette définition est beaucoup plus riche, plus exigeante et témoigne que la profession est proactive par rapport à tous ces changements.

En ce sens, que cette définition montre plus ce qui doit être que ce qui est, elle identifie clairement le chemin à suivre ; elle permet maintenant de passer de l'ambition à la réalité de

la pratique : en particulier sur l'évaluation des processus de management des risques et de contrôle, et l'impérieuse nécessité de la valeur ajoutée en la matière.

Parmi les différentes définitions, nous allons retenir celle proposée par l'IIA. Car elle insiste sur l'idée d'indépendance et en cela s'ajoute très exactement sur les normes. Elle élargit le rôle de l'auditeur en soulignant sa fonction de conseil. Il s'agit pour l'auditeur d'apporter ses compétences et d'aider à résoudre les problèmes. La définition va d'ailleurs plus loin en suggérant à l'auditeur d'apporter sa contribution au gouvernement d'entreprise, et à tout le moins de participer à toutes les instances ayant à évoquer les risques de l'organisation à laquelle il appartient. Cette définition demande à l'auditeur une quasi-certification sur le jugement qu'il porte.

1.2. Les missions et les objectifs de l'audit interne

1.2.1. Les missions

A l'origine, l'audit interne était essentiellement orienté vers les missions de contrôle de régularité et de conformité. Les missions d'audit ne sont pas figées, elles dépendent très généralement du style de management de la direction, des besoins et des autres variables de l'environnement de l'entreprise qui ont un impact sur la fonction. Selon GERBIER (1994 : 52), COOPERS & LYBRAND (1998 : 12), « la mission de l'audit interne est le contrôle et le conseil, les deux sont étroitement liés dans la pratique ». Les missions sont d'ordres organisationnels, comptables informatiques, juridiques et fiscales.

La mission de l'audit interne est le contrôle, le conseil et l'aide à la décision.

La mission de contrôle consiste à vérifier :

- ✓ Le respect du corpus de normes, de règlements, de procédures internes et externes à l'entreprise ;
- ✓ La fiabilité, l'exhaustivité des informations financières et de gestion, ainsi que les moyens utilisés pour identifier, mesurer, classer et diffuser ces informations ;
- ✓ Les dispositions prises pour assurer la sécurité physique des différents types d'actifs.

La mission de conseil et d'aide ou audit opérationnel et management consiste à apprécier :

- ✓ l'examen du bien fondé des méthodes et des procédures ;
- ✓ l'étude des performances et de la pertinence des structures ;
- ✓ l'appréciation sur l'adéquation des moyens engagés par rapport aux objectifs ;
- ✓ l'examen du positionnement dans l'entreprise de l'entité auditée et de l'adéquation des orientations et politiques décidées par les responsables ;

- ✓ l'évaluation de la qualité des méthodes de pilotage et de gestion ;
- ✓ l'analyse du bien fondé des résultats obtenus ;
- ✓ le rôle de consultant pour le compte de la direction générale.

En conclusion, l'audit interne dans le cadre de sa mission de contrôle et de conseil au management contribue à minimiser ou maîtriser les risques liés à l'activité de l'organisation. Il détecte et analyse les risques et incidences encourus, recommande des améliorations, mais en aucun cas ne les met en œuvre.

1.2.2. Les objectifs

La nouvelle définition de l'audit interne, dans sa version française, insiste sur la nécessité d'une approche systématique et méthodique des processus de management des risques. Une lecture attentive révèle ces éléments comme des moyens aidant en fait l'organisation à atteindre ses objectifs. (CHAMPY & HAMMERS 2002 : 12)

Ces objectifs sont définis par rapport au système de contrôle interne, qui lui-même est constitué de l'ensemble des dispositifs de sécurité contribuant à la maîtrise et à l'amélioration de la qualité de sa gestion.

Selon RENARD (2002 : 66), « l'objectif de l'audit interne est d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise (dispositifs de contrôle interne) et de recommander les actions pour l'améliorer ».

Il est un contrôle qui a pour objectif d'estimer et d'évaluer l'existence, la pertinence et l'efficacité de l'ensemble des dispositifs de contrôle.

La finalité de l'Audit Interne est d'assister les membres de la Direction dans l'exercice efficace de leurs responsabilités en leur fournissant des analyses, des appréciations, des recommandations et des commentaires pertinents concernant les activités contrôlées. L'auditeur interne est concerné par toutes les phases de l'activité de l'entreprise qui intéressent la Direction. Ceci implique d'aller au-delà des aspects comptables et financiers pour atteindre une pleine compréhension des opérations examinées.

Les objectifs de l'audit interne constituent fondamentalement l'essence même de l'existence et de l'extension de cette discipline. Ils doivent être connus de tous au sein de l'organisation utilisatrice mais également de celle émettrice, car, le succès de l'audit en dépend largement.

L'auditeur interne est généralement considéré comme un spécialiste de l'analyse causale. Ceci résulte du fait que son domaine d'investigation traditionnel a souvent porté sur l'analyse des causes qu'il importe de désamorcer (approche « préventive ») et l'identification des remèdes à y apporter (approche « corrective »).

L'évolution de la profession vers le conseil, fait que l'auditeur interne est amené à orienter sa réflexion d'abord sur le but, l'objectif, le « sens » de l'organisation. Il raisonne ensuite de manière inductive sur la structure, les moyens, les facteurs de succès à mettre en place pour atteindre le but visé. Il s'agit ici d'une approche « directive », visant à produire les résultats escomptés, et par conséquent à atteindre les objectifs de l'organisation. Dans cette partie, il s'agit de voir : avons-nous une même compréhension, une vision commune, de ce que nous faisons ensemble, avons-nous bien identifié ce qui a du sens et incorpore de la valeur pour l'organisation, faisons-nous les bonnes choses ?

L'audit interne apprécie, porte un jugement sur le contrôle interne afin de favoriser la maîtrise des activités par les managers, et fait des recommandations pour améliorer la performance de l'organisation.

C'est en cela qu'il apporte de la valeur ajoutée pour améliorer le fonctionnement de l'organisation, car certains perçoivent les contributions de l'audit interne traditionnel comme des évaluations et souvent celles-ci ne sont ni très visibles, ni directement associées à la perception d'une création de valeur.

Pour ne pas altérer l'efficacité de l'audit interne, les objectifs assignés au service d'audit interne doivent clairement indiquer dans la charte de l'audit interne.

1.3. LES NORMES POUR LA PRATIQUE PROFESSIONNELLE DE L'AUDIT INTERNE

Fonction indépendante d'examen et d'évaluation des activités de l'organisation, l'audit interne a pour but d'aider les autres membres du management à mieux assumer leurs responsabilités. Les auditeurs internes organisés au sein de l'IIA appartiennent à une profession régie par des normes professionnelles internationalement reconnues : « Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne ».

Ces normes constituent le référentiel indispensable à tout auditeur interne soucieux de servir efficacement son entreprise. Cela est encore plus important pour le responsable d'un service d'audit interne qui doit disposer d'une source d'inspiration et d'un ensemble de règles déontologiques, d'éthique et de conduite devant guider en permanence son action de management.*

Les activités d'audit interne sont conduites dans différents environnements juridiques et culturels, dans des organisations dont l'objet, la taille et la structure sont divers, ainsi que par des professionnels de l'audit interne à l'organisation. Ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement. Toutefois, le respect des normes pour

la pratique professionnelle de l'audit interne est essentiel pour que les auditeurs internes puissent s'acquitter de leurs responsabilités.

« Les normes professionnelles pour la pratique de l'audit interne guident les auditeurs internes dans la réalisation de leur mission et la gestion de leur activité », selon l'IFACI (octobre 2002).

Elles traduisent un état actuel des pratiques ou définissent un objectif que doivent atteindre tous les professionnels membres de l'organisation qui élaborent les normes.

1.3.1. La présentation des normes :

L'IIA dans son ouvrage « Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne » a adopté cinq normes générales qui ont pour but :

- ✓ De faire comprendre le rôle et les responsabilités des auditeurs internes et des managers ;
- ✓ D'améliorer la pratique de la profession ;
- ✓ D'établir une base pour guider et mesurer les performances de l'audit.

Ainsi les cinq normes générales sont :

- ✓ L'indépendance (100) ;
- ✓ La compétence professionnelle (200) ;
- ✓ L'étendue des travaux (300) ;
- ✓ L'exécution du travail d'audit (400) ;
- ✓ La gestion du service d'audit interne (500).

• L'indépendance (100) :

Selon l'IFACI (2003 : 5), LEMANT 1999 : 29), et IFACI (1997 : 25), « Les auditeurs internes doivent être indépendants des activités qu'ils auditent ».

Les auditeurs sont indépendants, lorsqu'ils peuvent exercer librement leur activité au sein de toutes les structures fonctionnelles de l'organisation ; c'est-à-dire que l'audit interne ne doit subir aucune ingérence lors de la définition de son champ d'intervention, de la réalisation du travail et de la communication des résultats.

• La compétence professionnelle (200) :

Selon l'IFACI (2002 : 2), l'IFACI (1997 : 25), COLINS & VALIN (1992 : 82) et l'IIA et l'IFACI (2001 : 5), « Les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, le savoir-faire (compétences techniques, pratiques, expérience professionnelle) et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles. L'audit interne doit posséder ou

acquérir collectivement les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités ».

Le responsable de l'audit interne doit obtenir l'avis et l'assistance de personnes qualifiées si les auditeurs internes ne possèdent pas les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires pour s'acquitter de tout ou partie de leur mission. De ce fait, le directeur ou responsable de l'audit interne doit s'assurer que pour chaque mission les auditeurs désignés possèdent collectivement les connaissances, aptitudes et compétences nécessaires pour mener correctement les travaux d'audit.

- **L'étendue des travaux (300) :**

Selon RICHARD (2000 : 96), et COLLINS & VALIN (1992 : 82), « le domaine de travail de l'audit interne doit comprendre l'examen et l'appréciation de la pertinence et de l'efficacité du système de contrôle interne de l'organisation, et de la qualité d'exécution des responsabilités confiées ».

La Direction Générale et le conseil d'administration doivent donner des directives générales sur l'étendue de l'audit interne et les activités à auditer.

Le champ d'application de l'audit interne doit couvrir toutes les activités de l'organisation ; c'est-à-dire que tous les cycles au sein d'une organisation qui doivent faire l'objet d'un audit pour évaluer les normes spécifiques ci-dessous qui constituent en même temps les objectifs du contrôle interne. Ils sont les suivants :

- ✓ la fiabilité et l'exhaustivité des informations ;
- ✓ le respect des procédures, plans politiques, lois et réglementations ;
- ✓ la protection des actifs ;
- ✓ l'utilisation judicieuse des ressources ;
- ✓ la réalisation des objectifs fixés aux activités opérationnelles et aux programmes.

- **L'exécution du travail d'audit (400)**

Selon LEMANT (1998), et COLLINS & VALIN (1992 : 83) « le travail d'audit doit comprendre la planification des missions, l'examen et l'évaluation des informations recueillis, la communication des résultats et aux audités et aux commanditaires de même que le suivi des rapports pour la mise en œuvre des recommandations ».

Il s'agit là pour les auditeurs de planifier à chaque fois leur mission d'audit tout en recueillant, analysant, interprétant les informations et documenter leur travail pour étayer les résultats de l'audit. Ils doivent faire un rapport sur les résultats de leur travail d'audit et effectuer un suivi pour s'assurer que des actions appropriées sont entreprises à la suite du rapport d'audit.

- **La gestion du service d'audit interne (500)**

Selon l'IIA et l'IFACI (2001 : 8) et BARBIER (1997), « le directeur de l'audit interne doit diriger et gérer son service de façon appropriée ».

Le directeur de l'audit interne doit mettre en place les outils et les ressources nécessaires pour atteindre les objectifs qui lui sont confiés, c'est-à-dire s'assurer que :

- ✓ le travail d'audit répond aux objectifs généraux et préoccupations ;
- ✓ approuvés par la direction générale et acceptés par le conseil d'administration ;
- ✓ les responsables du service de l'audit interne sont utilisés de façon efficace.

Le travail d'audit est exécuté conformément aux normes pour la pratique de la profession d'audit interne.

1.3.2. Analyse de quelques normes d'audit interne

Notre analyse portera sur l'indépendance (norme générale) et l'objectivité (norme spécifique). Le choix de ces deux normes est guidé par le volume des normes et le besoin de donner des éclaircissements sur les deux notions d'indépendance et d'objectivité dans le contexte de l'audit interne. Il est bon que tous les auditeurs internes aient la même compréhension de ces deux notions.

Nous allons analyser deux normes à savoir l'indépendance (norme générale) et l'objectivité (norme spécifique).

Il convient de souligner que les notions d'indépendance et d'objectivité sont deux notions indissociables qui vont toujours ensemble en audit, car l'objectivité de l'auditeur implique son indépendance d'esprit. Les auditeurs internes doivent avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés, et éviter les conflits d'intérêts.

- **L'indépendance :**

Selon l'IFACI (1997 : 29), « les auditeurs internes doivent être indépendants des activités qu'ils auditent ».

L'indépendance de l'auditeur permet de porter un jugement sans partie pris et sans préjugé sur les fonctions auditées. L'indépendance de l'auditeur est très importante pour la conduite d'une mission d'audit interne et la crédibilité de l'auditeur vis-à-vis des audités.

Il faut préciser que l'indépendance peut être renforcée lorsque le conseil d'administration intervient dans la nomination et la révocation du directeur de l'audit interne.

L'existence d'une charte contenant les objectifs et les missions assignées au service d'audit interne, peut renforcer également l'indépendance du service et des auditeurs.

- **L'objectivité de l'auditeur interne :**

La norme spécifique 120 indique que « les auditeurs internes doivent mener leurs travaux avec objectivité », (IFACI, 1997 : 33).

Il faut comprendre par objectivité à ce niveau, l'indépendance d'esprit dont les auditeurs doivent faire preuve dans l'exercice de leurs travaux. Les auditeurs internes ne doivent pas se trouver placés dans des situations où ils se sentiraient incapables de porter un jugement professionnel objectif.

L'auditeur doit éviter d'être juge et partie en élaborant des procédures qu'il doit lui-même apprécier plus tard. Cette situation risquerait de compromettre son indépendance et son objectivité.

Il est à noter que l'objectivité de l'auditeur n'est pas mise en cause lorsqu'il est amené à recommander la mise en place de procédures avant leur mise en application.

Après l'étude des missions, des objectifs, et normes de l'audit interne, nous tenterons de nous pencher sur son domaine d'application et champ d'intervention.

1.4. LE DOMAINE ET CHAMP D'APPLICATION DE L'AUDIT INTERNE

1.4.1. Le domaine d'application de l'audit interne :

Le domaine d'application de l'audit interne recouvre toutes les phases d'activités de l'entreprise où il peut s'avérer utile à la direction.

COLINS & VALIN (1986 : 23), indiquent que les domaines d'application de l'audit interne sont variés. L'audit interne s'applique aux entreprises privées et publiques, aux ONG, aux projets, à des administrations et à des collectivités locales ; ainsi qu'à toutes les fonctions de l'organisation telles-que (fonctions financières, fonctions commerciales, fonction de gestion, administratives, techniques etc.). L'audit interne étant chargé d'examiner et d'évaluer le contrôle interne dans tous les domaines de l'entreprise et à tous les niveaux, il va de soi que toutes les activités qui concourent à la réalisation des objectifs généraux de l'organisation soient couvertes. Le contrôle interne est mis en œuvre par la direction, les chefs, les agents de l'organisation, et l'audit interne a pour rôle d'aider celui-ci à mieux maîtriser ses activités.

1.4.2. Le champ d'application :

Le champ d'application de l'audit interne est très vaste puisqu'il inclut non seulement toutes les fonctions de l'entreprise, mais également dans toutes leurs dimensions. Aucune activité ni aucun département de l'entreprise ne peuvent être exclus du champ d'application du département d'audit interne.

Selon RENARD (2002 : 39) et JORAS (1996 : 82), le champ d'application de l'audit interne peut être conçu à partir des quatre types d'audits (conformité ou régularité, efficacité, management, et stratégique).

- **Audit de conformité/régularité :**

C'est-à-dire s'assurer que tous les dispositifs mis en place pour l'application des règles internes de l'entreprise et de la réglementation externe, sont appliqués et fonctionnent parfaitement. La démarche simple et traditionnelle de l'auditeur va consister à vérifier la bonne application des règles, procédures, descriptions de poste, organigrammes, systèmes d'information. En bref, il va comparer la règle et la réalité, ce qui devrait être et ce qui est. Autrement dit, il va travailler par rapport à un référentiel et c'est en cela que son travail est relativement simple.

- **Audit d'efficacité :**

C'est de s'assurer que les dispositifs mis en place pour maîtriser toutes les fonctions sont adéquats, efficaces et qu'il n'y a pas lieu de les modifier, d'en supprimer certains ou d'en ajouter d'autres. Bref, recommander tout ce qu'il y a lieu de faire pour une meilleure efficacité dans l'exercice des fonctions, c'est-à-dire pour atteindre les objectifs fixés dans tout le domaine.

- **Audit de stratégie :**

C'est l'audit de management étendu à l'appréciation de la cohérence globale des politiques de l'entreprise. On l'appelle parfois audit de direction.

Précisions que dans la pratique, l'auditeur interne utilise les différentes démarches d'audit d'une manière indissociable. Une des grandes forces de l'audit interne c'est d'intégrer les différents types d'audit lors d'une même mission (régularité, conformité, efficacité).

C'est pourquoi, toute mission d'audit interne commence par un contrôle, en effet l'auditeur relève des faits précis et il s'assure que ce qui doit être réalisé l'est effectivement. L'auditeur s'assure que les procédures et les règlements sont respectés, que l'information est fiable. A ce stade il s'agit d'un audit de régularité ou de conformité.

1.5. LIEN ENTRE LE CONTROLE INTERNE ET L'AUDIT INTERNE

Le fonctionnement de toute entreprise (au sens large du terme) nécessite une certaine efficacité et une certaine maîtrise de la part de ses dirigeants.

Cette maîtrise du fonctionnement commence tout d'abord par le souci de suivre correctement les opérations de l'entreprise et l'utilisation des moyens dont elle dispose. Ce souci conduit

dans un premier temps à l'élaboration d'une part, d'un système d'information (non limité à la comptabilité) fiable et utile pour la prise de décisions, et, d'autre part, du dispositif de sauvegarde et de préservation du patrimoine de l'entreprise.

Avec la croissance de l'entreprise, apparaît la nécessité de s'assurer que les politiques et stratégies définies par la direction sont effectivement suivies et respectées.

Selon D. PIERRE (1991 : 337), « Pour assurer cette maîtrise du fonctionnement de l'entreprise dans tous ses aspects, la mise en place de dispositifs spécifiques s'avère nécessaire : choix d'une structure, plans d'organisation, procédures, etc. C'est l'ensemble de ces différents éléments, allié à une volonté de réflexion de la part de la direction que l'on appelle contrôle interne ».

Selon COOPERS & LYBRAND (2000 : 24), « le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, des dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- ✓ la réalisation et l'optimisation des opérations ;
- ✓ la fiabilité des informations financières ;
- ✓ la conformité aux lois et aux règlements en vigueur ».

Nous remarquerons que cette définition repose sur certains concepts fondamentaux, à savoir : que le contrôle interne constitue un moyen d'arriver à ses fins et non pas une fin en soi. Il est assuré par des personnes à tous les niveaux de la hiérarchie. La direction ne peut attendre du contrôle interne qu'une assurance raisonnable ; en matière de réalisation d'objectifs. L'assurance raisonnable étant ce que l'on peut attendre de mieux compte tenu des limites liées aux coûts, aux risques d'erreurs et de fraudes.

Enfin, nous remarquons que le contrôle interne est axé sur la réalisation d'objectifs dans un ou plusieurs domaines (ou catégories) qui sont distincts mais qui se recoupent.

En effet, le contrôle interne constitué donc de l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise n'est ni en soi ni un système distinct, à part entière, ni une fonction de l'entreprise.

Il est fondamentalement une préoccupation, une volonté du dirigeant soucieux de mieux gérer son entreprise qui met en place ce système pour assurer autant que possible l'autorégulation et l'autocontrôle dans tous les services de son organisation.

Selon DIALLO (2003), « La qualité du contrôle interne a une importance essentielle sur l'appréciation que peut porter l'auditeur interne sur la qualité des informations comptables et financières diffusées par l'entreprise ».

L'audit interne est dans l'entreprise, il vérifie qu'ont été mises en place des fonctions de contrôle adéquates au sein de l'organisation pour, d'une part, faciliter l'atteinte des objectifs fixés par les dirigeants, et d'autre part assurer la sécurité des structures et des opérations.

- ✓ information sur le contrôle interne (par description du système) ;
- ✓ vérification de l'application des mesures prévues par le système ;
- ✓ évaluation de la qualité du contrôle interne sous deux aspects :
 - conception du système ;
 - application du système

L'auditeur doit vérifier le fonctionnement des procédures. Pour cela, il doit identifier les points forts et les points faibles que renferment les systèmes.

Sur les points faibles mis en évidence, il y a lieu de les discuter avec les agents intéressés de l'organisation pour s'assurer s'il n'existe pas des contrôles alternatifs compensatoires. A défaut de ces contrôles, il convient d'évaluer les incidences des faiblesses décelées sur la nature et l'étendue des contrôles à effectuer et les procédures de contrôle des comptes à mettre en œuvre pour la vérification finale des états financiers de l'organisation. Par ailleurs, lesdites faiblesses sont signalées après l'évaluation du contrôle interne.

Il est évident que, dans l'exercice de sa mission, l'auditeur sera amené à émettre des avis ou conseils sur l'amélioration du système : son attitude ne sera pas totalement passive. A cet égard, les limites de son intervention doivent être appréciées par rapport au respect de la norme générale d'indépendance.

Conclusion

Au regard de l'analyse précédente, l'audit interne apparaît comme le garant de l'existence et de la qualité du contrôle interne au sein de l'entreprise. Il est un élément d'un bon système de contrôle interne et mieux un réducteur des risques qui existent dans l'entreprise.

C'est pour cela toute mission d'audit interne commence par un contrôle interne. Et nous précisons que l'une des forces de l'audit interne c'est d'intégrer les différents types d'audit lors d'une même mission (conformité, efficacité, régularité).

CHAPITRE II : LA CONCEPTION D'UNE STRUCTURE D'AUDIT INTERNE

Introduction :

Dans ce chapitre, nous allons étudier les différentes étapes de la conception d'une structure d'audit interne sur lesquelles nous nous baserons pour faire le cas pratique. Pour concevoir ou mettre en place un service d'audit interne, il faut que le service respecte une certaine norme et qu'il réponde aux besoins de l'entreprise tout en mettant à la disposition du service les moyens et les outils appropriés.

2.1. LES ATTENTES DE LA DIRECTION

La direction doit attendre de l'audit interne :

- ✓ une bonne amélioration du système de travail avec un respect de la charte, qui doit être conforme aux normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne et au code de déontologie ;
- ✓ un fonctionnement de l'entreprise de façon efficace ;
- ✓ une levée des faiblesses du contrôle interne ;
- ✓ une contribution aux processus de management des risques, de gouvernement d'entreprise et de contrôle de l'organisation ;
- ✓ un respect des lois, réglementations, normes administratives en vigueur ;
- ✓ une efficacité des processus d'amélioration continue et adoption des meilleures pratiques ;
- ✓ et la réponse à des questions ou toutes les préoccupations quotidiennes qu'elle pose quant au bon fonctionnement de l'entreprise.

2.2. LES REFERENTIELS

Cette définition de ses référentiels constituera la référence obligée, d'une part pour les auditeurs dont elle légitimera l'action, et d'autre part pour les audités qu'elle convaincra de la nécessité des interventions de l'audit.

2.2.1. La déclaration des responsabilités de l'audit interne

Ses responsabilités découlent des missions et objectifs assignés par l'audit interne qui ont été fixés par la direction de l'organisation. Se référer sur les missions et objectifs du chapitre I de la partie théorique.

Selon l'IFACI (1996 : 30), « La déclaration des responsabilités de l'audit interne stipule que la charte doit préciser que le travail ne connaît pas de limites et mentionner que l'auditeur n'a ni autorité ni responsabilité à l'égard des activités qu'il audite ». Pour pouvoir assurer que le travail ne connaît pas de limite, la charte doit, d'après les normes, autoriser l'accès aux documents, aux personnes et aux biens, nécessaire à la bonne exécution des audits.

Il s'agit en effet de légitimer l'intervention des auditeurs dans des domaines sensibles : accès à des documents confidentiels, possibilité d'interroger toute personne individuellement, de procéder à des constats en tout lieu.

Selon l'IIA et l'IFACI (1997), « le but de cette déclaration est de contribuer, sous une forme résumée, à une compréhension générale des responsabilités de l'audit interne. Pour une orientation plus spécifiques, il convient de se référer aux normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne ».

Cette déclaration permet de donner un objectif, un champ d'action, une responsabilité et une autorité de l'audit interne.

➤ **Objectif :**

Pour les objectifs, se référer aux objectifs de l'audit interne.

Parmi les bénéficiaires de l'assistance de l'audit interne figurent notamment la Direction Générale et le Conseil d'Administration.

➤ **Champ d'intervention :**

La définition du rôle de l'audit interne se prolonge naturellement par celle de son champ d'intervention. Il s'agit de préciser les domaines d'intervention relevant de la compétence de l'audit ainsi que l'étendue potentielle de ses travaux.

Cette description doit être suffisamment détaillée pour informer clairement les audités de la nature des interventions de l'audit.

Selon l'IFACI (1996 : 175), « le champ d'action de l'audit doit comprendre l'examen et l'évaluation, d'une part, du système de contrôle de l'entreprise, en terme d'adéquation et d'efficacité et, d'autre part, de l'exécution des responsabilités assignées, en terme de qualité ».

De ce fait, l'auditeur interne doit :

- ✓ examiner la fiabilité et la certitude 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 déterminer si l'organisme considéré est bien « en conformité » ;
- ✓ 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.

➤ **Responsabilité et Autorité :**

Le département d'audit interne fait partie intégrante de l'entreprise et il exerce son action dans le cadre des politiques établies par la Direction Générale et par le Conseil d'Administration.

Son objet, son autorité et sa responsabilité doivent être clairement établies par un document écrit (charte), dont le responsable de la fonction doit rechercher l'approbation par la Direction Générale et le Conseil d'Administration.

2.2.2. Le code de déontologie de l'audit interne :

Selon l'IIA (2002), le code de déontologie fournit aux auditeurs internes les principes et valeurs qui leur permettent de guider leur pratique professionnelle dans le contexte particulier qui est le leur. Il a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne. Il s'applique aux personnes et aux entités qui fournissent des services d'audit interne. Le code de déontologie va au delà de la définition de l'audit interne et inclut deux composantes :

1. Des principes fondamentaux pertinents pour la profession et pour la pratique de l'audit interne :

Il est entendu des auditeurs internes qu'ils respectent et appliquent les principes fondamentaux suivants :

- **Intégrité :**

Est à la base de la confiance et de la crédibilité accordées à leur jugement.

- **Objectivité :**

Les auditeurs internes montrent le plus haut degré d'objectivité professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité ou au processus examiné. Les

auditeurs internes évaluent de manière équitable tous les éléments pertinents et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui.

- **Confidentialité :**

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

- **Compétences :**

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

2. Des règles de conduite décrivant les normes de comportement attendues des auditeurs internes :

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

Selon le code de la déontologie de l'IFACI, les auditeurs internes doivent suivre un certain nombre de règles de conduite :

- **Intégrité :**

Les auditeurs internes doivent accomplir leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité. Ils doivent respecter la loi et faire les révélations requises par les lois et les règles de la profession. Ils 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. Ils 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. Ils ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre ou risquer de compromettre leur jugement professionnel. Ils doivent révéler sous les faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils n'étaient pas révélés, auraient pour conséquences de fausser le rapport sur les activités examinés.

- **Confidentialité :**

Les auditeurs internes doivent utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies dans le cadre de leurs activités. Ils 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 doivent s'engager que dans des travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir-faire et l'expérience nécessaires. Ils doivent réaliser leurs travaux d'audit interne dans le respect des normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne. Ils doivent toujours s'efforcer d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux.

2.3. LA STRUCTURE ORGANISATIONNELLE

Selon la définition donnée par MINTZBERG (in DAYAN & al. ; 1999 : 53), « une organisation est un ensemble relativement stable d'acteurs tournés vers des objectifs généraux communs et qui, en vue de leur réalisation, recourent à une division du travail (une spécialisation des tâches) et à des modalités de coordination et de contrôle ».

L'organisation d'un service d'audit interne est d'abord fonction de son positionnement dans l'organigramme quel que soit le modèle de structure, de certains facteurs comme la dimension de l'entreprise et le choix entre un service d'audit centralisé ou un service d'audit interne décentralisé.

2.3.1. Le positionnement de la structure

Le rattachement du service d'audit interne peut être un facteur déterminant pour le succès de sa mission. C'est pour cela plusieurs responsables d'audit insistent sur le positionnement du service d'audit et de son directeur au sein de l'entreprise.

GERBIER (1996 : 28) stipule que « le positionnement de l'audit interne doit permettre à un auditeur d'exercer ses responsabilités. Le responsable de la fonction doit être rattaché à quelqu'un disposant d'une autorité suffisante pour promouvoir son indépendance, lui garantir un champ d'investigation suffisamment large et une mise en œuvre appropriée des ses recommandations ».

Une enquête menée auprès des adhérents de l'IFACI (1996 : 28) montre que 82% des services d'audit interne seraient rattachés directement à la direction générale ou à la présidence, 16% à une simple direction ou département (le plus souvent la direction financière) et 2% à un comité d'audit.

➤ Rattachement du service d'audit interne au PDG ou au DG :

Ce type de rattachement traduit le caractère universel des préoccupations des auditeurs et de la fonction dans l'entreprise.

C'est la forme vers laquelle bons nombres d'organisation tendent de plus en plus, car selon l'IIA et l'IFACI (2003 : 5), une enquête sur la pratique de l'audit interne en France montre que dans 85% des organisations, l'audit interne est rattaché à la direction générale ou au président du conseil contre 70% en 1999.

Ce mode de rattachement présente des avantages et des inconvénients bien qu'il est utilisé par plusieurs organisations.

- Les avantages du rattachement au PDG ou au DG :
 - ✓ Une présentation aisée de l'indépendance vis-à-vis des directions opérationnelles ;
 - ✓ Le champ d'investigation de l'audit interne sera large, la possibilité donc de contribuer à l'amélioration globale des performances de l'organisation est réelle ;
 - ✓ Bénéficiant du soutien et l'entière confiance du président ou du directeur général, l'audit interne disposera d'une grande crédibilité au sein de l'organisation ; cela présume de la chance dont dispose ses recommandations quant à leur mise œuvre ;
 - ✓ Plus proche collaborateur du PDG ou DG, l'audit interne prendra en considération les besoins prioritaires de l'organisation.

- Les inconvénients du rattachement au PDG ou au DG

Selon GERBIER et RENARD (2000)

- ✓ rattaché au PDG ou au DG, et n'agissant que sur ordre du PDG ou du DG, l'audit interne ne dispose en conséquence que d'une indépendance limitée, ce qui peut réduire son champ d'investigation, car certaines missions peuvent être refusées à l'audit interne par le PDG ou DG.
- ✓ n'étant pas le garant de la mise en œuvre de ses recommandations, celles-ci peuvent ne pas être mises en œuvre qu'elle que soit leur pertinence.

❖ Rattachement du service d'audit interne au comité d'audit ou « audit committee »

Selon RENARD (2002), « Le comité d'audit est issu du conseil d'administration et est composé d'administrateurs indépendants de la gestion de l'établissement ».

Selon GERBIER (1996 : 28), 2% des services d'audit sont rattachés au comité d'audit. C'est une pratique que l'on trouve couramment aux USA selon BARBIER (1996 : 55).

Le service d'audit est rattaché au comité d'audit pour éviter l'influence du management quant à l'élaboration du programme d'audit et la conduite des travaux. Dans ce cas de figure, l'audit

interne apparaît comme une structure extérieure à l'organisation et peut créer une crise de confiance avec le management.

Quant au comité d'audit, c'est une ouverture du contrôle vers le conseil d'administration, donc vers l'actionnariat.

Le responsable de l'audit fait confirmer par le comité d'audit le programme approuvé par le président. Le comité peut y apporter des amendements (problèmes urgents, compléments d'informations). Il est alors soumis à nouveau au président.

Le comité d'audit doit être tenu informé des constatations et des recommandations de l'audit, par une note de synthèse. Il doit s'assurer qu'une procédure de suivi est en place et fonctionne.

Selon RENARD (1998 : 98) et BARBIER (1996), ce mode qui n'a pas encore conquis les milieux francophones, présente des avantages certains mais et un inconvénient majeur qui du reste voudrait occulter la fonction d'audit interne :

- **Avantages du rattachement au comité d'audit :**

- ✓ le responsable de l'audit interne est protégé grâce à sa nomination par le comité. Sa révocation ne dépend que du comité d'audit. L'audit interne réduit les travaux et donc les honoraires des audits externes car le contrôle de l'information financière est plus élaboré.
- ✓ l'indépendance du service est totale et réelle ; tant dans l'élaboration des programmes d'audit que dans la mise en œuvre des recommandations.

- **Inconvénient du rattachement au comité d'audit :**

L'inconvénient majeur est que l'audit interne apparaîtra comme un service de plus en plus extérieur à l'organisation et que plus l'audit interne s'éloigne du président ou du directeur général, plus y aura une manque de confiance de la part de ce dernier.

A partir de cette analyse, à quel niveau l'audit interne doit-il être rattaché ?

L'audit interne est, selon la définition de la profession, une activité indépendante, et les normes précisent que le responsable de l'audit interne doit dépendre d'une personne de l'organisation ayant une autorité suffisante pour assurer son indépendance.

L'audit interne doit être rattaché au président selon (Antoine Jeancourt-Galignani ; 2002) ; car le président consacre un certain temps au minimum deux heures par mois à l'audit général. L'audit est un outil de connaissance pour le président qui lui permet de doubler le reporting. C'est aussi un moyen d'imposer une procédure de suite plus rigoureuse.

Pour que l'audit interne atteigne son objectif d'évaluation du contrôle interne, il faut que son champ d'investigation soit le plus large que possible (l'audit de conformité, d'efficacité et performance).

Pour que les risques majeurs de l'organisation soient correctement contrôlés, il importe que l'audit interne examine tous les secteurs, toutes les activités, toutes les opérations. De ce fait, il doit bénéficier de la plus grande indépendance.

En conclusion, nous adhérons la proposition du rattachement de l'audit interne au PDG ou au DG. Ce rattachement contribuera à étendre le champ d'intervention des auditeurs.

2.3.2. Les structures d'un service d'audit interne

Selon RENARD (1998 : 295), la structure du service d'audit interne est généralement déterminée par la taille de l'organisation et par son style d'audit interne pratiqué en son sein.

Selon RENARD (2002 : 356), il est évident que l'audit interne d'une PME n'est pas organisé de la même façon que l'audit interne d'un grand groupe international. Pour cette raison, il n'a pas la même dimension : 1 à 3 personnes dans le premier cas, et de 20 à 100 dans le second cas.

Pour ce faire, deux cas de figures se présentent :

- ✓ le cas des grandes entreprises ou grands groupes ;
- ✓ le cas des entreprises moyennes.

➤ Cas des grandes entreprises ou grands groupes :

Dans ce cas, il y a trois cas de figures :

Grandes entreprises ou grands groupes où il y a un audit centralisé avec spécialisation, un audit centralisé sans spécialisation et le cas avec un audit décentralisé :

❖ Les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit centralisé avec spécialisation :

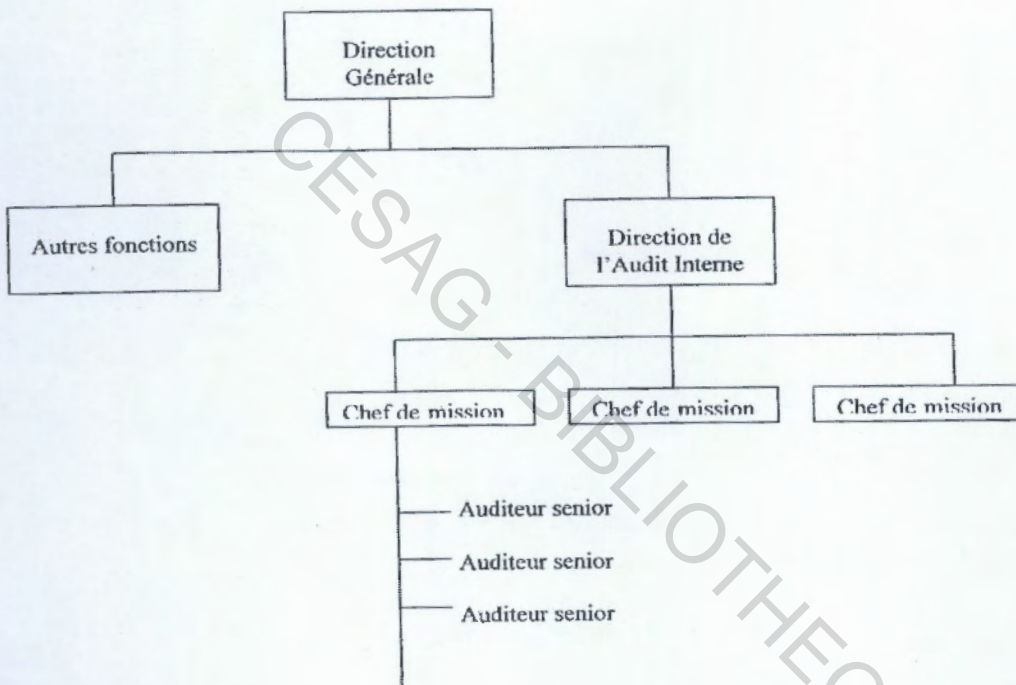
Dans ce niveau d'organisation, l'équipe d'audit interne en général la direction, est partagée en « missions » (ou services), avec un responsable à la tête de chacune de ces sections : le chef de chacune des missions regroupe les auditeurs de même formation et qui ont à exercer leurs activités dans un secteur spécifique.

L'intérêt d'une telle structure est de faciliter l'intégration de spécialistes au sein du service d'audit interne, lorsque l'importance de l'entreprise justifie le service. Cette organisation permet également et par voie de conséquence d'étendre le champ d'application de l'audit interne à toutes les fonctions de l'entreprise.

Mais les inconvénients de cette structure sont que :

- ✓ elle rend le recrutement des auditeurs plus difficile : les profils étant plus typés et plus spécialisés chaque départ devra être compensé par une arrivée de même profil ;
- ✓ elle nuit à l'unité du service d'audit interne, rendant sa coordination difficile par le responsable de service.

FIGURE N°1 : Organigramme d'un SAI pratiquant l'audit centralisé avec spécialisation des auditeurs.



Source : J. Renard (2002 : 359)

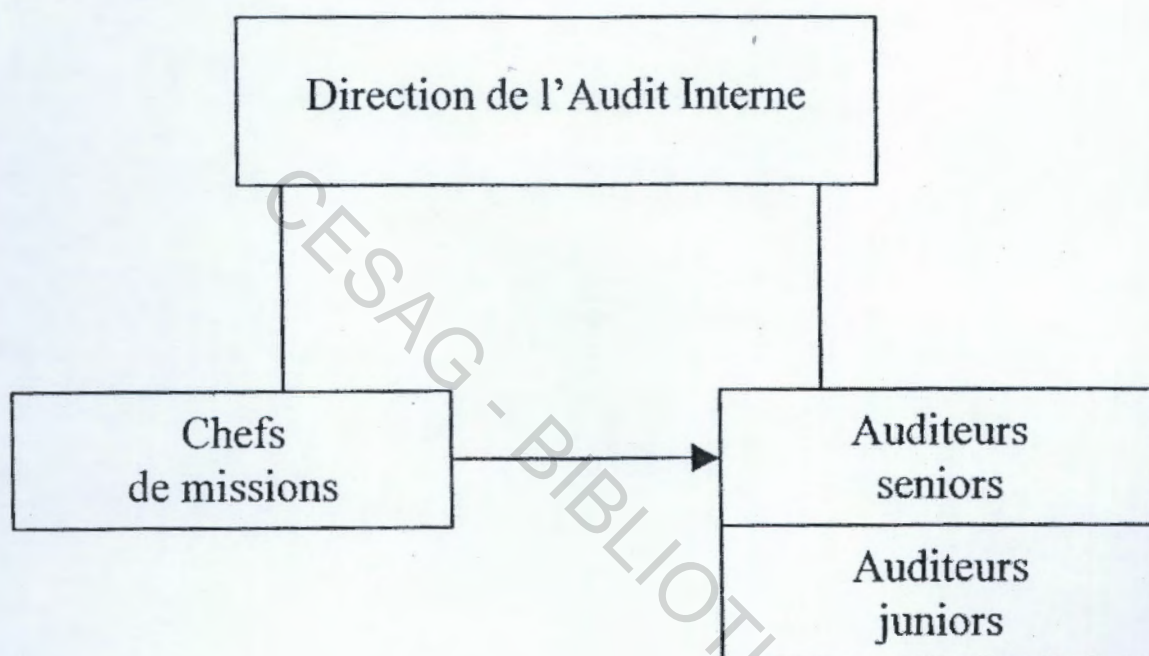
❖ **Les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit centralisé sans spécialisation :**

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

Dans une telle organisation, on rencontre plus d'auditeurs généralistes, c'est pour cela que l'audit interne fait plus souvent appel à des spécialistes extérieurs lorsqu'il y a à gérer des missions exigeant des connaissances spécifiques d'assez haut niveau.

Les avantages d'une telle structure sont tels qu'ils permettent un fonctionnement plus intégré et donc plus harmonieux de l'équipe d'audit. L'inconvénient majeur d'une telle structure est qu'elle ne favorise pas l'extension du champ d'application de l'audit interne, et qu'elle rend aussi plus difficile le dialogue avec les fonctions techniques et spécialisées.

FIGURE N°2 : Organigramme des grandes entreprises qui pratiquent un audit centralisé sans spécialisation



Source : J. Renard (2002 : 360)

❖ Les grandes entreprises ou grands groupes qui pratiquent un audit décentralisé

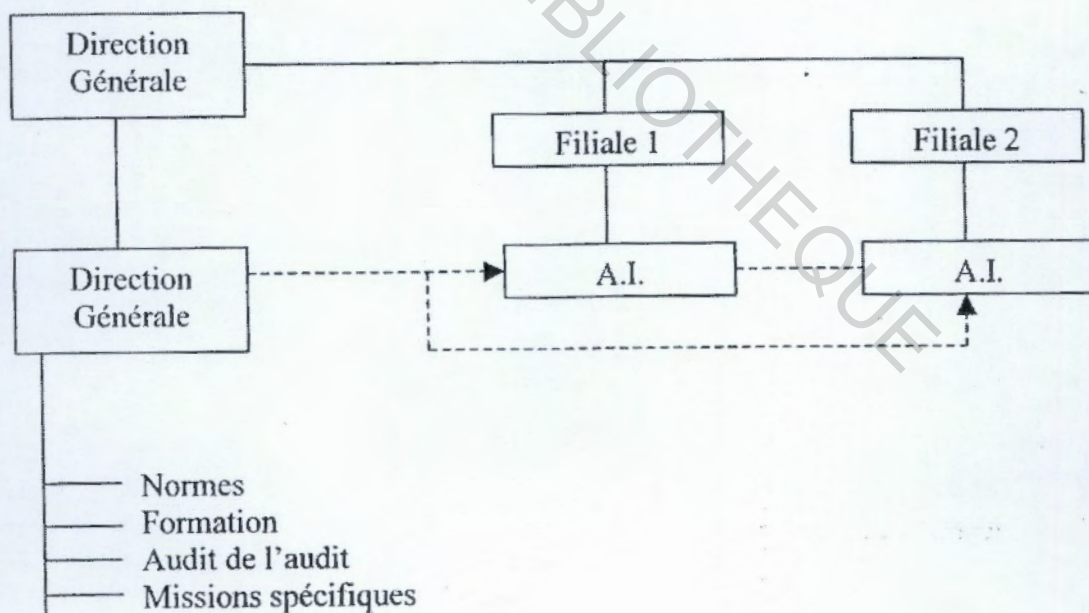
Qu'il soit national ou international, ce cas d'audit implique qu'il existe une direction d'audit interne central qui est logée dans la direction générale ou la maison mère, et des services d'audit interne au niveau de chaque filiale.

Quatre missions précises sont traditionnellement affectées à ce service central d'audit interne à savoir :

- ✓ la définition des normes de travail s'imposant à toutes les structures de telle sorte que toutes les équipes décentralisées travaillent avec des objectifs identiques et une seule méthodologie ;
- ✓ la définition de la politique et des moyens de la politique de formation professionnelle tout en allant dans le sens des règles préconisées par les normes professionnelles et en particulier l'application de la Norme 1210 qui suit :

- que non seulement la formation des auditeurs internes doit être d'un niveau compatible avec les audits à effectuer
 - mais également que le service doit collectivement posséder les connaissances, aptitudes et compétences nécessaires.
- ✓ L'audit des services décentralisés par les services centraux de l'audit interne tout en s'assurant que :
- les normes prescrites sont bien respectées ;
 - la formation et le niveau professionnel des auditeurs sont bien ceux qui sont définis dans l'organisation ;
 - la fonction d'audit interne est bien acceptée par l'unité décentralisée et qu'elle y travaille avec efficacité.
- ✓ La réalisation des missions spécifiques ou confidentielles : il s'agit des missions dans les circonstances très précises.

FIGURE N°3 : Organigramme des grandes entreprises qui pratiquent un audit décentralisé.



Source : J. Renard (2002 : 361)

➤ **Cas des organisations moyennes :**

Dans cette organisation, on y rencontre le cas de la structure de type élémentaire et le cas de la structure de type simple.

✓ **La structure élémentaire :**

Selon RENARD (2000), c'est celle où la fonction n'est exercée que par un seul auditeur dans la mesure où l'importance de l'entreprise ne justifie pas toujours la mise en place d'un service. Même dans cette situation il est souhaitable qu'il soit rattaché au plus haut niveau.

Cette structure de type élémentaire présente certains avantages et inconvénients :

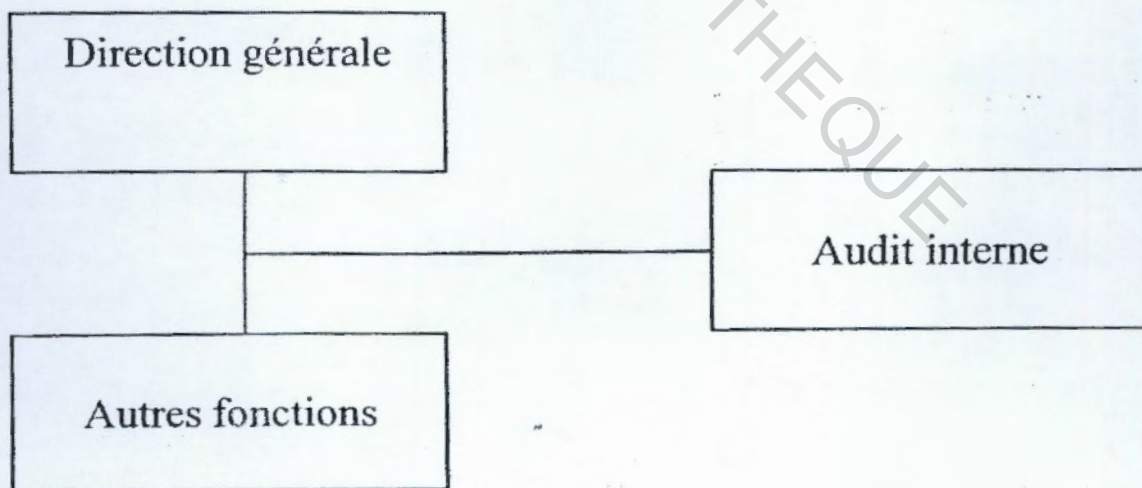
• **Avantages :**

- ✓ l'unicité de l'auditeur lui permettra d'être plus responsable et plus mobilisé ;
- ✓ l'application uniforme de la méthodologie d'audit interne ;
- ✓ l'indépendance de l'auditeur par rapport aux directions opérationnelles.

• **Inconvénients :**

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

FIGURE N°4 : Organigramme d'une structure élémentaire.



Source : J. Renard (2002 : 364)

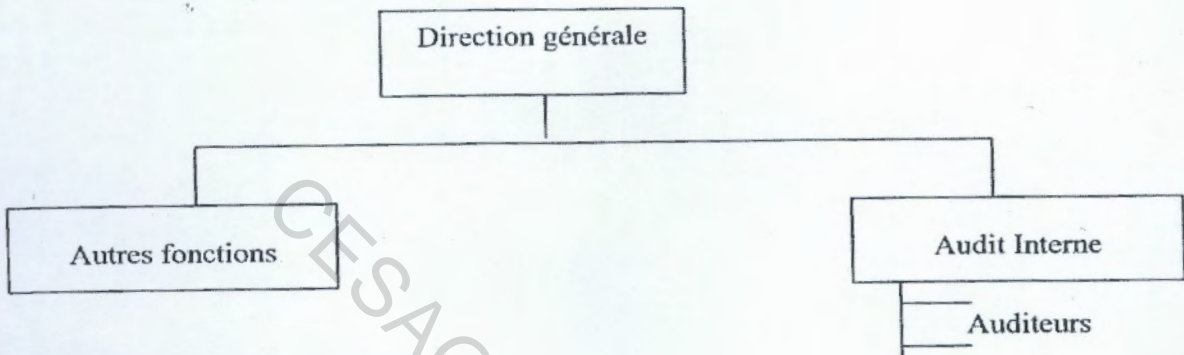
✓ **La structure simple :**

Selon RENARD (2002 : 364), elle est, celle qui constitue la situation du grand nombre des entreprises, car elle est celle d'un petit service (moins de dix personnes). Elle se caractérise par l'existence d'une seule équipe ayant un responsable à sa tête. Les auditeurs produisent, le

responsable de l'audit interne dirige l'ensemble du service et assume la responsabilité générale.

Les auditeurs de cette équipe sont, par la force des choses, pluridisciplinaires et habitués à travailler ensemble. Le groupe devient très soudé et homogène s'il est peu important. Dans ce cas il n'y aura pas d'isolement de l'auditeur unique.

FIGURE N°5 : Organigramme d'une structure simple.



Source : J. Renard (2002 : 364)

2.3.3. les Attributions

Les grandes fonctions de l'audit interne sont assurées par le responsable du service et les auditeurs. Selon RENARD (2002 : 437), « le responsable du service et les auditeurs jouent un rôle éminent dans le développement global de la fonction, l'extension de son champ d'application et l'amélioration de son image ».

Ils ont pour rôles :

- **Le responsable du service d'audit :**

Il fera une évaluation permanente du contrôle interne ;

Il sera chargé de la confection des rapports d'activités ;

Il doit s'assurer de la saisie journalière des pièces comptables ;

Il doit s'assurer de leur bon classement ;

S'assurer de la bonne conservation de tous les documents de la société ;

Il informera la direction générale de toutes entraves à l'exercice de ses missions ;

Il élaborera les rapports d'activités qui seront destinés à la direction générale ;

Il assumera le suivi de la mise en œuvre des recommandations.

En plus des attributions, il respectera les exigences suivantes :

Il contribue dans son organisation et dans sa branche professionnelle au rayonnement de la fonction d'audit interne ;

Il est comme un interlocuteur de haut niveau. Il doit savoir écouter et prendre en compte les préoccupations de la direction. Il doit être en mesure d'informer directement et rapidement sur les questions importantes ;

Il doit avoir la facilité à communiquer, l'aptitude à se faire écouter et à se faire comprendre car il doit posséder cette capacité à résoudre les conflits, qui permettra aux auditeurs d'aller au bout de leurs investigations dans un climat resté serein ;

Il doit être celui devant lequel « les portes s'ouvrent », qui sait se faire écouter et comprendre et qui, ce faisant, fait connaître et reconnaître la fonction dans tous les secteurs d'activités ;

C'est grâce à sa connaissance du milieu professionnel, il sera reconnu comme un interlocuteur valable ; qu'il pourra aider ses auditeurs à optimiser leurs recommandations. C'est cette connaissance qui va aider ses auditeurs à optimiser leurs recommandations formulées.

Il doit être l'animateur de ces réunions lors des missions importantes : réunion d'ouverture, réunion de clôture. Il doit monter un savoir-faire en communication qui va faciliter le consensus et préparer le dialogue avec les audités ;

Enfin, il est celui qui participe au plus haut point à la formation des auditeurs afin de donner de ceux-ci une image de vrais professionnels. Dans ce domaine les auditeurs eux-mêmes ont un rôle important à jouer.

• **Les auditeurs internes :**

Ils travaillent sous la direction du chef d'audit ;

Ils doivent faire tous les travaux préliminaires tels que :

- ✓ La vérification des pièces comptables ;
- ✓ L'évaluation du contrôle interne.

Ils participent au développement de la fonction lorsque, ne se limitant pas aux objectifs étroits de leurs missions d'audit, ils font preuve de savoir-faire en communication et en gestion de risque.

Ils doivent avoir un parcours professionnel qui leur a permis d'acquérir une expertise dans des domaines divers (informatique, comptable, commercial...). L'efficacité et l'équilibre de l'équipe résident dans cette diversité, effectuée en interne ou en externe.

L'auditeur interne est d'abord un bon communicateur. A ce titre, il doit en permanence manifester les qualités d'un bon pédagogue, ne jamais se lasser pour expliquer et convaincre. Cette communication doit impérativement s'appuyer sur des connaissances et des compétences. Chaque auditeur a les siennes qui lui sont spécifiques, mais ils ont en commun

cette sensibilisation aux risques qui guide leur démarche. Dans ce cas, il doit conduire des missions dans tous les domaines et secteurs de l'entreprise.

Selon RENARD (2002), les auditeurs doivent aussi mesurer et analyser leur activité. Ils remplissent une feuille d'analyse d'activité hebdomadaire. Cette feuille d'analyse permet de mesurer leur activité. Elle permet aussi d'analyser le temps passé sur chacune des missions. Il favorise la programmation des missions à venir.

Le plus important dans un service d'audit interne est la qualité du personnel. C'est pour cela pour la mise en place d'un service d'audit interne, il convient de porter un regard critique sur le recrutement, le profil, la formation professionnelle et la gestion des carrières.

○ **Le recrutement des auditeurs :**

Il peut se faire soit en interne ou en externe, mais chaque choix dépendra des objectifs que vise l'organisation. Chaque type de recrutement présente des avantages et des inconvénients.

✓ **Le recrutement en interne :**

L'avantage de ce type de recrutement est que l'auditeur possède déjà une connaissance de la structure de l'organisation ; car selon RENARD (1998 : 338), « l'auditeur interne ne saurait exercer convenablement son métier que s'il est imprégné de la culture de l'entreprise ou de l'organisation ». L'inconvénient majeur de ce type de recrutement c'est l'émoussement des regards critiques eu égard à la fréquentation habituelle des méthodes et des structures.

✓ **Le recrutement en externe :**

L'avantage de ce type de recrutement pour l'organisation c'est de bénéficier des talents provenant de l'extérieur qui ont une nouvelle vision dont l'esprit critique développé est susceptible de faire évoluer la fonction. L'inconvénient majeur peut être la méconnaissance des structures de l'organisation et les pertes de temps pour connaître l'organisation.

○ **Le profil des auditeurs :**

L'audit interne est une technique qui a sa méthodologie qu'il faut appliquer. Selon RENARD (2002 : 367), « on pourrait être tenté d'écrire qu'il n'y a pas de profil-type des auditeurs internes sauf à exiger de bonnes aptitudes à communiquer et une solide connaissance des techniques d'audit ».

Le métier de l'auditeur c'est d'abord et avant tout sa connaissance méthodologique et sa pratique des outils d'observation. Mais dans les organisations où coexistent une diversité de culture, il sera nécessaire d'avoir à l'audit interne des représentants de ces diverses cultures,

non pas pour la connaissance des métiers qui la composent, mais pour être en mesure de dialoguer avec les spécialistes, de comprendre leurs explications et aussi pour être mieux accepté.

○ **La formation**

Elle est essentielle et s'acquiert de trois façons :

✓ **L'enseignement :**

Pour l'étudiant, il s'agit d'un enseignement dans les grandes écoles assortis de stage dans des services d'audit interne ou dans les cabinets et permettent de se prévaloir d'une base théorique solide. En ce qui concerne le cadre d'entreprise muté dans un service d'audit interne, l'on aura recours aux séminaires de formation.

✓ **La connaissance livresque :**

Au delà des enseignements reçus, le jeune auditeur doit s'imprégner des ouvrages d'audits allant du plus général au plus spécialisé. Le manuel d'audit et les guides d'audit de son entreprise doivent occuper une place privilégiée dans son emploi de temps.

✓ **L'apprentissage sur le terrain :**

Le bagage théorique en audit ne suffit pas pour un jeune auditeur pour s'affirmer. L'apprentissage sur le terrain avec un tuteur est de nature à permettre au débutant de mettre en pratique ses connaissances et améliorer ses performances.

○ **La Gestion des carrières :**

Selon RENARD (2002 : 371), « gérer les auditeurs, c'est d'abord gérer une équipe et pour ce faire on retrouve la référence incontournable au plan d'audit. Gérer sans plan d'audit, c'est-à-dire sans prévisions pluriannuelles de la charge de travail, agréées par la direction, c'est marcher en aveugle ». Car avec le plan, on connaît les besoins, année par année et on s'organise pour y faire face. Et y faire face c'est, au-delà du problème des recrutements, assurer une certaine formation permanente. Donc gérer la carrière d'un auditeur entre son arrivé et sons départ, c'est former et évaluer.

✓ **La formation :**

Elle est permanente, son besoin se manifeste lorsque l'auditeur interne doit réaliser pour la première fois un audit sur un sujet spécialisé. Dans ce cas, l'auditeur fait recours aux séminaires spécialisés organisés sur le thème recherché, aux informations sollicitées auprès des collègues d'autres entreprises, et à la documentation existante.

✓ **L'évaluation :**

Elle consiste à mesurer les performances des auditeurs en fonction des objectifs assignés à la structure. Cette évaluation a pour objectif de gérer, prévoir et planifier les promotions au sein de la structure.

Il ne suffit pas seulement pour une organisation de mettre en place une structure d'audit interne pour fournir une bonne prestation, mais il faut mettre à la disposition de la structure des moyens et outils appropriés.

2.4. LES OUTILS ET LES MOYENS D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE

2.4.1. Les outils :

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

- **La charte d'Audit Interne :**

L'audit interne constitue, au regard de sa nouvelle définition, une activité qui occupe ses grands axes d'action dans l'entreprise et aussi pour avoir un support de légitimité de ses interventions, il établit un document écrit appelé la charte d'audit interne en respect des normes de la profession éditées par l'IFACI et l'IIA.

Situé en dehors du processus opérationnel, le service d'audit grâce à ce document dispose d'un levier d'action pour communiquer et intervenir dans les différentes structures de l'entreprise.

Placée au dessus des documents de l'organisation du travail d'audit interne, largement décrite et commentée dans les normes professionnelles, la charte d'audit est selon GERBIER (1994 : 10) « un texte solennel émanant de la plus haute autorité de l'entreprise, qui fixe les droits et les devoirs du service d'audit, constitue sa loi fondamentale et autorise son développement ».

RENARD (2002) renchérit pour dire que « c'est le document constitutif de la fonction d'audit interne et destiné à la présenter et à la faire connaître aux acteurs de l'entreprise ».

La charte est un document qui contient l'objet, l'autorité et la responsabilité du service d'audit interne, ce document doit être approuvé par la direction générale et le conseil d'administration.

Il n'existe pas de plan type pour la rédaction d'une charte d'audit. Il y a cas même un socle minimal de sujets devant être abordés dans toute charte d'audit. Dans cette optique, la norme 1000 précise que le contenu doit :

- ✓ définir la position du service d'audit dans une organisation ;
- ✓ autoriser l'accès aux documents, aux personnes et aux biens, nécessaires à la bonne exécution des audits ;
- ✓ définir l'étendue des missions d'audit.

La mise en place d'une charte d'audit dans une organisation est souhaitable car elle permet de lever toute ambiguïté quant à la nature de la fonction assurée par l'audit interne ; elle constitue un instrument de communication entre le service d'audit interne et les audités, un instrument d'explication de justification de l'audit interne ; un instrument de légitimité, d'indépendance et d'encadrement du pouvoir de l'audit interne.

La charte doit insister sur la différence qui existe entre l'audit interne et le contrôle inter. Cette distinction est nécessaire pour éviter toute confusion pouvant laisser croire que l'existence d'un service d'audit interne peut dispenser les unités opérationnelles de mettre en œuvre les dispositifs de contrôle interne.

• **Le manuel d'Audit Interne :**

Selon RENARD (2002 : 397), « Le manuel d'audit interne est à usage interne, tout comme la documentation à la disposition des auditeurs. Il est à enrichir constamment à l'occasion de chaque mission d'audit ». C'est un document d'entreprise qui va refléter l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne. Ce document doit remplir les objectifs suivants :

- ✓ définir le cadre de travail (organigramme du service avec mention de son rattachement, analyses de postes de tous les membres de l'audit interne, indication des pouvoirs et latitude dévolus, une copie de la charte, etc...) ;
- ✓ aider à la formation de l'auditeur débutant, tout en découvrant les objectifs et spécificités de fonctionnement du service ;
- ✓ servir de référentiel tout en rappelant les normes de l'IIA qui s'imposent à tous, ou à défaut un renvoi aux documents sur lesquels ces normes peuvent être consultées ;
- ✓ permettre une bonne application de la méthodologie, la description du déroulement d'une mission d'audit.

Le plan d'audit :

Selon l'IFACI (1995 : 52), « un plan d'audit prévoit pour plusieurs années (trois à cinq ans par exemple la liste des missions d'audit à accomplir en tenant compte de divers éléments, notamment l'appréciation des risques). C'est dans ce document qu'on précise la durée à accorder à chaque mission sur la période, les types de missions à effectuer, les thèmes à

auditer, ainsi que les contrôles spécifiques à effectuer. Il est élaboré pour une période de 3 à 5 ans.

Il est exigé par la norme 2010. A cet effet, le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation. Globalement, il distingue l'approche par les métiers, l'approche par les thèmes, l'approche par les fonctions et l'approche par le processus.

Son élaboration comporte les étapes suivantes :

- ✓ 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 de 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 par la direction générale ou le comité d'audit.

Ce cycle est à renouveler chaque année : on ajoute un an au plan antérieur et on met à jour les éléments élaborés, un an avant. Au terme de ces 5 étapes, le service d'audit interne dispose d'un outil qui va lui permettre de gérer l'avenir et de planifier le travail de la nouvelle année.

Le manuel de procédures :

Selon SOW (2003 : 121), « le manuel de procédures peut être défini comme étant un référentiel à usage commun pour tous acteurs au sein de l'entreprise : la direction générale, les services opérationnels, et les auditeurs internes ».

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

L'auditeur interne doit s'appuyer, pour l'exécution de ses tâches, sur un manuel de procédures. Au cas où ce manuel n'existerait pas, la première tâche de l'auditeur interne consistera à le mettre en place, en collaboration avec les chefs de services concernés.

Ce manuel, généralement considéré comme superflu par beaucoup des dirigeants ou des chefs de services est un outil indispensable en ce qu'il situe clairement les responsabilités de l'exécution des tâches opérationnelles, administratives et comptables pour l'ensemble des services (établissement des documents, compilation des informations, transmission, etc...). Il trace le cadre strict des tâches à accomplir par chacun des membres d'un service et assure une séparation des fonctions incompatibles.

Selon BARRY (1999 : 162), les procédures dans le manuel doivent nettement couvrir les différents aspects suivants :

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

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

- ✓ préciser l'objectif de la fonction, les risques encourus par l'entreprise si cette fonction n'est pas (ou incorrectement) assurée ;
- ✓ décrire les tâches qui doivent être exécutées et la périodicité de leur utilisation.

Les tâches doivent impérativement être fixées de manière à satisfaire aux objectifs de contrôle interne qui ont été identifiés pour les fonctions opérationnelles et comptables de chaque cycle d'activités.

Le manuel de procédures est constamment mis à jour, il sert de moyen à l'auditeur, car on ne contrôle que sur la base de quelque chose.

2.4.2. Les moyens d'un service d'Audit Interne :

➤ Les moyens matériels :

Ce sont des outils techniques, des dossiers d'audit et des papiers de travail à la disposition de l'auditeur.

✓ Les dossiers d'audit :

Selon RENARD (2002 : 400), « le dossier d'audit a pour but de recenser, rassembler et retrouver les informations récoltées ou produites au cours de la mission. Il permet à l'auditeur de justifier les conclusions de son rapport par des données convenablement classées, structurées et archivées, et de pouvoir répondre ainsi à toute question ou contestation ».

On ne met pas dans le dossier d'audit que deux catégories de documents qui sont indispensables à la preuve ou à la compréhension ; ce sont :

- ✓ Les documents descriptifs : analyses de postes, organigrammes, tableau de risques, diagrammes de circulation, etc.

- ✓ Les documents explicatifs : feuilles d'interviews, questionnaires, FRAP, tableaux de rapprochement significatifs, résultat des tests, etc.

Ces documents ne seront pas présentés dans n'importe quel ordre : il est essentiel que l'audit interne ait défini une norme de classement.

✓ **Les papiers de travail :**

Selon DIALLO (2003), « l'objet des papiers de travail est de servir de support à l'opinion des auditeurs en donnant une preuve documentée des procédures utilisées, des informations reçues et des conclusions tirées ».

Selon RENARD (2002 : 403), « les papiers de travail sont la matière première que l'auditeur produit pour :

- ✓ Documenter et consigner chacune de ses constatations et conclusions, compiler les faits réflexions ayant valeur de preuve et d'argument ;
- ✓ Constituer une base commune en vue d'un travail d'échange, d'enrichissement, de réflexion et d'émulation entre les membres de l'équipe ».

L'auditeur produit des papiers de travail à tout instant, depuis le moment où il prépare sa mission jusqu'à son rapport.

➤ **Les moyens techniques :**

L'auditeur fait recours à la micro-informatique. Avec l'évolution d'outils techniques à l'utilisation de l'informatique ; le micro-ordinateur est devenu rapidement l'outil de base de l'auditeur qui utilise essentiellement pour trois usages : l'assistance à la méthodologie, la gestion du service d'audit, l'utilisation de logiciels d'audit.

➤ **Les moyens financiers :**

L'enveloppe financière nécessaire au service d'audit interne se détermine à partir du plan d'audit approuvé par la Direction Générale. Selon RENARD (2002 : 407).

Le plan induira en effet :

- ✓ les effectifs et leurs variations, donc le budget rémunérations et charges de l'audit interne ;
- ✓ la formation professionnelle à dispenser aux auditeurs compte tenu de la comparaison entre les besoins exigés par les missions prévues et le profil des auditeurs en place ou à venir ;
- ✓ les frais de déplacement qui vont être fonction des endroits où vont se dérouler les audits prévus au plan et de la durée de ces derniers.

A ces frais, il faut également ajouter les frais de fournitures et d'imprimés ; les frais divers d'achat d'ouvrages ou d'abonnements ; et dépenses d'investissement : achat de matériels informatiques et de logiciels.

➤ **Les moyens humains :**

Un service d'audit comprend en général : un directeur ou un chef de service et une équipe d'auditeurs.

✓ **Le directeur de l'audit interne ;**

✓ **Les auditeurs internes.**

2.5. LE REPORTING :

Selon LEMANT (1995 : 119), « le rapport d'audit interne communique en fin d'intervention, aux principaux responsables concernés pour action et à la direction pour l'information, les conclusions de l'audit concernant la capacité de l'organisation auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur les dysfonctionnements pour faire développer des actions de progrès ». Le reporting est un rapport élaboré par le responsable de l'audit pour informer la direction générale sur l'état d'avancement des activités du service par rapport aux objectifs fixés dans le plan. Ce rapport doit contenir les rapprochements entre les temps passés et les temps prévus dans le plan pluriannuel, l'ajustement des budgets de dépenses, la mise à jour du plan d'audit en vue d'affiner l'élaboration des plans à venir par une meilleure approche de l'estimation des temps RENAR (1998 : 321).

De ce fait le responsable de l'audit interne doit rendre compte périodiquement à la direction générale et au conseil des missions, des pouvoirs et des responsabilités de l'audit interne, ainsi que des résultats obtenus par rapport au programme prévu. Ces rapports doivent également porter sur les risques importants, le contrôle et sur le gouvernement d'entreprise, ainsi que sur d'autres sujets dont le conseil et la direction générale ont besoin ou ont demandé l'examen.

Conclusion :

Cette première partie nous a permis de connaître les normes à respecter, les codes à appliquer, les différentes structures d'une entreprise selon sa taille, les positionnements de la structure, la qualité d'auditeur interne. De ce fait, nous allons nous baser sur ces différents éléments pour concevoir notre structure d'audit interne.

2^{ème} PARTIE

*CONCEPTION D'UNE STRUCTURE
D'AUDIT INTERNE A LA PAPETERIE
CENTRALE*

INTRODUCTION

Le cadre théorique de notre étude nous a permis d'avoir une lumière sur les points essentiels suivants :

- ✓ Les notions de l'audit interne, ses objectifs, ses missions et les notions du contrôle interne ;
- ✓ Les normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne ;
- ✓ La déclaration des responsabilités de l'auditeur interne, le code de déontologie, les attentes de la direction, les attributions ;
- ✓ Le choix de la structure et de son positionnement ;
- ✓ Le choix des auditeurs, leur recrutement et leur formation ;
- ✓ Les outils et les moyens d'un service d'audit interne.

A la lumière de ces éléments, il s'agira pour nous de faire une évaluation du contrôle interne de la Papeterie Centrale afin d'identifier les faiblesses, montrer leurs incidences sur son fonctionnement et concevoir une structure d'audit interne adapté à la Papeterie Centrale.

CHAPITRE I : PRESENTATION DE LA PAPETERIE CENTRALE

Introduction :

L'audit interne est une fonction pratiquée par un professionnel indépendant au sein d'une organisation. L'objectif de cette étude est de concevoir une structure d'audit interne à la Papeterie Centrale, cependant, il est opportun de présenter cette société qui se fera à travers :

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

1.1. CADRE JURIDIQUE – HISTORIQUE – MISSIONS

1.1.1. Cadre juridique :

La Papeterie Centrale est une société à responsabilité limitée (SARL) au capital de 150 000 000 GNF et un chiffre d'affaire d'environ 12 000 000 000 GNF en 2011.

Elle est constituée de deux actionnaires à part égale.

1.1.2. Historique :

La Société Papeterie Centrale créée en 1993 se situe au Quartier Almama, Commune de Kaloum et est spécialisée dans la fourniture de bureau, équipement, matériels informatiques et scolaires.

Et dans la section imprimerie : L'Imprimerie de la Papeterie Centrale est présente sur le marché guinéen depuis 1996. Première imprimerie spécialisée en papier informatique (listing), elle réalise toutes sortes de travaux d'impression : continu, offset, et l'impression en numérique.

Son équipe comprend : plus de 60 employés dont 15 cadres et 4 expatriés.

Elle sait être à l'écoute de toutes les suggestions que son interlocuteur lui pose et propose des solutions adéquates.

1.1.3. Missions

La Papeterie Centrale est société spécialisée dans le domaine des fournitures et équipements de bureau, fournitures scolaires, consommables informatiques et les imprimés.

1.2. ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DE LA PAPETERIE CENTRALE

1.2.1. Structure organisationnelle :

La structure de la Papeterie Centrale est de type fonctionnel simple. Elle comprend une direction et deux départements.

A- Les Directeurs Généraux :

Les DG sont les actionnaires et les managers principaux. Ils reçoivent les gros clients et suivent toutes les activités de l'entreprise.

B- Le Directeur Administratif et Financier :

Le DAF :

Sa mission : assiste le Directeur général dans toutes les matières de gestion administrative et financière de l'entreprise. 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'entreprise .

C- Le département Commercial

Missions :

Ce département sert de relais de la Papeterie Centrale avec les autres sociétés, qui entretiennent des relations de partenariat avec elle. Ce département joue un rôle prépondérant dans la prospection de nouveaux clients. Il offre les cotations, c'est-à-dire, dès la réception par fax ou par d'autres moyens du courrier de demande des clients portant sur des incoterms (qui sont des éléments essentiels du contrat de vente et les parties contractantes qui s'y réfèrent s'imposent une dizaine d'obligations types) précis, il procède au calcul et prépare son offre.

➤ Organisation :

- a- Grands projets :
- b- Facturation :
- c- Clients :
- d- Les agences
- e- Le département finances et comptabilité

Missions :

Ce département s'occupe de la comptabilité des clients, des fournisseurs, et des opérations de trésorerie. Une des fonctions principales du département est sa relation avec l'administration fiscale, de même que les opérations de Conakry.

Il se charge des travaux suivant :

- ✓ Vérification des pièces ;
- ✓ Imputation comptable ;
- ✓ Saisie informatique ;
- ✓ Tirage périodique des comptes ;
- ✓ Tenue des états de rapprochement bancaire mensuel ;
- ✓ Relations avec l'administration fiscale ;
- ✓ Tenue des états financiers.

Organisation :

a- Comptabilité clients :

L'agent comptable est tenu de recevoir toutes les factures clients établies par la Papeterie Centrale. Dès réception, la vérification s'impose pour s'assurer que toutes les ventes effectuées ont été facturées.

Une de ces activités consiste aux tirages périodiques des comptes clients et à la mise en place des fichiers de relance clientèle pour le recouvrement des factures échues.

b- Comptabilité fournisseurs :

L'agent comptable fait le traitement de toutes les factures fournisseurs. Après vérification des factures, il procède à l'imputation des frais. Ensuite, l'agent passe à l'imputation comptable et la saisie informatique après le contrôle et le visa du chef comptable de toutes les pièces établies. Il procède également au suivi des comptes fournisseurs.

c- Comptabilité des opérations de trésorerie :

L'agent comptable s'occupe de la tenue et du suivi de toutes les opérations de banque et de caisse. Il est chargé de l'imputation et de la saisie informatique de tous les flux financiers de la société (recette – dépenses). Il tient également les états de rapprochement bancaire mensuel. L'agent comptable est chargé des déclarations de TVA mensuelles, de l'impôt sur les sociétés (IS), de la négociation des diverses amendes et pénalités ; du dépôt du bilan et le suivi dans les services fiscaux.

d- La caisse :

Le caissier est chargé de l'enregistrement manuel de tous les encaissements et les décaissements de la caisse.

F- Le département informatique & personnel :

a- Le secrétariat :

Il gère les appels téléphoniques, les visiteurs et les clients. Il assure l'enregistrement des heures d'arrivée du personnel. Il assure l'enregistrement et l'expédition du courrier. Il s'occupe de la photocopie et de la saisie des lettres.

G- L'assistant de direction :

Il assiste personnellement les DG. Il planifie et organise l'emploi du temps des DG. Il assure la réception, l'enregistrement et l'expédition des courriers des DG. Il gère l'envoi et le suivi des commandes fournisseurs. Il gère la réception et le suivi des commandes clients. Il s'occupe de la facturation et le contrôle des factures client. Il assiste les vendeuses du magasin dans leurs différentes tâches. Il assiste le personnel en cas de difficultés informatiques.

1.2.2. Système comptable :

Le système comptable utilisé par la Papeterie Centrale est le Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA), système de comptabilité générale à partie double.

L'exercice comptable correspond avec l'année civile soit du 1^{er} janvier au 31 décembre.

Le logiciel utilisé par la société est Sage Ligne 100 compte tenu du volume d'activités de l'entreprise.

Conclusion :

Ce chapitre nous a permis d'avoir un bref aperçu sur les activités de la Papeterie Centrale, son organisation et son fonctionnement. Ce qui nous permet d'avoir une vision de plus en plus précise quant à l'environnement dans lequel la nouvelle structure d'audit interne, objet de notre étude, sera conçue et mise en place.

Après la présentation de la Papeterie Centrale, nous allons à présent aborder son système de contrôle interne et faire une évaluation de celui-ci.

CHAPITRE II : PRESENTATION ET ANALYSE DU SYSTEME DE CONTROLE EXISTANT

Introduction :

Ce chapitre vise à :

- ✓ Présenter successivement l'étude de l'environnement, le système de contrôle interne ;
- ✓ L'analyse du système de contrôle existant à la Papeterie Centrale.

2.1. LA PRESENTATION

Cette présentation se fera à travers :

- ✓ L'étude de l'environnement de la Papeterie Centrale ;
- ✓ Et le système du contrôle interne de la Papeterie Centrale.

2.1.1. Etude de l'environnement :

Nous avons constaté que tous les contrôles clés sont effectués par le DG en matière de recettes et en dépenses.

2.1.2. LE CONTROLE INTERNE A LA PAPETERIE CENTRALE

L'absence du manuel de procédures à la Papeterie Centrale dénote que son contrôle interne n'est vraiment pas organisé et structuré. Les contrôles effectués sont le fait des employés sur les propres initiatives.

De façon générale, les contrôles ont été confiés aux différents responsables de département.

Il est certes vrai qu'un service d'audit interne n'existe pas en tant que tel à la Papeterie Centrale. Le système du contrôle de la Papeterie Centrale était basé en externe par une validation du bilan en fin d'exercice par un commissaire aux comptes. En interne c'était en quelque sorte l'auto contrôle et le contrôle de chaque département par son chef. Le contrôle est le suivant :

Au niveau des DG : En tant managers principaux de la société, les DG suivent tous les mouvements. Ils autorisent les décaissements. Ils font le planning des commandes fournisseurs.

Au niveau du Directeur Administratif et Financier : Il établit les chèques et il détient les chéquiers. Il contrôle toutes les opérations au niveau du service comptable et financier.

Au niveau du service comptable et financier :

Le bilan est validé par le commissaire de la société.

- ✓ Le chef comptable est chargé de la gestion des comptes fournisseurs. Il est chargé du suivi régulier de toutes les autres opérations comptables (comptabilité client, caisse, paie, ...). Il est chargé également de l'inventaire des immobilisations en fin d'exercice et le contrôle de tout son département. Il établit les chèques et il détient les chéquiers en l'absence du DAF ;
- ✓ L'agent de la comptabilité client gère les comptes clients ;
- ✓ L'agent de la comptabilité de trésorerie est chargé de la tenue et du suivi de toutes les opérations en banque et en caisse. Il tient les états de rapprochement bancaire mensuel qui est contrôlé par le chef comptable seulement s'il y a un montant en suspens. Il est chargé de l'édition des états de salaire et de la paie.

Au niveau du responsable du magasin de ventes : Il coordonne les ventes au niveau du magasin de ventes. Il gère la caisse. Il s'occupe des achats locaux.

Au niveau de la PAO : Le responsable de la PAO coordonne tous les travaux au niveau de son service. Il est chargé de la confection des maquettes (BAT) des clients de la section Imprimerie de la Papeterie Centrale. Il transfère les informations par réseau au responsable de l'atelier de production.

Au niveau du responsable de l'atelier de production : Il imprime les travaux de la PAO sur des films (cette opération s'appelle « flasher ») ensuite les transmet au laborantin qui fera des plaques qui seront remis au machiniste pour impression.

Au niveau du service commercial : A ce niveau, nous avons deux catégories de commerciaux :

- ✓ Les commerciaux chargés de la recherche et de la gestion des clients de l'imprimerie. Ils sont chargés d'établir le contact entre les clients et la société. Il gère le suivi des commandes des clients dont ils ont la charge. Il s'occupe des livraisons et du dépôt des factures clients de l'imprimerie.
- ✓ Les commerciaux chargés du recouvrement : Ils sont chargés du recouvrement des factures clients.

2.2. L'ANALYSE DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE A LA PAPERIE CENTRALE

2.2.1. L'évaluation du contrôle inter de la Papeterie Centrale par département :

Tableau des forces et faiblesses de la Papeterie Centrale par département :

Ce tableau des forces et faiblesses donne une vue d'ensemble des forces et faiblesses présumées ou réelles, par rapport aux procédures et règles existantes (régularité), et aux résultats attendus et à leurs conditions d'obtention (efficacité).

Tableau N°4 :

Départements	Forces	Faiblesses	Risques encourus et incidences	Niveau des risques
Département commercial				Contrôle adapté
Département comptable et financier	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Les décaissements sont autorisés par les DG ✓ Les bons de caisse sont au niveau de la comptabilité ✓ Etablissement mensuel des états de rapprochement bancaires ✓ Séparation du service comptabilité en comptabilité clients, fournisseurs et trésorerie ✓ Toutes les factures son prénúmerotées et classées dans l'ordre dans des 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ L'inexistence d'un montant fixe pour l'alimentation des caisses ✓ La non spécialisation de la caisse en caisse-recettes et caisse-dépenses ✓ Les états de rapprochement bancaires sont dressés par la même personne que celle qui tient habituellement les journaux de banque ✓ La non signature des états de rapprochement bancaire ✓ Absence de bonne conservation des chéquiers ✓ La non mis à jour de la comptabilité 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Difficulté d'assurer un contrôle correct des caisses ✓ Risque de falsification des états de rapprochement bancaires 	<ul style="list-style-type: none"> Contrôle comportant des lacunes graves Contrôle insuffisant Contrôle insuffisant Contrôle insuffisant

Conception d'une structure d'audit interne à la Papeterie Centrale

	<p>chronos</p> <p>✓ Tous les dossiers, pièces comptables clients, fournisseurs, banques sont bien classés dans l'ordre</p>	<p>trésorerie souvent par les pannes d'ordinateur</p> <p>✓ Les bulletins de paie ne font pas l'objet d'un classement dans le chrono</p>		
Direction Générale	✓	<p>✓ La non existence d'un manuel de procédure</p> <p>✓ La non matérialisation du budget</p> <p>✓ La non évaluation de la performance du personnel</p> <p>✓ Insuffisance des réunions des chefs de département avec la direction</p> <p>✓ Non paiement des salaires supérieurs à 500 000GNF par virement bancaire</p> <p>✓ Absence de plan de formation</p>	<p>✓ Risque de non identification en cas de vol</p> <p>✓ La non clarification des tâches, perte d'efficacité en cas de départ du personnel</p> <p>✓ La non planification des activités, mauvaise maîtrise de la trésorerie, appréhension tardive des impasses de trésorerie</p> <p>✓ La démotivation du personnel, la non mesure de la prestation du personnel</p>	<p>Contrôle insuffisant</p> <p>Contrôle insuffisant</p> <p>Contrôle insuffisant</p> <p>Contrôle insuffisant</p> <p>Contrôle adapté</p>

2.2.2. Analyse des faiblesses selon les départements

Faiblesse N°1 : Absence de budget matérialisé

Risques encourus et incidences :

Le budget peut être défini comme un plan annuel des activités futures établi sur la base d'hypothèse d'exploitation. Il est exprimé principalement en termes financiers (prévisions) mais il incorpore souvent beaucoup de mesures quantitatives non financières (YAZI ; 2003).

Le budget a pour objectifs :

- ✓ Allouer des ressources ;
- ✓ Quantifier les plans ;
- ✓ Fixer des cibles de performance ;
- ✓ Coordonner les activités des différents services ;
- ✓ Diffuser (communiquer) les plans et objectifs ;

- ✓ Planifier et contrôler la performance organisationnelle.

Au cours de nos travaux à la Papeterie Centrale, nous avons constaté l'absence de matérialisation du budget. L'absence de ce budget permet de ne pas prévoir les investissements, de désorienter souvent la société selon ses objectifs, d'appréhender tardivement des impasses de trésorerie.

Faiblesse N°2 : Absence de manuel de procédures administratives et financières

Risques encourus et incidences :

Les textes réglementaires du SYSCOA ont établis des lois pour la mise en place d'un manuel de procédures administratives et financières car le manuel :

- ✓ assure la cohérence et la pérennité des procédures ;
- ✓ constitue une référence officielle, permettant d'effectuer périodiquement et systématiquement des contrôles d'application ;
- ✓ constitue un moyen de formation rapide des employés ;
- ✓ assure une condition d'efficacité du service d'audit interne dans la mesure où il représente une source de référence.

De ce fait, l'absence de manuel entraîne au niveau de la Papeterie Centrale la non clarification des tâches et des pertes d'efficacité en cas de départ du personnel.

Faiblesse N°3 : Non paiement des salaires supérieurs à 500 000 GNF par virement bancaire.

Risques encourus et incidences :

Une bonne sécurité des fonds exige que tous les salaires supérieurs à 500 000 GNF soient payés par virement bancaire.

Nous avons constaté à la Papeterie Centrale que tous les salaires (ou presque tous) sont payés en espèces.

Il y a un risque d'erreurs et une non sécurité des fonds.

Faiblesse N°4 : Insuffisance des réunions des chefs de départements

Risques encourus et incidences :

Les réunions des chefs de département ont pour objectif principal de faire la situation de chaque département afin d'identifier les problèmes et de trouver les solutions.

Nous avons remarqué que la Papeterie Centrale peut faire plusieurs mois sans que les chefs de département ne se réunissent.

L'absence de ces réunions périodiques peut aboutir à un manque de coordination entre les chefs de départements et la non résolution de certains problèmes.

Faiblesse N°5 : La non évaluation de la performance du personnel

Risques encourus et incidences :

L'évaluation de la performance du personnel permet de définir, d'évaluer la prestation fournie, de mesurer la prestation en fonction de ces critères et de sanctionner en fonction des critères retenus. Cette évaluation permet également de motiver le personnel d'où à un service qualité.

Le manque d'évaluation du personnel entache :

- ✓ la détermination du niveau de compétence (productivité, qualité...) des employés au regard des résultats à atteindre ;
- ✓ la prise de décision objective ;
- ✓ le relèvement du niveau de compétence des employés par rapport à une norme ou un critère souhaité ;
- ✓ l'ajustement de la rémunération (augmentation de salaire, octroi de prime...) sur la base des faits précis ;
- ✓ la détection des faiblesses de l'employé et la détermination de ses besoins en formation pour l'amélioration de son rendement.

Faiblesse N°6 : Absence de service d'audit interne

Risques encourus et incidences :

L'audit interne s'oriente vers :

- ✓ une assurance sur le degré de maîtrise des risques, ce qui va au-delà de l'évaluation d'une conformité à des critères préétablis ;
- ✓ une réponse à des attentes d'aide et de conseils sans oublier les missions traditionnelles ;
- ✓ une création de valeur ajoutée à l'instar d'autres activités de la société.

La Papeterie Centrale est confrontée à des risques opérationnels potentiels et réels, du fait des importantes insuffisances relevées dans le système de contrôle interne d'une partie, et dans le système d'information, d'autre part.

L'absence d'un service d'audit interne au niveau de la Papeterie Centrale a pour conséquence, le dysfonctionnement dans les activités, la non résolution des problèmes quotidiens et la non évaluation permanente du contrôle interne.

Faiblesse N°7 : Absence de plan de formation du personnel

Risques encourus et incidences :

Le plan de formation rentre dans le cadre de la politique de renforcement des compétences et des capacités du personnel.

Nous avons remarqué l'absence de ce plan à la Papeterie Centrale.

L'absence de ce plan à la Papeterie Centrale a pour conséquence la non mise à jour des aptitudes théoriques des agents dans leur domaine de compétence respective, et cela par rapport à l'évolution de leur métier.

Faiblesse N°8 : La non séparation des tâches au niveau de la comptabilité trésorerie

Risques encourus et incidences :

La séparation des tâches de comptabilisation des banques et de l'établissement des états de rapprochement bancaire permet la non falsification des états.

Non avons constaté à la Papeterie Centrale que les états de rapprochement bancaire sont établis par la personne qui tient habituellement les journaux.

La Papeterie Centrale est exposé au risque de falsification des états de rapprochement.

Faiblesse N°9 : L'inexistence d'un montant fixe pour l'alimentation des caisses

Risques encourus et incidences :

La fixation d'un montant pour alimenter les caisses permet d'éviter un détournement de fonds. Nous avons remarqué au niveau de la Papeterie Centrale que les caisses sont alimentées en fonction des besoins. L'absence de la limitation des fonds a un risque de détournement des encaisses significatives détenues par la caisse.

Faiblesse N°10 : La non séparation de la caisse en caisse-recettes et caisse-dépenses

Risques encourus et incidences :

La séparation de la caisse permet d'avoir un contrôle correct.. Cette absence a pour conséquence l'inexactitude, à un moment donné, des soldes comptables des banques, empêchant de ce fait, l'exercice d'un contrôle correct.

Faiblesse N°11 : La non séparation des tâches

A la Papeterie Centrale, le cumul des fonctions est fréquent au niveau de plusieurs services. La grille des tâches ci-dessus présente clairement ce cumul de fonction.

Risques encourus et incidences :

La définition des tâches est nécessaire dans toutes les organisations pour éviter un cumul de fonction incompatible et garantir le bon fonctionnement ou la fluidité du contrôle interne. Toutes les tâches doivent être clairement définies selon les responsabilités et les pouvoirs. Par exemple, nos travaux nous ont permis de constater le cas du comptable de la trésorerie qui dresse les états de rapprochement bancaire, tient les journaux banques. Or dans ce cas le risque de falsification des états de rapprochement bancaire est élevé.

Conclusion :

Nous venons d'évaluer le contrôle interne tel que pratiqué à la Papeterie Centrale. Nous en avons tiré les faiblesses, les forces, les risques encourus et incidences.

Il ressort de cette évaluation que le système de contrôle interne de la Papeterie Centrale présente des dysfonctionnements :

- ✓ absence de procédures adéquates et formalisées dont en particulier un manque de séparation de certaines fonctions et tâches ;
- ✓ absence d'outils modernes de gestion tels que l'audit interne, le contrôle de gestion.

Ces faiblesses, risques et incidences encourus seront pris en compte dans la mise en œuvre des recommandations pour la conception de la structure d'audit interne que nous présenterons dans notre troisième chapitre.

En tenant compte du niveau des coefficients des risques dans le tableau des forces et faiblesses et l'analyse des faiblesses décelées, nous pouvons dire que les faiblesses du contrôle interne font courir des risques sur la fiabilité des informations financières et la protection du patrimoine de la Papeterie Centrale.

CHAPITRE III : CONCEPTION D'UNE STRUCTURE D'AUDIT INTERNE A LA PAPETERIE CENTRALE.

Introduction :

Dans ce troisième chapitre, nous présenterons successivement : les attentes de la direction, les référentiels, les missions et les objectifs, la structure organisationnelle, les moyens et outils, les recommandations et les perspectives de mise en œuvre de celles-ci.

3.1. LES ATTENTES DE LA DIRECTION

La direction de la Papeterie Centrale attend de la conception d'une structure d'audit interne à :

- ✓ la conception d'une structure d'audit interne ;
- ✓ l'amélioration efficace de son fonctionnement ;
- ✓ l'élaboration d'un manuel de procédures ;
- ✓ l'évaluation permanente du contrôle interne ;
- ✓ un respect des lois, réglementations, normes administratives en vigueur ;
- ✓ la création de valeur ajoutée par la conception d'une structure d'audit interne.

3.2. LES REFERENTIELS :

La direction de la Papeterie Centrale fixera les responsabilités du département d'audit selon les objectifs à atteindre à travers les missions et les objectifs que nous avons décrit.

Le respect et l'application du code de déontologie seront obligatoires pour le département d'audit.

Le respect des normes de l'IIA sera le credo du département d'audit interne. Ces normes constituent le référentiel indispensable pour le département d'audit. Le département aura une source d'inspiration.

3.3. LES MISSIONS ET LES OBJECTIFS DU DEPARTEMENT D'AUDIT INTERNE

• Les missions

Les principales missions sauront l'assurance de la sécurité et la sauvegarde à partir des différentes missions d'audit.

- ✓ le département d'audit vérifiera l'existence et l'application des règles et des normes, l'exactitude des comptes et la fiabilité de l'information dans tous les domaines ;

- ✓ passer à l'élaboration du manuel de procédures et vérifier son application correcte après l'élaboration ;
- ✓ le département d'audit aidera la Papeterie Centrale à trouver les meilleures solutions juridiques et fiscales dans le cadre : du droit des affaires (par exemple les contrats), du droit patrimonial, de la prévoyance sociale, du droit fiscal (études, consultations et suivi des problèmes d'ordre fiscal). Il vérifiera aussi les déclarations fiscales (impôts, TVA et taxes assimilées, fiscalité immobilière, droits d'enregistrement, douanes, autres impôts et taxes) ;
- ✓ le département d'audit suivra, contrôlera toute la comptabilité générale de la Papeterie Centrale ;
- ✓ le département d'audit mettra constamment à jour et suivra l'application correcte du manuel de procédures de la Papeterie Centrale ;
- ✓ par sa maîtrise des systèmes d'information comptables, le département d'audit conseillera les responsables de la Papeterie Centrale, en matière de gestion comptable ;
- ✓ le département d'audit examinera les opérations et les programmes pour s'assurer que les résultats sont cohérents avec les objectifs et les buts poursuivis, et que ces opérations et programmes ont été menés à bien comme prévu ;
- ✓ le département d'audit interne évaluera en permanence la qualité du contrôle interne ;
- ✓ le département d'audit améliorera au travers de ses recommandations le niveau de contrôle interne de la Papeterie Centrale ;
- ✓ le département d'audit devra promouvoir et développer le concept et les éléments du contrôle interne au sein de l'ensemble des départements de la Papeterie Centrale de manière à favoriser la maîtrise de la gestion dans la mise en œuvre de sa stratégie et l'amélioration de ses performances.

Ces missions permettront au département d'audit interne de la Papeterie Centrale de se mettre au même diapason avec les exigences de la profession et d'étendre son champ d'action à l'ensemble des activités.

Les objectifs :

- ✓ Evaluer l'ensemble du système de contrôle interne de la Papeterie Centrale, afin de détecter rapidement les dysfonctionnements et de proposer des solutions à la direction ;
- ✓ Aider les responsables de la Papeterie Centrale à améliorer leur niveau de contrôle et leur efficacité.

De façon spécifique, le département d'audit devra :

- ✓ Examiner la fiabilité et la rectitude des informations financières et opérationnelles, des moyens et méthodes utilisés pour identifier, mesurer, classer et diffuser ces informations ;
- ✓ Examiner les moyens de sauvegarde des actifs et, si nécessaire, vérifier l'existence de ceux-ci ;
- ✓ 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 ;
- ✓ Examiner les opérations et les programmes pour s'assurer que les résultats sont cohérents avec les objectifs et les buts poursuivis, et que ces opérations et programmes ont été menés à bien comme prévu ;
- ✓ Faire des recommandations tendant à une meilleure maîtrise des opérations ;
- ✓ Promouvoir la culture de contrôle interne à la Papeterie Centrale.

3.4. LA STRUCTURE ORGANISATIONNELLE DU DEPARTEMENT D'AUDIT INTERNE DE LA PAPETERIE CENTRALE

La structure du département d'audit interne de la Papeterie Centrale peut être considérée comme celle d'une petite et moyenne entreprise qui est une structure simple comme nous l'avons signalé dans la partie théorique.

Nous allons décrire la structure d'audit interne de la Papeterie Centrale.

- **Justification du choix de cette structure :**

Le choix de cette structure simple se justifie par la taille de l'entreprise qui est considérée comme un PME à structure simple dont le nombre d'auditeurs ne peut pas dépasser deux (2) au début. Nous nous sommes référés aux explications de la partie théorique, aux missions qui seront assignées au département d'audit et aux faiblesses du contrôle interne pour choisir cette structure.

- **Organigramme**

Le chef du département d'audit interne est le dirigeant principal de l'ensemble du service d'audit et assumera en même temps la responsabilité générale. Il sera appuyé par un auditeur confirmé. La présence de ce dernier se justifie par le volume d'activités et la complexité du travail pour mener à bien les missions. La structure est très simple ce qui permettra au chef d'audit et son auditeur d'être soudés où ils participeront à toutes les étapes d'une mission d'audit interne.

- **Positionnement du département d'audit interne :**

Pour contribuer à étendre le champ d'intervention des auditeurs, le département d'audit interne sera rattaché à la DG comme indiqué dans la partie théorique.

Les avantages d'un tel rattachement sont :

- ✓ Une présentation aisée de l'indépendance vis-à-vis des directions opérationnelles ;
- ✓ Le champ d'investigation du département sera plus large, la possibilité donc de contribuer à l'amélioration globale des performances de la société est réelle ;
- ✓ Le département d'audit bénéficiera du soutien du directeur général ;
- ✓ Il prendra en considération les besoins prioritaires de la société.

- **Les attributions :**

Le département étant le cas d'une PME, il sera constitué de deux personnes à savoir : le chef du département et un agent de la Papeterie Centrale.

- **Le chef du département d'audit :**

Pour le fonctionnement harmonieux du département d'audit de la Papeterie Centrale, le chef du département de l'audit maintiendra une méthodologie permettant un exercice continu et homogène des missions et travaux de l'audit. Le chef du département d'audit :

- ✓ va établir les plans qui permettront au service d'audit interne d'exercer ses responsabilités ;
- ✓ sera le responsable de la coordination des travaux d'audit ;
- ✓ va définir et mettre par écrit les politiques et procédures qui guideront l'activité de l'auditeur confirmé ;
- ✓ se chargera de rédiger les rapports trimestriels d'activités et un rapport annuel d'activité qui feront apparaître, en particulier, l'exécution de leur programme d'audit.

Il assumera en plus de son rôle traditionnel d'animation de la structure, les responsabilités particulières en matière :

- ✓ de respect des règles de déontologie et des principes d'intervention écrits dans la charte ;
- ✓ de l'élaboration du manuel de procédures en collaboration avec les chefs de département et les DG ;
- ✓ de l'évaluation globale de l'efficacité du système de contrôle interne dans l'entreprise ;
- ✓ du suivi de l'application des principales recommandations contenues dans les rapports.

- **L'agent de la Papeterie Centrale :**

En raison de la complexité et du volume des opérations de la Papeterie Centrale, l'agent de la Papeterie Centrale vient en appui au chef de l'audit pour la bonne exécution des activités de la société.

❖ **Les recrutements :**

✓ **Le recrutement du chef du département de l'audit :**

En ce qui concerne le recrutement du chef de département d'audit, nous proposons à la Papeterie Centrale de tenir compte de son niveau de formation, et de son expérience dans le domaine, car l'efficacité d'un département d'audit interne dépend de la qualité des personnes qui le compose.

La Papeterie Centrale doit effectuer le recrutement de son auditeur interne dans un cabinet renommé ou dans un service d'audit interne.

Le choix du chef de département d'audit à l'externe est nécessaire pour les raisons suivantes :

✓ **Compétence :** méthodologie (si en provenance d'un service d'audit interne), outils et techniques (si en provenance d'un cabinet d'audit externe), voir les deux (si DESS d'audit). Eventuellement une expertise dans un domaine dont on aura besoin (audit informatique, social...).

✓ **« Œil neuf » :**

La nécessité pour la Papeterie Centrale de recruter un auditeur de haut niveau (Bac+5), montre de réelles aptitudes professionnelles telles que :

- Rédaction des rapports ;
- Aptitude à l'analyse et à la synthèse ;
- Image de l'audit interne ;
- Communication
- Sens de l'équité.

✓ **Le recrutement d'un agent de la Papeterie Centrale :**

Pour qu'il y ait plus de complémentarité, la Papeterie Centrale peut choisir un agent de la structure qui a le niveau Bac+4 disposant d'une bonne expérience et de solides connaissances en comptabilité.

Les avantages relatifs à ce niveau de formation sont les suivants :

- Sens pratique ;
- Prédilection relationnelle avec le terrain ;

- Acceptation des travaux fastidieux (pointage...);
- Moins cher.

Le choix de cet agent à l'interne est pour nous une manière d'éviter des charges supplémentaires pour l'embauche d'un nouvel agent. Ce choix est nécessaire pour la variation des compétences professionnelles.

Formations :

L'audit étant une activité qui évolue quotidiennement, de ce fait pour être à jour des dernières informations, les auditeurs doivent avoir une formation permanente. Les besoins en formation sont faciles à identifier. Elle est dispensée par des organismes spécialisés et, en premier lieu, par l'IFACI et l'institut de l'audit interne. Dans ce cas nous proposons à la Papeterie Centrale les différentes formations aux auditeurs :

- ✓ Le chef du département d'audit pour avoir une connaissance approfondie des activités de la Papeterie Centrale doit avoir des formations sur les activités de la société. C'est-à-dire de favoriser à chaque occasion le contact du chef du département d'audit avec les activités commerciales.

La connaissance des différentes activités de la Papeterie Centrale permettra au chef du département d'audit de mieux connaître non seulement l'environnement dans lequel il est entrain d'évoluer, mais aussi de connaître les attentes et les besoins des agents de la Papeterie Centrale de manière à s'adapter au mieux à l'obligation de la fonction d'audit.

- ✓ Il est important d'avoir un plan de formation adapté surtout aux techniques et normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne.
- ✓ Nous proposons également leur participation aux séminaires, aux colloques, sessions, journées, réunions, qui sont répartis tout au long de l'année. Ces séminaires sont animés par des intervenants, professionnels de l'audit et du contrôle interne.

3.5. LES OUTILS ET LES MOYENS DU DEPARTEMENT D'AUDIT INTERNE

Il s'agit des moyens et outils qui doivent être mis à la disposition du futur département d'audit pour le bon fonctionnement de ses activités.

3.5.1. Les outils :

Nous allons proposer une démarche d'élaboration de ses outils avant la mise en place du département. Car le département utilisera ses outils pour faire son contrôle.

• **La charte :**

Concernant les supports méthodologiques nécessaires, le chef du département d'audit pour garantir les conditions d'indépendance et renforcer sa légitimité doit élaborer une charte d'audit interne immédiatement après son recrutement. Cette charte lui permettra de fixer les droits et les devoirs de son département, et constituera également un support de communication très utile tant interne qu'externe.

Cette charte doit contenir :

❖ **Présentation de la charte par l'autorité qui lui confère sa légitimité :**

Le chef du département d'audit de la Papeterie Centrale définira l'éthique et la déontologie professionnelles qui doivent guider son action. Il informera ses partenaires sur ses objectifs et ses méthodes.

❖ **La mission du département d'audit :**

Le département d'audit se référera aux missions que nous avons déjà décrites dans la partie pratique de ce travail.

Pour une compréhension de sa mission, le chef du département d'audit lèvera toute ambiguïté quant à la nature de la fonction assurée par son département.

A la Papeterie Centrale, afin d'éviter toute confusion pouvant laisser à penser que l'existence d'un département d'audit interne dispense les unités opérationnelles de mettre en œuvre des dispositifs de contrôle interne, le département d'audit devra faire une distinction entre le contrôle interne et l'audit interne.

Le chef du département d'audit devra définir le rôle de l'audit interne et le champ d'intervention de l'audit interne.

❖ **La place du département dans la Papeterie Centrale**

Pour le positionnement de son département d'audit, le chef d'audit se référera sur l'organigramme du département d'audit que nous avons proposé à la figure N°7 de la partie pratique.

❖ **Les principes d'action :**

A la Papeterie Centrale, le département devra préciser les droits et les devoirs des auditeurs dans la conduite de leurs missions tout en se référant sur le code de déontologie que nous avons décrit dans la partie pratique.

Le chef du département d'audit devra préciser que leur travail ne connaît pas de limites et mentionner que l'auditeur n'a ni autorité ni responsabilité à l'égard des activités qu'il audite.

Pour une bonne compréhension de cette partie, la charte doit autoriser l'accès aux documents, aux personnes et aux biens, nécessaire à la bonne exécution des audits.

Il dirigera les règles de déontologie. La rédaction de cette partie devra être conçue de telle sorte que d'une part, les audités de la Papeterie Centrale soient convaincus de la valeur et de l'éthique des auditeurs, et d'autre part, que ces derniers aient conscience d'avoir à adopter un comportement en tout point exemplaire et conforme aux principes figurant dans la charte.

❖ **Modalités d'intervention :**

Pour cette partie, le département se référera sur le plan d'audit que nous avons déjà établi. :

- ✓ dresser un cadre formel de déroulement des missions, afin de garantir une certaine homogénéité d'intervention ;
- ✓ informer les audités de la Papeterie Centrale des modalités d'intervention, de la présentation des conclusions et du suivi des recommandations.

❖ **Organisation et moyens du département d'audit :**

Dans cette partie, le chef du département d'audit décrira la structure interne de son département d'audit les moyens qui lui seront attribués tout en se référant sur la structure organisationnelle, les outils et les moyens de la Papeterie Centrale que nous avons déjà décrit dans la partie pratique de cette étude. Cette description est la garantie pour le département de pouvoir réaliser dans de bonnes conditions les tâches qui lui incombent.

La présence d'une charte bien structurée au niveau de la Papeterie Centrale est une garantie d'efficacité pour le département d'audit interne. Elle constituera la référence à partir de laquelle les différents partenaires de la Papeterie Centrale pourront juger de la réalité de la fonction d'audit.

Force est de constater qu'une appréciation extérieure portée périodiquement sur le fonctionnement du département d'audit et sur l'application de sa charte constitue un garde-fou utile.

• **L'élaboration du manuel d'audit :**

Le chef du département d'audit élaborera un manuel d'audit interne qui définira le cadre de travail de son département d'audit. Ce manuel contiendra la structure d'audit de la Papeterie Centrale. Le chef du département d'audit mentionnera dans ce manuel le rattachement de son département aux Directeurs Généraux comme indiqué par la figure N°7. Il décidera dans ce manuel non seulement le poste qu'il occupe (chef de département) mais aussi celui occupé par l'auditeur confirmé (qui vient en appui).

Ce manuel doit faire un rappel des normes de la pratique de l'audit interne l'IIA (se référer aux normes dans la partie théorique). Il doit indiquer la mise en application :

- ✓ des imprimés utilisés par les auditeurs : parmi les imprimés nous avons les feuilles de travail, la FRAP qui est la feuille d'anomalies, tableau des forces et faiblesses apparentes, la grille d'analyse des tâches, les feuilles de temps, le tableau de rapprochement significatifs, feuilles d'interviews, questionnaires etc. Mais compte tenu de la contrainte de temps, nous allons donner un exemple de feuille de travail ;
- ✓ d'un planning et des relevés des temps ;
- ✓ le système de classement des dossiers et des rapports ;
- ✓ les délais de production de rapport après une mission d'audit.

Par rapport au système de classement des dossiers et des rapports : primo le département d'audit mettra dans le dossier les documents suivants :

- ✓ analyses des postes, les organigrammes, tableau de risques, diagrammes de circulation, rapport, etc. ;
- ✓ des documents explicatifs : feuilles d'interviews, questionnaires, FRAP, tableaux de rapprochement significatifs, résultats des tests, etc.

Nous retiendrons le classement des dossiers par rapport à chaque département, selon l'ordre de la mission et à titre chronologique. Mais le département d'audit doit reconnaître que la mission d'audit ne se termine réellement que lorsque le dossier d'audit est en ordre et prêt au classement. C'est d'ailleurs la raison pour laquelle le temps consacré à ce travail est normalement imputé à la mission d'audit interne.

• Conception d'une démarche d'élaboration du plan d'audit interne :

Pour une efficacité du département d'audit interne, toutes les interventions doivent être planifiées au minimum sur trois ans. Le département d'audit recensera au préalable ses interventions dans un plan. Ce plan sera élaboré en collaboration avec la direction générale.

Nous proposons pour l'établissement de ce plan la démarche suivante :

- ✓ La détermination de toutes les activités, les départements, agences, entrepôt à auditer sur une période de trois ans qu'il fera toujours en collaboration avec la direction générale ;
- ✓ La définition des types d'intervention ;

- ✓ L'évaluation du temps nécessaire sur chaque mission, l'établissement d'un budget lié à ses missions en tenant compte des moyens matériels qu'il doit utiliser ;
- ✓ L'élaboration d'un planning d'intervention ;
- ✓ Et la soumission du plan à l'approbation de la direction pour lui donner force exécutoire et le rendre fonctionnel.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau N°4 : Plan d'audit interne de la Papeterie Centrale

Audits antérieur Année	Temps passé	Coef.R	Missions d'audit	2005	2006	2007
			Cycles à auditer			
		3	Trésorerie	20	30	30
		2	Achats / Fournisseurs	20	20	10
		2	Paie / Personnel	20	10	10
		2	Immobilisations	20	30	20
		2	Gestion budgétaire	10	20	30
			Entités à auditer			
		1	Département commercial	30	20	20
		2	Département comptabilité	40	40	30
		2	Département informatique et commercial	30	20	40

Commentaire du plan d'audit interne :

Le plan fait apparaître l'ensemble des activités à entreprendre par le développement d'audit interne sur une période généralement de trois ans. Ce plan est modulable. Il peut subir des modifications selon les besoins du directeur d'audit. Mais les missions d'audit inopinées ne sont pas mentionnées dans ce plan, car ce sont des missions recommandées par les DG ou soit la direction.

Pour déterminer le temps de travail par auditeur, nous avons procédé sur la base que le temps disponible pour réaliser les audits est de 48 semaines (soit 240 jours) par auditeur et par an après déduction des ses vacances annuelles d'un mois, un autre mois consacré à ses formations et ses absences diverses.

En 2005 comme le département sera à son début, il passera assez de temps dans les entités qu'aux cycles. Les auditeurs doivent bien maîtriser la société pour pouvoir formaliser le manuel de procédures et lever les faiblesses du contrôle interne.

- ✓ Pour les CR nous avons tenu compte du degré des faiblesses du contrôle interne dans le tableau des forces et faiblesses non seulement par département mais aussi par cycles à travers notre questionnaire administré et observation physique.
- ✓ Pour le cycle paie/personnel en 2005 nous avons proposé 20 jours pour auditer car le risque est pour le moment élevé, mais avec l'ouverture d'un compte bancaire pour les employés le risque diminuera. De ce fait 10 jours pour les autres années sont raisonnables pour vérifier les bulletins de paie.
- ✓ Pour les immobilisations et la gestion budgétaire : la Papeterie Centrale compte acheter des machines d'imprimerie, de nouveaux ordinateurs et imprimantes (en 2012) ce qui augmentera le nombre d'immobilisation. Par conséquent augmentera le chiffre d'affaires et les dépenses pour les années à venir, dans ce cas il faudra penser à une bonne gestion budgétaire.
- ✓ Pour le département commercial avec l'augmentation des activités de la Papeterie Centrale, le département d'audit aidera ce département à faire une étude du marché dans le cadre des fournitures de papeterie et les imprimés (ce qui explique le nombre élevé de jour en 2005 par rapport aux autres années).
- ✓ Les différents changements sur les activités de la Papeterie Centrale seront répercutés sur les activités des départements surtout en comptabilité.

Le plan de travail ainsi élaboré est un outil de travail indispensable. Il définit le cadre dans lequel va travailler le futur département d'audit, permet une estimation rationnelle des besoins en hommes, et donne à la direction générale un support de réflexion pour la définition de la politique à conduire en audit interne.

Contenu du tableau :

- Les deux premières colonnes rappellent, pour mémoire, les audits antérieurs en indiquent :
 - ✓ l'année du dernier audit ;
 - ✓ le temps passé pour le réaliser (exprimé en jours/auditeur ou en semaine/auditeur selon le degré de finesse que l'on souhaite obtenir).

Ce rappel permet de prendre en compte les retards (ou avances) antérieurs, de les apprécier par rapport au nouveau coefficient de risque adopté. Il donne également un élément

d'information importante qui va aider à l'appréciation du temps estimé nécessaire pour les audits à venir.

- La troisième colonne indique le coefficient de risque retenu (CR) lequel détermine la fréquence adoptée sur le plan.

Retenons par là que nous avons analysé le coefficient de risque sur la base de l'appréciation de la qualité du contrôle interne.

Ainsi, nous avons attribué :

1. Contrôle interne adapté ;
 2. Contrôle interne insuffisant ;
 3. Contrôle interne comportant des lacunes graves.
- La quatrième colonne mentionne les missions d'audit retenues par le plan, classées en :
 - ✓ Cycles à auditer ;
 - ✓ Entités à auditer.
 - Les trois dernières colonnes suivantes permettent de répartir ces audits sur les années à venir.

Conception d'une démarche d'élaboration du manuel de procédures

La réussite d'une organisation passe par la mise en œuvre des procédures internes claires et efficaces.

Pour :

- ✓ améliorer le fonctionnement de la Papeterie Centrale ;
- ✓ accroître la compréhension des séquences des opérations ;
- ✓ rendre homogène le traitement de l'information à la Papeterie Centrale ;
- ✓ avoir une vision plus claire et cohérente, faire ressortir les objectifs de la Papeterie Centrale.

Notre première tâche de conception consistera à mettre en place un support (classeur) de procédures internes. Ce support intègre les points de contrôle couvrant tous les espaces de risques potentiels et offre ainsi une sécurité dans le dispositif de contrôle interne de l'entreprise. Il permettra à la société et au futur département d'audit de savoir : qui fait quoi ? Comment doit-on faire ? Quand le faire ?

Mais comme notre temps ne nous permet pas d'élaborer un manuel, nous allons concevoir une démarche d'élaboration et nous proposons à la Papeterie Centrale de prendre contact avec un cabinet renommé pour élaborer le reste du manuel.

Cette conception du plan du manuel de procédures sera faite en collaboration avec les DG, le DAF et chaque chef de départemental de la Papeterie Centrale.

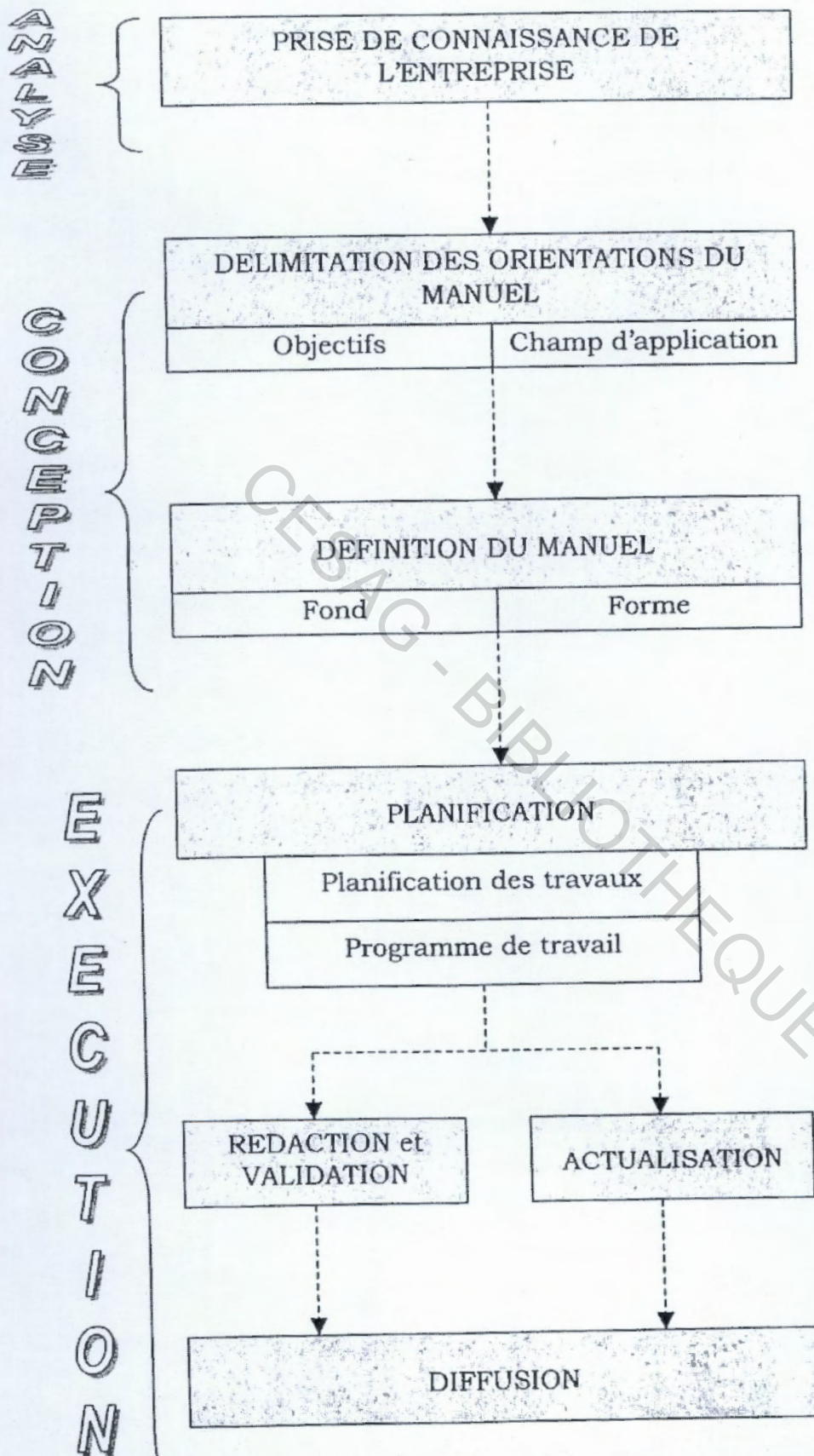
La Papeterie Centrale disposera ainsi d'un outil qui lui permettra de mieux diriger son service, avec des objectifs clairement définis compte tenu de la politique et de la stratégie de la Papeterie Centrale.

Cet outil permettra :

- ✓ d'expliquer les modalités d'application des différentes procédures suivant les activités ou cycles de la Papeterie Centrale : comptables, financiers, administratifs, commerciaux ;
- ✓ d'assurer l'uniformité des modalités d'exécution en les formalisant ;
- ✓ de sauvegarder les actifs de la Papeterie Centrale par des procédures de contrôle interne performantes ;
- ✓ de former le personnel ;
- ✓ de favoriser l'assimilation rapide des techniques spécifiques de la Papeterie Centrale pour le personnel nouvellement affecté à un poste de travail. Ce qui se traduira par un gain de temps considérable notamment lors des passations de service.

Comme on ne contrôle que sur la base de quelque chose, ce manuel constituera pour le futur département d'audit un outil de base de contrôle. Dans l'évaluation du contrôle interne de l'entreprise, la phase préliminaire consiste en la revue des procédures. A ce niveau, l'existence d'un manuel des procédures permet une rapide et meilleure prise de connaissance du système de contrôle interne.

Compte tenu du nombre élevé des faiblesses du contrôle interne au niveau de la Direction Générale et du département comptable et financier, le département d'audit commencera par les procédures comptables en premier. C'est pour cela même nous proposons une démarche d'élaboration des procédures comptables et financier.



Source : Mémoire de Mlle THIOYE, Ndèye Mayè, (1998)

Commentaire :

Pour une bonne compréhension de la figure précédente, nous allons faire un commentaire de chaque étape.

✓ **Prise de connaissance :**

Cette prise de connaissance de la Papeterie Centrale permettra à l'équipe chargée d'élaborer le manuel de procédures d'avoir une vision globale de la société.

Les objectifs à poursuivre à travers cette prise de connaissance seront les suivantes :

- ✓ avoir une connaissance générale de la Papeterie Centrale tout en collectant toutes les informations jugées nécessaires pour la compréhension de la société ;
- ✓ identifier et approfondir les domaines concernés par le futur manuel de procédures.

Les moyens dont l'équipe utilisera pour atteindre ces deux objectifs sont :

- ✓ une rencontre formelle avec les DG, le DAF et chaque chef de département pour décrire de façon globale les objectifs du manuel de procédures ;
- ✓ la collecte des documents tout en établissant d'abord une liste approximative des procédures et de toutes informations d'ordre général concernant de près comme de loin le manuel ;
- ✓ les entretiens : il s'agit d'établir une liste des personnes à intervenir en collaboration avec les DG, le DAF et les chefs des différents départements.

✓ **Délimiter les orientations du manuel :**

Cette délimitation permettra de :

- ✓ définir avec l'accord des DG, du DAF et les objectifs principaux assignés au manuel de procédures et les objectifs spécifiques ;
- ✓ définir le champ d'application du manuel : c'est-à-dire identifier les cycles de l'entreprise, les tâches, les fonctions et les postes de travail qui sont concernés par le manuel ainsi que les destinataires du futur manuel.

Les objectifs et le champ d'application doivent être validés par la Direction avant que l'équipe chargée de sa rédaction n'en établisse le contenu.

✓ **Définir le fond et la forme du manuel :**

Les objectifs à atteindre sont de :

- ✓ fixer le contenu du futur manuel : il s'agit de donner la liste de toutes les informations que chaque objectif spécifique doit comporter ;

- ✓ déterminer sa forme : c'est-à-dire choisir la forme la mieux appropriée en tenant compte de son contenu, de ses destinataires ainsi que des habitudes et possibilités de l'entreprise. ;
- ✓ définir sa structure : une fois le contenu et la forme du manuel sont bien cernés, c'est la composition de la structure afin de faciliter et d'entamer la rédaction.

✓ **Planifier et superviser les travaux de rédaction :**

Il s'agira pour l'équipe d'élaboration :

- ✓ de faire une programmation des travaux dans le temps tout en tenant compte des moyens techniques et humains disponibles ;
- ✓ d'avoir une vision générale sur l'état d'avancement des travaux et suivre leur réalisation afin de prendre rapidement les mesures éventuelles les mieux appropriés permettant d'assurer son bon déroulement ;
- ✓ de tenir compte de toutes les évolutions et modifications de la Papeterie Centrale en actualisant systématiquement les procédures. Il s'agit là pour l'équipe de prendre toutes les dispositions nécessaires pour ne pas livrer un manuel obsolète ;
- ✓ de faire la synthèse des travaux en procédant à l'assemblage des procédures. L'équipe doit veiller à ce que l'ensemble constitué soit homogène et exhaustif avant de le livrer à la direction générale.

✓ **Diffuser le manuel :**

Une fois le manuel élaboré, il sera nécessaire de le transmettre aux destinataires pour lesquels il a été conçu. Une méthode de diffusion est choisie suivant les caractéristiques du manuel de procédures et les possibilités de la société en collaboration avec la direction. Le manuel est ainsi diffusé, son application doit faire l'objet d'un suivi permanent. Cette période doit être conçue à l'image d'une phase de rodage où il est nécessaire de procéder à des sondages de conformité. Ces contrôles ont pour objet de vérifier que la description de la procédure dans le manuel est bien conforme à la réalité.

Les corrections ultérieures sont faites généralement sous la supervision de l'audit interne.

C'est à l'issue de ces travaux que l'on entame les mises à jour et les améliorations substantielles. L'audit dispose alors d'un support efficace à partir duquel il exerce des contrôles systématiques et donne son opinion sur le dispositif de contrôle interne de l'entreprise.

3.5.2. Les moyens

➤ Les modalités de détermination des moyens financiers accordés à l'audit :

Il s'agit des frais d'installation et pour la bonne marche du département d'audit de la Papeterie Centrale :

- Les charges de recrutement du chef de l'audit ;
- La rémunération du chef de l'audit ;
- Les frais de déplacement pour les agences (Bamako et Kayes), pour les magasins, parcs, compagnie, douanes et les chemins de fer ;
- Les frais de formation (séminaire) ;
- Les frais pour les fournitures de bureau telles que les dossiers, les papiers de travail... ;
- Les frais d'abonnement aux revus d'audit, déjeuner débat.

➤ La définition générale des moyens logistiques mis à la disposition, notamment en matière d'information :

Il s'agira également à la société de prévoir des frais pour l'achat :

- d'un bureau ;
- des matériels de bureau ;
- d'un ordinateur et accessoires ;
- des moyens pour l'élaboration ou la description des supports méthodologiques utilisés par les auditeurs, sous la forme notamment de guide de procédures auxquels la charte ne saurait se substituer.

3.6. LES RECOMMANDATIONS ET LES PERSPECTIVES DE MISES EN ŒUVRE

Introduction :

Le contrôle interne dans la Papeterie Centrale est un contrôle spécial de part la spécificité même de l'activité. En conséquence, les recommandations que nous ferons concerneront tous les départements, ainsi que la DG.

3.6.1. Recommandations

➤ Au niveau de la direction générale :

Nous suggérons à la direction de la Papeterie Centrale qu'il ne peut pas avoir non seulement ensemble un PDG et un DG, mais aussi, le titre de DG doit être en rapport avec un CA. Donc la Papeterie Centrale doit rectifier le titre du PDG en DG qui sera secondé par un DGA.

Une condition d'un bon contrôle interne passe par l'existence d'un manuel de procédures administratives, financières et comptables bien appliqué.

En raison des activités de la Papeterie Centrale, nous recommandons à la société de formaliser un manuel de procédures visant à sauvegarder ses intérêts, à maintenir et à accroître son efficacité. Le manuel sera un outil de contrôle pour le futur département d'audit interne.

Vu les activités de la Papeterie Centrale, nous recommandons à la société d'établir un budget pour la motivation et le suivi des ses actions correctives, la mesure des ces performances afin d'éviter les impasses de trésorerie. Pour l'établissement de ce budget, la société peut se baser sur la moyenne des différentes dépenses qui ont été effectuées durant les trois (3) dernières années majorées de quelques montants pour pouvoir bien planifier les activités.

Nous suggérons à la Papeterie Centrale une planification des réunions de direction pour faire la situation de l'état d'exécution des activités, analyser les problèmes spécifiques de chaque département.

Si nécessaire, étendre ce genre de rencontre aux autres membres du personnel.

Cette réunion sera présidée par le DG.

Nous suggérons au responsable de chaque département de faire un briefing au moins une fois par semaine à ses collaborateurs en ce qui concerne la bonne marche de leur département.

Le choix du jour de la semaine, ainsi que l'heure de cette séance restent à l'appréciation du responsable de service et de ses collaborateurs.

Nous suggérons au DG de s'approcher souvent de son personnel (réunion, pause café ou fête de la société) afin de connaître les besoins de son personnel et éviter la démotivation.

Nous proposons à la société le déchargement des conteneurs à partir de la descente avec des manœuvres choisis pour éviter non seulement le désordre mais aussi le vol. la fixation d'horaire permettra d'éviter les accidents.

Nous suggérons la codification de toutes les immobilisations pour pouvoir les identifier en cas de vol.

Il est souhaitable qu'un plan de formation soit établi pour répondre au besoin existant. Au besoin, ou selon les cas, les coûts de la formation peuvent être pris intégralement ou en partie par la Papeterie Centrale.

Pour éviter un risque de détournement et de décompte, nous recommandons à la Papeterie Centrale l'ouverture de comptes bancaires pour les employés ayant un salaire supérieur à 500 000 GNF afin d'y virer les salaires.

Afin de renforcer le contrôle sur les opérations de règlements des salaires, il est indispensable d'ouvrir, à coté du compte principal (ou des comptes principaux) de banque, un compte destiné spécifiquement aux paiements des employés.

Ce compte serait alimenté à la fin de chaque mois à concurrence du montant des salaires nets à payer déterminés au niveau des états de paie. Le solde nul (égal à zéro) du compte attesterait du règlement des salaires sur la base stricte des montants préalablement approuvés (alors que du fait de la variété des opérations mouvementant ces comptes).

La Papeterie Centrale doit mettre en place une politique d'évaluation du personnel en vue de déterminer avec exactitude les besoins de ce personnel, tant en terme de motivation que la formation.

Le domaine d'activité est très complexe, et le volume des opérations est très élevé.

Nous recommandons la création d'une structure d'audit qui est nécessaire pour la société non seulement pour pallier les faiblesses du contrôle interne, mais aussi éviter les risques futurs tout en évaluant d'une manière permanente son contrôle interne. Car, cette structure veillera à l'application effective, des procédures élaborées.

➤ **Au niveau du département commercial**

Le département commercial doit faire une étude du marché pour attirer l'attention des clients sur les produits de papeterie et les imprimés non seulement pour accroître son chiffre d'affaires mais aussi de pouvoir bien maîtriser la clientèle.

➤ **Au niveau du département de la comptabilité et des finances**

Nous recommandons à la Papeterie Centrale la conservation des chèquiers dans un coffre fort ou dans un lieu sûr.

Nous recommandons le bon classement et la mise dans un chrono des pièces de caisse et des bulletins de paie.

Nous proposons à la Papeterie Centrale un décaissement rapide des fonds pour l'alimentation de la caisse afin de faire face aux besoins urgents.

Pour éviter l'inexactitude, à un moment donné, des soldes comptables de caisses et de banques, empêchant de ce fait, l'exercice d'un contrôle correct, nous recommandons à la Papeterie Centrale une révision périodique des ordinateurs et la mise à jour de la comptabilité.

Pour éviter un risque de détournement des encaisses significatives détenues par le caissier, nous recommandons la fixation des montants minimaux et maximaux à détenir par le caissier. Nous recommandons à la Papeterie Centrale la signature par le DG et en l'absence de celui-ci la signature du DAF de toutes les pièces de caisse.

Nous recommandons la signature des états de rapprochement bancaires par le responsable financier en guise de justification du contrôle effectué sur eux.

Au niveau du département informatique et personnel

Nous recommandons à la Papeterie Centrale la mise à tous les niveaux une séparation des tâches bien définies en précisant la tâche que doit accomplir chaque employé tout en spécifiant les tâches d'autorisation, d'exécution, d'enregistrement, et de contrôles.

Nous recommandons la mise à jour des dossiers du personnel et la détention des dossiers par le chef du personnel ainsi que l'établissement des bulletins de paie.

Nous recommandons une révision périodique de tous les ordinateurs afin d'éviter le blocage des activités en un moment donné.

3.6.2. Les perspectives de mise en œuvre des recommandations

Il s'agit de déterminer les modalités pratiques de mise en application effective des recommandations formulées. Elles sont d'une importance capitale, voire cruciale en ce sens que de leur pertinence dépendra fortement de l'adhésion du personnel au système de contrôle interne. Celles-ci ont été conçues sur la base du contrôle interne par conséquent, elles intéressent à plus d'un titre les DG et tout le personnel de la Papeterie Centrale. Les DG sont les garants du bon fonctionnement du système de contrôle interne, il leur revient donc de jouer le premier rôle dans la mise en œuvre de ces recommandations.

Le planning de mise en place :

La mise en place d'un département d'audit interne nécessite un certain nombre de préalables qui sont d'ordre psychologique et technique :

- D'ordre psychologique tel que : sensibiliser, informer et convaincre les agents. Il faut que les agents comprennent mieux le rôle du département d'audit interne dans la Papeterie Centrale ;
- D'ordre technique par rapport aux moyens d'audit.

La mise en place d'un département d'audit nécessitera un changement de structure organisationnelle. Ceci amènera les dirigeants à réviser et à adapter l'organigramme à la nouvelle subdivision de l'organisation, et à revoir la circulation de l'information.

La conviction et la volonté de la mise en place doivent émaner de la direction. Pour la réussite totale du département d'audit interne, il faut que le département bénéficie du soutien et l'entière confiance des agents, et qu'il soit leur collaborateur sinon le département sera exposé à un échec.

Au niveau de l'information, l'auditeur après son recrutement sera présenté à tous les agents et expliquera l'intérêt du département d'audit interne à la Papeterie Centrale. Il utilisera tous les outils et moyens possibles pour se faire communiquer en faisant :

- le tour de la Papeterie Centrale ;
- note de création ou constitution de la fonction ;
- les petits déjeuners d'information ;
- les rapports périodiques d'activité.

Après avoir précisé les préalables de la mise en place, il nous faut présenter un planning de mise en place.

En première position, il faudra :

- la prise de décision : cette prise de décision de la création d'un département d'audit interne doit émaner de la direction générale. La direction justifiera publiquement sa prise de décision qui est une première condition nécessaire de la création.
- La sensibilisation des agents par rapport aux rôles du département d'audit interne, les objectifs à atteindre, et les résultats attendus de la mise en place.
- Le recrutement : pour l'efficacité du département d'audit interne, le recrutement d'un auditeur à l'externe de haut niveau et d'un auditeur confirmé à l'interne serait un atout favorable à la société.

Le recrutement du chef de département de l'audit se fera à partir d'un avis de recrutement en collaboration avec un service chargé de recrutement.

La société et le service de recrutement feront des sélections :

- une première sélection des dossiers qui répondent le mieux (ou le moins mal) aux critères prédéterminés tout en tenant compte de notre mode de recrutement ;
- en tenant compte des critères en vigueur : la compétence, le niveau de la formation, la motivation ainsi que tous les autres critères que nous avons énumérés.

La levée des faiblesses du système de contrôle interne

Le chef du département d'audit après l'élaboration de la charte d'audit interne devra lever des faiblesses du contrôle interne. Cette levée des faiblesses constituera ces premières activités en tenant compte du plan d'audit.

• **Evaluation du coût de la mise en place :**

➤ **Coût humain :**

Comme nous avons souligné, pendant les trois années de la mise en place du futur département d'audit interne, le besoin en personnel du département d'audit interne est de deux auditeurs dont le chef du département d'audit qui sera recruté à l'extérieur de niveau DESS avec une expérience et l'agent de niveau bac+4 à la Papeterie Centrale qui a une très bonne expérience en comptabilité et une maîtrise dans le domaine de l'activité de la société. L'avantage de ce type de recrutement est pour nous une manière d'éviter les frais de personnel supplémentaire pour l'embauche d'un nouvel agent. Et puis encore ce choix permettrait de varier les compétences professionnelles. Nous disposerons ainsi le tableau suivant :

Tableau N°7 : Plan de recrutement des auditeurs

Mode de recrutement	Année	Nombre
Recrutement en interne	2012	1
Recrutement en externe	2012	1

Tableau N°8 : Budget de 2005 à 2007 en millions de GNF

Rubrique	Financement	Nombre	Total	2005	2006	2007
Investissement :domei						
Ordinateur	PC	01				
Imprimante	PC	01				
Bureau	PC	01				
Chaise	PC	02				
Armoire	PC	01				
Caisson (3) tiroirs	PC	01				
Formation et séminaire en audit	PC	01				
Formation sur les activités de la société	PC	01				

Fonctionnement :						
Frais de déplacement		01				
Frais de fournitures et imprimés						
Frais d'achat d'ouvrages ou d'abonnement						
Frais du personnel						
TOTAL						

Nous avons fait ce tableau tout en nous référant sur les anciennes factures de la Papeterie Centrale, selon les achats déjà effectués.

Les montants de ce tableau sont à la charge de la Papeterie Centrale. Tenant compte de l'inflation qui peut subvenir, nous avons augmenté les frais d'achats de fournitures, d'imprimés et revue deGNF, les frais de déplacement et de formation deGNF. Nous avons établi ce budget tout en ne tenant pas compte de l'auditeur confirmé sauf aux frais de déplacement pour les activités.

Conclusion :

Le futur département d'audit interne, pour être mis en place immédiatement et être opérationnel, doit s'appuyer sur un minimum de documents supports que sont le manuel de procédures et le plan d'audit et qui permettent à l'ensemble du personnel d'exercer ses tâches en toute quiétude.

C'est pour répondre à cette urgente nécessité que nous avons rédigé pour le compte de la société une démarche d'élaboration du manuel de procédures, un plan d'audit qui sera modifié par le futur département d'audit selon ses besoins urgent, un planning de mise en place, un budget pour la mise en place du nouveau département d'audit interne.

CONCLUSION GENERALE

Le présent mémoire nous a permis de faire la confrontation en la théorie et la pratique de l'audit en général et de l'audit interne en particulier.

Il nous a été également un facteur d'approfondissement de nos connaissances non seulement en audit, mais aussi dans un autre domaine qui est le commerce.

La conception d'une structure d'audit interne à la Papeterie Centrale, thème du présent mémoire, visait comme :

Objectif général : La conception d'une structure d'audit interne adapté à la Papeterie Centrale.

Objectifs spécifiques :

- Faire une évaluation du contrôle interne ;
- Mettre en lumière les forces et les faiblesses du système de contrôle interne qui justifient la pertinence d'un département d'audit sans lequel les risques de fonctionnement encourus et leurs conséquences peuvent mettre en cause le développement et la pérennité de la Papeterie Centrale ;
- Faire des recommandations par rapport aux faiblesses et les perspectives de mise en œuvre.

A la lumière des données de la revue de la littérature d'une part, des recherches et analyses sur terrain d'autre part, les résultats ci-après ont été obtenus :

• L'évaluation du contrôle interne à la Papeterie Centrale :

Il ressort de cette évaluation que l'environnement du contrôle interne n'est pas du tout favorable et que les principales faiblesses sont notamment :

- L'inexistence d'un bon contrôle interne ;
- L'inexistence de budget matérialisé ;
- L'inexistence de manuel de procédures ;
- La non codification des immobilisations ;
- Le paiement de tous les salaires par la caisse ;

Ces faiblesses du contrôle interne font courir des risques sur la fiabilité des informations financières et la protection du patrimoine de la Papeterie Centrale.

Les développements qui précèdent ont montré l'importance d'un contrôle interne fiable, au niveau des fonctions et tâches de chacun des cycles d'activités de la Papeterie Centrale. La qualité du contrôle interne est garante :

- de la sauvegarde des éléments du patrimoine de la Papeterie Centrale contre les risques de vol, de perte ou de fraude ;
- de la fiabilité de l'information financière et comptable.

D'où l'importance pour la Papeterie Centrale de disposer :

- d'un manuel de procédures décrivant de manière détaillée les procédures à suivre par les départements opérationnels et comptables pour pouvoir répondre aux objectifs du contrôle interne ;
- d'une structure d'audit interne chargé de veiller à l'application effective.

Les propositions d'organisation du département d'audit interne ainsi faites, si elles sont acceptées par la direction de la Papeterie Centrale et respectées par ledit département d'audit interne, permettront d'améliorer la qualité de la gestion de la société.

La réussite personnelle du département d'audit interne sera la réussite de la Papeterie Centrale, ainsi le département d'audit :

- saura mieux répondre aux attentes de la Papeterie Centrale ;
- apportera à la Papeterie Centrale encore plus de valeur ajoutée ;
- apparaîtra enfin comme un acteur incontournable de la bonne gouvernance.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

1. **BARBIER, Etienne (1996)** : L'audit interne, Performance et Actualité, éd. D'organisations, Paris.
2. **BARELIER, André & Collaborateurs (2001)** : Exporter, Pratique du commerce international, 16^e édition, les éditions Foucher, Paris.
3. **BARRY, Mamadou (1999)** : Procédures opérationnelles, comptables et de contrôle à mettre en place dans les entreprises des secteurs public, para public et privé.
4. **DAYAN, Armand & Collaborations (1999)** : Manuel de gestion, Volume 1, Ellipses, éd. Marketing SA, 1^{ère} éd., 6^e tirage.
5. **DIALLO, Falilou (2003)** : Cours de méthodologie d'audit, CESAG.
6. **DIOP, Maymouna & Collaborateurs (2000)** : Code des douanes et code des investissements, IDDE (Informatique Documentaire et Electronique), Dakar, Sénégal.
7. **DUFILS, Pierre (1991)** : Encyclopédie du management Tome I.
8. **CALVET, Jacques (2003)** : Enquête sur la pratique de l'Audit Interne en France en 2002, IIA et IFACI.
9. **CHARPENTIER, Pascal (2000)** : Organisation et Gestion de l'entreprise, éd. Nathan, Paris.
10. **CHAMPY, J & HAMMERS, M (2002)** : S'intéresser aux objectifs et aux signes créateurs de valeur, Revue française de l'audit interne, N°160 : 12.
11. **COLINS Lionel & VALIN Gérard (1986)** : Audit et Contrôle Interne, 3^e édition, Paris.
12. **COLINS Lionel & VALIN Gérard (1992)** : Audit et contrôle interne, Aspects financiers, opérationnels et stratégiques, 4^e édition, éditions DALLOZ, Paris.
13. **COOPERS & LYBRAND (2000)** : La nouvelle Pratique du Contrôle Interne, éd. d'organisations, Paris.
14. **FONOROW, Milton Stevens (1989)** : Internal Auditor's Manuel and Guide: The Practitioner's Guide to Internal Auditing, ed. Prentice-hall, New Jersey.
15. **GERBIER, Alain sous l'égide de l'IFACI (1996)** : La charte d'audit, support d'une légitimité, Institut de l'Audit Interne.
16. **IIA (1997)** : Normes pour la Pratique Professionnelle de l'audit interne.
17. **IIA (2001)** : Normes pour la Pratique Professionnelle de l'audit interne.
18. **IAS et IFACI (1995)** : Des mots pour l'Audit, EGG. Georges & RENARD J, éd. Paris.

19. **IFACI (2001)** : Normes pour la Pratique Professionnelle de l'audit interne, www.adobe.fr/acrobat
20. **IIA (2002)** : Le Code de déontologie, www.theiia.org
21. **JEANCOURT-GALIGNANI, Antoine (2002)** : La valeur ajoutée de l'audit interne dans le gouvernement d'entreprise, Revue français de l'audit interne, N°161 : 29.
22. **JORAS, Alain (1996)** : Les fondamentaux de l'Audit, éd. Préventique, Paris.
23. **LEMANT, Olivier (1995)** : La conduite d'une mission d'audit interne, éd. d'organisation, Paris 2^e édition.
24. **LEMANT, Olivier (1999)** : Créer, organiser et développer l'audit interne
Que faire pour réussir ?
25. **RAFFEREAU, Jean – DUFILS, Pierre – MENONVILLE, Didier (1994)** : L'audit financier, Presses Universitaires de France.
26. **RENARD, Jacques (1998)** : Théorie et pratique de l'audit interne, 2^e édition, éditions d'organisations.
27. **RENARD, Jacques (2000)** : Théorie et pratique de l'audit interne, 3^e édition, éditions d'organisations.
28. **RENARD, Jacques (2002)** : Théorie et pratique de l'audit interne, 3^e édition, éditions d'organisations.
29. **SOW, N'gary (2003)** : cours d'audit interne et procédures, CESAG.
30. **THIOYE, N'dèye Mayé (1998)** : Mémoire, le manuel de procédures comptable : démarche d'élaboration et utilisation dans l'appréciation du contrôle interne : application au cycle trésorerie des ICS, éd. CESAG
31. Dernières nouvelles des normes professionnelles de l'audit interne, Octobre 2002.
32. **YAZI, Moussa (2003a)** : Complément d'audit interne/audit de management, CESAG.
33. **YAZI, Moussa (2003b)** : Cours de contrôle de gestion, CODEX, CESAG.