



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG Banque, Finance et
Comptabilité, Contrôle, Audit
(CESAG BF-CCA)**

MPACG 1- MPTCF

**Promotion 13
(2013-2014)**

**Mémoire de fin de cycle
Pour l'obtention de la Maîtrise Professionnelle de
Techniques Comptables et Financières (MPTCF)**

THEME

CONCEPTION D'UN MANUEL D'AUDIT INTERNE : CAS DE BOLLORE AFRICA LOGISTIQUE SENEGAL

Présenté par :

BREHIMA DIARRA
Sidi Ibrahim

Dirigé par :

ISSA GOULBI
Maman Kabirou
Enseignant Technologue à
Université de Tahoua-Niger

Octobre 2014

DEDICACE

A ma très chère maman

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Je remercie Dieu Tout Puissant qui par Sa Grace et Sa Volonté ce document a vu le jour. Nous exprimons une réelle gratitude à tous ceux qui d'une manière ou d'une autre ont œuvré à la réalisation de ce mémoire, particulièrement à l'endroit de :

- monsieur ISSA GOULBI Maman Kabirou, enseignant technologue à l'Université de Tahoua-Niger pour son encadrement tout au long de la rédaction de ce mémoire ;
- monsieur DIOP Abdoulaye, Directeur Général de Bolloré Africa Logistique Sénégal et l'ensemble de ses collaborateurs, pour m'avoir accueilli dans leur entreprise afin de pouvoir réaliser la rédaction de ce mémoire;
- monsieur TOURE Baba, Responsable de l'Audit Interne à Bolloré pour ses sages conseils ;
- monsieur DIAW Mambaye, Auditeur Interne à Bolloré pour son suivi et son encadrement ;
- monsieur YAZI Moussa Chef du Département CESAG BF-CCA pour la qualité de l'enseignement reçu et ses multiples conseils ;
- la Direction Générale et le corps professoral et administratif du CESAG, pour l'écoute, la disponibilité et la qualité de l'enseignement dont ils nous ont fait preuve.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

BALS: Bolloré Africa Logistique Sénégal

BAP: Bon à Payer

BL: Bon de Livraison

CIGM: Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères du Maroc

DAC: Demande d'Autorisation de Crédit

DAD: Demande d'Autorisation de Désinvestissement

DAF: Directeur Administratif et Financier

DAF: Direction Administrative et Financière

DEX: Directeur de l'Exploitation

DG: Directeur Générale

FNP : Facture Non Parvenue

FRAP: Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes

GMU: Georges Maeson University

IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne

IIA: Institute of Internal Audit

ISO: International Organization for Standardization

MAI: Manuel d'Audit Interne

NINEA: Numéro d'Identification National des Entreprises et des Associations

PV: Procès-Verbal

QCI: Questionnaire de Contrôle Interne

QPC: Questionnaire de Prise de Connaissance

RC: Registre du Commerce

SAI: Service d'Audit Interne

LISTE DES TABLEAUX

Tableau N° 1 : Synthèse du contenu des différentes parties de la structure d'un manuel d'audit interne	18
Tableau N° 2 : Synthèse du point de vue de trois auteurs sur la démarche de conception d'un manuel de procédures.....	20
Tableau N° 3: Fiche de poste du responsable audit interne	48
Tableau N° 4: Fiche de poste auditeur interne	49

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES FIGURES

Figure N° 1: Modèle d'analyse	25
Figure N° 2: Organigramme du SAI	47

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES ANNEXES

Annexe N° 1: Fiche de suivi recommandations Audit Interne	62
Annexe N° 2: Dispositif de contrôle permanent.....	63

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Table des matières

DEDICACE	ii
REMERCIEMENTS	iii
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS	iv
LISTE DES TABLEAUX	v
LISTE DES FIGURES	vi
LISTE DES ANNEXES	vii
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE	6
Introduction première partie	7
Chapitre 1 : L'audit interne	8
1.1. Définitions et objectifs de l'audit interne	8
1.1.1. Définition	8
1.1.2. Les objectifs de l'audit interne	8
1.2. Le cadre de la pratique professionnelle	9
1.2.1. Le code de déontologie	9
1.2.2. Les normes professionnelles de l'audit interne	9
1.3. Le positionnement du service d'audit interne	9
1.4. Les moyens de l'audit interne	11
1.4.1. La charte d'audit	11
1.4.2. Le plan d'audit	11
1.4.3. Le manuel d'audit interne	11
1.4.4. Les dossiers d'audit	12
1.4.5. Les papiers de travail	12
1.4.6. La cartographie des risques	12
1.4.7. Les moyens financiers	12
1.5. La démarche de conduite d'une mission d'audit interne	13
1.5.1. La planification	13
1.5.2. La phase de préparation	13
1.5.3. La phase de réalisation	13
1.5.4. La phase de conclusion	14
1.5.5. Le suivi des recommandations et des rapports	14
Conclusion partielle	14

Chapitre 2 : Le manuel d'audit interne.....	15
2.1. Définitions	15
2.2. Objectifs du manuel d'audit interne.....	15
2.2.1. Cadre de travail	16
2.2.2. Formation des auditeurs débutants	16
2.2.3. Référentiel d'audit interne.....	16
2.3. La forme et les exigences du manuel d'audit interne	17
2.4. Le contenu du manuel d'audit interne	17
2.4.1. 1 ^{ère} partie : la table des matières et l'introduction générale	18
2.4.2. 2 ^{ème} partie : la description de l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne	19
2.4.3. 3 ^{ème} partie : les annexes et les tables complémentaires	19
2.5. La démarche de conception du manuel d'audit interne	19
2.5.1. La phase de préparation	20
2.5.1.1. Les travaux préliminaires.....	20
2.5.1.1.1. L'inventaire des procédures.....	21
2.5.1.1.2. La définition d'un code de classement.....	21
2.5.1.1.3. La préparation des dossiers par procédure	21
2.5.1.2. L'interview	21
2.5.2. La phase de réalisation.....	22
2.5.2.1. L'évaluation des procédures actuelles	22
2.5.2.2. L'élaboration d'une cartographie des risques	22
2.5.3. La phase de finalisation.....	23
2.5.3.1. La rédaction des nouvelles procédures	23
2.5.3.2. La validation	23
2.5.3.3. La diffusion	23
2.5.3.4. Le suivi.....	24
Conclusion partielle.....	24
Chapitre 3 : La méthodologie de l'étude	25
3.1. Le modèle d'analyse	25
3.2. Outils de collecte et d'analyse des données	26
3.2.1. L'analyse documentaire.....	26
3.2.2. L'entretien.....	26

3.2.3. L'observation directe	26
3.2.4. L'interview	26
Conclusion partielle.....	26
Conclusion de la première partie	27
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE	28
Introduction deuxième partie.....	29
Chapitre 4 : Présentation de Bolloré Africa Logistique Sénégal.....	30
4.1. Historique de Bolloré Africa Logistique Sénégal.....	30
4.2. Les missions de Bolloré Africa Logistique Sénégal	30
4.3. Les objectifs de Bolloré Africa Logistique Sénégal	30
4.4. Les activités de Bolloré Africa Logistique Sénégal.....	31
4.4.1. La description des activités de Bolloré Africa Logistique Sénégal.....	31
4.5. L'organisation de Bolloré Africa Logistique Sénégal	32
4.5.1. Le conseil d'administration	33
4.5.2. La direction générale.....	33
4.5.3. Les directions fonctionnelles.....	33
4.5.3.1. La direction juridique et contentieuse.....	33
4.5.3.2. La direction des ressources humaines	33
4.5.3.3. La direction commerciale	34
4.5.3.4. La direction de l'exploitation	34
4.5.3.5. La direction administrative et financière	34
4.5.3.6. La direction voyage et tourisme	34
Conclusion partielle.....	34
Chapitre 5 : Description et évaluation du guide d'audit interne existant à Bolloré Africa Logistique Sénégal.....	35
5.1. La présentation du service d'audit interne de Bolloré Africa Logistique Sénégal	35
5.2. Description du guide d'audit interne existant à Bolloré	36
5.3. L'évaluation du guide d'audit interne existant à Bolloré Africa Logistique Sénégal ...	44
Conclusion partielle.....	45
Chapitre 6 : Conception du manuel d'audit interne	46
6.1. Présentation du manuel d'audit interne.....	46
6.1.1. Objet du manuel d'audit interne.....	46
6.1.2. Objectifs du manuel d'audit interne.....	46

6.1.3.	Champs d'application du manuel d'audit interne.....	46
6.2.	Cadre de travail de l'audit interne et le processus de conduite de la mission d'audit interne.....	47
6.2.1.	Organisation du service d'audit interne.....	47
6.2.2.	Fonction d'audit interne	50
6.2.3.	Mission.....	50
6.2.4.	Indépendance	50
6.3.	La conduite des missions d'audit interne	51
6.3.1.	La planification de la mission.....	51
6.3.2.	La préparation de la mission	52
6.3.2.1.	La prise de connaissance.....	53
6.3.3.	La vérification.....	53
6.3.3.1.	La réunion d'ouverture.....	53
6.3.3.2.	Le programme de vérification.....	54
6.3.3.3.	La mise en œuvre du programme de vérification.....	54
6.3.4.	La conclusion	54
6.3.4.1.	Le projet de rapport.....	55
6.3.4.2.	La réunion de clôture	55
6.3.4.3.	Le rapport de mission	56
6.3.5.	Le suivi des recommandations	56
6.4.	Recommandations aux auditeurs.....	57
	Conclusion partielle.....	57
	Conclusion de la deuxième partie	58
	CONCLUSION GENERALE.....	59
	ANNEXES	61
	BIBLIOGRAPHIE	64

INTRODUCTION GENERALE

Les entreprises et les organisations sont en permanence confrontées à l'amélioration de leurs performances dans un environnement qu'elles souhaitent sécuriser. Cette amélioration est de plus en plus recherchée à travers une décentralisation de la prise de décisions pour en assurer la pertinence et la mise en œuvre rapide. Dans ces conditions, le chef d'entreprise est naturellement amené à s'interroger sur la maîtrise du fonctionnement de l'organisation, par lui-même et ses collaborateurs. La fonction d'audit interne donne à cet égard l'assurance raisonnable que les opérations menées, les décisions prises sont « sous contrôle » et qu'elles contribuent à l'atteinte des objectifs de l'entreprise. Et si tel n'était pas le cas, elle apporterait des recommandations pour y remédier. Pour ce faire l'audit interne évalue le niveau du contrôle interne, c'est-à-dire la capacité des organisations à atteindre efficacement les objectifs qui leur sont assignés et à maîtriser les risques inhérents à leur activité.

C'est donc une fonction éminemment utile aux dirigeants, quel que soit leur niveau de responsabilités. La présence de la fonction d'audit s'est accrue dans les différentes entités de nos pays africains en particulier au Sénégal du fait des différents scandales financiers de ces dernières années (Enron et WorldCom, Ahold, Parmalat...) mais aussi de l'adoption de lois telles que la Loi Sarbanes-Oxley (SOX) en Juillet 2002 aux Etats-Unis d'Amérique et la Loi sur la Sécurité Financière (LSF) n°2003-706 du 1^{er} août 2003 en France.

Le Groupe Bolloré Africa Logistique présent au Sénégal depuis 1926, s'est donné la stature d'une société citoyenne, conviviale et résolument tournée vers l'amélioration continue de la qualité du service offert à ses clients, à ses collaborateurs et à ses actionnaires, ainsi que la maîtrise de ses activités en vue d'atteindre ses objectifs. Conscient de tout ceci, les dirigeants de Bolloré Africa Logistique n'ont pas failli en mettant en place un service d'audit interne en Septembre 2012.

L'audit interne est une profession normée qui s'appuie sur un cadre de référence à vocation mondiale comprenant pour l'essentiel un code de déontologie, fournissant aux auditeurs internes les principes et les valeurs régissant leur pratique professionnelle, puis des normes pour les guider dans la réalisation de leur mission et la gestion de leur activité. Pour mener à bien ses travaux, l'auditeur interne utilise des moyens techniques d'audit exigés par les normes de l'Institute of Internal Auditors (IIA) tels que :

- la charte d'audit interne, la norme 1000 ;
- le plan d'audit, la norme 2010 ;

- le manuel d'audit interne, la norme 2040.

A l'heure actuelle, il est à constater que le service d'audit interne de Bolloré Africa Logistique ne dispose pas des documents qui permettent la maîtrise et l'utilisation des bonnes pratiques en matière de normes professionnelle et du code de déontologie exigées par l'Institute of Internal Auditors (IIA), lequel fédère toutes les organisations nationales d'audit interne.

L'inexistence au sein du service audit interne de Bolloré de guides formalisés sur les bonnes pratiques de l'audit tire leurs origines des causes suivantes :

- le service d'audit interne est récent ;
- l'existence d'un manuel d'audit interne de groupe qui n'a pas favorisé l'émergence d'un manuel d'audit interne spécifique et adapté à Bolloré Africa Logistique Sénégal ;
- l'inexpérience du personnel dans le domaine d'audit ;
- l'inadéquation des profils affectés au service de l'audit interne.

Ces causes pourraient avoir comme conséquences :

- l'absence de repères/guides pour l'accueil et l'encadrement des nouveaux recrutés et stagiaires ;
- le non-respect des normes professionnelles d'audit ;
- l'allongement de la durée des missions qui fait que le calendrier établi en début d'année n'est toujours pas respecté ;
- le problème de non continuité des missions (en cas d'indisponibilité d'un membre de l'équipe, à cause de non formalisation du contenu et de l'utilisation des dossiers de travail).

Au regard de tout ce qui précède, les solutions suivantes sont envisageables :

- former le personnel sur le cadre de travail et les normes professionnelles ;
- revoir le programme d'audit qui déborde parfois l'année ;
- réorganiser le déroulement des missions ;
- concevoir un manuel d'audit interne qui permet d'avoir une vision claire et uniforme des travaux à effectuer dans le cadre de la mission par tous les utilisateurs.

Cette dernière solution nous semble la plus opportune. Elle permettra non seulement au service d'audit interne de disposer d'un référentiel propre reflétant ainsi l'organisation et le fonctionnement dudit service mais aussi de gagner plus du temps dans les différents travaux et missions.

La solution retenue, nous amène à nous poser la question d'ordre général suivante : Comment concevoir un manuel d'audit adapté et efficace pour le service d'audit interne ?

De cette question principale se dégagent plusieurs questions spécifiques :

- qu'est-ce qu'un manuel d'audit interne ?
- quels sont les objectifs d'un manuel d'audit interne ?
- quel est le contenu d'un manuel d'audit interne ?
- quelle est la démarche de conception d'un manuel d'audit ?
- quelles sont les procédures actuelles d'audit interne à Bolloré ?
- comment mettre en œuvre le manuel d'audit interne à Bolloré ?

Pour répondre à toutes ces questions nous allons traiter le thème suivant : **Conception d'un manuel d'audit interne : cas de Bolloré Africa Logistique Sénégal**

L'objectif principal de ce thème est de Concevoir un manuel d'audit interne adapté pour le service afin d'améliorer les travaux et missions du service d'audit interne.

L'atteinte de cet objectif principal passe par les objectifs spécifiques suivants :

- définir le concept de manuel d'audit interne ;
- définir les objectifs d'un manuel d'audit interne ;
- identifier le contenu d'un manuel d'audit interne ;
- décrire la démarche de conception d'un manuel audit interne ;
- décrire et évaluer les procédures actuelles d'audit interne à Bolloré ;
- concevoir un manuel d'audit interne et faire des recommandations pour sa mise en œuvre.

L'intérêt de notre étude se situe à plusieurs niveaux :

- pour Bolloré Africa Logistique Sénégal : le manuel d'audit interne permettra au service d'audit interne d'avoir plus de visibilité dans la conduite des missions et une formalisation de la démarche. En plus il constituera un bon référentiel pour les stagiaires en audit interne ;
- pour nous-même : il est le lieu de mettre en pratique nos connaissances théoriques acquises au CESAG et d'en tirer une expérience professionnelle.

Notre travail est divisé en deux parties :

- une première partie qui traite du cadre théorique et méthodologique de notre étude. Cette partie nous permettra de mieux cerner la notion de l'audit interne, du manuel d'audit interne ainsi que la méthodologie de notre étude ;
- une deuxième partie consacrée à la présentation de Bolloré Africa Logistique Sénégal, la description et l'évaluation des procédures existantes et à la conception du manuel d'audit interne. Nous terminerons ce travail par des recommandations pour la mise en œuvre du manuel d'audit conçu.

PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE

Introduction première partie

Pour mieux illustrer le travail de l'audit interne, nous aborderons à travers cette première partie trois chapitres. Un premier chapitre qui nous fera découvrir le concept d'audit interne et sa pratique professionnelle ensuite, un second chapitre qui va nous permettre, à travers une revue de la littérature, de décrire la démarche de conception et les éléments essentiels du manuel d'audit interne. Et enfin un dernier chapitre qui nous permettra de présenter notre modèle d'analyse et les outils de collectes de données.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 1 : L'audit interne

L'audit interne est une fonction qui présente de grandes spécificités et ne peut être comparée à aucune autre. Elle dispose en fait des caractéristiques d'une profession normée à l'échelle internationale : même définition, mêmes standards professionnels, même code de déontologie.

Dans ce chapitre, nous aborderons successivement : la définition et les objectifs de l'audit interne, le cadre de la pratique professionnelle, le positionnement hiérarchique, les moyens de l'audit interne et enfin pour terminer avec la conduite d'une mission d'audit interne.

1.1.Définitions et objectifs de l'audit interne

Plusieurs définitions ont été données à l'audit interne, concernant les objectifs ils sont les mêmes.

1.1.1. Définition

La définition officielle de l'audit interne donnée par l'IIA en ces termes : « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »¹ (IFACI ; 2011 :15).

Comme indiqué dans sa définition officielle, l'activité d'audit interne est créatrice de valeur ajoutée et ses principales missions sont d'apporter aux directions générales et comités d'audit un éclairage sur les risques et les systèmes de contrôle interne mais également d'être au service de l'ensemble de l'organisation afin d'apporter une réelle contribution à la gouvernance d'entreprise.

1.1.2. Les objectifs de l'audit interne

La mission de l'audit interne est l'évaluation et l'examen permanent du bon fonctionnement et de la qualité du système de contrôle interne de l'organisation. Cette définition apparaît

¹ Version française de la définition internationale, approuvée le 21 Mars 2000 par le conseil d'administration de l'IFACI.

toujours sous une forme ou sous une autre dans toutes les chartes d'audit. Selon LEMANT (1990 : 12) : « l'audit interne vise à assister les membres d'une organisation dans l'exercice de leurs responsabilités. A cet effet, l'audit interne leur fournit des informations, analyses, évaluations, recommandations, conseils et commentaires pertinents sur les activités qu'il examine ».

1.2. Le cadre de la pratique professionnelle

Le cadre de la pratique professionnelle de l'audit interne comprend : le code de déontologie et les normes d'audit internes.

1.2.1. Le code de déontologie

Le code de déontologie comprend les principes applicables à la profession et à la pratique de l'audit interne, ainsi que les règles de conduite décrivant le comportement attendu des auditeurs internes (IFACI ; 2013 :18). Le Code de Déontologie s'applique à la fois aux personnes et aux organismes qui fournissent des services d'audit interne. Il a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne.

1.2.2. Les normes professionnelles de l'audit interne

S'agissant des normes de l'audit interne, elles ont été élaborées par l'IIA et traduites de l'anglais par l'IFACI. Les normes définissent les règles applicables à l'ensemble d'activités d'audit interne et utilisables pour l'évaluation de ses performances.

1.3. Le positionnement du service d'audit interne

Selon la Norme IIA 1110 : « le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique suffisant au sein de l'organisation pour permettre au service d'audit interne d'exercer ses responsabilités ». Dans les groupes internationaux ou dans les entreprises évoluant sur le territoire national, le SAI peut être rattaché soit à la direction générale, soit au conseil d'administration ou comité d'audit, ou à une direction opérationnelle.

➤ Rattachement du service d'audit interne à la direction générale

Ce rattachement situe le service d'audit interne au-dessus des directions opérationnelles. Selon AHOUANGANSI (2010 : 30) : « la majorité des services d'audit interne sont rattachés à la direction générale ». L'intérêt d'un tel rattachement réside dans la très grande fluidité de l'information, diffusée de l'audit interne vers la direction générale. Pour RENARD (2009 :

452), un tel rattachement permet aux auditeurs « d'exercer pleinement leur rôle de conseillers du management, dialoguant avec la direction, et tous les échelons hiérarchiques ». L'inconvénient de ce rattachement est de sous-entendre que le service d'audit interne est le gendarme de la direction générale, ce qui ne rend pas bien compte de son rôle véritable de conseiller. Pour BERTIN (2007 : 32) : « un tel rattachement, dans le cadre des groupes internationaux peut, si le dirigeant est opportuniste, priver les membres du conseil d'administration d'informations sur la gestion des filiales ».

➤ **Rattachement du service d'audit interne au conseil d'administration ou comité d'audit**

Le service d'audit interne peut-être rattaché au conseil d'administration ou au comité d'audit constitué en son sein. Pour RENARD & al. (2011 : 155) : « il situe la nouvelle entité au-dessus des autres unités. Et du même coup, il la situe en dehors de l'orbite opérationnelle. Cela présente quelques avantages qui ne sont pas à la hauteur des inconvénients. Au chapitre des avantages figure l'indépendance totale qui met la nouvelle unité à l'abri des influences et lui permet de parler "vrai". Cela dit les inconvénients sont quasiment éliminatoires mais il serait alors perçu plus comme un inspecteur que comme un véritable conseiller ».

Dans le cadre d'une bonne gouvernance, le rattachement au conseil d'administration permet justement de réduire l'asymétrie d'informations pouvant exister entre les dirigeants et les représentants des actionnaires (le conseil d'administration).

➤ **Rattachement du service d'audit interne à une direction opérationnelle**

Cette dernière solution place le service d'audit interne sous l'autorité d'une direction opérationnelle, généralement la direction administrative et financière. En effet, plus le rattachement est à un niveau subalterne, plus il est difficile de travailler avec des responsables de niveau élevé. Selon BERTIN (2007 : 33) : « ce positionnement, consistant à situer l'audit interne à un niveau moins élevé que les directions opérationnelles, peut indubitablement nuire à son efficacité, tant sur le plan national qu'international, lorsqu'il doit se déplacer dans les filiales notamment. Mais il ne faut pas perdre de vue que ce rattachement présente, malgré tout, l'avantage d'un meilleur suivi technique du service d'audit interne ».

En définitive, les trois solutions envisagées comportent aussi bien des avantages que des inconvénients. En fonction de son positionnement dans l'entreprise et de la volonté des

dirigeants, l'audit interne aura un champ d'application plus large et une force d'intervention plus conséquente.

1.4. Les moyens de l'audit interne

Selon RENARD (2009 : 396) « pour mener à bien ses travaux, l'auditeur interne utilise des moyens techniques d'audit exigés par les normes de l'Institute of Internal Auditors (IIA) : la charte d'audit, le plan d'audit, le manuel d'audit interne, les dossiers d'audit, les papiers de travail, la cartographie des risques, les moyens matériels et financiers ».

1.4.1. La charte d'audit

La charte de l'audit interne est un document officiel qui définit la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité. Elle est à présenter et à faire connaître aux acteurs de l'organisation, elle est tellement importante pour une structure d'audit qu'elle est exigée par la première des Normes Professionnelles (norme 1000).

Selon LEMANT (1995 : 55), « la charte est la loi fondamentale des auditeurs, qui reconnaît leur rôle et leur donne une identité. Cela explique à quoi sert l'audit, définit les règles du jeu et surtout détermine ; les pouvoirs et devoirs des auditeurs ».

1.4.2. Le plan d'audit

Le plan d'audit est exigé par la norme 2010 : « le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation ». Pour une entreprise nouvellement créée ou pour une structure d'audit interne nouvellement mise en place, il n'existera pas de plan d'audit, les missions seront organisées à la demande ou selon l'expérience du responsable de la structure. Cependant, pour une organisation ayant déjà mis en place une structure d'audit interne, le plan d'audit sera élaboré sur une période allant de 3 à 5 ans. La mise en œuvre du plan d'audit exige un contenu exhaustif et une analyse globale des risques.

1.4.3. Le manuel d'audit interne

(Voir Chapitre 2)

1.4.4. Les dossiers d'audit

Les dossiers d'audit ont pour but de recenser, rassembler et retrouver les informations récoltées ou produites au cours de la mission (LEMANT, 1995 : 153). Selon lui, 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 toutes questions ou contestations.

1.4.5. Les papiers de travail

Le papier de travail est le support obligatoire de tout constat, de toute observation effectué par l'auditeur interne au cours de sa mission. « Rien ne doit être laissé à la mémoire, l'auditeur est celui qui note tout » (RENARD, 2009 : 424). Ces papiers de travail doivent être référencés, normalisés et comporter les indications suivantes : le nom de la Société auditée, la désignation du service audité, le nom de l'auditeur et la date.

1.4.6. La cartographie des risques

SCHICK (2007 :12) définit le risque comme la possibilité que la combinaison d'un événement et d'un mode de fonctionnement empêche l'atteinte d'un objectif. Pour lui il n'y ait de risque que par rapport à l'atteinte d'un objectif. Selon YABLONSKY (2009 : 79), « la cartographie des risques comme un processus d'identification et de description des risques permettant de les recontextualisés, de les recenser, et d'en réduire le nombre et la complexité. Son objectif est de permettre d'orienter le plan d'audit interne et d'aider le management à prendre en compte la dimension risque dans son pilotage interne ».

La cartographie est un donc un outil de planification interfacée au plan d'audit interne pour affiner la démarche d'audit. Les résultats de l'audit interne permettent ensuite d'enrichir la cartographie avec de nouveaux risques ou de nouvelles évaluations de risques ou de contrôle.

1.4.7. Les moyens financiers

A l'heure actuelle, les auditeurs utilisent les centres de traitement informatique de leur entreprise. Ensuite, et sans pour autant abandonner la précédente formule, ils ont acquis plus d'indépendance grâce à la micro-informatique. S'agissant des moyens financiers ils concernent le budget nécessaire au bon fonctionnement du service d'audit interne et se détermine à partir du plan d'audit, approuvé par la direction générale.

1.5. La démarche de conduite d'une mission d'audit interne

La mission d'audit interne se compose généralement des phases suivantes :

- phase de planification (Norme IIA 2010) ;
- phase de préparation (Norme IIA 2200) ;
- phase de réalisation ou de vérification (Norme IIA 2300) ;
- phase de conclusion (Norme IIA 2400) ;
- phase de suivi du rapport (Norme IIA 2500).

1.5.1. La planification

Cette phase est la mise en œuvre de la norme 2010 qui stipule que « le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation ».

Le plan d'audit est élaboré par le responsable du SAI suivant l'approche par les risques. Ce plan contient les différentes missions d'audit devant se réaliser au cours d'une période donnée. Son contenu est actualisé au cours de la période si nécessaire par l'ajout de nouvelles missions d'audit et validée par la direction générale.

1.5.2. La phase de préparation

La phase de préparation ouvre la mission d'audit, exige des auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage. En dehors de toute routine, elle sollicite l'aptitude à apprendre et à comprendre, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir où trouver la bonne information et à qui la demander. C'est au cours de cette phase que l'auditeur doit faire preuve de qualités de synthèse et d'imagination.

C'est à cette phase aussi que l'ordre de mission, la prise de connaissance, l'identification des risques et des objectifs d'audit sont élaborés. C'est aussi à cette étape que l'auditeur élabore le référentiel de contrôle interne ou le référentiel d'audit et le programme de travail.

1.5.3. La phase de réalisation

La phase de réalisation fait beaucoup plus appel aux capacités d'observation, de dialogue et de communication. Pour RENARD (2009 : 214), « se faire accepter est le premier impératif

de l'auditeur, se faire désirer est le critère d'une intégration réussie ». C'est, en effet, à ce moment que l'auditeur va procéder aux observations et constats qui vont lui permettre d'élaborer la thérapeutique. Cette phase comprend généralement trois étapes : la réunion d'ouverture, le programme de vérification et le travail sur le terrain.

1.5.4. La phase de conclusion

Au cours de cette phase, l'auditeur revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAP ou FAR et de ses papiers de travail. Pour permettre la validation générale, il rédige un document qui est projet de rapport d'audit. Puis a lieu la réunion de clôture et validation, d'où sort le rapport d'audit en son état final et auquel il faut assurer un suivi.

1.5.5. Le suivi des recommandations et des rapports

« L'auditeur interne ne participe pas à la mise en œuvre de ses propres recommandations » (RENARD, 2009 : 309).

Le suivi des recommandations se manifeste par la diffusion périodique de l'état d'avancement des actions de progrès entreprises par le responsable désigné de chaque recommandation. Ce suivi peut être effectué par l'auditeur interne qui informera les Directions opérationnelles concernées au moyen de l'état d'avancement ou bien par les Directions opérationnelles elles-mêmes quitte à retourner l'état à l'auditeur. L'information que l'audit interne reçoit sur toutes ces suites de mission d'audit permet de mieux mesurer l'efficacité des missions et partant d'améliorer l'organisation.

Conclusion partielle

Le champ de l'audit n'a cessé de s'étendre contribuant ainsi à la complexification de la définition de ce concept. Il est nécessaire de noter que l'audit est une méthodologie qui vérifie la conformité du traitement de ces faits avec les normes, les procédures du système de contrôle interne mené par une personne indépendante et compétente.

Dans le cadre des bonnes pratiques permettant à l'auditeur interne de mener à bien sa mission, il se doit de se munir non seulement d'une charte d'audit interne, mais aussi d'un manuel d'audit interne contenant toutes les procédures utilisées pour atteindre ses objectifs.

Chapitre 2 : Le manuel d'audit interne

Le manuel d'audit interne est considéré comme le manuel de procédures propres à un service d'audit interne. Dans ce chapitre il nous sera question d'aborder successivement : la définition et les objectifs du manuel d'audit interne, sa structuration du point de vue forme et exigences, le contenu du manuel d'audit interne et enfin pour finir avec la démarche de sa conception.

2.1.Définitions

Le manuel d'audit est un document à usage interne au sein d'une structure d'audit interne, c'est un document mis à la disposition des auditeurs et qui est à enrichir constamment à l'occasion de chaque mission d'audit. Il est exigé par la Norme 2040 selon laquelle : « le responsable de l'audit interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'audit interne ».

Selon RENARD (2009: 418), « le manuel d'audit est un document d'entreprise et qui va refléter l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne. Pour sa part, SPENCER (2000: 340) définit le manuel d'audit interne comme étant « un processus qui accumule et diffuse tous les documents, les conseils et les directives émises par la direction d'audit et qui affectent la façon dont la fonction d'audit devrait être appliquée ». A partir de ces définitions, nous pouvons dire que :

- le manuel d'audit interne est un document de l'entreprise ;
- le manuel d'audit interne est à usage interne ;
- il reflète l'organisation et le mode de travail du service audit interne ;
- il doit être rédigé par le responsable de l'audit interne.

2.2.Objectifs du manuel d'audit interne

Pour RENARD (2009 : 418), le manuel d'audit interne doit remplir trois objectifs :

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

2.2.1. Cadre de travail

Pour RENARD (2009 : 418), le manuel d'audit interne définit le cadre de travail des auditeurs car il comporte, l'organigramme du service avec mention de son rattachement. Il comporte par ailleurs les analyses de postes de tous les membres de l'audit interne afin que tous connaissent de façon précise la mission assignée à chacun. Il indique également les pouvoirs et latitudes dévolus aux différents membres du service. Il mentionne très souvent les conditions générales de travail de l'auditeur (horaires, déplacements professionnels et remboursement de frais, installation matérielle) et bien évidemment il comporte aussi souvent en guise d'introduction une copie de la charte.

Pour HENRY et MONKAM (2001 : 37) : « les manuels d'audit interne servent à capitaliser les savoir-faire individuels et collectifs. Ils en facilitent le stockage et la mise en ordre. Ils forment une véritable mémoire de l'organisation ». Ainsi nous pouvons dire que le manuel sert d'abord à sauvegarder les meilleures pratiques dans l'institution. Il permet ensuite de mettre à jour les procédures et d'enrichir la mémoire de l'organisation.

2.2.2. Formation des auditeurs débutants

La formation de l'auditeur interne débutant est très importante même si ce dernier a de l'expérience, cependant il ne connaît pas les procédures, méthodes et organisation de la structure. C'est pourquoi le manuel est le premier document dont l'auditeur débutant doit prendre connaissance pour découvrir les objectifs et spécificités de fonctionnement du service, c'est à dire les procédures de travail. A côté de ce manuel à la disposition de tous, il existe une importante documentation professionnelle enrichie constamment à l'occasion de chaque mission d'audit.

2.2.3. Référentiel d'audit interne

Pour CIGM et KPMG Maroc (2007), le manuel d'audit interne doit être le principal référentiel des auditeurs. Pour ce faire, le manuel doit comporter un rappel des normes et standards de l'IIA qui s'imposent à tous les auditeurs ou à défaut un renvoi aux documents sur lesquels ces normes peuvent être consultées. Après ce rappel général, il y a lieu d'indiquer que le manuel décrit les normes spécifiques au service d'audit de l'entreprise :

- le rappel des règles d'engagement et de gestion du personnel ;
- les règles appliquées pour les voyages et déplacements ;

- l'élaboration et la révision du plan d'audit ;
- la description des spécificités méthodologiques appliquées par le service telles que l'ordre de mission, l'analyse des risques, la définition des objectifs, la réalisation des observations, les normes à retenir pour la présentation, la diffusion des rapports d'audit et le suivi des recommandations (RENARD, 2009 : 419).

2.3.La forme et les exigences du manuel d'audit interne

Au-delà des exigences des normes, il apparaît aujourd'hui indispensable de mettre en place des procédures au sein du service d'audit interne, pour en garantir la sécurité, l'organisation, l'efficacité mais aussi le développement. Pour le CIGM et KPMG, Maroc (2007) : « le manuel d'audit interne est un document qui se veut pédagogique, pratique et simple d'utilisation ». De ce fait il doit être organisé en deux volets soit l'un théorique (généralités relatives à la fonction d'audit interne) et l'autre pratique (éléments à prendre en compte lors d'une quelconque mission d'audit interne).

Le manuel d'audit interne doit être élaboré de manière à faciliter la compréhension des concepts de base relatifs à la méthodologie, aux outils et techniques d'audit interne. Il doit présenter également de manière très explicite le processus de planification des missions d'audit interne. C'est un outil de travail qui sert, comme son appellation l'indique, de guide et d'orienteur aux auditeurs pour la conduite des missions d'audit interne qu'ils sont amenés à réaliser dans le cadre de leurs prérogatives.

Selon RENARD (2009 : 420) : « le manuel d'audit interne doit être présenté et rédigé de façon pédagogique puisque sa justification est d'aider les auditeurs internes dans leur travail et du même coup faire en sorte que tous opèrent de la même façon ».

2.4.Le contenu du manuel d'audit interne

Cette section nous permettra de comprendre la structure de quelques manuels d'audit interne puis le contenu des différentes parties d'une structure d'un manuel d'audit interne. Pour mieux appréhender la structure d'un manuel d'audit interne, nous allons présenter à titre d'exemple, dans le tableau ci-dessous une synthèse du contenu des différentes parties de la structure d'un manuel d'audit interne.

Tableau N° 1 : Synthèse du contenu des différentes parties de la structure d'un manuel d'audit interne

Synthèse		CIGM et KPMG, Maroc (2007)	Georges Maeson University, (2004)	RENARD, (2009)
1 ^{ère} partie	Tables des matières	×	×	
	Introduction/Généralités	×	×	×
2 ^{ème} partie	Organigramme du SAI		×	×
	Rattachement hiérarchique		×	×
	Analyses de poste			×
	Charte d'audit interne	×	×	×
	Normes professionnelles et normes spécifiques du SAI	×	×	×
	Conduite d'une mission d'audit interne	×	×	×
	Techniques et outils d'audit interne	×	×	×
	Plan d'audit	×	×	×
	Rapport d'audit interne	×	×	×
	Suivi du rapport		×	×
	Contrôle qualité		×	
3 ^{ème} partie	Annexes et tables complémentaires		×	

Source : Nous-même à partir du CIGM et KPMG, Maroc (2007) ; Georges Maeson University (2004) et RENARD (2009).

De façon générale un manuel comprend trois parties essentielles qui sont :

- 1^{ère} partie : la table des matières et l'introduction générale ;
- 2^{ème} partie : la description de l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne ;
- 3^{ème} partie : les annexes et les tables complémentaires (HENRY et MONKAM ; 2001 : 55).

2.4.1. 1^{ère} partie : la table des matières et l'introduction générale

Cette partie comprend la table des matières et l'introduction générale. L'introduction permet de rappeler les objectifs qui ont conduit à la mise en place de l'outil et elle en explique la structure générale et la table des matières sert à donner des indications pratiques pour la consultation et la recherche d'information à l'intérieur du manuel.

2.4.2. 2^{ème} partie : la description de l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne

Le contenu des manuels d'audit interne est dépendant de l'expérience acquise par le SAI. Mais aussi, du niveau de bureaucratisation atteint par le contrôle interne, lequel doit faire l'objet d'une évaluation (SPENCER, 1997 : 342). Ainsi, nous pouvons dire que le manuel d'audit interne est spécifique à l'organisation et à la maturité du service. Il est également évolutif, car il s'enrichit avec l'expérience de ses membres et avec la complexité des opérations. Cette deuxième partie est la plus volumineuse du manuel. En fonction des manuels, elle peut comporter : l'organigramme du service d'audit interne, le rattachement hiérarchique du service d'audit interne, l'analyse des postes, la copie de la charte d'audit interne, le rappel des normes professionnelles et les normes spécifiques au service d'audit interne, le processus de conduite d'une mission d'audit interne, les techniques et les outils de l'audit interne, le plan d'audit, le rapport d'audit interne, le suivi du rapport, le contrôle qualité.

2.4.3. 3^{ème} partie : les annexes et les tables complémentaires

La troisième partie du manuel peut fournir des documents annexes tels que des tables de données ou des illustrations complémentaires. Cette partie comprend surtout des listes de procédures (HENRY et MONKAM, 2001 : 56).

2.5. La démarche de conception du manuel d'audit interne

Le manuel d'audit interne étant un manuel de procédures spécifiques au service d'audit interne, dans le but de cerner les étapes de la conception dudit manuel, nous présentons dans le tableau ci-dessous la synthèse du point de vue de quelques auteurs.

Tableau N° 2 : Synthèse du point de vue de trois auteurs sur la démarche de conception d'un manuel de procédures

Synthèse		HENRY et MONKAM (2001)	FAYE (2007)	RENARD (2009)
Phase de préparation	Prise de connaissance de l'entité	×		
	Prise de connaissance des procédures actuelles	×	×	×
	Interviews	×		
Phase de réalisation	Evaluation des procédures actuelles	×	×	×
	Elaboration d'une cartographie des risques	×	×	
Phase de finalisation	Rédaction des nouvelles procédures	×	×	×
	Validation des nouvelles procédures	×	×	
	Diffusion du manuel	×	×	×
	Suivi et évaluation de la mise en œuvre des recommandations	×		

Source : Nous-même à partir de HENRY et MONKAM (2001), NGUYEN(1999) et RENARD (2009).

Ainsi à travers ce tableau, nous pouvons ressortir trois phases de conception du manuel de procédures à savoir : la phase de préparation, la phase de réalisation et la phase de finalisation.

2.5.1. La phase de préparation

Pour mener à bien cette mission spécifique de rédaction, il est nécessaire de bien comprendre le fonctionnement et les habitudes de travail du service d'audit interne. La phase de préparation permet au rédacteur du manuel d'audit interne de connaître le fonctionnement et le cadre de travail du service d'audit interne. Cette phase comprend deux volets : les travaux préliminaires de prise de connaissance de l'entreprise et les premiers contacts avec l'entreprise.

2.5.1.1. Les travaux préliminaires

Les travaux préliminaires consistent à faire un inventaire des procédures existantes, à définir un code de classement et en fin à préparer des dossiers par procédure (HENRY et MONKAM, 2001 : 78). En effet, pour concevoir un manuel d'audit interne, le rédacteur doit dresser une liste des procédures de fonctionnement et habitudes de travail du service d'audit interne, et documents d'audit existants. Cette liste est provisoire et évoluera au fil des travaux.

2.5.1.1.1. L'inventaire des procédures

L'inventaire des procédures consiste simplement à dresser une liste initiale de procédures de fonctionnement et habitudes de travail du service d'audit interne, et documents d'audit existants. Cette liste peut être modifiée à plusieurs reprises, si nécessaire, durant les travaux. En effet, cette liste est approximative et limitée. Selon HENRY et MONKAM (2001 : 80) : « cette première liste est provisoire. On constate toujours qu'elle tend à s'allonger sensiblement au fur et à mesure du travail de rédaction ».

2.5.1.1.2. La définition d'un code de classement

HENRY et MONKAM (2001 : 82) : « la codification des fiches de procédures consiste à définir un numéro de classement qui facilite ensuite le stockage et la recherche des fiches de procédures ». Le code de classement est une combinaison alphanumérique, les possibilités des codifications sont infinies. Le code résulte pratiquement de la superposition : d'une classification par thème (alphabétique) et d'un classement séquentiel (numérique).

2.5.1.1.3. La préparation des dossiers par procédure

Le rédacteur du manuel d'audit interne doit ensuite préparer son travail de rédaction. Pour chaque procédure, il établit un dossier de travail (la chemise procédure). Pour HENRY et MONKAM (2001 : 84) : « la chemise procédure comporte :

- l'identification de la procédure : nom, numéro, fréquence, événement déclenchant, résultat, services concernés ;
- les éléments d'enquête : nom du rédacteur, date et état d'avancement (interviews, rédaction, validation, observation) ;
- la liste des pièces du dossier : documents rédigés, diagrammes, imprimés collectés, états informatiques, références techniques, ... ».

Une fois la chemise préparée, le rédacteur prend ses premiers rendez-vous pour les interviews.

2.5.1.2.L'interview

D'après LEMANT (1995 : 181), l'interview est un entretien avec une personne en vue de l'interroger sur ses actes, ses idées et de divulguer la teneur de l'entretien. Ainsi pour concevoir le manuel d'audit interne, le rédacteur doit procéder à une interview du personnel

du service d'audit interne afin de reconstituer le fonctionnement et les habitudes de travail dudit service.

Selon HENRY et MONKAM, (2001 : 88-89) : « l'interview doit :

- se dérouler dans un climat d'écoute : préparation préalable de l'entrevue, attitude ouverte de l'enquêteur, prise de notes détaillées et précises ;
- suivre un plan ordonné : rappel des objectifs, questions générales et détaillées, reformulation de compréhension, synthèse et vérification ;
- répondre à des questions concrètes : dans la pratique, qui fait quoi ? comment ? quels délais ? avec quels outils et supports ? ».

2.5.2. La phase de réalisation

Cette phase, est très cruciale dans le processus de conception du manuel d'audit interne. Elle permet de faire l'évaluation des procédures actuelles, l'élaboration d'une cartographie des risques avant de procéder à la rédaction des nouvelles procédures.

2.5.2.1.L'évaluation des procédures actuelles

Elle permet de détecter les forces et les faiblesses du fonctionnement et des habitudes de travail du service d'audit interne. Cette étape consiste à décrire les procédures existantes et à les analyser (NGUYỄN, 1999 : 310-311). Cependant, il faut noter que le rédacteur d'une procédure n'apporte aucune modification à l'existant, ni ne prenne aucune mesure d'organisation (HENRY & al. 2001 : 90).

2.5.2.2.L'élaboration d'une cartographie des risques

La cartographie des risques consiste à associer aux processus, les événements de risques qui peuvent entraîner une perte en donnant pour chaque couple ainsi recensé une vision des impacts possibles et le degré de maîtrise estimé (MERLIER & al. 2008 : 63). Le processus d'élaboration de la cartographie des risques débute par l'identification et l'analyse des risques, puis ces risques sont hiérarchisés et mesurés pour enfin aboutir à l'établissement de la matrice des risques.

2.5.3. La phase de finalisation

Cette phase comprend : la rédaction des nouvelles procédures, la validation de ces nouvelles procédures, la diffusion du manuel et enfin le suivi et l'évaluation de la mise en œuvre des recommandations.

2.5.3.1. La rédaction des nouvelles procédures

Rédiger une procédure, c'est la définir, décrire les tâches de chaque intervenant et en organiser la synchronisation dans le temps avec des contrôles logiques. D'après HENRY (2001 : 94-95), la rédaction des procédures s'effectue par la combinaison de description textuelle et graphique des tâches. On fait d'abord une description générale qui constitue l'ébauche de la fiche synthétique et du diagramme de flux. En repartant de finalité de la procédure, on repasse chaque étape, dans l'ordre chronologique, en montrant comment le résultat final est atteint. La fiche de tâche est ainsi progressivement rédigée.

2.5.3.2. La validation

Les procédures, avant leurs diffusions, subissent plusieurs phases de contrôles et de vérifications. On distingue principalement deux étapes de validation. Une première validation dite provisoire qui vise à faire approuver les restitutions écrites par les acteurs concernés. Elle consiste à s'assurer, pour chaque procédure, que le rédacteur a bien retranscrit toutes les tâches, les liens existants entre elles, les acteurs concernés, les délais en y joignant les supports des copies utilisés.

La seconde étape se situe plus largement au niveau de l'entreprise. Elle porte sur la validation et l'optimisation des méthodes de travail en cours. Elle vise également à s'assurer de la cohérence globale du système de procédures (HENRY, 2001 : 116).

2.5.3.3. La diffusion

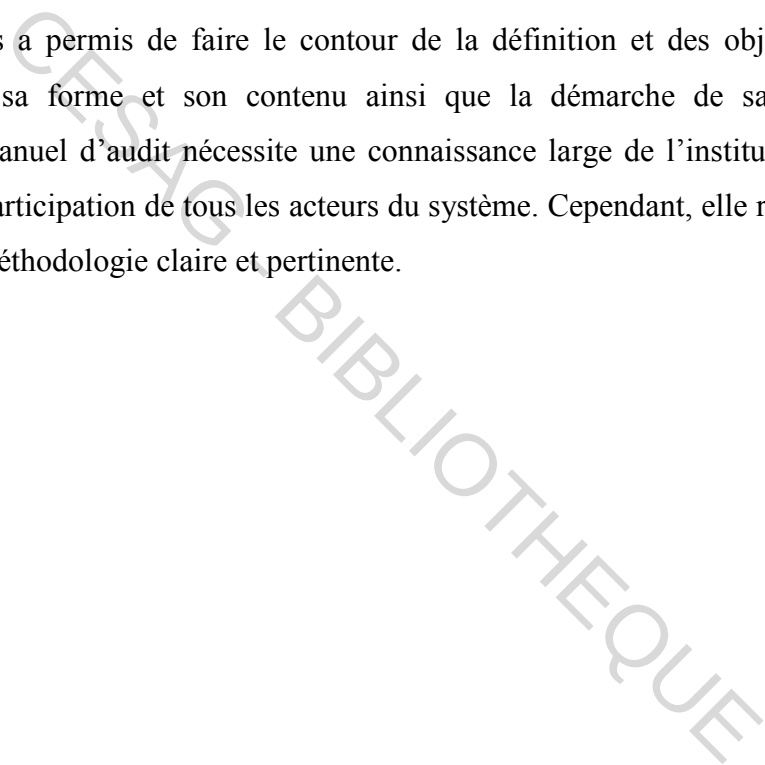
Cette diffusion concerne dans un premier temps l'édition des manuels et dans un second temps sa mise en application par les utilisateurs. Il faut aussi noter que la diffusion des procédures demande un effort de pédagogie et de sensibilisation auprès des utilisateurs (HENRY, 2001 : 119). La sensibilisation vise à montrer l'importance que la direction accorde au nouvel outil de gestion. Elle doit aussi chercher à clarifier les enjeux et les obligations de mise en application des documents.

2.5.3.4. Le suivi

Au regard des imperfections que peuvent comporter les procédures rédigées, leurs applications doivent nécessairement faire l'objet d'un suivi minutieux. Le suivi de ces procédures consistera à effectuer des tests de conformités afin de s'assurer de leurs applicabilités. C'est à l'issue de ces tests que l'on lancera les mises à jour et les premières améliorations substantielles. La mise à jour est importante car le manuel de procédures perd tout son sens dès lors que l'on laisse en circulation des versions qui n'ont plus cours. (HENRY & al. 2001 : 122).

Conclusion partielle

Ce chapitre nous a permis de faire le contour de la définition et des objectifs du manuel d'audit interne, sa forme et son contenu ainsi que la démarche de sa conception. La conception du manuel d'audit nécessite une connaissance large de l'institution et de l'audit mais aussi une participation de tous les acteurs du système. Cependant, elle repose sur la mise en place d'une méthodologie claire et pertinente.



Chapitre 3 : La méthodologie de l'étude

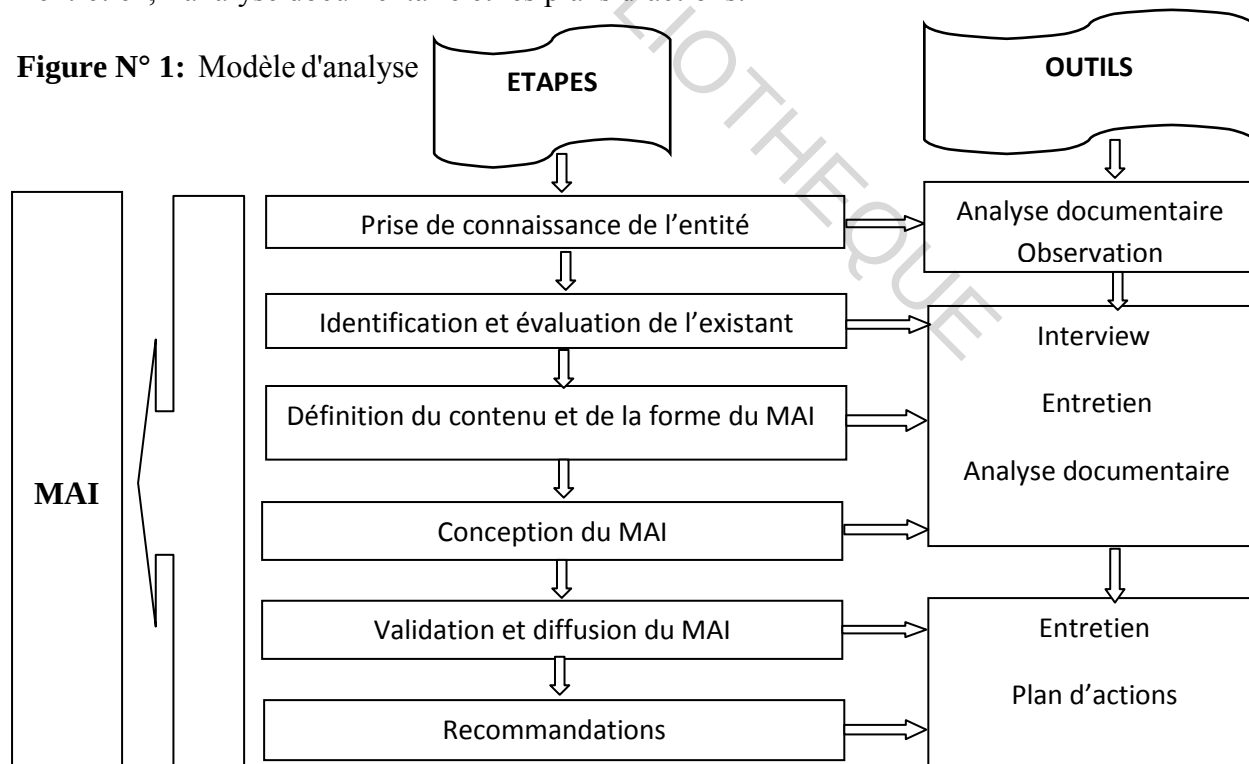
Le passage de la revue de la littérature nous a permis de mieux cerner le contour de notre thème plus particulièrement le concept d'audit interne et du processus d'élaboration du manuel d'audit interne.

Dans ce chapitre il sera question pour nous de présenter la méthodologie de recherche que nous allons adopter pour la conception du manuel d'audit interne à savoir le modèle d'analyse, les outils de collectes de données et l'analyse de ces données.

3.1.Le modèle d'analyse

Pour mieux nous aider dans notre démarche de conception du manuel d'audit interne, nous avons conçu un modèle d'analyse qui décrit notre démarche au sein de Bolloré Africa Logistique Sénégal. Notre démarche d'analyse commence par la prise de connaissance de l'entité à cet effet, nous utiliserons des outils comme l'analyse documentaire et l'observation. La deuxième étape concerne l'identification et l'évaluation de l'existant, la définition du contenu et de la forme du MAI, la conception du MAI et enfin la validation, la diffusion du MAI et les recommandations. Pour cela les outils que nous utiliserons sont : l'interview, l'entretien, l'analyse documentaire et les plans d'actions.

Figure N° 1: Modèle d'analyse



Source : Nous-même

3.2.Outils de collecte et d'analyse des données

Les outils de collecte de données sont des instruments qui nous permettront la collecte des informations sur notre étude. Ces outils sont : l'analyse documentaire, l'entretien, l'observation et l'interview.

3.2.1. L'analyse documentaire

L'analyse documentaire consistera à l'exploitation des documents internes de l'organisation dans le but d'en tirer des informations utiles. Dans le cadre de notre étude, l'analyse documentaire nous permettra de faire non seulement la prise de connaissance de l'entreprise, des activités et du fonctionnement du service d'audit mais aussi l'identification des procédures déjà en place en vue de faire dégager les forces et faiblesses. Pour cela, nous envisageons de consulter : l'organigramme, les notes de services, les memos...

3.2.2. L'entretien

Les entretiens consistent essentiellement à requérir directement les informations avec le responsable de l'audit interne et les différents collaborateurs (auditeurs, audités...). L'objectif recherché est d'approfondir certaines notions et certaines observations qui seront faites tout au long de notre étude.

3.2.3. L'observation directe

C'est une technique qui renseigne sur la réalité des situations. Elle permet de confirmer ou infirmer les informations recueillies lors des entretiens. Selon RENARD (2009 : 354) : « au cours de ces observations, l'auditeur ne sera ni un guetteur ni un espion. Les acteurs sont au courant de son observation : si elle est attentive, il décèlera aisément les insuffisances ou les dysfonctionnements ».

3.2.4. L'interview

C'est une technique de recueil d'information qui permet l'explication et le commentaire pour apporter une plus-value à la collecte des informations factuelles et des éléments de jugement.

Conclusion partielle

A travers ce chapitre, nous avons fait part des techniques de collecte et d'analyse de données à utiliser pour aborder la partie pratique.

Conclusion de la première partie

La première partie de notre étude nous a permis non seulement d'avoir une idée précise et claire de ce qu'est l'audit interne dans tous ses contours, mais aussi de recenser les différents avis des auteurs sur la notion de manuel d'audit interne ainsi que son contenu. Par conséquent, nous nous rendons compte que le manuel d'audit a une importance capitale dans le bon fonctionnement du service d'audit interne dans une entreprise. Ceci grâce aux nombreux avantages qu'il offre dans l'optique d'atteindre avec efficacité les objectifs fixés et parfaire les tâches à effectuer. Ceci étant, les responsables de l'audit interne doivent s'assurer que ce document indispensable est bien présent dans leur structure.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE

Introduction deuxième partie

Le cadre théorique de notre étude nous a permis de mieux comprendre la notion de l'audit interne, l'importance pour un service d'audit interne de disposer un manuel d'audit interne. Elle nous a permis également de comprendre le contenu, la forme, les exigences et la démarche de conception du manuel d'audit interne à travers la synthèse de différents auteurs.

A travers tous ces éléments, il nous est désormais possible de concevoir un manuel d'audit interne au sein d'une organisation comme Bolloré Africa Logistique Sénégal.

Pour cette deuxième partie, il s'agira pour nous de mettre en pratique les aspects théoriques abordés dans notre première partie. Elle s'étend sur trois chapitres, un premier chapitre consacré à la présentation de Bolloré Africa Logistique Sénégal, un second chapitre sur la description et évaluation des procédures d'audit interne existantes à Bolloré Africa Logistique Sénégal et enfin, un dernier chapitre sur la conception du manuel d'audit interne.

Chapitre 4 : Présentation de Bolloré Africa Logistique Sénégal

Ce chapitre est consacré à l'historique de Bolloré Africa Logistique Sénégal, son organisation et ses activités.

4.1.Historique de Bolloré Africa Logistique Sénégal

Le groupe Bolloré est un conglomérat français qui conduit les différentes activités des entreprises dont il détient tout ou partie du capital.

C'est une très ancienne entreprise familiale de près de deux cents (200) ans qui est devenue, sous la direction de VINCENT Bolloré, un groupe international. Il est un acteur puissant dans les secteurs économiques suivants : transport, logistique, distribution d'énergie. Il est aussi présent dans d'autres industries dont celle historique du papier, des médias et des télécommunications. Le groupe est coté en bourse mais il est contrôlé majoritairement par la famille Bolloré.

4.2.Les missions de Bolloré Africa Logistique Sénégal

Les missions de Bolloré Africa Logistique Sénégal sont les suivantes :

- la mise en œuvre efficace et efficiente des processus du groupe dans le but de satisfaire les exigences des clients ;
- la protection de l'intégrité des produits de ses clients, de ses installations physiques et de ses matériels ;
- le respect des systèmes de valeurs, politiques, et culturels des marchés sur lesquels elle est présente ;
- la définition d'une culture d'entreprise basée sur le sens de la responsabilité sociale, le respect des personnes et de la légalité, l'esprit d'équipe et l'intégrité.

4.3.Les objectifs de Bolloré Africa Logistique Sénégal

La diversité des métiers du Groupe Bolloré a nécessité l'adhésion à des valeurs communes, dans le respect des principes caractérisés par le professionnalisme, l'esprit d'équipe, le partenariat, le sens de la responsabilité sociale, le strict respect de la légalité, la protection de l'environnement.

Bolloré Africa Logistique Sénégal s'est fixé comme objectif de :

- fournir à ses clients des prestations de service conformes à leurs attentes et anticiper sur les besoins nouveaux ;
- optimiser l'efficacité et l'efficience de son organisation ;
- rendre ses outils de travail toujours plus performant et compétitif ;
- développer continuellement les compétences et la motivation de ses équipes ;
- sécuriser ses opérations ;
- et enfin diminuer les pollutions dues à ses activités et gérer les déchets.

4.4. Les activités de Bolloré Africa Logistique Sénégal

Le groupe BOLLORE est présent au Sénégal depuis 1927. Bolloré Africa Logistique Sénégal est un spécialiste de la logistique et des grands projets industriels et miniers et aussi un expert dans le domaine de transport de colis lourds et de convois exceptionnels. Elle est présente dans les régions de Dakar, de Kaolack et de Kidira.

4.4.1. La description des activités de Bolloré Africa Logistique Sénégal

Crée sous la forme juridique d'une société anonyme avec un capital de 1 833 430 000 FCFA sous le numéro de registre du commerce RC : 6427B, NINEA : 0013748263. Les différents domaines d'activités couverts par Bolloré Africa logistique Sénégal sont : la commission de transport, la manutention, la logistique et transport, la consignation, le transit maritime et aérien, le courrier express, l'entreposage, le tourisme et voyages, la communication.

➤ Commissionnaire de transport

Le commissionnaire de transport est un intermédiaire professionnel qui organise en toute liberté une opération de transport de bout en bout en son nom, sous la responsabilité et pour le compte d'un donneur d'ordre. L'opération peut s'effectuer grâce à un seul type de transport ce qui permet de différencier le commissionnaire de transport de l'entrepreneur de transport multimodal.

➤ Manutention

La manutention portuaire, appelée plus communément l'acconage, consiste à réaliser des opérations de chargement et déchargement des navires, d'arrimage et de mise à quai ou en magasin cale.

➤ Logistique et transport

Les opérations de transport se font au moyen de camions et de semi-remorques pouvant transporter à la fois des conteneurs, du conventionnel (sacherie, vrac solide, vrac liquide, caisses...) et des colis lourds jusqu'à 120 tonnes. Ses rayons d'action sont à la fois national et international, avec des opérations régulières sur le Mali.

➤ Consignation et shipping

On distingue généralement deux types de consignataires : le consignataire navire et le consignataire cargaison.

➤ Transit maritime et aérien

Le transitaire est un intermédiaire agréé qui intervient entre un importateur ou un exportateur et les autorités administratives parmi lesquelles, les Douanes, la COTECNA...

➤ Courrier Express

Il s'agit du transport international de courriers ou de petits colis. Il est traité environ cinquante mille (50.000) plis et colis par an à l'import et à l'export.

➤ Entreposage sec et frigorifique

L'entreposage sec est plus connu sous le nom de stockage. Le stockage de marchandises se fait en entrepôts ou sur terre-plein.

➤ Tourisme et Voyages

Le groupe gère deux agences de voyage (billetteries) : SDV-VOYAGES et SENEGAL-TOURS. Les deux agences émettent plus de 35 000 billets d'avion par an et travaillent avec toutes les compagnies aériennes.

➤ Havas media

Filiale du groupe Bolloré, elle est spécialisée dans l'élaboration de stratégies média optimisées, campagnes digitales, pige, monitoring et veille concurrentielle.

4.5.L'organisation de Bolloré Africa Logistique Sénégal

L'organigramme de l'entreprise indique la répartition d'ensemble des responsabilités entre les différentes structures de l'entité, et les relations de commandement qui existent entre-elles. Il

ne donne que peu d'informations en ce qui concerne la répartition des tâches, qui sont décrites dans des définitions de fonction disponibles au niveau des différents responsables d'activité.

L'organigramme de Bolloré Africa Logistique fait ressortir une organisation à plusieurs niveaux : le conseil d'administration, la direction générale, le conseiller du directeur général, le département qualité et hygiène, sécurité et environnement, la direction juridique et contentieuse, la direction des ressources humaines, la direction commerciale, la direction de l'exploitation, la direction administrative et financière, la direction voyages et tourisme.

4.5.1. Le conseil d'administration

C'est l'organe collégial qui représente l'ensemble des actionnaires, son action est inspirée par le seul souci de l'intérêt de la société. Le conseil d'administration détermine les orientations de l'activité de la société et veille à leur mise en œuvre.

4.5.2. La direction générale

Elle est assurée par un directeur générale qui est assisté par un conseiller, il est le coordinateur de toutes les activités de l'entreprise. Il garantit le bon fonctionnement quotidien de l'entreprise et de son organisation. Il est garant également de la rentabilité de l'entreprise, et rend compte au conseil d'administration.

4.5.3. Les directions fonctionnelles

Bolloré Africa Logistique Sénégal compte six directions fonctionnelles. Chacune de ces directions est dirigée par un directeur qui assure les activités nécessaires à l'amélioration de la performance de l'entreprise.

4.5.3.1. La direction juridique et contentieuse

Elle s'occupe de tout ce qui concerne litiges de l'entreprise avec ses clients ou ses fournisseurs.

4.5.3.2. La direction des ressources humaines

Elle s'occupe du recrutement du personnel, du suivi et de la formation du personnel, des projets de décisions concernant le personnel et du recrutement des stagiaires.

4.5.3.3.La direction commerciale

Elle s'occupe de la conception et de la mise en œuvre des stratégies marketing, des politiques commerciales, des plans d'actions en vue de l'atteinte des objectifs commerciaux fixés par l'entreprise.

4.5.3.4.La direction de l'exploitation

Elle coordonne et supervise le fonctionnement des différents métiers qui sont sous sa responsabilité et assure la synergie entre les différentes unités d'exploitation et les services supports.

4.5.3.5.La direction administrative et financière

Elle veille à la tenue des comptes et aux mouvements des ressources financières. Elle est responsable de l'application de la politique financière conformément aux orientations et aux objectifs de la direction générale. Elle veille aussi à l'optimisation des ressources financières de l'activité.

4.5.3.6.La direction voyage et tourisme

Elle élabore et met en œuvre la politique de promotion des activités de voyage et de tourisme. Il s'assure en permanence du bon fonctionnement et de la bonne organisation de ces activités.

Conclusion partielle

Ce chapitre consacré à la présentation de BALS nous a permis de comprendre ses missions et son organisation. Les informations de cette section nous serviront à formuler des recommandations au terme de notre étude. Dans la même logique, nous allons aborder dans le second chapitre la description et l'évaluation des procédures existantes au sein du service d'audit interne de BALS.

Chapitre 5 : Description et évaluation du guide d'audit interne existant à Bolloré Africa Logistique Sénégal

La finalité de l'audit interne est de soutenir les responsables dans l'exercice effectif de leurs responsabilités, en leur fournissant analyses, appréciations et commentaires sur les activités auditées. L'auditeur interne a vocation à s'intéresser à toutes les étapes des activités de Bolloré. Cela implique que l'audit doit aller au-delà de l'analyse des états comptables et financiers afin d'avoir une compréhension globale des opérations auditées. Dans ce chapitre, il sera question de passer en revue une brève présentation du service d'audit interne, le guide d'audit interne existant à Bolloré et enfin procéder à une évaluation en vue de dégager les forces et les faiblesses.

5.1. La présentation du service d'audit interne de Bolloré Africa Logistique Sénégal

Créé le 22 septembre 2012, en application des recommandations faites par l'audit groupe. Le service d'audit interne de Bolloré Africa Logistique Sénégal se trouve encore dans sa phase embryonnaire. Avec un seul responsable à la tête jusqu'en avril 2013, le service compte aujourd'hui quatre (4) agents y compris le responsable.

Le service d'audit interne est rattaché à la direction administrative et financière. Il est organisé en deux (2) pools : le pool contrôle interne et le pool contrôle débours. Et a pour activité :

- le contrôle permanent ;
- le contrôle débours ;
- le suivi des recommandations de l'audit groupe ;
- la réalisation des missions à la demande du directeur général, du directeur financier et du directeur de l'exploitation.

Son intervention s'effectue par une délégation de pouvoir de la direction, qui lui permet de réaliser ses missions de contrôle, de vérifications et de conseils. Par la suite, il transmet sous forme de rapport l'ensemble des résultats de ses diligences au directeur qui seul habilité à intervenir auprès du service concerné. Cependant, il est à noter que depuis sa création à aujourd'hui le service d'audit interne ne dispose pas encore ni de charte, ni de manuel d'audit interne.

5.2. Description du guide d'audit interne existant à Bolloré

Crée le 22 septembre 2012, en application des recommandations faites par l'audit groupe. Le service d'audit interne de Bolloré Africa Logistique Sénégal se trouve encore dans sa phase embryonnaire. Avec un seul responsable à la tête jusqu'en avril 2013, le service compte aujourd'hui quatre (4) agents y compris le responsable.

En vue de parvenir à la présentation des résultats de cette section, nous avons dû procéder à plusieurs entretiens avec le personnel de l'audit notamment le responsable du service ainsi que les auditeurs. Le guide d'audit interne se présente comme suit :

Procédure 1 : Revue opérationnelle :

Sous procédure 1 : Rapprochement des données comptables avec les données reporting documentation des écarts.

Objectifs de l'audit :

- vérifier que les données sociales sont reportées dans les catégories Safari correspondantes ;
- vérifier la mise en place d'une procédure de revue des rapports de contrôle du logiciel comptable (SUN/IRIS) destinée aux responsables de pôle ;

Sous procédure 2 : Revue régulière des outils de pilotage de l'activité

Objectifs de l'audit :

- s'assurer de la documentation de la revue mensuelle formalisée ;
- s'assurer de l'explication des principales variations ou écarts par rapport au budget ;
- s'assurer des correctes opérations de nivellement afin que les placements soient optimisés et les découverts bancaires les plus faibles.

Sous procédure 3 : Revue régulière des marges (par client, par dossier)

Objectifs de l'audit :

- s'assurer que les règles d'affectation des frais de structure et autres charges réallouées ont été décrites ;
- s'assurer qu'un calcul détaillé du prix de revient réel a été effectué ;

- s'assurer du calcul du prix de revient et la rentabilité finale par affaire une fois l'affaire facturée et le classement des analyses dans un dossier physique ;
- effectuer une revue de gestion avec le DAF/Contrôleur de gestion/opérationnels métiers.

Sous procédure 4 : Respect du principe de séparation des tâches

Objectifs de l'audit :

- s'assurer qu'une mise à jour de l'organigramme de la DAF est maintenue ;
- s'assurer qu'une séparation effective des tâches suivantes est effectuée :
 - le comptable en charge des paiements n'a pas accès à la création de comptes fournisseurs ;
 - la réception ou préparation des moyens de paiement et les fonctions de saisies comptables (comptabilité tiers et/ou comptabilité trésorerie) ;
 - la comptabilisation des écritures de banque et préparation des réconciliations bancaires ;
 - d'une manière générale, la personne chargée d'un contrôle ou validation, différente de la personne en charge de la saisie ou préparation (factures fournisseurs, inventaire de caisse, etc.).

Procédure 2 : Facturation

Sous procédure 1 : Revue des outils de contrôle de la facturation

Objectifs de l'audit :

- s'assurer de la facturation des prestations de service conformément à la grille tarifaire et identifier les gestes commerciaux et cas spécifiques en précisant le tarif en vigueur et la remise accordée ;
- s'assurer de la facturation des prestations une fois le fait générateur atteint (restitution du bien ou réalisation de la prestation) ;
- s'assurer de l'application à toutes les ventes la marge fixée au préalable ;

- s'assurer de la définition d'un seuil de matérialité au-delà duquel un acompte devra être versé par le client préalablement au démarrage des travaux.

Sous procédure 2 : Correcte validations des avoirs

Objectifs de l'audit :

- s'assurer de la mise en place d'un formulaire de validation des avoirs avec : le nom du client concerné, le montant de l'avoir, l'impact final sur le CAP ;
- s'assurer de la justification des demandes d'avoir et de leur approbation systématique par la Direction Financière avant émission ;
- effectuer une revue des avoirs émis par un rapprochement approuvée par la Direction Financière entre les formulaires de validation et les avoirs émis dans le journal des ventes ;

Sous procédure 3 : Approbation des factures/Correct suivi du processus de dispatching

Objectifs de l'audit :

- s'assurer de la mise à jour du registre de suivi des affaires à chaque facturation ;
- s'assurer que les factures finales ont été approuvée par le responsable et vérifier systématiquement qu'elles n'ont pas déjà été comptabilisées ;
- s'assurer du nettoyage de l'état des dossiers en anomalies de facturation des dossiers non facturables (doublons, ouverture par erreur).

Procédure 3: Trésorerie

Sous procédure 1 : Revue des rapprochements bancaires et analyse des antériorités

Objectifs de l'audit :

- s'assurer de la réalisation des rapprochements bancaires du mois N au plus tard le 07 du mois prochain N+1, vérifier qu'ils ne contiennent pas de suspens anciens et s'ils ont été visé par le DAF ;
- s'assurer de la comptabilisation des écritures passées en banque sur le mois du débit/crédit en banque ;

- s'assurer qu'un nettoyage régulier est effectué (transfert en compte d'attente ou passage en résultat) des écritures anciennes en rapprochement (supérieur à 1an) ;
- s'assurer qu'une revue régulière est effectuée des comptes bancaires ouverts et de la clôture de ceux qui ne sont pas utilisés.

Sous procédure 2 : Attribution et mise à jour appropriée des pouvoirs bancaires et correcte application

Objectifs de l'audit :

- s'assurer qu'une liste nominative des personnes habilitées à signer les pièces de dépenses est établit et validé par la DG ;
- s'assure de la mise à jour de la liste des signataires bancaires après chaque mutation du personnel signataire et obtenir le courrier de confirmation des établissements bancaires ;
- s'assurer qu'en l'absence de signataires, qu'une délégation de pouvoirs temporaire formalisée et limitée dans le temps est instaurée ;
- s'assurer de la mise en place des plafonds au-delà desquels la signature du Directeur Général/Directeur d'Exploitation/Directeur Financier est requise ;
- s'assurer du strict respect des pouvoirs bancaires dans le processus de validation des paiements : les pièces de dépenses doivent comporter les signatures du responsable de service demandeur habilité et de la Direction Générale.

Sous procédure 3 : Sécurité physique des modes de paiement

Objectifs de l'audit :

- s'assurer que les commandes de chéquiers par le DG ou DAF sont effectuées, ainsi que le suivi de la séquentialité des chèques émis, et que les carnets de chèques vides sont restitués au chef comptable et enfin que les carnets de chèques périmés sont détruits ;
- s'assurer de l'inscription sur les chèques les noms des fournisseurs, les zones restées libres sur les chèques sont barrées et qu'un cachet sec est apposé sur les chèques et traites, que les montants sur les chèques, traites et virements sont imprimés au moyen

d'une machine à gaufrer, que les chèques annulés à la souche du carnet sont agrafés après avoir déchiré la zone de post-marquage ;

- s'assurer du placement de la caisse dans un local fermé à clé, et que les clefs sont conservés dans un lieu sûr, que les fonds sont stockés dans un coffre-fort ;
- s'assurer du maintien sous clés les chéquiers en cours d'usage, la machine à gaufrer, le cachet sec et la conservation du stock de chéquiers dans un coffre ;
- s'assurer de la déclaration de l'ensemble des caisses aux assurances et de l'ajustement du niveau d'assurance en fonction des mouvements et soldes quotidiens.

Sous procédure 4 : Documentation et approbation formalisée des mouvements de caisse

Objectifs de l'audit :

- s'assurer de la validation des décaissements en espèces par une personne autorisée et la justification par une facture valide ;
- s'assurer que les encaissements en espèces sont effectués uniquement à la caisse (aucun encaissement en espèce n'est effectué dans les services ou par des employés pour reversement plus tard à la caisse) ;
- s'assurer du paiement par chèque certifié par les clients ;
- s'assurer qu'un cachet à empreinte sèche est apposé sur le reçu d'encaissement ;
- s'assurer de l'enregistrement pour toute avance de caisse une écriture entre la banque et le compte d'avance du salarié et que la charge lors de la régularisation de l'avance est comptabilisé ;
- s'assurer que des pièces de caisse formalisées sont effectuées et visées par le chef comptable pour l'ensemble des encaissements avec précision du nom de la personne qui a réceptionné les fonds, du nom du client et du numéro de facture réglée.

Sous procédure 5 : Inventaire physique indépendant et régulier de la caisse

Objectifs de l'audit :

- s'assurer de la définition et de la formalisation d'un plafond d'encaisse pour le transfert des fonds de chaque caisse ;

- s'assurer que pour le transfert de fonds (ramassage et approvisionnement), la procédure suivante a été respectée, l'appel à une société spécialisée, l'effectuer dans des sacs scellés, l'effectuer après comptage de la société de convoyage ;
- s'assurer de la proscription de l'émission de chèques d'approvisionnement à l'ordre du caissier ;
- effectuer un inventaire régulier des caisses des inventaires inopinés pour l'ensemble des caisses.

Procédure 4 : Achats-Fournisseurs

Sous procédure 1 : Sécurisation des ouvertures/ modification des comptes fournisseurs

Objectifs de l'audit :

- s'assurer de l'établissement d'un registre reprenant les principales conditions (prix, délai de livraison, condition de paiement, numéro d'opérateur économique ; etc.) par référence et par fournisseur.
- s'assurer qu'une revue annuelle formalisée de la base fournisseurs est effectuée :
- s'assurer de la formalisation et de la validation systématique des fiches fournisseurs : pour les créations de comptes et pour les modifications de comptes.

Sous procédure 2 : Approbation des factures fournisseurs et mise à jour des paiements (BAP)

Objectif de l'audit :

- s'assurer d'un cachet BAP apposé sur toutes les factures fournisseurs avant mise au paiement par l'exploitant ou le contrôleur de gestion (pour les frais généraux) et de la prescription de la pratique des commandes de régularisation ;
- s'assurer pour toutes les factures que la preuve de sa comptabilisation est jointe avant le BAP ;
- s'assurer de l'interdiction des paiements en espèces des fournisseurs en compte ou droits de douanes en espèces ;
- s'assurer de la définition d'un point d'entrée unique des factures poursuivi du processus de validation ;

- s'assurer qu'un suivi de paiements des droits de douane justifié par une quittance de douane est effectué ;
- s'assurer de l'apurement de l'état des factures en attente de validation et que toutes les factures rejetées sont annulées ;
- s'assurer de la réclamation de manière régulière des factures payées et non reçues.

Sous procédure 3 : Suivi de la pré-comptabilisation exhaustive des factures fournisseurs

Objectif de l'audit :

- s'assurer de la Création d'un registre des factures fournisseurs reçues avec précision : le numéro de la facture, le nom du fournisseur, la date de facture et de sa réception, le service concerné, le montant de la facture ;
- s'assurer de la transmission de façon quotidienne des factures fournisseurs reçues à la comptabilité ;
- s'assurer de la vérification de la cohérence des délais de règlement par famille de fournisseurs ;
- s'assurer qu'une personne de la comptabilité fournisseur est dédiée à la saisie des factures dans le système de pré comptabilisation ;
- s'assurer qu'un rapprochement de compte est effectué avant chaque paiement au fournisseur.

Procédure 5 : Ventes-Clients

Sous procédure 1 : Documentation et autorisation des ouvertures de comptes clients.

Objectifs de l'audit :

- s'assurer que les ouvertures de comptes sont systématiquement approuvées par les Directions Financières et Opérationnelles ;
- s'assurer qu'un apurement régulier du compte « clients, comptants divers » est effectué, et de la définition d'un seuil de facturation au-delà duquel un compte client devra systématiquement être créé dans le logiciel comptable et la création d'un compte individuel pour les clients dépassant ce seuil.

Sous procédure 2 : Autorisation et mise à jour régulière des limites de crédit et suivi des dépassements.

Objectifs de l'audit :

- s'assurer qu'une revue annuelle formalisée de la base clients est effectuée ;
- s'assurer de la correction des anomalies (clients comptants avec limite de crédit) ;
- s'assurer de la validation systématique des dépassements de crédit par la DAF ;
- s'assurer de la mise en place d'un contrôle bloquant des dépassements de limite de crédit dans le logiciel comptable ;
- s'assurer de la mise en place un suivi extracomptable des avances clients perçues en précisant pour chaque avance : le dossier concerné, le montant et la date de l'avance si le dossier a été facturé.

Sous procédure 3 : Lettrage des comptes, analyse (régulière) des antériorités clients et efficacité du recouvrement

Objectifs de l'audit :

- s'assurer de la saisie dans le logiciel comptable les conditions de règlements accordées ;
- s'assurer qu'une revue annuelle de la balance âgée est effectuée ;
- s'assurer qu'une procédure au lettrage et au nettoyage des comptes est effectuée en définissant : une date à partir de laquelle toute écriture antérieure à cette dernière devra faire l'objet d'un traitement (deux mois), des modalités de reporting des travaux de recouvrement (montant récupérés, en cours de récupération, risque de perte, compensations, etc.).

Sous procédure 4 : Evaluation des risques clients et provisionnement exact et exhaustif

Objectifs de l'audit :

- s'assurer qu'une revue annuelle des litiges pour clients et créances litigieuses est effectué à : 50% pour les clients ayant une antériorité supérieure à 9 mois et 100% pour les créances supérieures à 1 an ;

- s'assurer que la déduction systématique des cautions non réclamées des clients est effectué avant de provisionner les créances ;
- s'assurer que la provision pour créances clients passées en P&L sont imputées aux métiers et ne reste pas en frais de structure ;
- s'assurer de la reprise des provisions des créances devenues irrécouvrables et vérifier s'ils sont passé en pertes ;
- s'assurer de l'établissement d'une liste des clients risqués et qu'elle est communiqué à tous les exploitants.

5.3.L'évaluation du guide d'audit interne existant à Bolloré Africa Logistique Sénégal

Au cours de nos entretiens, des observations effectuées et de l'exploitation documentaire sur le terrain, nous avons pu identifier une série de force et faiblesses que comportent les procédures de l'audit interne de Bolloré Africa Logistique. Elles apparaissent comme suit :

Forces :

- l'existence d'un recueil de procédures servant de référentiel sur lequel, le service d'audit interne peut s'appuyer pour conduire ses missions ;
- le recueil de procédures énumère l'essentiel des points de contrôle, au niveau de chaque domaine et cite les objectifs d'audit attendus ;
- l'existence de procédures opérationnelles des différents métiers sur Avanteam.

Faiblesses :

- le spécimen de recueil retrouvé dans cette direction traite uniquement des objectifs et des procédures. Il ne renferme pas tous les éléments requis composant un manuel d'audit interne notamment le volet mettant l'accent sur les aspects théoriques (méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne, le contenu et la forme de rédaction des rapports, les procédures de suivies des recommandations...) ;
- ces mêmes procédures bien qu'existantes ne couvrent pas l'ensemble des fonctions de Bolloré Africa Logistique, certaines ayant été plus ou moins ignorées. C'est le cas

notamment du département mobilité et formation, du département juridique et contentieux/ Netting, du département voyages et tourisme ;

Conclusion partielle

Le référentiel d'audit que nous avons retrouvé sur le terrain a pour but d'aider les auditeurs dans la conduite effective de leur mission d'audit. Cependant elle ne donne en aucun cas la description exhaustive des contrôles qui peuvent s'avérer nécessaires dans la conduite de l'audit. Il appartient donc à l'auditeur de déterminer les contrôles additionnels qu'il doit engager afin de mener à bien sa mission générale d'audit. Ceci étant, les plans d'actions du service consistent actuellement à procéder et à finaliser le manuel de procédures d'audit interne qui réponde aux normes et exigences reconnus à l'international et à mettre en place des procédures non encore existantes afin de couvrir tous les métiers.

Chapitre 6 : Conception du manuel d'audit interne

Ce manuel d'audit est destiné à toutes les personnes intervenant dans la conduite des missions d'audit interne au sein de Bolloré Africa Logistique Sénégal. Il se veut pédagogique, pratique et simple d'utilisation. Pour atteindre ses objectifs et répondre au mieux aux besoins des auditeurs, il est structuré en deux parties, une première partie consacrée à la présentation du manuel d'audit interne et la seconde partie est destinée au cadre de travail de la structure d'audit interne et au processus de conduite d'une mission d'audit interne.

6.1.Présentation du manuel d'audit interne

Elle prend en considération l'objet du manuel, ses objectifs et son champ d'application.

6.1.1. Objet du manuel d'audit interne

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Présentation du MAI	
	Objet du MAI	Folio: 1/1
Ce manuel est conçu pour servir de guide et d'orienteur aux auditeurs internes de Bolloré dans la conduite des missions d'audit interne qu'ils sont amenés à réaliser dans le cadre de leurs prérogatives.		

6.1.2. Objectifs du manuel d'audit interne

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Présentation du MAI	
	Objectifs du MAI	Folio: 1/1
servir de référentiel dans la conduite des missions d'audit interne ; définir le contenu et la présentation des supports de travail ; servir de supports de formation aux stagiaires en audit interne.		

6.1.3. Champs d'application du manuel d'audit interne

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Présentation du MAI	
	Champ d'application du MAI	Folio: 1/1
Ce manuel concerne toutes les procédures relatives à la conduite d'une mission d'audit interne au sein de Bolloré Africa Logistique Sénégal		

6.2.Cadre de travail de l'audit interne et le processus de conduite de la mission d'audit interne

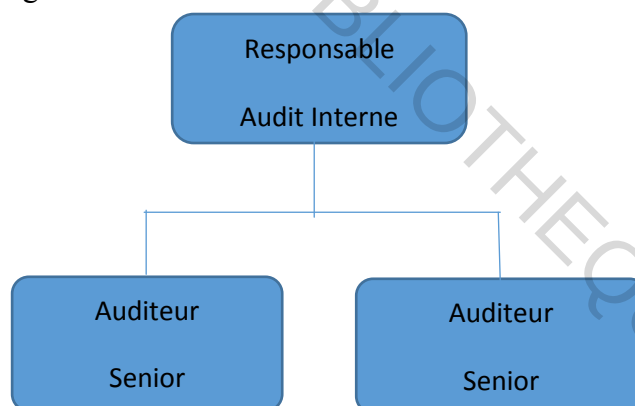
La définition du cadre de travail des auditeurs internes fait référence à la répartition des tâches du personnel de la structure d'audit interne de Bolloré. La finalité de cette définition du cadre de travail est non seulement de déterminer la position de l'audit interne au sein de l'organisation, mais aussi et surtout de situer les rôles et responsabilités du responsable de l'audit interne et des auditeurs dans la conduite des missions d'audit interne.

6.2.1. Organisation du service d'audit interne

Cette partie se compose d'un organigramme et des fiches de poste du responsable de l'audit interne et des auditeurs.

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date
	Cadre de Travail	d'Application:
	Organigramme	Octobre 2014
		Folio: 1/1

Figure N° 2: Organigramme du SAI



Source : Nous-même

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date
	Cadre de Travail	d'Application:
	Fiche de poste	Octobre 2014
		Folio: 1/1

Tableau N° 3: Fiche de poste du responsable audit interne**Intitulé du poste :** Responsable Audit Interne**Localisation :** Service d'audit interne

Relations hiérarchiques :
supérieur direct : Directeur Administratif et Financier
collaborateurs directs : Auditeurs internes
Missions :
assister la Direction Générale dans le contrôle et la maîtrise des risques des différentes activités de Bolloré.
Activités :
animer l'équipe des auditeurs internes : les motiver, les former et les accompagner ;
définir et planifier les missions d'audit, répartir les missions au sein de la Direction ;
mettre en place et gérer les processus de contrôle et de validité des données ;
analyser les systèmes et procédures en vigueur et vérifier leur adéquation avec les besoins de ;
assurer le suivi des recommandations formulées ;
élaborer le rapport d'activité annuel de la structure d'audit interne.
Qualifications professionnelles :
diplôme BAC + 5 minimum en audit et contrôle de gestion/ comptabilité et ou finance.
Compétences professionnelles :
connaissance avérée des normes internationale et du code déontologique de l'audit interne ;
maîtrise de l'outil informatique ;
une forte expérience de 5 ans minimum dans le domaine de l'audit, de la comptabilité et des finances est vivement recommandée.
Qualités personnelles :
capacité à travailler sous stress ;
capacité d'écoute et de synthèse ;
sens de l'analyse et de critique.

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Cadre de Travail	
	Fiche de poste	Folio: 1/1

Tableau N° 4: Fiche de poste auditeur interne**Intitulé du poste :** Auditeur Interne**Localisation :** Service d'audit interne

Relations hiérarchiques :
supérieur hiérarchique : le responsable d'audit interne ;
collaborateurs directs : les auditeurs internes.
Missions :
assister le responsable de l'audit interne dans la mise en œuvre des mesures nécessaires contribuant à une parfaite maîtrise des risques des activités de Bolloré.
Activités :
exécuter les missions d'audit interne tels que planifiées par le supérieur hiérarchique tout en suivant la mise en œuvre des recommandations ;
concevoir les FRAP/FAR et préparer la rédaction des rapports d'audit interne ;
élaborer les rapports mensuels et annuels de l'activité et mettre en œuvre le plan d'audit annuel.
Qualifications professionnelles :
diplôme BAC + 4 en audit et contrôle de gestion/ comptabilité et ou finance.
Compétences professionnelles :
avoir une parfaite maîtrise des normes d'audit interne et une expérience de 3 ans dans un poste similaire ou dans un cabinet serait souhaitable.
Qualités personnelles :
capacité de synthèse ;
avoir un esprit ouvert ;
être disponible.

6.2.2. Fonction d'audit interne

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Cadre de Travail	
	Fonction d'Audit Interne	Folio: 1/1
le service d'audit interne fait partie du dispositif de contrôle interne de Bolloré ; l'audit interne apporte une assurance à la direction de par ses conseils ; il participe également à l'atteinte des objectifs de Bolloré en améliorant son fonctionnement.		

6.2.3. Mission

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Cadre de Travail	
	Fonction d'Audit Interne	Folio: 1/1
L'audit interne a pour mission : de donner une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise des processus et des activités de Bolloré ; de procéder à l'évaluation du système de contrôle interne ; de suivre la mise en œuvre des recommandations de l'audit groupe.		

6.2.4. Indépendance

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Cadre de Travail	
	Indépendance	Folio: 1/1
le responsable de l'audit interne rend compte au DAF ; il prend toutes les mesures qu'il juge nécessaire pour accomplir sa mission et en rendre compte ; il reçoit et traite les demandes d'intervention du directeur tout en gardant sa neutralité et sa liberté de prendre des mesures pour l'accomplissement de sa mission ; il respecte et préserve la confidentialité des informations recueillies lors des missions.		

6.3.La conduite des missions d'audit interne

La conduite efficace d'une mission d'audit nécessite la mise en place d'une méthodologie pragmatique et simple d'utilisation. L'équipe doit également détenir tous les outils nécessaires à la réalisation du programme.

6.3.1. La planification de la mission

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Conduite d'une Mission d'Audit Interne	
	Planification	Folio: 1/1

Intervenants	Descriptions détaillées
Responsable d'Audit Interne	élaborer d'un modèle de fiche de demande de mission
	établir une note d'information invitant le Directeur Général et les différents Chef de Département à contribuer à l'élaboration du plan
	recevoir les fiches de proposition de mission renseignées
	classifier les unités en fonction du risque le plus élevé au moins élevé
	valider les besoins en mission
	établir le plan d'audit en accordant la priorité aux unités ayant un risque élevé (planification fondée sur les risques)
	transmettre le plan ainsi établi à la hiérarchie pour validation

6.3.2. La préparation de la mission

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Conduite d'une Mission d'Audit Interne	
	Préparation	Folio: 1/1

Intervenants	Descriptions détaillées
Responsable d'audit interne et le DAF	établir l'ordre de mission et signé par le DAF
Responsable d'audit interne	constituer l'équipe d'audit
	élaborer le calendrier de mission
	préparer le budget nécessaire pour la mission
	définir les modalités de contrôles
	s'assurer de la mise en œuvre partielle ou intégrale des recommandations antérieures
Auditeurs	organiser une séance de travail avec toute l'équipe de la mission afin de préciser les attentes, la conduite à tenir sur le terrain et les travaux à réaliser
	préparer les documents nécessaires pour la mission
	lire les rapports des audits précédents
	faire la liste des documents à demander à l'unité auditée

6.3.2.1. La prise de connaissance

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Conduite d'une Mission d'Audit Interne	
	Prise de connaissance et Orientation de la Mission	Folio: 1/1

Intervenants	Descriptions détaillées
Chef de mission	organiser et réaliser la prise de connaissance préalable de l'entité
Chef de mission et Auditeurs	organiser et réaliser la prise de connaissance du sujet
Chef de mission	décomposer le sujet de la mission en objets auditables
Chef de mission et Auditeurs	élaborer le référentiel d'audit
Chef de mission	préparer le rapport d'orientation de la mission
Auditeurs	préparer et actualiser les dossiers

6.3.3. La vérification

Selon la norme IIA 2300 : « Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission ».

6.3.3.1. La réunion d'ouverture

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Conduite d'une Mission d'Audit Interne	
	Réunion d'ouverture	Folio: 1/1

Intervenants	Descriptions détaillées
Chef de mission et Auditeurs	présenter l'équipe de la mission
	rappeler l'objectif et le rôle de l'audit interne au sein de Bolloré
	rappeler la procédure de contrôle interne sur place
	présenter les domaines qui sont couverts pendant la mission
	expliquer les circonstances de la mission
	présenter et discuter le rapport d'orientation
	négoier la logistique de la mission

6.3.3.2. Le programme de vérification

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Conduite d'une Mission d'Audit Interne	
	Programme de vérification	Folio: 1/1

Intervenants	Descriptions détaillées
Chef de mission	mettre à jour éventuellement le rapport d'orientation
Chef de mission et Auditeurs	approfondir la prise de connaissance
	finaliser le tableau des risques
	élaborer les feuilles de couverture
Responsable audit interne et Chef de mission	finaliser le programme de vérification et répartir le travail de vérification entre les membres de l'équipe

6.3.3.3. La mise en œuvre du programme de vérification

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Conduite d'une Mission d'Audit Interne	
	Réalisation	Folio: 1/1

Intervenants	Descriptions détaillées
Auditeurs	mettre en œuvre les tests
	formaliser les travaux dans les feuilles de couverture
	formaliser les travaux dans les FAR
Chef de mission	valider les FAR
	faire la synthèse des travaux

6.3.4. La conclusion

Selon la norme IIA 2400 : « Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission ».

6.3.4.1.Le projet de rapport

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Conduite d'une Mission d'Audit Interne	
	Projet de rapport	Folio: 1/1

Intervenants	Descriptions détaillées
Chef de mission	préparer l'ossature du projet de rapport
	rédiger le projet de rapport
Responsable audit interne et Chef de mission	valider à l'interne le projet de rapport
Chef de mission	diffuser le projet de rapport
	réceptionner les observations écrites sur le projet de rapport
	exploiter les observations sur le projet de rapport

6.3.4.2.La réunion de clôture

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Conduite d'une Mission d'Audit Interne	
	Réunion de clôture	Folio: 1/1

Intervenants	Descriptions détaillées
Chef de mission et Auditeurs	faire une présentation orale des observations les plus importantes ;
	aborder les points forts du dispositif de contrôle interne ;
	présenter les constats et les recommandations ;
	faire valider le projet de rapport et clôturer la réunion.

6.3.4.3. Le rapport de mission

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Conduite d'une Mission d'Audit Interne	
	Rapport final	Folio: 1/1

Chef de mission	élaborer rapport final et valider le rapport final à l'interne ;
	diffuser le rapport final.

6.3.5. Le suivi des recommandations

BALS	Manuel d'Audit Interne	Date d'Application: Octobre 2014
	Conduite d'une Mission d'Audit Interne	
	Préparation	Folio: 1/1

Auditeurs	préparer les fiches de suivi des recommandations
	transmettre la fiche de suivi à l'entité
	suivre la mise en œuvre des plans d'actions
	évaluer la mise en œuvre des plans d'actions
	s'informer de la suite donnée aux recommandations
	établir un tableau de bord du suivi des actions de progrès

6.4.Recommandations aux auditeurs

Le manuel est à usage interne par le service d'audit interne. Il ne saurait en aucun cas être la propriété personnelle de l'auditeur interne à qui il a été affecté. Ce document doit être correctement sauvegardé et jalousement gardé car il reste un des outils le mieux utilisé par l'auditeur interne lors de ses nombreuses missions d'audit interne. Au fur et à mesure que les missions sont effectuées au niveau des différents départements et compte tenu des changements constatés sur le terrain et des normes et principes qui connaissent des évolutions au fil du temps, ce manuel d'audit interne doit faire l'objet d'une actualisation régulière. Ceci pour rester en adéquation avec les bonnes pratiques appliquées au niveau international. Le MAI comme mentionné précédemment, est un outil qui permettra aux auditeurs nouveaux de s'imprégner avec rapidité et facilité de tout ce qui concerne le service dans lequel ils auront à travailler. C'est la raison pour laquelle il est important que ce document soit mis à la disposition de tout auditeur dans le besoin afin de s'imprégner et être aussitôt opérationnel quant à l'atteinte des objectifs du service et de l'organisation.

Conclusion partielle

Le manuel d'audit interne reste et demeure un document important pour un service d'audit interne. Nous avons pu le remarquer à travers l'étude menée qui fait ressortir son rôle, ses objectifs ainsi que son impact sur la réalisation des tâches habituelles d'un auditeur interne.

Conclusion de la deuxième partie

Dans cette deuxième partie nous avons pu procéder à présenter Bolloré Africa Logistique Sénégal, à décrire les habitudes de travail du SAI et procéder à l'évaluation des procédures actuelles avant de concevoir un manuel d'audit interne qui permet d'avoir une vision claire et uniforme des travaux à effectuer dans le cadre de la mission d'audit interne par tous les utilisateurs.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

Nous sommes arrivé au terme de notre travail intitulé «Conception d'un manuel d'audit interne : cas de Bolloré Africa Logistique Sénégal ». Afin de réaliser notre étude, notre question principale est : « Comment concevoir un manuel d'audit adapté et efficace pour le service d'audit interne ? ». En d'autres termes :

- qu'est-ce qu'un manuel d'audit interne ?
- quels sont les objectifs d'un manuel d'audit interne ?
- quel est le contenu d'un manuel d'audit interne ?
- quelle est la démarche de conception d'un manuel d'audit ?
- quelles sont les procédures actuelles d'audit interne à Bolloré ?
- comment mettre en œuvre le manuel d'audit interne à Bolloré ?

Ces interrogations nous ont conduit à fixer notre objectif qui est de Concevoir un manuel d'audit interne adapté pour le service afin d'améliorer les travaux et missions du service d'audit interne. Afin de collecter les données qui nous ont aidés à répondre à nos diverses interrogations, nous avons adopté un modèle d'analyse.

En réponse à nos interrogations, nous pouvons dire que l'utilité pour un service d'audit interne de disposer son propre manuel n'est plus à démontrer car la finalité de toute structure de contrôle est d'améliorer, durablement, les pratiques de conduite de leur mission. En outre, le déroulement des différentes opérations de contrôle doit faire l'objet de toutes les attentions, et des normes doivent être édictées à cet effet. Le manuel d'audit interne est un élément clé dans le processus d'atteinte des objectifs d'un service d'audit interne.

La conception d'un manuel d'audit interne nécessite l'adhésion de tous au niveau de l'institution. En effet, c'est un outil de prévention des risques et donc demande la participation de tous les acteurs du système. La valeur d'un manuel dépend de ceux qui vont s'en servir mais aussi de la signification qu'ils prennent dans le milieu social en question.

Enfin, la présence d'un manuel d'audit interne au sein de la structure ne saurait être une garantie suffisante de succès dans la réalisation des objectifs. Il est tout simplement un instrument de prévention et de protection des risques qu'il faut mettre à jour régulièrement en fonction de l'évolution de l'environnement interne et externe de la structure.

ANNEXES

**Annexe N° 1:** Fiche de suivi recommandations Audit Interne

N°	Issue	Reco	Importance	Responsable	Comment of Responsable	Application date	Comment (If still pending)	Status

**Annexe N° 2: Dispositif de contrôle permanent**

Section		Statut		Date de MEO	
N° Reco :					
Description du dispositif actuel					
Points de contrôle à réaliser					
Résultat des investigations					
Point de clôture					
Conclusion					

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages

1. **AHOUANGANSI Evariste** (2010), *Audit et Révision des comptes : aspects internationaux et espace OHADA*, 2ème édition Monde experts, Abidjan, 923 pages
2. **BERTIN Elizabeth** (2007), *Audit interne : enjeux et pratique à l'international*, Edition d'organisation, Paris, 320 pages
3. **HENRY Alain, MONKAM-DAVERA Ignace T** (2001), *Rédiger les procédures de l'entreprise : Guide pratique*, 3ème édition d'organisation, Paris, 184 pages
4. **LEMANT Olivier** (1999), *Créer, organiser et développer l'audit interne : que faire pour réussir ?*, Edition Maxima, Paris, 117 pages
5. **LEMANT Olivier** (1995), *La conduite d'une mission d'audit interne*, 2ème édition DUNOD, Paris, 281 pages
6. **MERLIER Patrick, Christian JIMENEZ** (2008), *Prévention et gestion des risques opérationnels*, Editions d'organisation, Paris, 283 pages.
7. **NGUYEN Hong Thai** (1999), *Le contrôle interne : mettre hors risque l'entreprise*, Harmattan, Paris, 325 pages.
8. **PICKETT Spencer** (2000), *The internal auditing handbook*, Edition John Wiley & sons, New York, 1088 pages
9. **RENARD Jacques** (2009), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 7ème édition d'organisation, Paris, 469 pages
10. **RENARD Jacques** (2003), *Audit interne : ce qui fait débat*, Edition Maxima, Paris, 265 pages
11. **SCHICK Pierre** (2007), *Mémento d'audit interne*, Edition DUNOD, Paris, 217 pages
12. **SCHICK Pierre, VERA Jacques et PAREGE Olivier Bourrouilh** (2010), *Audit interne et référentiels des risques*, édition Dunod, Paris, 350 pages
13. **YABLONSKY, Serge & al. (2009)**, Cahiers de l'académie n°14, *La gouvernance de l'entreprise : une vision globale de management*, Académie des sciences et techniques comptables et financières, 81 pages

Articles

14. **CIGM** (2007), *Le manuel d'audit interne pour les inspections générales des ministères*, Maroc, 348 pages
15. **IFACI** (2009), *Les pratiques de l'Audit interne et du contrôle interne en France en 2009*, Paris, 124 pages

16. **IFACI** (2011), *Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne*, Paris, 239 pages
17. **VAURS Louis** (2000), *La nouvelle définition tire l'audit interne vers le haut*, Revue française de l'audit interne, N°147, Paris, pages 40-43

Sources internet

18. **George Maeson University** (2004), *Internal Audit Manual*
<http://www.gmu.edu/depts/iams/finalmanual1.pdf>.
19. **KPMG Maroc** (2007), *Manuel d'audit interne pour les Inspections Générales des Ministères*,
http://www.anclm.ma/IMG/pdf/GUIDE_CIGM_final.pdf