



CESAG Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG EXECUTIVE EDUCATION
(CEE)**

**Master in Business Administration
en Audit et Contrôle de Gestion
(MBA ACG)**

**Promotion 28
(2016-2017)**

Mémoire de fin d'Etudes

THEME

**Pratique de l'audit interne au sein d'une institution
internationale : Cas de l'Agence pour la Sécurité de la
Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar
(ASECNA)**

Présenté par :

Mlle Gadjimbai MONUDJI

Dirigé par :

Mme Mame Rouba KANE

Enseignante au CESAG

Avril 2018

DEDICACE

A notre défunte mère MANDLAR Priscille, bien qu'aucune dédicace ne saurait exprimer notre respect, notre amour éternel et notre considération pour les sacrifices consentis de votre vivant à notre instruction et notre bien-être. Que votre âme repose en paix. Amen

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Avant toute chose, nous remercions le DIEU TOUT- PUISSANT pour ses bienfaits.

Nous adressons nos remerciements également à :

- Mme KANE Mame Rouba enseignante au Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion (CESAG), qui a encadré ce mémoire. Elle nous a accordé de son temps pour nous orienter et formuler de précieux conseils pour la rédaction de ce mémoire ;
- Mme PATINVOH Petronille, contrôleur de gestion à l'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA) et maître de stage, pour la faveur et la disponibilité accordées à notre égard dans la recherche des informations ;
- tout le corps administratif et professoral du CESAG pour la contribution apportée à notre formation ;
- notre oncle M. DJEKO Zénias, pour son accueil et son soutien durant tout notre séjour au Sénégal.
- Notre cher père M. Dionkara BEBA GUENTAR, qui a investi corps et âme pour nous offrir les meilleures conditions de vie et d'études.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

ASECNA	: Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar
CA	: Conseil d'Administration
CESAG	: Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
CIA	: Certified Internal Auditor
CM	: Comité des Ministres
CVC	: Commission de Vérification des Comptes
CVS	: Commission de Vérification de la Sécurité
CRIPP	: Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles
DG	: Direction Générale
DGAI	: Direction Générale de l'Audit Interne
DSQE	: Direction Sécurité Qualité Environnement
FRAP	: Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes
GAIN	: Global Auditing Information Network
IAS	: International Accounting Standard,
IFACI	: Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes
IIA	: Institute of Internal Auditors
ISO	: International Organization for Standardization
LSF	: Loi sur la Sécurité Financière
LSO	: Loi Sarbanes Oxley
MPA	: Modalités Pratiques d'Application

PGI : Progiciel de Gestion Intégré

TFfA : Tableau des Forces et faiblesses Apparentes

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

TABLEAUX

Tableau 1 : Plan d'actions 2017 du Département Audit Interne	47
Tableau 2: Budget 2017 Département Audit Interne (en FCFA)	51
Tableau 3 : Programme d'audit 2017	55
Tableau 4 : Mesure de la performance du Département Audit Interne	67
Tableau 5 : Synthèse des forces et faiblesses	69
Tableau 6 : Structure de la charte du comité d'audit interne	72
Tableau 7 : liste des sociétés proposant des outils spécifiques d'audit interne	74
Tableau 8 : Proposition d'un plan de communication du Département audit interne	76
Tableau 9 : Plan de mise en œuvre des recommandations	78

FIGURES

Figure 1 : Modèle d'analyse	37
Figure 2 : Organigramme 2017 du Département Audit Interne	49
Figure 3 : Evolution du turn over du poste chef du DAI de 2014- 2017.....	63

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Guide d'entretien avec le personnel de l'audit interne 84

CESAG - BIBLIOTHEQUE

SOMMAIRE

INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : REVUE DE LA LITTERATURE SUR LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE DANS LES ENTREPRISES ET METHODOLOGIE DE LA RECHERCHE	7
CHAPITRE 1 : REVUE DE LA LITTERATURE SUR LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE DANS LES ENTREPRISES	9
1.1. Généralités sur l'audit interne.....	9
1.2. Organisation.....	13
1.3. Fonctionnement de l'audit interne	17
1.4. Condition d'efficacité d'un service audit interne	31
CHAPITRE 2 : METHODOLOGIE ET CADRE DE L'ETUDE	36
2.1. Méthodologie de l'étude	36
2.2. Cadre de l'étude	38
DEUXIEME PARTIE : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A L'ASECNA.....	44
CHAPITRE 3 : DESCRIPTION DE LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A L'ASECNA	46
3.1. Missions et champ d'application du Département Audit Interne	46
3.2. Organisation du Département Audit Interne.....	48
3.3. Fonctionnement du département audit interne	51
3.3.1. Cadre de référence	51
CHAPITRE 4: ANALYSE, RECOMMANDATIONS ET PLAN DE MISE EN ŒUVRE....	58
4.1. Analyse de la pratique de l'audit interne à l'ASECNA.....	58
4.2. Recommandations.....	71
4.3. Proposition d'un plan de mise en œuvre.....	77
CONCLUSION GENERALE	80
TABLE DES MATIERES	91

CESAG BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

Depuis la fin des années 1980, les relations entre les différents Etats sont modelées par des dynamiques d'intégration régionale actives sur tous les continents. Ce regain d'intérêt vers le régionalisme se caractérise par le nombre de plus en plus accru d'accords d'intégration conclus dans le monde. Cet accroissement des accords de coopération va de pair avec les échanges économiques et culturels résultant du phénomène de la mondialisation.

Le continent africain n'est pas resté en marge de cette dynamique. En effet, au lendemain des indépendances, l'engagement de l'Afrique en faveur de l'unité régionale et de la coopération inter Etat s'est fait ressentir à travers les discours des leaders africains. Cet engagement s'est traduit, par la création de plusieurs institutions de coopération¹ dans différents domaines d'activités (éducation, transport aérien, commerce, etc.).

C'est ainsi que certaines de ces entités ont pu bénéficier sous l'effet du boom des matières premières au début des années 1980, de diverses politiques émanant des pouvoirs publics de ces pays et visant à promouvoir le développement et l'autonomie de ces dernières vis-à-vis des institutions financières internationales. Mais, ces dernières années, la baisse du prix des matières premières a poussé une grande majorité d'Etats africains à réduire les fonds alloués à ces institutions.

Ces entités se sont alors très vite retrouvées en difficultés. Par ailleurs, outre les difficultés considérables au plan économique, la gestion de ces entités au fil des ans, était déficiente.

Pour MICHAÏLOF (1993 : 213), les causes de cette gestion défailante peuvent s'expliquer par :

- une défaillance du système de gouvernance ;
- des Etats membres n'assumant pas leur rôle d'actionnaires, ne payant pas leurs dettes ;
- une gestion non maîtrisée, dispendieuse favorisant tous les abus ;
- un fonctionnement totalement déficient des différents organes institutionnels et de gestion ; un personnel pléthorique et démobilisé ;
- des faiblesses de conception (outils de gestion peu modernisés) ou d'application (non application des règles de gestion)...

¹ « Organismes à vocation spéciale, dotés d'un régime international ou communautaire, pourvus des pouvoirs et moyens autonomes et destinés, soit à faire des prestations à des particuliers, soit à réglementer l'usage, par ces derniers, du domaine public étatique ou interétatique » (TASSIN, 1992 : 749).

Au ressort de cette situation critique, il s'agissait alors de réorganiser la gestion de ces institutions à travers l'instauration d'une véritable culture de contrôle. Parmi ces instruments de contrôle figure l'audit interne.

Longtemps cantonnée au secteur privé, l'activité d'auditeur interne pénètre de plus en plus le secteur des organismes publics. Sa pratique a également été redynamisée suite aux scandales financiers² et des mesures qui s'en sont suivies. Parmi ces mesures, nous pouvons citer les nouvelles obligations de la Loi Sarbanes-Oxley (LSO) de juillet 2002 aux Etats-Unis et la Loi sur la Sécurité Financière (LSF) du 1er août 2003 en France en matière de contrôle interne.

En effet, ces deux lois obligent le président du Conseil d'Administration (CA) ou du Conseil de Surveillance (CS) à rendre compte dans un rapport, des conditions de préparation et d'organisation des travaux du conseil ainsi que des procédures de contrôle interne. A ce titre, l'audit interne doit jouer un rôle fondamental dans le processus de préparation et de production du rapport sur le contrôle interne.

C'est donc, dans ce contexte de contrôle, où la conduite d'une organisation impose la mise en place de dispositifs de contrôle adaptés pour éviter de graves défaillances, qu'une politique de contrôle interne a vu le jour au sein de l'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA). Cette politique de contrôle interne est axée sur la gestion rationnelle des ressources et son contrôle par l'utilisation d'outils de pilotage adaptés dans le but d'atteindre et d'optimiser ses objectifs stratégiques.

Cependant, notre stage au sein de l'ASECNA, nous a permis de constater que, l'audit interne qui devrait jouer un rôle important dans ce processus, en s'assurant notamment, que les risques les plus importants de l'organisation soient couverts et que les dispositifs de contrôle interne soient efficaces, complets et intégrés ne remplit pas pleinement ce rôle.

La fonction audit interne telle que préconisée par les bonnes pratiques demeure donc à «l'état embryonnaire » et a du mal à prendre son envol au sein de l'ASECNA.

Ce dysfonctionnement pourrait être causé par :

² Barings Bank à London (1762-1995), Enron à Houston (1985-2001), WorldCom à Ashburn en Virginie (1989-2002), sont autant de scandales financiers qui ont secoués le monde économique. Ces scandales financiers qui se sont traduits dans certains par des détournements et des pertes inexplicables ont permis de relever les défaillances de certains mécanismes de gouvernance tels que le conseil d'administration et l'audit externe.

- l'absence d'une culture d'audit c'est-à-dire d'un environnement dans lequel les auditeurs internes sont considérés comme de véritables partenaires, sollicités, demandés et ce à tous les niveaux de la hiérarchie ;
- le faible taux de mise en œuvre des recommandations de l'audit externe ;
- la position hiérarchique de la fonction audit interne.

Les conséquences de ce problème peuvent se traduire comme suit:

- une activité d'audit interne qui ne répondra pas aux bonnes pratiques ;
- une insuffisance dans le suivi des recommandations de l'audit interne ;
- un non-respect du plan d'audit.

Les pistes de solutions pouvant être explorées pour remédier au problème ci-dessus sont :

- sensibiliser les organes dirigeants aux atouts que peut représenter l'audit interne pour ceux-ci dans l'exercice de leurs responsabilités et sur les nouvelles exigences en matière de gouvernement d'entreprise ;
- mettre en place un plan de communication rigoureux qui fera mieux connaître et mieux comprendre cette fonction de l'entreprise ;
- analyser la pratique de l'audit interne de l'Agence afin de cibler les axes prioritaires d'amélioration.

La dernière solution nous semble la mieux adaptée à notre contexte d'étude car, elle va nous permettre:

- d'une part, de mettre en évidence cette pratique telle qu'elle s'effectue au sein de l'Agence à travers une description de l'existant ;
- et d'autre part, de dégager les forces et faiblesses et de formuler des recommandations à l'endroit de ces dernières.

Le choix de cette solution, nous pousse à formuler la question de recherche principale suivante :

«La pratique de l'audit interne, telle qu'exercée au sein de l'Agence répond- t-elle aux bonnes pratiques admises par les organes de normalisation et les organisations professionnelles ? ». Plus spécifiquement, l'on est en droit de se demander :

- comment l'audit interne est-elle pratiquée au sein de l'ASECNA ?

- quelles sont ses forces et ses faiblesses ?
- quelles améliorations apportées ?
- quel plan d'actions de mise en œuvre de recommandations pouvons-nous proposer ?

Ce sont ces préoccupations qui seront au cœur de nos recherches sur notre sujet intitulé :

« **Pratique de l'audit interne au sein d'une institution internationale : cas de l'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA)** ».

Le choix de ce sujet se justifie par, le désir d'apporter notre modeste contribution à la résolution du problème énoncé plus haut et qui nous a été soumis pendant notre stage au sein de l'Agence afin d'améliorer la pratique de gestion actuelle de l'Agence.

Dans le but de mener à bien cette étude, nous nous sommes fixés un objectif général et des objectifs spécifiques.

L'objectif général consiste à faire une analyse de la pratique d'audit interne au sein de l'ASECNA en vue de proposer des voies d'améliorations.

Pour cela, les objectifs spécifiques visés se résument comme suit :

- décrire la pratique de l'audit interne dans l'Agence ;
- identifier et analyser les forces et les faiblesses de cette pratique ;
- proposer des recommandations visant à améliorer cette pratique et proposer un plan d'actions de mise en œuvre de recommandations.

Le choix d'une seule entité nous permet de délimiter notre sujet et de traiter du seul problème la concernant. Ainsi, notre analyse se limitera à l'aspect organisationnel et fonctionnel du service audit interne plus précisément : sa position hiérarchique, la conduite des missions (respect de la méthodologie, connaissance et maîtrise des outils et techniques), le respect des principes fondamentaux (normes et code de déontologie) et l'évaluation des activités.

Le sujet de notre étude revêt un double intérêt :

- pour l'entité, cette étude sera bénéfique dans le sens où elle pourra permettre à cette dernière de disposer d'un service audit interne répondant aux règles de bonnes pratiques ;
- pour nous stagiaire, elle répond à une exigence pédagogique de mettre en pratique les acquis théoriques reçus lors de notre formation.

Pour la réalisation de ce travail, nous avons recours à diverses techniques de collecte de données dont : l'analyse documentaire, le guide d'entretien et l'observation.

Les personnes ressources sont constituées essentiellement du personnel du Département Audit Interne (DAI), avec lesquels nous nous sommes entretenus.

Ces différentes techniques de collecte et les personnes ressources ciblées ont joué un rôle important dans la collecte d'informations, ce qui nous a permis, de dresser un état des lieux, d'analyser la pratique de l'audit interne et de proposer des recommandations adéquates.

Le présent mémoire est ainsi scindé en deux (2) parties, subdivisées chacune en deux chapitres.

La première partie intitulée « Revue de la littérature sur la pratique de l'audit interne dans les entreprises et méthodologie de la recherche » propose au chapitre 1, une revue approfondie de la littérature sur la pratique de l'audit interne. Tandis que le chapitre 2 expose, la méthodologie de recherche à travers la présentation du modèle d'analyse retenu et des outils de collecte des données.

La deuxième partie libellée « Pratique de l'audit interne à l'ASECNA » comprend également deux chapitres (chapitre 3 et 4 du mémoire). Le chapitre 3 est consacré à la description de l'existant et le chapitre 4 à l'analyse de la description faite, suivi enfin des recommandations.

**PREMIERE PARTIE : REVUE DE LA
LITTERATURE SUR LA PRATIQUE DE
L'AUDIT INTERNE DANS LES ENTREPRISES
ET METHODOLOGIE DE LA RECHERCHE**

Historiquement, l'audit interne est apparu comme une fonction limitée à des activités purement financières. Ainsi, pour MOELLER (2016 : 5), il s'agissait de s'assurer que la comptabilité et les registres connexes étaient correctement tenus et que le système de gestion des actifs était en place pour sauvegarder les actifs et voir si les politiques et les procédures sont en place et dûment respectées.

Cependant, avec l'évolution des temps marquée par les scandales financiers intervenus de par le monde, notamment le cas d'Enron avec le cabinet d'audit d'Arthur Andersen et surtout WorldCom, ce concept a subi un changement radical en ce qui concerne sa définition et son champ d'intervention. En effet, depuis ces scandales avec comme lot de conséquences la faillite de grandes entreprises, l'appel à la gestion des risques est devenu la réponse la plus importante ou la « trousse d'outils de survie » pour les industries.

Pour les auditeurs internes, cela a élargi leurs rôles ; leur attention et l'approche de la fonction d'audit a subi un changement radical. L'approche moderne suggère qu'elle ne devrait pas être limitée aux seuls problèmes financiers, mais aussi sur des questions telles que l'utilisation des ressources et leur déploiement, les questions de propriété, l'efficacité de la gestion dans toute l'entreprise, la gestion des risques, la gouvernance d'entreprise et le processus de contrôle, etc.

Cette première partie, de notre travail, qui présente les fondements théoriques et méthodologiques ayant guidé notre démarche pendant l'étude se présente comme suit :

- le chapitre 1 fournit une revue de littérature sur la pratique de l'audit interne dans les entreprises ;
- le chapitre 2 présente la méthodologie abordée au cours de notre travail.

CHAPITRE 1 : REVUE DE LA LITTÉRATURE SUR LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE DANS LES ENTREPRISES

La pratique de l'audit interne a connu d'énormes évolutions au fil des années. Limitée au départ aux fonctions comptables et financières, elle intervient désormais dans tous les processus de l'entreprise. Cette évolution nécessite donc de bien la connaître.

Selon BERTIN (2007 : 5), l'audit interne est une fonction qui présente de grandes spécificités et caractéristiques. Il dispose en fait des caractéristiques d'une profession normée à l'échelle internationale: même définition, mêmes standards professionnels, même code de déontologie ; un examen mondialement reconnu.

Dans ce premier chapitre, nous allons présenter le cadre théorique de la pratique de l'audit interne dans les entreprises. Pour ce faire, il est nécessaire :

- d'abord de définir l'audit interne et de faire ressortir ses missions, ses objectifs et son champ d'application ;
- ensuite son organisation ;
- et enfin son fonctionnement et les conditions de son efficacité.

1.1. Généralités sur l'audit interne

Nous allons dans cette section définir l'audit interne, sa mission et son champ d'application.

1.1.1. Définition

L'audit interne bénéficie d'une définition, et d'une seule ; ou plutôt d'une seule qui puisse prétendre être officielle et universelle. Cette définition donnée le 29 juin 1999 par l'*Institute of Internal Auditors* (IIA), traduite de l'américain en français et approuvée par le conseil d'administration de l'Institut Français des Auditeurs et Contrôle Internes (IFACI) le 21 mars 2000, est la suivante:

« 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 ».

Cette définition loin d'être immuable, a cependant le mérite de prendre en compte plusieurs aspects. En effet, elle fait référence aux normes admises en la matière à travers la notion «activité indépendante». Aussi, l'audit interne devient un outil de « valeur ajoutée », en plus de relever les faiblesses, l'audit interne devra faire des recommandations pertinentes et par ses conseils aider à l'atteinte de la performance.

Enfin, l'aspect « fonction interne à l'organisation », n'est pas mentionné pour tout simplement rappeler le concept d'humilité que doit avoir l'audit interne. En effet, l'audit interne à travers ses acteurs que sont les auditeurs internes n'a pas toujours la qualification nécessaire pour se prononcer sur toutes les faiblesses de l'entreprise. A ce titre, l'on pourra faire appel à des professionnels externes à l'entreprise, c'est la sous-traitance ou l'externalisation.

1.1.2. Objectifs et mission de l'audit interne

Nous allons aborder les objectifs et missions assignés à l'audit interne.

1.1.2.1. Objectifs

A partir de la définition de l'audit interne donnée en amont, nous identifions les objectifs de l'audit interne qui peuvent se traduire en objectifs généraux et en objectifs spécifiques. Ainsi les objectifs généraux de l'audit interne sont entre autres :

- donner à l'organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations ;
- apporter à l'organisation, des conseils pour les améliorer.

Spécifiquement il s'agit :

- d'évaluer le contrôle interne de l'organisation ;
- d'évaluer les risques afférents au management de l'organisation ;
- d'évaluer le processus de gouvernement d'entreprise ;
- de vérifier que le système de management est efficient et efficace ;
- de formuler des recommandations appropriées dans le but de l'amélioration du fonctionnement de l'organisation.

1.1.2.2. Missions

L'IIA dans son document intitulé « Proposition d'amélioration de l'IPPF (Cadre de Référence international des pratiques professionnelles) de l'IIA », a proposé la mission suivante de l'audit interne :

« Améliorer et protéger la valeur de l'organisation en donnant aux parties prenantes une assurance, des conseils et des points de vue objectifs et fiables, fondés sur une approche par les risques. »

A la lecture de cette mission, nous pouvons retenir qu'au-delà de l'activité d'assurance, l'audit interne est censé fournir également des missions de conseil.

Le glossaire de l'IAI (2017 :47), définit la mission d'assurance comme un examen objectif d'éléments probants, effectué en vue de fournir à l'organisation une évaluation indépendante des processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle. Par exemple, des audits financiers, de performance, de conformité, de sécurité des systèmes ou de due diligence.

Les missions de conseils quant à elles, Conseils et services y afférents rendus au client donneur d'ordre, dont la nature et le périmètre d'intervention sont convenus au préalable avec lui. Ces activités ont pour objectifs de créer de la valeur ajoutée et d'améliorer les processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle d'une organisation sans que l'auditeur interne n'assume aucune responsabilité de management. Quelques exemples : avis, conseil, assistance et formation.

Enfin retenons qu'il s'agisse d'une mission de conseil ou d'assurance, l'auditeur doit faire preuve d'objectivité.

1.1.3. Champ d'application

Selon RENARD (2017 : 25), pour parler de champ d'application de l'audit interne, il convient de faire une distinction entre un classement par objectifs (ou par nature) et un classement par destination. Il ressort ainsi que le champ d'application de l'audit interne est hiérarchisé sur plusieurs niveaux :

1.1.3.1. Audit de conformité ou de régularité

Selon RAVELEC (1986 :7) : « l'audit de régularité consiste à vérifier la bonne application des règles, des procédures, description de postes, organigrammes, systèmes d'information, réglementation, ... ».

Nous pouvons retenir que , l'objectif de cet audit est seulement d'informer sur tout ce qui devrait être, signaler au responsable tous les faits incorrects , analyser les causes et les

conséquences et recommander ce qu'il convient de faire pour qu'à l'avenir les règles soient appliquées. Il ne va pas au-delà de cela.

1.1.3.2. Audit d'efficacité ou de performance

« L'audit d'efficacité est une démarche d'audit dans laquelle l'auditeur, ne disposant plus de référentiel de l'organisation préexistant, suggère éventuellement des modifications à la règle s'il s'avère qu'elle est à l'origine des dysfonctionnements » (IFACI & IAS, 1995, 14).

L'objectif n'est plus la conformité car il consiste à émettre une opinion, non plus seulement sur la bonne application des règles, mais également sur la qualité. Selon RENARD (2010 : 49), l'auditeur va s'imposer un questionnement, le poussant à se demander si une procédure est opportune, superflue, désuète, inutilement compliquée, inutile, incomplète, inexistante. Nous sommes ainsi passés de la phase de bonne application des règles, à la recherche de la qualité dans l'exécution des procédures.

Pour BOUQUIN & al. (2008 : 87), l'audit d'efficacité qui touche toutes les fonctions de l'organisation (achats, ventes, recouvrement, systèmes d'information, gestion des ressources humaines...), permet d'avoir une vue d'ensemble et synthétique sur le fonctionnement d'un ensemble d'opérations ou d'activités.

L'audit d'efficacité englobe aussi bien les notions d'efficacité (atteinte des résultats) et d'efficience (la meilleure façon d'atteindre les résultats). Il est également appelé audit opérationnel

1.1.3.3. Audit de management

Cette dimension nouvelle de l'audit interne, constitue le stade ultime du développement de la fonction. Pour RENARD (2016 : 29), elle consiste à observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs compétences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences. En effet, pratiquer l'audit de management, c'est donc toujours, observer la forme et non le fond.

Il ne s'agit non plus seulement de la cohérence d'une politique opérationnelle avec la stratégie, mais aussi que cette politique soit connue, comprise, et appliquée.

1.1.3.4. Audit de la stratégie

Selon RENARD (2009 : 32), l'audit de la stratégie est conçu comme « une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se

situent pour en vérifier la cohérence globale. Son objectif est de s'assurer de la cohérence globale des politiques et stratégies de l'entreprise ».

Pour FEUJO (2005 : 73), cet audit a pour objectif d'une part, d'identifier les risques associés à la politique générale, aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques définies par l'entreprise et, d'autre part, d'évaluer la conformité entre les exigences du référentiel et ce qui est fait dans le but d'apprécier l'efficacité et l'efficience et la performance des réalisations. C'est donc un audit de haut niveau peu pratiqué, nécessitant des connaissances approfondies.

Au vu de ce qui précède, nous retenons que le champ d'application l'audit interne s'est beaucoup élargi englobant toutes les activités et processus de l'entité ce qui permet d'élargir ainsi le rôle de l'auditeur. Nous allons dans les lignes qui suivent étudier l'organisation de la fonction audit interne.

1.2. Organisation

L'organisation du service audit interne va se faire au travers des points suivants :

- son positionnement dans l'organisation ;
- sa structure organisationnelle ;
- et ses ressources.

1.2.1. Positionnement dans l'organisation

Comme toutes les autres fonctions, l'audit interne est une fonction créée par les responsables de l'entreprise et placée dans l'organigramme. Son positionnement par rapport à la Direction Générale dépend des besoins, objectifs et de la culture des mandataires.

C'est ainsi qu'on trouve un large éventail d'opinions concernant la place que peut et doit occuper l'audit interne au sein d'une organisation pour satisfaire aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (les Normes) de l'IIA.

Il existe donc plusieurs structures possibles :

1.2.1.1. Rattachement au conseil d'administration ou au comité d'audit

Pour BERTIN (2007 : 33), ce niveau de rattachement permet justement de réduire l'asymétrie d'information pouvant exister entre les dirigeants et les représentants des actionnaires (le Conseil d'Administration). C'est un idéal souhaité par les bonnes pratiques et auquel doivent converger les sociétés.

1.2.1.2. Rattachement à la Direction Générale

Selon l'IFACI Selon l'IFACI (2009 : 21), le rattachement à la direction générale permet de garantir l'indépendance de l'audit interne. Un tel rattachement permet également à l'audit d'être en permanence à l'écoute de la stratégie de l'entreprise et de définir un plan annuel d'intervention en parfaite adéquation avec l'évolution du Groupe et les principaux risques qui pourraient l'affecter.

En revanche, d'un point de vue opérationnel, il est fort probable que la direction générale aura peu de temps à consacrer à l'audit. Le responsable de l'audit interne doit donc être suffisamment autonome et expérimenté pour gérer le service et ne faire remonter que les points les plus critiques à la direction générale.

Dans le même ordre d'idée BERTIN (2007 :4), affirme qu'un tel rattachement sous-entend que le service d'audit interne est le gendarme de la direction, ce qui ne rend pas bien compte de son rôle véritable dans le processus de management des risques, de production et d'élaboration de l'information financière et non financière. Une asymétrie d'information peut également naître dans le cas où le dirigeant est opportuniste ce qui prive alors les membres du conseil d'administration d'informations sur la gestion des filiales.

1.2.1.3. Rattachement à une direction opérationnelle

Cette dernière solution, de loin la moins intéressante, place le service d'audit interne sous l'autorité d'une direction opérationnelle, généralement la direction administrative et financière ou encore de contrôle dans le cas de certaines structures publiques.

Selon SCHICK (2007 : 29), « un tel rattachement menace l'indépendance et l'objectivité de l'audit interne, même si la charte spécifie que l'audit interne intervient dans tous les domaines ».

Au vu de tout ce qui précède, nous pouvons dire qu'en fonction de son rattachement 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.

Une fonction audit interne rattachée à la Direction Générale ou à un Comité d'audit, a un champ d'application et une force d'intervention plus larges. Par opposé, moins il est rattaché à la haute hiérarchie, plus son champ d'application et sa force d'intervention restent faibles.

Il est donc important de se référer à la norme 1100 qui stipule : « Afin d'atteindre un degré d'indépendance nécessaire et suffisant à l'exercice de ses responsabilités, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la Direction Générale et au conseil ». Selon cette norme tout cela passe par un double rattachement : quotidien à un directeur et fonctionnel à un comité d'audit.

1.2.2. Structure organisationnelle

Pour KAGERMANN & al. (2008 : 13), l'activité d'audit interne est conditionnée par son organisation du fait qu'elle peut être centralisée ou décentralisée. Pour cela, l'entreprise doit choisir l'organisation la plus appropriée tant à sa taille qu'à la complexité de son activité.

1.2.2.1. Audit centralisé

A ce niveau, l'audit interne peut être segmenté en fonction du métier ou compétence ou en fonction du domaine ou filiale. Pour MANZILA (2008 : 8), la segmentation par métier ou compétence consiste à répartir les auditeurs internes selon leur professionnalisme. A ce titre, nous pouvons citer des exemples pour illustrer cette segmentation : des auditeurs informatiques, des auditeurs financiers et comptables, des auditeurs qualité, des auditeurs marketing et ventes.

La composition d'un service centralisé va être généralement : un responsable de l'audit interne, plusieurs chefs de mission (ou superviseurs) et des auditeurs (assistants débutants et confirmés).

Dans le second cas, il s'agit de répartir les auditeurs en fonction du domaine d'activité ou de l'implantation géographique. Cette organisation est privilégiée par des groupes multinationaux dont les filiales ont des activités différentes.

1.2.2.2. Audit décentralisé

L'audit décentralisé peut être appliqué au niveau des entreprises aussi bien nationales qu'internationales mais avec un service d'audit interne central à la tête des services d'audit décentralisé. En effet, les pouvoirs et les responsabilités du service d'audit interne décentralisé sont définis par le service d'audit interne central.

D'une façon générale, le service d'audit interne de la filiale a pour objectif de réaliser des missions d'audits opérationnels n'exigeant pas l'intervention des auditeurs centraux. Il peut s'agir pour BERTIN (2007 : 31), d'audits de régularité/ conformité aux lois et aux règlements, tant internes qu'externes, ou d'audits d'efficacité des procédures mises en place.

Les auditeurs internes décentralisés peuvent faire appel aux auditeurs internes centraux afin de bénéficier de leur appui technique. Ainsi, pour RENARD (2010 : 381), le service d'audit interne central a quatre missions à remplir:

- une mission de définition des normes ;
- une mission de la politique et des moyens de la formation professionnelle ;
- une mission d'Audit de l'audit ;
- une mission de réalisation des missions spécifiques.

1.2.3. Ressources

Selon la norme 2030 « Gestion des ressources », les ressources affectées à l'audit interne doivent être adéquates, suffisantes et mises en œuvre de manière efficace. On entend par ressources adéquates, la combinaison de connaissances, les savoir-faire et autres compétences nécessaires à la réalisation du plan d'audit. On entend par ressources suffisantes, la quantité de ressources nécessaires à la réalisation du plan d'audit.

Ainsi, un service d'audit interne doit disposer de moyens adéquats fournis à cet effet par la hiérarchie.

Ces moyens comprennent les ressources humaines, matérielles et financières.

1.2.3.1. Ressources humaines

C'est l'un des aspects importants au sein d'un service audit interne. Le personnel du service audit interne en plus d'être en nombre suffisant, doit également être doté de compétence et de conscience professionnelle.

Pour l'IIA (2017 : 9), cette compétence fait référence aux connaissances, aux savoir-faire et autres aptitudes dont les auditeurs internes doivent disposer pour pouvoir exercer efficacement leurs responsabilités professionnelles. Les auditeurs internes sont donc encouragés à démontrer leurs compétences en obtenant des certifications et qualifications professionnelles appropriées telles que le CIA (Certified Internal Auditor) et tout autre diplôme promu par l'IIA (The Institute of Internal Auditors) ou par d'autres organisations professionnelles appropriées.

Enfin, pour SPENCER PICKETT (2000 : 192), les dirigeants devront préciser des programmes de formation et les adapter aux évolutions en cours et aux exigences de l'activité de l'organisation. Ils devront également mettre en œuvre des systèmes d'évaluation dans le

but de s'assurer que les audits se déroulent conformément aux procédures en vigueur au sein de l'entité.

1.2.3.2. Ressources matérielles

Les moyens matériels permettant au service de jouir d'un cadre de travail confortable et suffisant pour le déroulement des tâches à effectuer au quotidien. Il s'agit donc : des ressources documentaires disponibles mises à jour, du matériel et mobilier. Le service doit également être doté d'un système d'information³ efficace.

1.2.3.3. Ressources financières

Une fois ces missions définies, le service doit pouvoir disposer d'un budget lui permettant de les réaliser. A cet effet, le budget doit être défini en fonction du plan élaboré et agréé par la Direction Générale. Il doit pouvoir être conséquent afin de permettre aux auditeurs de travailler efficacement. Notons pour finir, qu'un budget n'est pas figé, il peut faire l'objet d'ajustement au fur et à mesure des changements intervenus et doit prendre en compte les aspects liés à la formation professionnelle, les frais de déplacements, les dépenses d'investissement ...

1.3. Fonctionnement de l'audit interne

Défini principalement par l'IIA, adopté par tous ses adhérents et les organismes mondiaux d'établissement de normes dans les secteurs publics et privés, le cadre de référence est constitué : des normes professionnelles de l'IIA et d'un code de déontologie.

1.3.1. Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles (CRIPP)

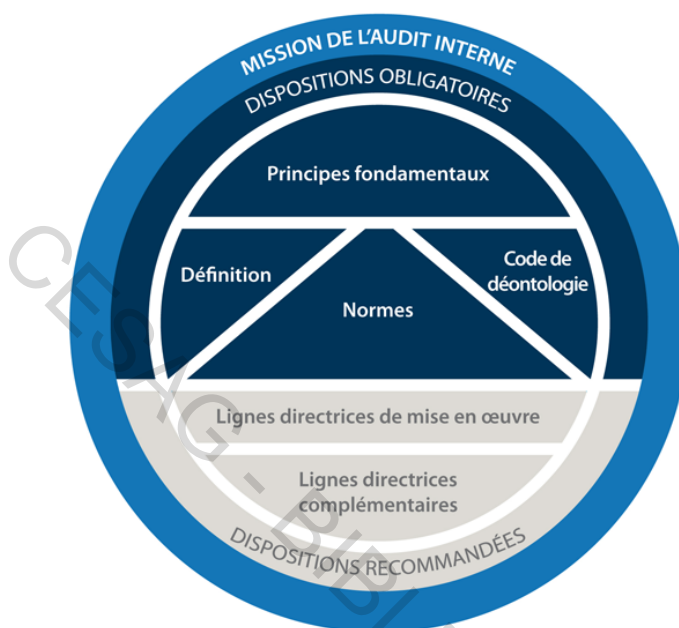
Le Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne (CRIPP) comprend les lignes directrices approuvées par l'IIA (The Institute of Internal Auditors).

Instance internationale de normalisation, l'IIA fournit aux auditeurs internes du monde entier des orientations qui font autorité.

³ «Ensemble organisé de ressources (matériels, logiciels, personnel, données et procédures) qui permet de regrouper, de classifier, de traiter et de diffuser l'information sur un phénomène donné » ou bien « un ensemble de dispositifs et de processus visant à l'acquisition, au stockage, au traitement et à la diffusion de l'information au sein d'une entreprise, sans préjuger de leur localisation ni des structures chargées de les gérer » (CAMARA 146, 2009).

Le CRIPP est constamment mis à jour pour tenir compte de l'évolution de l'activité d'audit interne. Ainsi, en juillet 2015 est entrée en vigueur la nouvelle organisation du CRRIP résumé par le schéma suivant :

Figure 1 : Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles (CRIPP) de l'audit interne



Source : IFACI.com

Il ressort de ce schéma que le nouvel CRIPP comprend des dispositions obligatoires et des dispositions recommandées.

Nous allons uniquement nous intéresser aux éléments contenus dans les dispositions obligatoires à savoir : les principes fondamentaux, les normes et le code de déontologie. La définition de l'audit quant à elle, n'a pas fait l'objet de révision dans le nouvel CRIPP.

La définition de l'audit interne n'ayant pas fait l'objet de révision dans le nouvel CRIPP, nous allons nous intéresser aux autres éléments cités en amont.

1.3.1.1. Principes fondamentaux

Selon l'IFACI (2017 : 6), ces principes sont :

1. Faire preuve d'intégrité
2. Faire preuve de compétence et de conscience professionnelle
3. Etre objectif et libre de toute influence indue (indépendante)

4. Etre en phase avec la stratégie, les objectifs et les risques de l'organisation
5. Etre positionné de manière appropriée et disposer des ressources adéquates
6. Démontrer la qualité de l'audit interne et son amélioration continue
7. Communiquer de manière efficace
8. Fournir une assurance fondée sur une approche par les risques
9. Etre perspicace, proactif et orienté vers le futur
10. Encourager le progrès au sein de l'organisation

1.3.1.2. Code de déontologie

Les Normes professionnelles ne répondent pas toujours à l'ensemble des difficultés auxquelles l'auditeur interne peut être confronté, en indiquant d'une manière systématique, la ou les bonnes conduites à adopter. C'est pour cette raison que l'IIA-GLOBAL a mis en place en 1968, le code de déontologie dont les principes doivent être respectés par les auditeurs internes.

Selon l'IIA (2011 : 4), le code de déontologie qui s'applique à la fois aux personnes et aux organismes qui fournissent des services d'audit interne, a pour but de promouvoir une culture de l'éthique au sein de la profession d'audit interne ».

Le code inclut deux composants essentiels à savoir :

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

Ainsi l'interprétation de la norme de fonctionnement 2000 : « Gestion de l'audit interne », stipule qu'un service audit interne est géré efficacement quand les membres de l'équipe d'audit respectent le Code de déontologie et les Normes. Tout cela confère tout le sens de ce document au sein d'un service audit interne.

1.3.1.3. Normes professionnelles de l'IIA

Ces Normes qui constituent le référentiel indispensable à la pratique de l'audit interne, décrivent la nature de l'audit interne et les caractéristiques des parties réalisant les activités d'audit interne. Elles proposent également des critères de qualité qui permettent d'évaluer la mission d'audit interne.

Selon l'IFACI (2011 : 25), les Normes Professionnelles de l'Audit Interne ont pour objet :

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

Les normes se composent des :

- Normes de Qualification (série 1000) qui énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne ;
- Normes de Fonctionnement (série 2000) qui décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis ;
- Normes de Mise en Oeuvre (série 1000 ou 2000), correspondant chacun à un grand type d'activité d'audit interne. Les activités d'assurance (indiquée par la lettre 'A') et les activités de conseil (indiquée par la lettre 'C').

Tandis que les Normes de Qualification et les Normes de Fonctionnement s'appliquent aux travaux d'audit interne en général, les Normes de Mise en Oeuvre s'appliquent à des types de missions spécifiques.

A ces différentes catégories de normes s'ajoutent les Modalités Pratiques d'Application (MPA). « Ce ne sont pas des normes à proprement parler puisqu'elles sont facultatives, mais on précise qu'elles « font autorité ». Comme leur nom l'indique ce sont des conseils pratiques pour l'application des normes. » (RENARD, 2010 : 107).

1.3.2. Moyens et outils techniques de l'audit internes

Il s'agit des supports et outils techniques préconisés par les normes.

1.3.2.1. Moyens techniques

Il s'agit principalement des moyens préconisés par les normes d'audit interne.

1.3.2.1.1. Charte d'audit interne

Selon l'IFACI (2009 :14), la charte d'audit est le document officiel qui spécifie le rôle, les responsabilités et le cadre d'intervention de l'audit interne. La publication de la charte d'audit

interne est souvent perçue comme l'acte fondateur du service. Sa publication est ainsi l'occasion de communiquer sur la création du service d'audit interne et de légitimer son intervention.

Exigé par la norme 1000, la charte d'audit interne doit donc refléter à la fois la culture de l'entreprise et l'approche d'audit. Ainsi, si l'audit a essentiellement une fonction de contrôle et de détection de la fraude, le ton de la charte différera sensiblement de celle d'un service ayant une fonction de conseil et d'organisation.

Néanmoins, le contenu des chartes d'audit comporte un certain nombre de similitudes et les points les plus fréquemment abordés sont les suivants :

- définir la position de l'audit interne dans l'organisation ;
- autoriser l'accès aux documents, aux biens et aux personnes nécessaires à la bonne réalisation des missions ;
- définir le champ des activités d'audit interne.

Les bonnes pratiques recommandent également de prévoir une révision périodique de la charte d'audit interne pour prendre en compte l'évolution du service d'audit interne et de son environnement.

1.3.2.1.2. Manuel d'audit interne

Selon SPENCER PICKET, (2011 : 250), le manuel d'audit interne est le meilleur outil de gestion de l'audit. Il le décrit à la fois comme un guide interne sur le contenu d'un audit et un livre de référence qui peut être consulté lorsqu'une question d'audit se pose. Il est nécessaire d'établir le rôle et les objectifs du manuel d'audit avant d'envisager des modèles.

Exigé par la Norme 2040 « Le responsable de l'audit interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'audit interne », le manuel d'audit qui selon RENARD (2009 : 417), reflète l'organisation et les habitudes de travail de la structure d'audit interne, poursuit trois objectifs qui sont : définir de façon précise le cadre de travail , aider à la formation de l'auditeur débutant ,servir de référentiel.

1.3.2.1.3. Cartographie de risques

Définissant le risque comme : « un ensemble d'aléas susceptible d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission

d'assurer autant que faire se peut la maîtrise » (IFACI, 2000 : 88) ; l'IFACI donne la définition suivante de la cartographie des risques :

« La cartographie des risques est une démarche dynamique d'identification et d'évaluation des risques qui permet d'en donner une représentation synthétique et visuelle. Elle constitue ainsi un outil de mise en évidence des risques à couvrir en priorité » (IFACI, 2013 : 10).

Il ressort de cette définition, que la cartographie des risques est non pas un document mais une démarche qui aboutit à la réalisation d'un document. Ce document permet donc de recenser les principaux risques et de les présenter synthétiquement sous une forme hiérarchisée pour assurer une démarche globale d'évaluation et de gestion des risques.

Son utilité est qu'elle sert de référentiel pour l'établissement des plans d'audit/contrôle (plan pluriannuel, plan annuel et planning annuel des missions), l'établissement de plans (stratégiques et opérationnels) de gestion globale de risques, l'allocation stratégique des ressources, en fonction des risques prioritaires etc.

1.3.2.1.4. Plan d'audit

La Norme 2010 de l'IIA stipule en ces termes : « 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 ».

Selon RAO VALLABHANENI (2005 : 29), le plan d'audit devrait inclure: un calendrier détaillé des domaines à auditer au cours de l'année à venir ; pour chaque audit, une estimation du temps requis, exposition au risque et perte potentielle pour l'organisation; et la date approximative de début de chaque audit.

Pour RENARD (2009 : 400), le plan d'audit exige, en effet :

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

Mais, dans toute cette démarche, l'auteur rappelle qu'il convient de ne pas oublier la recommandation de la MPA 2010-1 : l'audit interne doit avoir une bonne compréhension du processus de management des risques. Ce qui suppose que la mise en œuvre du plan d'Audit exige un contenu exhaustif et une analyse globale des risques

Pour une entreprise nouvellement créée il n'existera pas de plan d'audit, les missions seront organisées à la demande ou selon l'expérience du responsable de la structure.

1.3.2.1.5. Manuel de procédures

La norme 2040 relative aux règles et procédures stipule : «Le responsable de l'audit interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'audit interne ». Ainsi selon l'interprétation qui appuie cette norme, la forme et le contenu des politiques et des procédures dépendent de la taille et de la structure de l'activité d'audit interne et de la complexité de son travail.

Selon Rao Vallabhaneni (2014:27), les manuels de procédures diffèrent selon qu'il s'agisse d'une petite activité d'audit interne qui peut être gérée de façon informelle par de simples notes de service énonçant les politiques et les procédures à suivre. Tandis que dans une grande activité d'audit interne, des procédures et des politiques plus formelles et plus complètes sont essentielles pour guider le personnel d'audit interne dans l'exécution du plan d'audit interne.

Nous retenons au vu de ce qui précède, qu'elle que soit sa taille, un service audit interne doit avoir ses propres procédures et règles de fonctionnement qui doivent prendre en compte la préparation, la réalisation et la finalisation des missions. Ces procédures doivent dire Qui fait Quoi ? Comment ? Quand ? Où ? Avec Qui et Quoi ? Et Pourquoi ?

1.3.2.1.6. Dossier d'audit

BASU (2009 : 76) définit le dossier d'audit comme, un dossier utilisé par l'auditeur pour préserver les déclarations écrites des questions nécessaires relatives à sa mission l'audit. Ce dossier comprend différents documents d'audit, tels que des notes d'audit, un programme d'audit, des documents de travail d'audit, etc.

Ainsi pour Renard (2013 : 421), aujourd'hui beaucoup de documents élaborés par l'auditeur sont informatisés ; dès lors, la question s'est posée de savoir s'il convenait de constituer des dossiers sous forme informatique. Aussi, les documents de travail qui figurent dans le dossier d'audit ne doivent-ils pas être les plus indispensables à la preuve et/ou à la compréhension.

Avec un temps limité pour mener le travail, l'audit interne doit donc maîtriser l'art de rassembler de bons documents de travail. Ainsi nous retiendrons qu'un dossier d'audit bien ciblé aide d'abord à structurer l'audit, ensuite fournir la principale justification de l'opinion

formulée et enfin permettre en cas d'audit récurrent de disposer d'une base d'information de départ pour la nouvelle mission.

1.3.2.1.7. Papiers ou feuilles de travail

Selon GRAND & al. (2006 : 52), « Les feuilles de travail révèlent : les problèmes rencontrés, les décisions que l'on a prises par rapport à ces problèmes, les preuves justificatives de l'opinion émise. Ils relèvent le niveau de qualité de l'audit ».

Pour reprendre les critères de RENARD (2010 :425), les bons papiers de travail doivent toujours être : normalisés, datés et signés, compréhensibles, adéquats, complets, simples et peu coûteux.

1.3.2.2. Outils techniques

Pour identifier les faiblesses du système de contrôle interne, l'auditeur interne s'appuie sur des outils. Parmi ces outils, sans que cela constitue une présentation exhaustive, nous étudions quelques-uns d'entre eux:

1.3.2.2.1. Interviews

Selon l'IFACI (2013 :50), l'objectif d'un entretien est de collecter des informations afin de prendre connaissance des activités du domaine audité et éventuellement constituer les preuves d'audit qui permettront d'atteindre les objectifs de la mission d'audit. Comme avantage, ils permettent de construire une relation de travail positive tout au long du déroulement de la mission d'audit.

Pour RUSSEL (2007 : 80), certains auditeurs peuvent considérer l'entretien comme un concours entre l'auditeur et l'audité, l'auditeur essayant de trouver des non-conformités et l'audité essayant de les dissimuler.

Néanmoins, ces échanges comportent des limites, car sans validation formelle du compte rendu par le(s) participant(s), les informations collectées à l'occasion d'un entretien n'ont pas par nature un caractère probant ; elles doivent impérativement être rapprochées d'informations collectées par ailleurs.

1.3.2.2.2. Sondage statistique

Selon RENARD (2016 : 333), le sondage statistique permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, dont la taille ne permet pas une analyse

exhaustive, d'extrapoler à l'ensemble de la population les observations effectuées sur l'échantillon.

L'un des avantages est qu'il permet d'étudier les caractéristiques d'une population dont la taille ne permet pas une analyse exhaustive. Par contre, le temps consacré à l'analyse des individus de l'échantillon constitue une limite.

Il existe d'autres outils d'audit tels que les outils informatiques (composés essentiellement de logiciels informatiques), les vérifications, les analyses et les rapprochements.

1.3.2.2.3. Observation physique

Selon l'IFACI (2013 :76), elle permet d'obtenir une preuve directe d'une situation. Le mode d'obtention de la preuve la rend fiable par nature. Pour RENARD (2010 : 489), « une bonne observation nécessite la transparence, la répétition et la validation ».

L'une des limites de cet outil est relative à la qualité de la preuve, car en effet l'auditeur ne peut pas tout voir. Mais aussi aux comportements des personnes qui peuvent différer du fait de la présence d'un observateur.

1.3.2.2.4. Grille d'analyse des tâches

Cet outil a comme objectifs de « visualiser les attributions des personnes ou des services, identifier « qui fait quoi » et mettre en évidence une éventuelle inadéquation de la répartition des tâches d'un processus entre les personnes et/ ou les services (ainsi que les tâches non faites) » (IFACI, 2013 : 52).

Ayant une vision synthétique et claire de la répartition des tâches, l'auditeur peut donc déceler les manquements à la séparation des tâches afin d'y apporter des corrections. La limite de cet outil est l'identification des tâches non formalisées.

1.3.2.2.5. Diagramme de flux

Pour RENARD (2002 : 361), le diagramme de circulation, ou flow chart, permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et de leurs supports.

Pour l'auteur, l'inconvénient majeur est qu'il s'agit d'une technique difficile et qu'il faut pratiquer souvent pour bien la maîtriser. L'utilisation du diagramme de circulation exige formation et pratique.

1.3.2.2.6. Piste d'audit

Pour l'IFACI (2013 : 73), elle permet de s'assurer qu'il est possible de remonter à l'origine d'une opération. C'est donc une méthode qui s'appuie sur un document ou résultat final. Mais aussi de s'assurer que les dispositifs de contrôle interne ont été appliqués tout au long du processus et ont bien atteint leurs objectifs.

Cependant, s'agissant d'un test unitaire, il ne garantit pas la mise en œuvre systématique de la piste d'audit.

1.3.3. Processus de conduite d'une mission d'audit interne

La méthodologie de conduite des missions d'audit interne s'articule autour de trois grandes phases : étude (préparation), vérification (réalisation) et conclusion. Les normes professionnelles parlent de planification, accomplissement et communication.

Selon BERTIN (2007 : 38), trois acteurs interviennent dans la mission :

- l'auditeur : celui qui conduit la mission d'audit ;
- l'audité : celui qui fait l'objet de l'audit ;
- le prescripteur : celui qui donne l'ordre à l'auditeur de réaliser la mission.

1.3.3.1. Phase d'étude

Cette phase est fondamentale pour le tracé général de la mission car permet aux auditeurs internes d'avoir une meilleure prise de connaissance du domaine audité et de son environnement. Elle comprend l'élaboration du plan d'approche, du Tableau des Forces et faiblesses Apparentes (TFfA) et le rapport d'orientation.

1.3.3.1.1. Plan d'approche

Pour LEMANT (1998 : 39), le plan d'approche « organise la phase d'étude ; il associe à une prise de connaissance du domaine à auditer défini par l'ordre de mission et une prise de conscience de ses habituels risques et opportunités d'amélioration, une décomposition du sujet de la mission en objets auditables qui produit le référentiel ».

Ainsi, le plan d'approche synthétise les connaissances et les réflexions des auditeurs internes.

1.3.3.1.2. Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes (TFfA)

Appelé également Tableau d'identification des risques ou Tableau d'identification des zones à risques, le TFfA n'est que la mise en œuvre de la norme 2210.A1 qui stipule que les auditeurs internes doivent procéder à une évaluation préliminaire des risques liés à l'activité

soumise à l'audit. Les objectifs de la mission doivent être déterminés en fonction des résultats de cette évaluation.

Cette étape permet aux auditeurs de prendre conscience des risques qui se matérialisent par le Tableau des Forces et des Faiblesses Apparentes (TFfA). Pour SCHICK & al. (2010 : 83) : « Il va servir de base de référence par rapport à laquelle l'équipe d'audit va apprécier la réalité du terrain ».

1.3.3.1.3. Rapport d'orientation

Le rapport d'orientation clôture la phase de planification de la mission. Il reprend les conclusions, issues de l'évaluation des dispositifs de contrôle interne et qui ont été résumées dans le Tableau des Forces et faiblesses Apparentes (TFfA). Ces conclusions vont orienter les travaux des auditeurs en fixant les objectifs des vérifications qui nécessitent la confirmation de la présence d'une faiblesse, son origine et ses conséquences.

Pour être pertinent et percutant, le rapport d'orientation doit recadrer la mission, et donc doit être rédigé en faisant abstraction des futurs travaux d'audit qu'il implique. Le rapport d'orientation définit la mission en terme d'objectifs à atteindre par l'audit, exprimés clairement afin qu'ils soient aisément perceptibles et compréhensibles par les audités.

1.3.3.2. Phase de réalisation ou de vérification

Phase pratique de la mission, cette étape amène l'auditeur sur le terrain pour le déroulement des opérations. Cette phase débute par une réunion d'ouverture qui va marquer le commencement des opérations. Par la suite, le programme de vérification et enfin travail sur terrain.

1.3.3.2.1. Réunion d'ouverture

« C'est la première réunion de travail officielle entre les audités et les auditeurs. Elle se déroule dès l'arrivée des auditeurs internes sur le site de la mission » (IFACI, 2009 : 66).

Ainsi, elle permet non seulement d'exposer de vive voix aux audités les objectifs de la mission, de présenter les auditeurs, d'expliquer la méthodologie d'audit et de définir les rôles et responsabilités des audités et des auditeurs. Mais également de mieux cerner l'environnement et le mode de fonctionnement de l'entreprise ou du processus audité

Étape importante de cette phase, l'ordre du jour de cette réunion tourne selon Renard (2010 :251), sur six points essentiels : la présentation de l'équipe des auditeurs en charge de la

mission(1); le rappel sur l'audit interne (2); le rapport d'orientation ou référentiel de l'auditeur (3); le rendez-vous et contacts(4); la logistique de la mission (5) et le rappel sur la procédure d'audit (6).

Pour l'IFACI (2009 : 66), les principaux points qui peuvent être abordés lors de la réunion d'ouverture, sont :

- la clarification des objectifs et du périmètre de la mission ;
- la présentation des auditeurs et les sujets dont ils auront plus particulièrement la responsabilité ;
- les droits et devoirs des auditeurs (accès à l'information et confidentialité) ;
- l'approche d'audit qui va être mise en œuvre lors de la mission (interviews, tests de cheminement, tests substantifs...).

Les participants à cette réunion sont : l'équipe de management de l'entité auditée et/ou les responsables des processus revus doivent être conviés à la réunion pour le côté audités et pour le côté auditeurs, il est souhaitable que l'ensemble des auditeurs travaillant sur la mission participent à la réunion d'ouverture car c'est l'occasion pour eux de se présenter aux audités.

1.3.3.2.2. Programme de vérification ou de travail

Selon GONZALES (2005 :67) , le programme de vérification (le programme de travail) est un document interne au service d'audit destiné à définir, répartir dans l'équipe, planifier et suivre les travaux des auditeurs pour atteindre les objectifs du rapport d'orientation. Il définit les travaux que l'auditeur va effectuer pour vérifier la réalité des forces et faiblesses apparentes identifiées lors de la phase d'étude (confirmer l'existence des forces et évaluer l'incidence des faiblesses).

Ce programme de travail est exigé par la norme 2240 qui précise que les auditeurs internes doivent élaborer un programme de travail permettant d'atteindre les objectifs de la mission.

Ainsi donc, le programme de vérification est un véritable outil de planification qui doit être formalisé.

1.3.3.2.3. Travail sur le terrain

Comme le stipule la norme 2300 : « les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission ». Ce

travail est rendu possible grâce aux constats, à la recherche et à la validation des preuves à travers des tests de validation et à l'appréciation de la qualité du contrôle interne.

Pour BERTIN (2007 : 43), « cette étape fait appel à des techniques (interviews, observation physique, sondages, narration grille d'analyse des tâches ...) et moyens (questionnaires de contrôle interne, feuilles d'analyse des risques...) ». Ce qui nécessite donc une maîtrise de ces outils.

C'est également à cette étape que, la Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP) est utilisée. La FRAP est un « papier de travail synthétique par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement, conclut chaque phase du travail de terrain et communique avec l'audité concerné » (ERROUSSAFI, 2011 : 11),

Retenons enfin, que la réussite de cette phase est importante car, c'est à partir des résultats obtenus sur le terrain que l'auditeur tire les conclusions sur les forces et faiblesses apparentes et peut faire des recommandations.

1.3.3.3. Phase de conclusion

La phase de conclusion est plus courte que les deux phases précédentes. Elle commence par l'ossature du rapport qui facilite le compte rendu final au site, elle se poursuit avec la réunion de clôture et s'achève par le rapport d'audit.

1.3.3.3.1. Projet de rapport (ossature)

Selon GONZALES (2005 : 19), le projet du rapport d'audit est un document provisoire formalisant les constats et les recommandations de l'auditeur interne. Il demeure incomplet car il ne comporte pas les réponses des audités aux recommandations, donc il ne peut pas être considéré comme définitif.

Ce projet du rapport d'audit se construit à partir de l'ensemble des FRAP classées par ordre d'importance. En l'occurrence, la forme du projet du rapport d'audit présente la totalité des constats assortis des causes, conséquences et recommandations.

Le projet du rapport doit être à la disposition des responsables concernés pour qu'ils soient tenus informés avant la réunion de validation. Ainsi, la présentation du projet de rapport a pour but de rendre incontestable le définitif.

1.3.3.3.2. Réunion de validation ou de clôture

La réunion de validation se réalise en se rendant sur le terrain pour rencontrer les audités impliqués dans la mission et si nécessaire en présence du commanditaire. Cette réunion a pour objet de recueillir l'avis des audités sur les constats, raisonnements et conclusions de telle sorte que les incertitudes, les zones d'ombre, ambiguïtés soient dissipées.

Pour BESSON & al. (2002 : 92), c'est un des temps forts de la mission d'audit, celui de la validation des constatations effectuées

En cas de désaccord sur la formulation du problème ou la pertinence d'une recommandation, par objectivité, l'auditeur doit mentionner les commentaires de l'audité, confirmés par leur hiérarchie au cahier de recommandations, ce qui permet ainsi de renforcer la crédibilité du rapport définitif.

1.3.3.3.3. Rapport définitif

La rédaction du rapport de mission et sa communication sont régies par la norme 2400. Ainsi, il doit être rédigé dans un français clair et concis.

Aussi le rapport d'audit, qui est le fruit d'un diagnostic et des examens effectués par les auditeurs internes tout au long de la mission, n'est-il pas un document d'information pour le responsable du service d'audit et pour le responsable de la structure auditée.

Selon MOELLER (1971: 351), Il est important que les rapports d'audit reflètent la philosophie de base de l'approche totale d'audit interne , y compris les objectifs d'examen sous-jacents, les procédures et les techniques couvrant le travail d'audit ainsi que les compétences professionnelles des auditeurs.

Il est important de noter que, le travail de l'auditeur ne s'arrête pas avec le dépôt du rapport définitif. En effet, pour l'IFACI (2009 : 92), dès lors que les audités ont accepté les recommandations formulées par l'audit interne, ils sont tenus de les mettre en œuvre dans les délais validés conjointement par l'audit interne et la direction du service ou de la filiale auditée. C'est dans ce sens que les auditeurs s'assureront à date régulière, par exemple mensuellement, de l'avancement des plans d'action.

Dans ce but, il est recommandé de créer pour chaque mission un tableau des recommandations en indiquant le niveau de priorité de la recommandation, sa date de mise en œuvre, ainsi que la fonction de la personne chargée du plan d'action.

La norme 2500 de l'audit interne exige également que le responsable de l'audit interne mette en place et tienne à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management.

1.4. Condition d'efficacité d'un service audit interne

En sus de l'organisation du service d'audit interne, les moyens et outils mis à sa disposition, la bonne efficacité de ce dernier requiert certaines conditionnalités, parmi lesquelles nous pouvons évoquer le contrôle qualité, l'intégration dans l'entreprise et les outils de mesure d'efficacité.

1.4.1. Contrôle qualité

La norme 1300 (IFACI, 2015 : 105) stipule : «Le responsable de l'audit interne doit concevoir et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne ».

Un programme d'assurance et d'amélioration qualité est conçu de façon à évaluer : la conformité de l'audit interne avec les Normes ; le respect du Code de déontologie par les auditeurs internes. Ce programme permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'audit interne et d'identifier les opportunités d'amélioration. Le responsable de l'audit interne devrait encourager une surveillance du programme d'assurance et d'amélioration qualité par le Conseil.

Pour atteindre cet objectif, RENARD (2003 :247) en s'inspirant de l'esprit des normes, propose de s'appuyer sur les éléments comme la supervision, les évaluations internes et externes.

1.4.1.1. Supervision

Selon BENOIT (2017 : 50) ; la supervision comporte :

- l'approbation finale des transactions, assurée par les responsables de services après que les documents aient fait l'objet d'un contrôle de base ;
- la vérification des contrôles de base et le suivi des anomalies ainsi que les corrections.

La supervision est donc ce suivi, que le responsable effectue de façon quasi permanente, afin de garantir que le travail effectué par les auditeurs est conforme aux normes et principes de travail du service.

1.4.1.2. Evaluation interne

Les évaluations internes doivent comporter :

- une surveillance continue de la performance de l'audit interne ;
- des évaluations périodiques, effectuées par auto-évaluation ou par d'autres personnes de l'organisation possédant une connaissance suffisante des pratiques d'audit interne.

La surveillance continue comprend la supervision courante, la revue et le pilotage des indicateurs de l'audit interne. La surveillance continue est intégrée dans les procédures et les pratiques courantes de gestion de la fonction d'audit interne. Elle s'appuie sur les processus, les outils et les informations nécessaires pour évaluer la conformité avec le Code de déontologie et les Normes.

Les évaluations périodiques quant à elles sont conduites pour apprécier également la conformité avec le Code de déontologie et les Normes. Une connaissance suffisante des pratiques d'audit interne suppose au moins la compréhension de l'ensemble des éléments du Cadre de référence international des pratiques professionnelles.

1.4.1.3. Evaluations externes

Les évaluations externes qui doivent être réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe qualifiés, indépendants et extérieurs à l'organisation, peuvent également être effectuées par une évaluation entièrement externalisée ou une auto-évaluation suivie d'une validation indépendante externe. L'évaluateur externe doit statuer sur la conformité avec les Normes et le Code de déontologie. L'évaluation externe peut également inclure des commentaires de portée opérationnelle ou stratégique.

Un évaluateur ou une équipe d'évaluation qualifiée possèdent des compétences dans deux domaines : la pratique professionnelle de l'audit interne et le processus d'évaluation externe. Ces compétences peuvent être démontrées à travers une combinaison d'expériences professionnelles et de connaissances théoriques. L'expérience acquise dans des organisations de taille, de complexité, de secteur d'activité, et de problématiques techniques similaires est à privilégier.

1.4.2. Intégration dans l'entreprise

C'est l'ensemble des conditions culturelles et matérielles qui concourent à l'efficacité du service.

1.4.2.1. Conditions culturelles et matérielles

Ces conditions se résument en ces points :

- une sensibilisation au contrôle interne ;
- une culture d'audit ;
- une bonne image de l'audit interne ;
- une définition des objectifs précis ;
- une méthodologie rigoureuse ;
- un bon plan de communication ;
- un professionnalisme reconnu.

1.4.2.2. Moyens de communication

Selon RENARD (2010 : 434), le responsable d'audit qui a élaboré un plan de communication rigoureux, le met en œuvre de façon permanente, celui-là améliore du même coup l'efficacité de la fonction : il la fait mieux connaître et mieux comprendre et donc agit sur l'environnement de contrôle.

Il existe donc une panoplie d'actions possibles dont les plus essentielles sont la charte d'audit interne et le rapport de mission.

Nous pouvons également ajouter une brochure sur l'audit, les articles dans le journal de l'entreprise, les présentations de l'audit dans les réunions d'information du personnel, faire le tour de l'entreprise pour rencontrer les principaux responsables pour présenter la fonction.

Enfin, il est important de retenir qu'une communication de l'audit dépend en définitive du charisme des acteurs et des actions menées par ceux-ci dans ce sens.

1.4.3. Outils de mesure de l'efficacité du service d'audit interne

Selon RENARD (2013 :440), il existe plusieurs outils de mesure d'efficacité du service audit interne parmi lesquels figurent : les indicateurs ou ratios, le benchmarking et l'enquête opinion.

1.4.3.1. Indicateurs

Selon FERNANDEZ (2018 : 71), un indicateur est une information contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur. Il n'est jamais muet et entraîne toujours une réaction. Dans le domaine de l'audit interne plusieurs indicateurs ont été initiés afin de

permettre aux responsables d'apprécier leur activité. Ces indicateurs doivent être présentés sous la forme d'un tableau de bord afin de permettre un suivi en permanence.

Ainsi, selon RENARD (2010 : 441), parmi ces indicateurs, on peut recommander les suivants:

- **Indicateurs d'activité**

Nombre de missions réalisées/ Nombre de missions figurant au plan d'audit : ce ratio mesure la réalisation du plan et les résultats d'amélioration apportés dans ce sens.

Nombre de jours d'audit / Nombre de missions : ce ratio mesure la durée moyenne des missions.

Nombre de jours d'audit/ Nombre de jours ouvrés (la moyenne est de 80%) : ce ratio mesure l'évolution du temps consacré aux strictes opérations d'audit par rapport au temps global.

Nombre de pages de rapports / Nombre de rapports : ce ratio mesure l'évolution du nombre moyen de pages du rapport d'audit.

- **Indicateurs de qualité**

Nombre de missions imprévues / Nombre de missions : ce ratio mesure l'évolution et l'exhaustivité et de la qualité du plan d'audit.

Nombre de recommandations refusées / Nombre total des recommandations : ce ratio mesure l'appréciation des recommandations par les audités.

Nombre de dossiers d'audit incomplets / Nombre de missions : ce ratio permet d'apprécier la qualité du travail dans sa phase finale.

- **Indicateurs de coûts**

Dépenses du service / Nombre d'auditeurs : ce ratio permet de comparer l'évolution du budget et l'évolution des effectifs.

Dépense du service / Nombre de jours de missions : ce ratio permet de comparer le coût à la journée par rapport aux coûts du marché.

1.4.3.2. Benchmarking

Cette pratique a été développée par l'IIA sous le nom de GAIN (Global Auditing Information Network). Selon LEGRENZI & al (2016 :101), l'idée du benchmarking est de combiner différentes approches et de réfléchir à de nouvelles solutions.

Le benchmarking est donc l'identification des meilleures pratiques pour permettre une plus grande efficacité. Il permet ainsi donc à de nombreux services d'audit interne de se comparer et donc de progresser.

1.4.3.3. Enquête d'opinion

« L'enquête d'opinion désigne une méthode de sondage réalisée auprès de la population dans le but de connaître les opinions dominantes de celle-ci, en se basant sur les réponses fournies par un échantillon de cette population »⁴. Pour RENARD (2013 : 445) l'enquête d'opinion permet de connaître la réalité de l'entreprise. Néanmoins, l'auteur lui trouve des limites :

- elle renseigne sur des faits tels qu'ils sont subjectivement perçus et non sur la réalité objective ;
- elle ne débouche pas sur une véritable explication des faits constatés et ne permet donc pas de mener des actions correctives.

Conclusion

Constituant une base de recherche et un bon support pour le reste de notre étude, ce chapitre qui a présenté notre revue de littérature, nous a permis de cerner les concepts clés autour de l'activité d'audit interne notamment ses objectifs, son champ d'application, les référentiels qui la régissent et son fonctionnement.

⁴ <http://www.linternaute.fr/expression/langue-francaise/16323/enquete-d-opinion/>

CHAPITRE 2 : METHODOLOGIE ET CADRE DE L'ETUDE

Dans ce chapitre, il sera exposé la démarche de l'étude, plus précisément le modèle d'analyse adopté, les outils utilisés pour la collecte et l'analyse des données et de traitement. Nous allons également présenter la structure de façon générale et le département sur lequel porte l'étude.

2.1. Méthodologie de l'étude

La revue de la littérature nous a permis de définir les concepts clés de notre étude et dresser le cadre théorique de notre étude. Nous allons présenter notre modèle d'analyse et les outils de collecte et d'analyse de données.

2.1.1. Modèle d'analyse

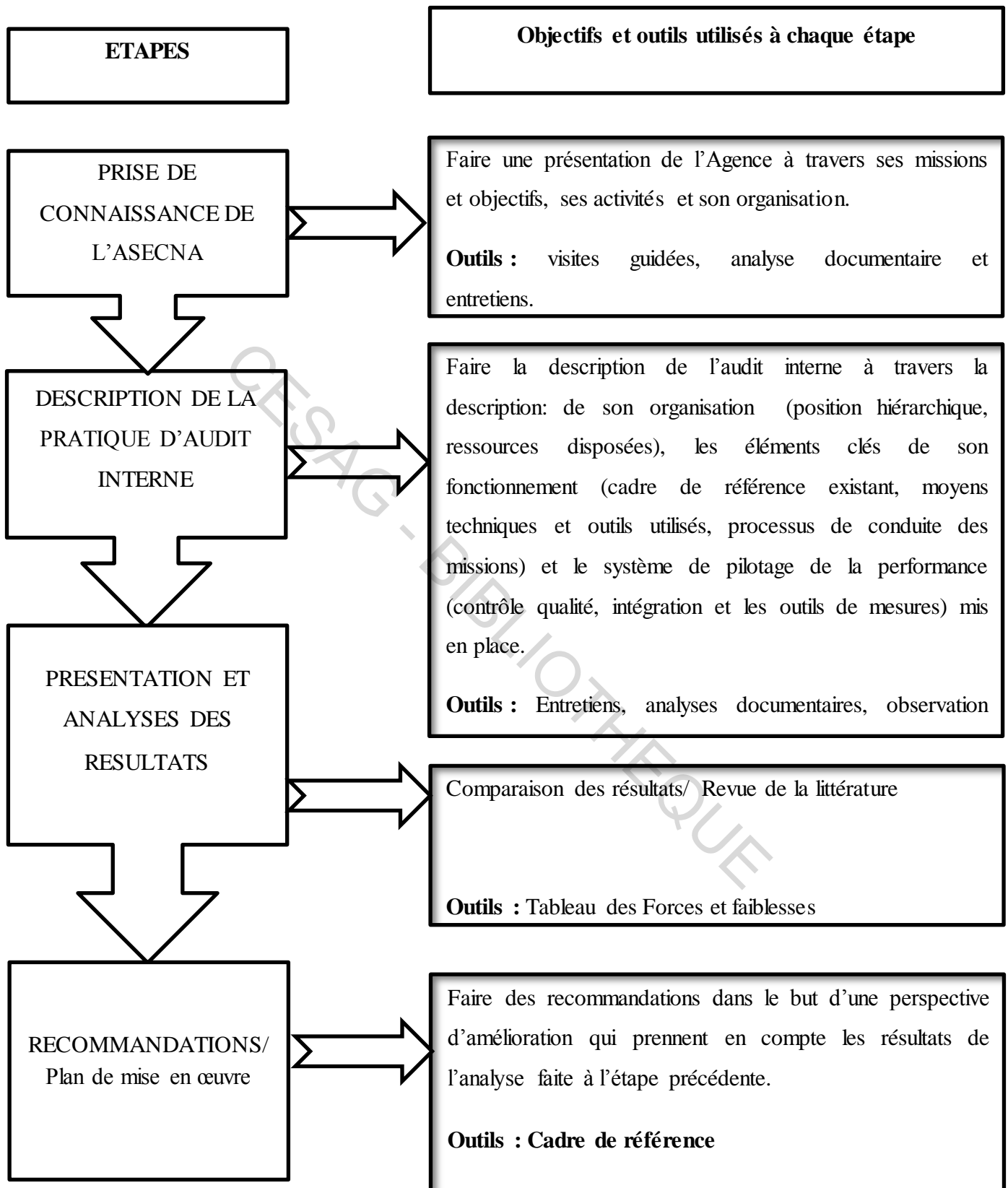
Le but du modèle d'analyse est de conclure le travail théorique et conceptuel fait précédemment en proposant un modèle théorique pour résoudre le problème de recherche. Ainsi, sur la base de notre revue de la littérature, nous allons procéder d'abord à la prise de connaissance de l'ASECNA. Cette prise de connaissance va se faire grâce aux outils tels que l'analyse documentaire, les entretiens et l'observation.

Pour l'étape de la description de la pratique de l'audit interne au sein de l'ASECNA, qui porte sur les éléments étudiés au niveau de notre revue de la littérature, les outils utilisés sont : le guide d'entretien, l'analyse documentaire et l'observation.

Notre approche se poursuit par l'analyse des résultats issus de la description de la pratique, pour dégager les forces et faiblesses. A ce niveau, nous avons comparé les résultats avec les bonnes pratiques issues de notre revue de littérature. Pour finir, les recommandations et le plan de mise en œuvre de ces dernières sont faites sur la base des bonnes pratiques.

Notre modèle d'analyse est ainsi schématisé :

Figure 2 : Modèle d'analyse



Source : Nous-mêmes

2.1.2. Outils de collecte des données

Il s'agit des moyens qui nous ont permis de collecter les informations relatives au sujet. Ces outils sont :

- l'analyse documentaire ;
- l'observation physique ;
- le guide d'entretien ;
- les outils d'analyse et de traitement des données.

2.1.2.1. Analyse documentaire

Elle nous a permis de consulter les documents relatifs à notre sujet. Mais aussi bien comprendre le fonctionnement du département audit interne. Les documents sur lesquels nous porté notre analyse sont : les ouvrages spécialisés, les rapports d'activités de l'ASECNA ; les mémoires de fin d'études ayant trait à notre étude...

2.1.2.2. Observation physique

Elle nous a permis d'appréhender la manière dont les données sont collectées et traitées au niveau de l'ASECNA. Nous pouvons ainsi juger de la qualité des informations collectées ou transis par les personnes concernées dans le cadre du diagnostic de l'existant.

2.1.2.3. Guide d'entretien

Véritable outil d'investigation, cet outil joint en annexe (annexe 1), nous a permis de recueillir des informations relatives aux activités des personnes concernées. Les entretiens ont uniquement concernés le département audit interne.

2.1.2.4. Outils d'analyse et de traitement des données

Pour analyser les données, nous confronterons l'existant c'est-à-dire les informations collectées à notre revue de littérature

2.2. Cadre de l'étude

Cette présentation va se faire autour de trois (3) points essentiels à savoir : son historique et missions, ses activités et son organisation.

2.2.1. Historique et mission

Le 12 décembre 1959 à Saint Louis au Sénégal a vu naître l'Agence pour la Sécurité de la Navigation Aérienne en Afrique et à Madagascar (ASECNA). L'Agence est un établissement public à caractère multinational. Et, cela au moment où les pays représentés par les dignitaires

décidèrent d'aller en ordre dispersé à l'indépendance. Partager, administrer un bien aussi imperceptible qu'insaisissable est une tâche assurément considérable, mais possible.

Il fallait mettre en œuvre les moyens très modestes des pays membres en les regroupant autour de ce projet communautaire, pour réduire les efforts d'inventions et permettre aux innovations d'être à l'actif de tous. Il fallait s'appuyer sur le socle technologique et financier du partenaire le plus puissant, la France, pour unifier les concepts et standardiser les méthodes de réalisation de gestion d'exploitation.

Après avoir été longtemps un modèle de coopération nord / sud entre la France et 17 pays africains, l'ASECNA est devenue progressivement un organisme de coopération interafricaine, (l'organe de l'unité africaine par excellence dans le domaine de l'aviation civile). Cette transformation s'est traduite dans les faits : d'abord par le transfert du siège de Paris à Dakar et, ensuite par l'africanisation du poste du Directeur Général.

L'ASECNA a pour mission essentielle d'assurer la sécurité de la navigation aérienne.

2.2.2. Activités

Régie par la Convention de Dakar révisée, adoptée à Ouagadougou au Burkina Faso et signée à Libreville au Gabon le 28 avril 2010, l'ASECNA exerce à titre principal les activités communautaires et subsidiaires.

2.2.2.1. Activités communautaires

L'Agence a en charge la gestion d'un espace aérien de 16 100 000 km² (1,5 fois la superficie de l'Europe) couvert par six centres d'information en vol que sont : Antananarivo, Brazzaville, Dakar océanique, Dakar Terrestre, Niamey et N'Djaména.

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

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

Elle assure également les aides terminales sur les 28 aéroports principaux (classés Article 2) des 17 Etats africains et malgache membres, à travers le contrôle d'aérodromes, le contrôle d'approche, le guidage du roulement des aéronefs au sol, l'aide radio et visuelle à l'approche et

à l'atterrissage, les transitions radio, les prévisions météorologiques, le bureau de piste et d'information ainsi que les services de sécurité incendie.

2.2.2.2. Activités subsidiaires

Elles comportent :

▪ Activités nationales

Au titre des contrats de délégations de gestion (Article 10 de la Convention de Dakar), l'Agence peut se voir confier :

- par chacun des Etats membres : les services et installations aéroportuaires, de navigation aérienne, de lutte contre l'incendie et de météorologie aéronautique pour les aérodromes où ces missions ne sont pas prévues ;
- par les états non-membres : les services et installations aéroportuaires, de navigation aérienne, de lutte contre l'incendie et de météorologie aéronautique.

Ainsi, l'ASECNA a assuré en 2017, la gestion des Activités Aéronautiques Nationales de sept Etats membres (Burkina, Centrafrique, Gabon, Guinée Equatoriale, Mali, Niger, et Tchad) qui ont signé des contrats particuliers avec elle.

Quant aux missions d'ingénierie, qui lui sont confiées par les Etats membres, l'Agence en assure l'exécution avec le concours de ses directions spécialisées.

▪ Autres activités

L'Agence est aussi chargée de la gestion d'écoles de formation pour les besoins de l'aviation civile. Elle peut en outre assurer des prestations d'études et de services en rapport direct avec ses missions. C'est ainsi que l'Agence réalise, avec son avion laboratoire ATR 42, la calibration en vol des aides à la navigation aérienne pour de nombreux Etats africains non membres de l'Agence notamment en Afrique de l'Ouest, en Afrique de l'Est, au Maroc, aux Seychelles, à l'Ile Maurice, à la Réunion ainsi que dans la zone des Caraïbes.

2.2.3. Organisation

L'ASECNA est organisé en structures statutaires et services extérieures au Siège.

2.2.3.1. Structure statutaires

Les structures statutaires sont le point de départ de toute prise de décisions importantes. Nous distinguons :

- **le Comité des Ministres (CM):** définit la politique générale de l'Agence. Il se réunit au moins une fois par an en session ordinaire.
- **le Conseil d'Administration (CA) :** prend les mesures nécessaires au fonctionnement de l'ASECNA, au moyen de délibérations relatives notamment aux budgets annuels de fonctionnement et d'équipement. Il se réunit au moins deux fois par an et comprend 18 administrateurs représentant chacun son Etat.
- **La Commission de Vérification des Comptes (CVC) :** composée de trois membres désignés par le Conseil d'administration, elle établit, pour le Conseil d'Administration et pour chaque Ministre de tutelle, un rapport sur la régularité de la gestion comptable de l'Agence et formule des propositions motivées sur le quitus à donner à l'Agent Comptable.
- **La Commission de Vérification de la Sécurité (CVS) :** composée de quatre experts choisis par le Conseil d'administration, elle a pour mission d'assister le Conseil d'Administration dans ses attributions relatives à la sécurité et est chargée à ce titre, de suivre la mise en place et le bon fonctionnement d'un système de gestion de la sécurité (SGS) conforme aux normes et pratiques recommandées par l'OACI.
- **Direction Générale (DG) :** assure la gestion de l'Agence en exécutant les décisions prises par les deux instances statutaires précitées. Il nomme les directeurs, les représentants de chaque pays dont il est le responsable. Il réside au siège à Dakar. Les directions rattachées à la Direction Générale sont :
 - la Direction de l'Exploitation de la Navigation Aérienne ;
 - la Direction de l'Exploitation, de la Météorologie Aéronautique ;
 - la Direction des Moyens Techniques et Informatiques ;
 - la Direction des Etudes et Projets ;
 - la Direction des Ressources Humaines ;
 - la Direction des Ressources Financières ;
 - la Direction Sécurité, Qualité et Environnement ;
 - la Direction de l'Ecole Africaine de la Météorologie et de l'Aviation Civile (EAMAC).

2.2.3.2. Services extérieurs au Siège

L'Agence dispose de trois délégations, à Paris, à Montréal auprès de l'OACI et à Accra :

- **la Délégation de l'ASECNA à Paris** : assure essentiellement les missions suivantes pour le compte de la Direction Générale : liaison avec les Administrations aéronautiques et météorologiques, les organisations internationales, les compagnies aériennes ; recouvrement des redevances de route ; édition des informations aéronautiques ; achat et acheminement des fournitures et matériels pour les représentations et le Siège à Dakar.
- **la Délégation de l'ASECNA à Montréal** : représente l'Agence aux travaux de groupes d'experts de la navigation aérienne au Siège de l'Organisation de l'Aviation Civile Internationale (OACI).
- **la Délégation de l'ASECNA à Accra** : assure le suivi et la mise en œuvre des Protocoles d'accords signés le 17 octobre 2008 relatifs à la Cogestion de la Région d'Information de Vol (FIR) d'Accra entre le Bénin, le Ghana et le Togo d'une part et, entre l'ASECNA et la Ghana Civil Aviation Authority (GCAA), d'autre part .

Seul le Département Audit Interne va faire l'objet d'une description car c'est le service dans lequel nous avons séjourné durant le stage. Son organisation est traité dans le cadre pratique, car comportant des éléments d'appréciation de la pratique d'audit interne.

Conclusion

Ce chapitre portant sur la présentation de notre méthodologie et cadre de l'étude, nous a permis de présenter notre modèle d'analyse ainsi que les outils de collecte de données nécessaire pour apprécier la pratique de l'audit interne au sein du Département Audit Interne de l'Agence, mais également de prendre connaissance de notre structure d'accueil.

Conclusion de la première partie :

La bonne pratique de l'activité d'audit dépend du management mis en place au sein de l'organisation. La première partie plus théorique, nous a permis de poser les fondements de notre travail à travers la revue de la littérature (chapitre 1) et la présentation de notre modèle d'analyse, élément très important pour la seconde partie de notre mémoire.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**DEUXIEME PARTIE : PRATIQUE DE L'AUDIT
INTERNE A L'ASECNA**

CESAG BIBLIOTHEQUE

Cette deuxième partie est consacrée à la description de la pratique de l'audit interne à l'ASECNA. Pour ce faire, nous avons effectué un stage pratique de deux (2) mois au Département Audit Interne pour prendre connaissance de la pratique de l'audit interne au sein de l'Agence et faire des recommandations d'amélioration.

Pour atteindre notre objectif général qui est de faire une analyse de cette pratique, nous avons présenté cette partie en deux chapitres :

- le chapitre 3 s'intéresse à la description de la pratique d'audit interne au sein de l'Agence;
- le chapitre 4 analyse, la conformité de la pratique aux normes IIA afin de proposer des améliorations au Département Audit Interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 3 : DESCRIPTION DE LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A L'ASECNA

Présente depuis 1989, l'activité d'audit interne au sein de l'ASECNA répond à un besoin de la Direction Générale, celui d'arriver à maîtriser autant que possible les risques liés à ses activités. Depuis sa mise en place, l'activité d'audit interne a subi plusieurs réformes, qui ont affecté son organisation.

Ce chapitre décrit l'organisation et le fonctionnement interne de l'Audit Interne à l'ASECNA. Mais avant d'étudier ces différents aspects, nous allons aborder en amont les missions, objectifs et champ d'application du Département Audit Interne.

3.1. Missions et champ d'application du Département Audit Interne

Dans le but d'une organisation de ses activités, le Département Audit interne dispose des missions et d'un champ d'intervention bien définis.

3.1.1. Missions

Conformément à la décision n° 2017/00648/ASECNA/DGDD portant organisation du Département audit interne, l'activité d'audit interne a pour missions de s'assurer que :

- les activités et processus opérationnels de l'Agence sont réalisés de façon sûre et efficace ;
- les lois et réglementations auxquelles l'Agence est soumise sont respectées ;
- les ressources et patrimoines de l'Agence sont correctement enregistrés dans ses livres et préservés de façon adéquate ;
- les données d'exploitation, financières et autres générées par l'Agence ou utilisées pour sa gestion sont exactes et fiables...

Le tableau ci-dessous présente le plan d'actions au titre de l'année 2017 du Département Audit Interne :

Tableau 1: Plan d'actions 2017 du Département Audit Interne

Activités	Planning	
	Début	Fin
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Déterminer les quotas et bénéficiaires: carburant des véhicules administratifs, eau, électricité, téléphone 	Avril	Juillet
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Clarification des rôles des différents acteurs ▪ Rédaction de la procédure relative à la réception des factures fournisseurs 	Aout	Septembre
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Validation des procédures soumises 	Mars	Décembre
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Disposer auprès des structures les indicateurs de pilotage des activités et procéder à leur analyse et validation 	Avril	Juin
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Actualiser la charte d'audit interne ▪ Mettre à jour le code de déontologie des auditeurs internes ▪ Mettre à jour la procédure de conduite d'une mission d'audit interne. ▪ Proposition des projets de textes de création d'un comité d'audit ▪ Mettre en place un dispositif formalisé et systématique de suivi des recommandations d'audits (internes, externes) 	Avril	Mai
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Finaliser la réalisation de la cartographie des risques. 	Juin	Décembre

Source : Département audit interne

Le plan d'actions peut être modifié au cours de l'année afin de tenir compte des changements intervenus.

3.1.2. Champ d'application

Le périmètre d'intervention de l'audit interne à l'ASECNA couvre, sans exception, toutes les activités, fonctions et processus. C'est ainsi que son champ d'application est hiérarchisé sur plusieurs niveaux :

- **audit de conformité ou de régularité** : vérifier la bonne application des règles et procédures en les comparant à un référentiel existant ou à proposer.
- **Audit d'efficacité** : émettre une opinion sur l'opportunité ou l'actualité des processus et procédures en les comparant aux meilleures pratiques.
- **Audit de management** : émettre une opinion sur l'existence, la cohérence et le degré d'appropriation d'une politique sectorielle (finance, ressources humaines, achats, exploitation etc.) avec la stratégie globale de l'Agence.
- **Audit de la stratégie** : émettre une opinion sur la pertinence de la stratégie déployée par rapport à l'environnement global et aux mutations pouvant affecter l'Agence.

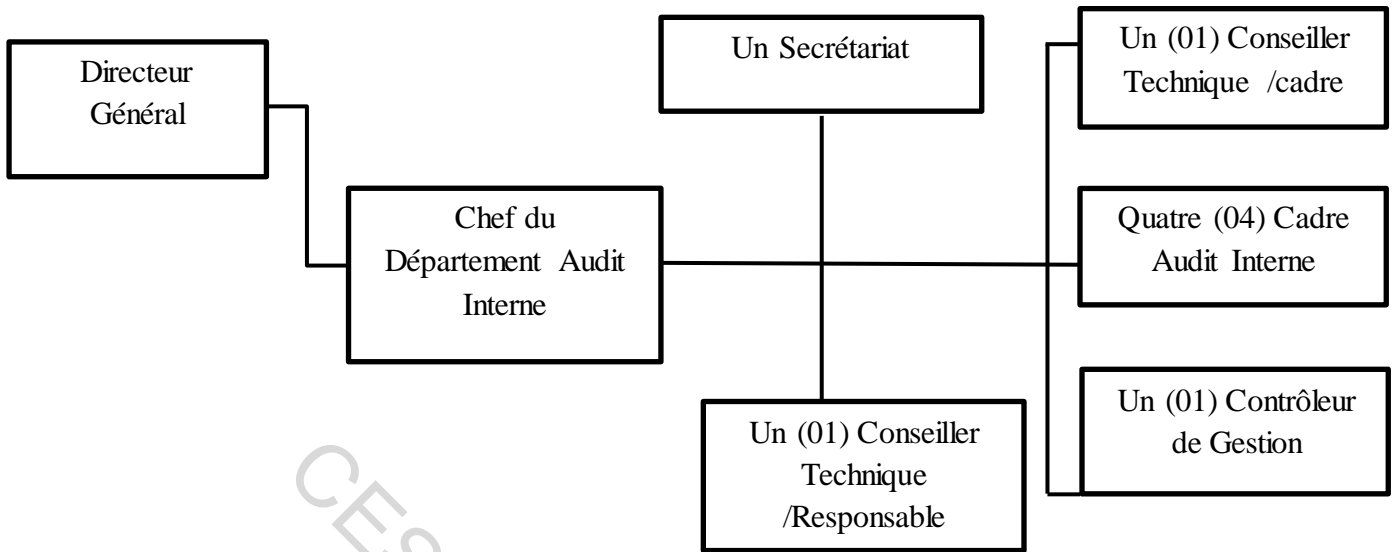
3.2. Organisation du Département Audit Interne

Elle comprend plusieurs parties :

3.2.1. Position hiérarchique

Le Département Audit Interne est placé sous l'autorité d'un chef de Département comme l'illustre le schéma suivant :

Figure 3 : Organigramme 2017 du Département Audit Interne



Source : Département Audit Interne

Il ressort de cet organigramme que l'audit interne est rattaché à la Direction Générale. Il exécute les ordres donnés par cette dernière dans le cadre de la réalisation de ses missions. Le Chef du Département audit interne a sous son autorité directe, des Conseillers Techniques (Responsable et Cadre) qui sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de mettre en œuvre la lettre de mission définie par le Chef du Département Audit Interne et d'accomplir toute autre tâche affectée par ce dernier.

3.2.2. Structure organisationnelle

Le Département Audit Interne de l'ASECNA est basé au Siège, c'est la seule structure mandatée à mener des audits internes. Ces missions d'audit, peuvent se dérouler aussi bien au Siège, que dans les structures déconcentrées (Représentations, Ecoles et Délégations). Il s'agit donc d'un audit centralisé.

3.2.3. Ressources

Il s'agit des ressources nécessaires au fonctionnement de l'activité d'audit interne à savoir :

3.2.3.1. Ressources humaines

Le Département audit interne est doté des ressources humaines suivantes :

- un Chef de département ;
- une secrétaire ;
- un Conseiller Technique /Responsable ;

- un Conseiller Technique / Cadre
- quatre (4) cadres auditeurs internes ;
- un (01) contrôleur de gestion.

Le personnel du Département Audit Interne est donc composé de 9 personnes dont 4 auditeurs internes.

Les auditeurs du département audit interne sont tous titulaires d'un diplôme universitaire de niveau BAC+5. Certains auditeurs avant d'intégrer l'ASECNA ont exercé dans de grands cabinets internationaux.

Il ressort des entretiens que nous avons eus avec les auditeurs, qu'un projet de certification CIA des auditeurs internes est en cours. A cet effet les auditeurs ont pris à des formations dans le cadre de ce projet..

3.2.3.2. Ressources matérielles et système d'information

Chaque agent du Département Audit interne dispose d'un bureau. Les bureaux sont équipés chacun en mobiliers et matériels, de téléphones. Des ordinateurs portables ont également été distribués aux différents agents. Tous les ordinateurs de bureau sont connectés aux réseaux internet et intranet.

Pour ce qui est du système d'information, l'ASECNA s'est doté d'un Progiciel de Gestion Intégré (PGI). A l'aide de ce système unifié, les utilisateurs de différents métiers travaillent dans un environnement applicatif identique qui repose sur une base de données unique. Ce modèle permet d'assurer l'intégrité des données, la non-redondance de l'information, ainsi que la réduction des temps de traitement.

3.2.3.3. Ressources financières

Conformément à la procédure d'élaboration du budget de l'Agence, le Département Audit Interne à l'instar des autres Direction doit déterminer ses besoins, les chiffrer et les justifier pour permettre au décideur d'apprécier la pertinence des montants proposés par rapport à l'objectif poursuivi.

Au titre de l'année 2017, les ressources financières mises à la disposition du Département Audit Interne sont résumées comme suit :

Tableau 2: Budget 2017 Département Audit Interne (en FCFA)

	Transport	Indemnités	Autres frais	Total	Taux
Budget programme	12 843 546	17 176 000	100 000	32 619 546	100%
budget voté				17 340 000	53%
Ecart				-15 279 546	-47%

Source : Plan d'actions 2017 du Département Audit Interne

Il ressort du tableau ci-dessus que le budget proposé par le département audit interne est de 32 619 546 FCFA dont 2 500 000 est affecté à la rubrique « Divers imprévus (réunions techniques et missions non planifiées) ». Seul 53, 16 % (17 340 000) de ce budget a été voté soit un écart négatif de 15 279 546 (47%).

3.3. Fonctionnement du département audit interne

Cette section va présenter :

- le cadre de référence existant ;
- les moyens et outils de l'audit interne ;
- ainsi que la conduite des missions.

3.3.1. Cadre de référence

L'activité d'audit interne est basée sur l'utilisation des normes et le respect du code de déontologie des auditeurs internes.

3.3.1.1. Normes utilisées

Les auditeurs internes de l'Agence sont tenus de se conformer aux normes professionnelles et éthiques notamment les Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne publiées par l'Institut des auditeurs internes (IAI).

En particulier, l'auditeur veille à préserver son objectivité lorsqu'il recommande des normes de contrôle pour les systèmes ou examine des procédures ou des processus pendant leur mise en œuvre.

Les normes utilisées par les auditeurs de l'ASECNA sont les normes de qualification et de fonctionnement.

3.3.1.2. Code de déontologie

Le code de déontologie des auditeurs de l'ASECNA a été conçu en 2015. Ce code énonce les principes fondamentaux, auxquels les auditeurs doivent se conformer lors de l'exercice de leur travail. Ces principes sont : l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité et la compétence.

3.3.2. Moyens et outils techniques

Il est question ici de présenter les différents supports et outils de l'audit interne à l'ASECNA.

Nous allons donc présenter la charte de l'audit interne, le Plan d'audit interne, le manuel d'audit interne, les documents de travail et les outils du service audit interne.

3.3.2.1. Charte d'audit interne

La pratique de l'audit interne de l'ASECNA est régie par la charte de l'audit interne, qui a été rédigée le 23 février 2016 et soumise à l'époque à l'approbation du Directeur Contrôles, Sécurité, Qualité et Environnement car, le Département en ce moment-là, lui était rattaché. Cette charte a été diffusée à tous les collaborateurs du département en version papier. Quant aux autres entités, la diffusion s'est faite par voie électronique.

La charte d'audit interne de l'ASECNA comprend les points suivants :

- la politique ;
- les missions ;
- le champ d'application ;
- les procédures ;
- les pouvoirs et responsabilités ;
- les normes professionnelles utilisées.

En 2017, suite à la création d'un Département Audit Interne directement rattaché à la Direction Générale, la charte n'a toujours pas fait l'objet de mise à jour.

3.3.2.2. Plan d'audit

Le service d'audit interne basé au Siège fait une planification triennale de ses activités. Une fois élaboré, ce plan est envoyé par le Responsable d'audit à la Direction Générale pour approbation. Bien qu'il n'existe pas de cartographie de risque des activités au sein de l'ASECNA, le plan d'audit est élaboré en fonction d'une évaluation des risques des activités et prend en compte les avis de la direction générale.

Le département audit interne découpe le périmètre d'intervention en fonction des structures. Ces structures au nombre de 28 sont :

- Les 18 Représentations ;
- les 7 Directions
- et les 3 Ecoles

Ainsi, sur 3 ans, l'audit interne doit pouvoir mener 28 missions, afin de couvrir toute l'Agence. Ce qui fait 9 missions/an.

3.3.2.3. Manuel d'audit interne

Conduire une action ou examiner une situation nécessite de mettre en œuvre une démarche organisée respectant une progression logique et des règles prédéfinies. C'est dans ce sens qu'un manuel d'audit interne a vu le jour à l'ASECNA. Les objectifs assignés à ce manuel sont de:

- garantir la qualité des prestations de contrôle fournies et le professionnalisme des auditeurs de l'ASECNA, dans le respect des normes d'audit internationales, et en application des directives du Directeur Général déclinées dans le Plan d'Orientations Stratégiques ;
- doter les auditeurs de l'ASECNA d'un référentiel commun en termes de langage, de règles de conduite, de méthodes afin de garantir l'homogénéité du métier ;
- de favoriser la communication, le partage du savoir et la convergence des différents niveaux de contrôle au sein de l'Agence.

Ce manuel a fait l'objet de plusieurs mises à jour dont la dernière date de 2016. Aussi, avant sa diffusion, il doit être approuvé par la Direction Générale.

3.3.2.4. Dossiers d'audit et papiers de travail

Le Département Audit Interne de l'Agence dispose de dossiers d'audit dans lesquels sont gardés les documents tels que : les comptes rendus d'entretien et de réunions, les états de rapprochements.

Lors de leurs missions les auditeurs consignent tous les constats dans des papiers de travail formalisés appelés FRAP.

Quant aux outils, il ressort de nos entretiens que les auditeurs internes utilisent différents outils pour conduire à bien leur mission. Parmi ceux-ci figurent : l'interview, la grille

d'analyse des tâches, l'approche processus, le questionnaire de contrôle interne, l'observation, l'échantillonnage statistique, les rapprochements ...

Il est également important de noter, que ces outils sont utilisés selon les besoins de la mission. Ils ne sont donc pas utilisés de façon systématique. C'est ainsi qu'au cours d'une mission, deux ou plusieurs outils peuvent être utilisés.

3.3.3. Conduite des missions d'audit interne à l'ASECNA

La description de la conduite des missions que nous allons faire résulte essentiellement des recherches documentaires (manuel de procédures et charte d'audit), des entretiens. Cette situation est due au fait que l'activité d'audit étant centralisée, les auditeurs effectuent parfois les missions dans les structures déconcentrées (Représentations, Ecoles et Délégations) de l'Agence. Cela a été le cas pendant notre période de stage.

3.3.3.1. Programme d'audit

Les missions à l'ASECNA sont effectuées conformément au programme annuel d'audit établi. Le programme annuel d'audit peut être modifié en cours d'année en fonction des contraintes d'exécution des missions et /ou des demandes nouvelles à caractère urgent devant être satisfaites en priorité. Sur décision du Directeur Général, le département audit interne peut mener des évaluations ad hoc sur des points précis non planifiés.

Le Directeur Général peut également demander à l'audit interne d'effectuer d'autres tâches compatibles avec la charte.

Le programme d'audit est approuvé par le Directeur Général qui peut, après consultation ou proposition du chef de Département, ajouter et retirer des missions d'audit et ou décider des priorités en matière de calendrier. Le programme d'audit 2017 est présenté comme suit :

Tableau 3 : Programme d'audit 2017

Objet de la mission	Nombre de jours	Lieux	Période
Audit du processus de préparation, passation, exécution et clôture des marchés de partenariat	30	Siège	01/10/17-30/10/17
Suivi des recommandations	14	Site 1 (hors Siège)	16/06/17-30/06/17
Audit de la gestion des logements	15	Siège	16/06/17-30/06/17
Audit de la gestion des logements	17	Site 2 (hors Siège)	01/07/17-17/07/17
Audit de la gestion des logements	15	Site 3 (hors Siège)	16/07/17-31/07/17
Audit de la gestion des logements	17	Site 4 (hors Siège)	16/07/17-31/07/17

Source : Département Audit Interne

Au cours de l'année 2017, 6 missions ont été programmées dans les différents Etats membres et couvrant des périodes bien définies.

3.3.3.2. Préparation de la mission

Cette phase comprend :

- **L'Ordre Mission (OM)** est rédigée par le responsable de la mission, revue par le chef de Département, signée par le Directeur Général et est destinée aux audités. Il précise l'objectif de la mission, son champ d'application, la date de démarrage de la mission et l'équipe de contrôle impliquée. Aussi, l'OM appelle la mise à disposition des moyens humains, matériels et informatiques aux auditeurs, et annonce leur droit d'accès à toutes les informations nécessaires à la réussite de la mission d'audit interne.
- **La tenue de la réunion de démarrage** : sous la responsabilité du chef de mission la réunion de démarrage comprend entre autres: la présentation mutuelle des participants, la revue des objectifs et champ d'investigation, l'accord sur le calendrier de déroulement et d'autres dispositions pertinentes avec l'audité...

- **La prise de connaissance** permet de détecter de façon macro, les risques inhérents aux processus contrôlés, et d'organiser la mission, par la mise en place d'un planning et d'un programme de contrôle. A cet effet, la prise de connaissance consiste à recueillir les informations pour une meilleure compréhension de l'activité contrôlée via la documentation interne et externe, les entretiens avec les principaux responsables, les visites des locaux, la revue du système d'information en place...
- **La rédaction de la note d'orientation** précise la stratégie d'audit à mettre en œuvre par l'auditeur. Elle présente le déroulement de la mission dans son ensemble. Elle est rédigée conjointement par le chef de la mission et son supérieur hiérarchique. A noter également que seuls les points importants sont à mentionner dans la note d'orientation.

3.3.3.3. Réalisation de la mission

Il s'agit de :

- **La mise en œuvre des techniques de contrôle** est engagée par le chef de la mission. Elle consiste à obtenir et à vérifier les informations de façon diverse en utilisant différentes techniques de contrôle telles que les interviews, l'observation des activités, de l'environnement et des interfaces entre les fonctions, la collecte de la documentation, l'analyse des données, les rapports provenant d'autres sources...
- **La validation des travaux de détail** consiste à consigner dans les FRAP, les non conformités relevées par les preuves d'audit et confirmées par les audités. Ces FRAP contiennent la description des dysfonctionnements, les explications causales, les conséquences qui peuvent en découler et les recommandations adéquates, les résultats de benchmark des meilleures pratiques ou de brainstorming avec les audités.
- **La rédaction de la note de synthèse des travaux**, récapitule la démarche d'audit et les termes justifiant l'opinion émise. La note de synthèse est adressée aux contrôlés à l'issue des travaux sur pièce. Elle sert de base de validation formelle de l'ensemble des constatations par les audités et de clarification des divergences non résolues. Elle sert également de base de préparation des recommandations pour corriger les constatations acceptées par l'audité.
- **La tenue de la réunion de clôture** est dirigée par le chef de mission en présence des responsables des fonctions auditées. Elle a pour objectifs d'une part de présenter les constats et conclusions de contrôle (comprises et acceptées par l'audité) et d'autre part, résoudre toutes les divergences d'opinion (ou faire le constat des divergences non

résolues). C'est au cours de la réunion de clôture que les FRAP sont soumises et discutées avec les audités. La réunion doit se conclure avec la convergence des avis des audités ainsi que ceux des auditeurs, et la validation des FRAP.

- **La rédaction du rapport final**, contient le plan d'action correctif ainsi que son calendrier de mise en œuvre signé par l'ensemble des parties (audités et auditeurs). Le rapport de l'auditeur doit exprimer son opinion sur les processus audités pris dans leur ensemble sur la base des conclusions tirées des éléments probants collectés au cours de la mission.

3.3.3.4. Suivi de la réalisation des actions correctives

Dans les six mois qui suivent la communication du rapport final, l'audit interne procède à la vérification de l'exécution du plan d'action correctif arrêté. Le chef de la mission se base sur les FRAP validés avec les audités pour s'assurer de la mise en place des recommandations convenues dans les délais impartis. Si tel est le cas, l'auditeur a pour obligation de s'assurer de l'efficacité de l'action mise en place. L'opération est faite pour l'ensemble des actions correctives engagées par les audités.

Ce suivi se fait à travers une fiche de suivi des recommandations élaborée par les auditeurs et qui permet aux auditeurs de détailler leur plan d'actions avec des échéances. A l'issue de cela, l'audit suivra à travers son reporting (tableau de bord) qui met en avant le nombre de recommandations émises, le nombre de recommandations acceptées, et surtout le nombre de recommandations mises en œuvre.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de prendre connaissance de la pratique de l'audit telle qu'elle se déroule au sein de l'ASECNA. Il apparaît de toute évidence que cette pratique est conforme aux normes. Par contre, certains points de bonnes pratiques demeurent inexistantes. C'est dans ce sens que le chapitre qui suit, propose une analyse de la pratique afin de proposer des recommandations adéquates.

CHAPITRE 4: ANALYSE, RECOMMANDATIONS ET PLAN DE MISE EN ŒUVRE

La description faite dans le chapitre précédent, nous a permis d'avoir une idée sur la pratique existant au sein du Département Audit Interne. Dans ce présent chapitre, nous allons faire l'analyse de cette pratique.

Cette analyse faite au regard de la revue de la littérature et des bonnes pratiques admises en audit interne, va nous permettre de faire ressortir les forces et faiblesses et proposer des solutions aux moyens des recommandations.

4.1. Analyse de la pratique de l'audit interne à l'ASECNA

Au vu de la description de la pratique de l'audit faite dans le précédent chapitre, il s'agit dans cette section d'analyser cette pratique en mettant en exergue les points forts et les faiblesses constatés dans la pratique de l'audit interne à l'ASECNA.

4.1.1. Les forces de la pratique

La pratique de l'audit interne à l'ASECNA, comporte des forces que nous allons faire ressortir sur différents aspects.

4.1.1.1. Sur le plan organisationnel

Il s'agit des aspects positifs du Département Audit Interne relatifs à ses attributions, son rattachement hiérarchique.

4.1.1.1.1. Les missions et objectifs clairement définis

La clarification des missions et objectifs du Département permet de donner du sens, le sens étant un grand vecteur de motivation.

4.1.1.1.2. Le rattachement hiérarchique

Le nouvel rattachement de l'audit interne à la Direction Générale, permet ainsi à ce dernier d'être indépendant des fonctions opérationnelles.

Contrairement à l'ancien rattachement, ce nouvel rattachement en plus de conférer à l'audit interne son indépendance et son autonomie, permet à ce dernier d'avoir une vision plus large des autres services.

Néanmoins, les normes recommandent que la fonction d'audit interne, soit rattachée hiérarchiquement à la Direction Générale et de façon fonctionnelle au comité d'audit. Ce qui n'est pas le cas au niveau de l'ASECNA.

4.1.1.1.3. L'existence d'un budget

En tant qu'entité indépendante, le service d'audit interne dispose à ce titre d'un budget permettant d'assurer son fonctionnement.

4.1.1.2. Sur le plan technique

Nous avons constaté l'existence de plusieurs moyens et outils nécessaires à la bonne marche de l'audit interne. L'analyse de ces points forts se résume comme suit :

4.1.1.2.1. L'existence du cadre de référence

Les auditeurs internes de l'ASECNA exercent leur activité tout en respectant le cadre de référence mis en place. Ce cadre constitué essentiellement des normes de l'IIA et du code de déontologie, constitue une avancée significative dans l'amélioration de la pratique de l'audit interne au sein de l'Agence.

4.1.1.2.2. L'existence de la charte d'audit interne

L'existence d'une charte d'audit interne apparaît comme la première manifestation de la transparence de l'activité d'audit interne. Le Département audit interne dispose ainsi depuis 2016, d'une charte d'audit interne qui présente les forces suivantes :

- relativement brève, facile et agréable à lire ;
- spécifie les missions et périmètre d'intervention de l'audit interne ;
- diffusée à tous les collaborateurs du Département Audit Interne sous forme de papier et à toutes les entités de l'ASECNA en version électronique ;
- communiquée à chaque mission aux audités.

4.1.1.2.3. L'existence d'un manuel d'audit interne

La mise en place du manuel d'audit interne permet de fournir un cadre à l'activité d'audit interne. Les auditeurs à chacune de leur mission se réfèrent à ce document car il décrit les règles et procédures à suivre.

4.1.1.2.4. L'existence d'un plan d'audit

En l'absence d'une cartographie des risques, le plan d'audit triennal existant au sein du service audit interne découle de l'analyse des risques et des demandes spécifiques de la Direction Générale. En effet, les différentes missions ont permis aux auditeurs d'avoir une idée de certains risques, ainsi sur cette base, ils priorisent leur domaine d'intervention.

Il existe également un programme annuel d'audit découlant du plan triennal. Le plan d'audit et le programme d'audit font tous l'objet de validation de la part de la Direction Générale.

4.1.1.2.5. Les papiers de travail formalisés

Lors de la conduite des missions, tout dysfonctionnement constaté est noté dans la FRAP. La FRAP à l'ASECNA, est un document pré-imprimé et sa tenue fait l'objet d'une normalisation.

Les FRAP font toujours l'objet de validation de la part des audités lors des missions.

4.1.1.3. Sur le plan pratique

Ces forces concernent essentiellement le processus de conduite des missions, notamment le respect des grandes lignes qui guident cette conduite. La démarche de l'audit respecte donc la méthodologie sur un bon nombre de points que sont :

4.1.1.3.1. La préparation de la mission

Elle se traduit par l'émission de la lettre de mission, la tenue de la réunion de démarrage, la réalisation de la prise de connaissance générale et la rédaction de la note d'orientation.

4.1.1.3.2. La réalisation de la mission

La réalisation de la mission comprend la mise en œuvre des différentes techniques d'audit, la validation des travaux, la rédaction de la note de synthèse des travaux, la tenue de la réunion de clôture et la rédaction du rapport final.

4.1.1.3.3. La revue qualité des dossiers d'audit

Il existe au sein du service, une revue des dossiers d'audit effectuée par le chef de Département après chaque audit afin d'apprécier la tenue des dossiers et la documentation des éléments collectés. Cette revue se fait à travers l'élaboration d'un « questionnaire revue qualité du dossier d'audit ».

4.1.1.4. Autres forces

Ces forces sont :

4.1.1.4.1. Le Système de Management Intégré (SMI)

Depuis une bonne dizaine d'années, l'ASECNA a entrepris la mise en place d'un Système de Management de la Qualité (SMQ) aboutissant à la certification ISO 9001-2015 de plusieurs de ses activités. Cela a permis l'amélioration et la vulgarisation de la culture de contrôle interne. Tout le personnel de l'ASECNA est appelé à s'impliquer dans le dispositif de contrôle interne.

4.1.1.4.2. La compétence des auditeurs internes

Les auditeurs internes de l'ASECNA ont été recrutés sur la base d'un certain nombre de critères à savoir :

- la formation : les auditeurs internes disposent d'un diplôme de niveau Bac+5 en audit et contrôle de gestion. Certains justifient également de formation dans le domaine du management de la sécurité et de la qualité.
- Compétence : les auditeurs disposent de solides connaissances dans les domaines du contrôle de gestion, de la finance et comptabilité, d'une connaissance approfondie des règles de gestion comptable...

Pour une meilleure expertise, l'ASECNA a également envisagé une certification en audit interne (CIA) de ses auditeurs. A cet effet, ces derniers ont pris part à différents séminaires de formation.

4.1.1.4.3. La proximité avec le contrôle de gestion

Utilisant les mêmes données, analysant les mêmes problèmes, dialoguant avec les mêmes responsables, la proximité entre l'audit interne et le contrôle de gestion constitue un facteur favorisant l'identification des risques, ce qui peut permettre à l'audit interne de mieux orienter ses missions en identifiant les domaines à haut risque.

Dans l'absence de suivi du budget adopté, le renforcement de la fonction contrôle de gestion peut constituer un moyen d'atténuation du risque.

4.1.2. Les faiblesses de la pratique

L'audit interne tel qu'il est exercé au sein de l'ASECNA, présente des faiblesses qui peuvent entraver son efficacité.

4.1.2.1. Sur le plan organisationnel

Les faiblesses relevées sont :

4.1.2.1.1. Le turn over élevé du chef département audit interne

Le taux de turnover, également appelé « taux de renouvellement du personnel » ou « taux de rotation du personnel », est un ratio qui permet d'appréhender dans une organisation, le rythme de renouvellement des effectifs. Il est calculé par la formule suivante :

Taux de turn over= [(Nombre de départs au cours de l'année N + Nombre d'arrivées au cours de l'année N)/2] / Effectif au 1er janvier de l'année N

Le tableau ci-dessous nous donne le nombre de jours effectivement fait par les différentes chefs de département de 2014 à 2015. Cette situation va nous permettre ensuite de calculer le taux de rotation pour chaque année.

Tableau 4 : Nombre de mois effectués par les chefs du Département Audit Interne de 2014 à 2017

Chefs DAI	Date arrivée	Date départ	Nombre de mois effectués
A	21/08/2014	31/12/2014	4
B	31/12/2014	19/05/2015	4
C	19/05/2015	09/01/2017	19
D	09/01/2017	11/12/2017	11

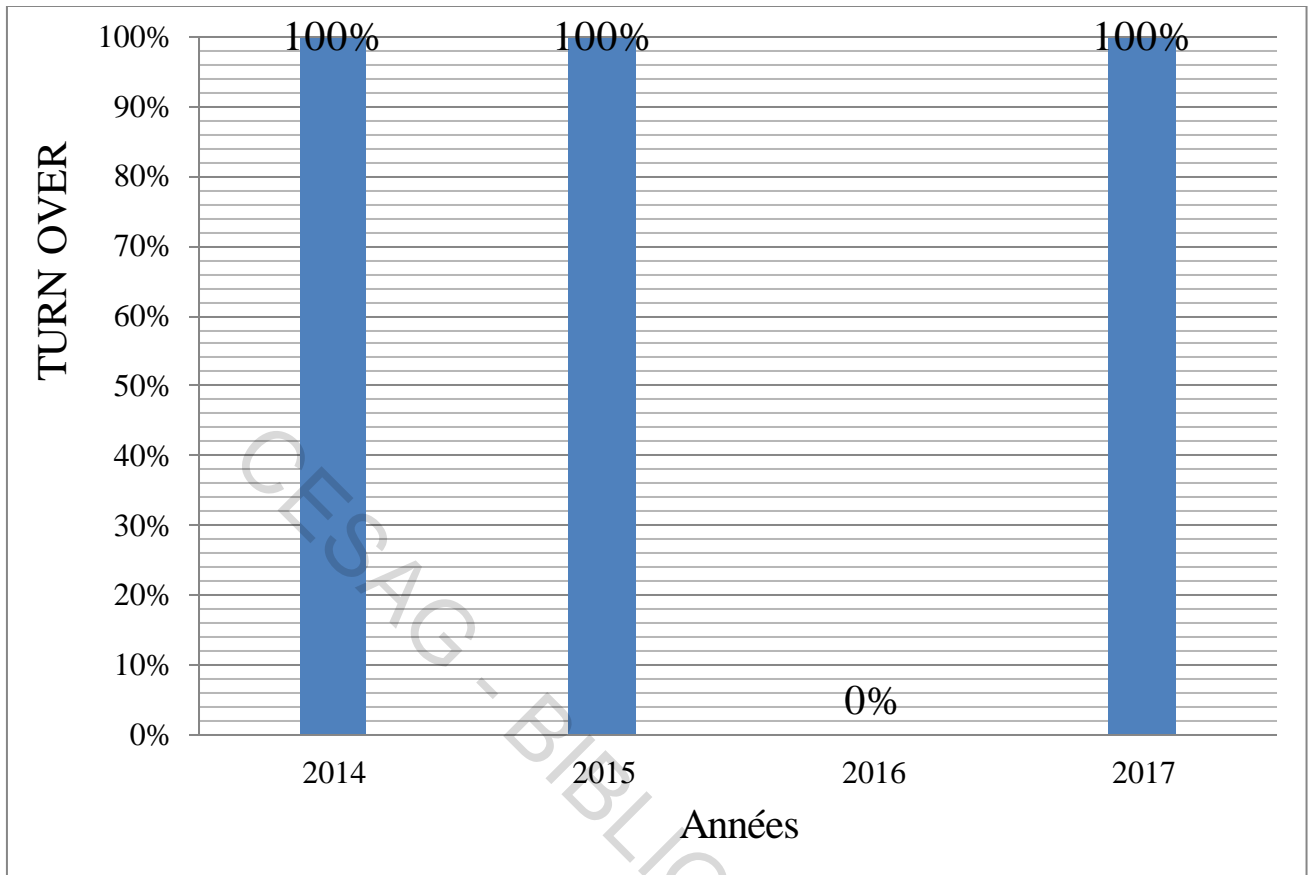
Source : Nous-mêmes

Avant toute analyse de ce tableau, il est important de rappeler que de 2014 à début 2017 l'audit était rattaché au Département Contrôles. Ainsi il ressort de ce tableau que Mr A et Mr B, n'ont été responsables de l'audit interne que pendant 4 mois. Ce qui est insuffisant.

Le suivant Mr C a quant lui, occupé le poste sur une durée supérieure à 12 mois. Néanmoins à la création du Département Audit Interne un nouveau responsable a été nommé qui a fait 11 mois.

La figure qui suit, donne le taux de rotation du chef de département audit interne au cours des quatre dernières années :

Figure 4 : Evolution du turn over du poste chef du DAI de 2014- 2017



Source : Nous-mêmes

Nous avons constaté que pour les années 2014, 2015 et 2017, le taux de turn over est de 100%, ce qui signifie que le service audit interne s'est vu être dirigé par 3 chefs sur 4 ans. Il y a eu une brève stabilité en 2016. Mais en début janvier 2017 un autre chef de département a été nommé. Ce dernier, admis à faire valoir ses droits à la retraite, est remplacé en fin 2017 par un autre.

Cette situation constitue un véritable frein à l'avancement des activités, car il peut arriver que le nouveau chef nommé ne puisse continuer dans la même lancée que son prédécesseur. Cela conduit à reprendre l'activité à zéro. Les auditeurs peuvent se sentir frustrés et démotivés et ne donneront plus le meilleur d'eux. Nous avons également constaté que les auditeurs internes, peuvent à tout moment être affectés à d'autres fonctions. Cette situation peut entraver la bonne marche du département en impactant l'environnement de travail du service. Une démotivation peut également naître car, un salarié qui sait qu'il peut être affecté à tout moment à un autre poste, ne fournira pas un meilleur rendement.

4.1.2.1.2. L'absence d'un comité d'audit

Le responsable de l'audit interne de l'ASECNA n'a pas un accès direct au Conseil d'Administration. Il est hiérarchiquement rattaché au Directeur Général, qui approuve le plan d'audit et est le principal destinataire des rapports d'audit interne. Ceci est une faiblesse de l'indépendance de l'auditeur interne vis-à-vis de la Direction Générale.

4.1.2.1.3. Champ d'application limité

Nous avons grâce au plan d'audit obtenu des auditeurs interne fait un lien entre les types d'audit réalisé et le champ d'application que doit normalement couvrir l'audit interne. Ainsi il ressort que l'audit interne au sein de l'Agence ne couvre qu'un certain nombre comme l'illustre le tableau suivant :

Tableau 5 : Lien entre les missions effectuées et le champ d'application

MISSIONS	Champ d'application			
	Audit conformité	Audit d'efficacité	Audit de management	Audit stratégique
Audit du processus de passation des marchés et contrats/ marchés de partenariat	X			
Audit de la gestion du carburant du parc automobile		X		
Contrôle de la mise en œuvre des recommandations issues des audits antérieures		X		
Audit du processus de gestion des stocks	X			
Audit de la Gestion des Achats et Approvisionnements		X		
Audit de gestion des différentes cotisations (retraite, retraites complémentaires)		X		
Audit de la performance de la facturation		X		
Audit des assurances maladies		X		
Audit de la gestion des créances clients et du recouvrement		X		
Audit de la gestion des avances et des prêts aux personnels		X		
Audit des renforcements de capacités des agents	X			
Audit global de la police d'assurance	X			
Audit des achats : parc informatique	X			
Audit des achats : parc des véhicules utilitaires	X			
TOTAL	6	8	0	0

Il ressort de ce tableau que l'audit de conformité et d'efficacité sont les principaux audits réalisés. Les audits stratégiques et de management sont inexistants.

4.1.2.1.4. L'insuffisance des ressources

Nous avons constaté un manque de proportionnalité entre les moyens (humains et financiers) mis à la disposition du service audit interne et les missions à couvrir. En effet, le Département Audit Interne est chargé de mener des audits dans les différentes entités (Direction Générale, Représentations et Ecoles) de l'ASECNA. De ce fait, il doit disposer des ressources en nombre suffisant pour couvrir l'ensemble des missions.

Dans le cas contraire, il ne pourra respecter son plan d'audit.

4.1.2.2. Sur le plan technique

Ces faiblesses sont:

4.1.2.2.1. La non mise à jour de la charte d'audit interne

La charte d'audit interne existant au sein du Département n'a pas encore fait l'objet de mise à jour malgré le changement d'organisation intervenu en 2017. Un projet de mise à jour de cette charte a été initié en début d'année 2017, mais elle n'a jusque-là pas encore abouti.

4.1.2.2.2. Le retard dans l'approbation du programme d'audit

Les programmes d'audit ne sont pas approuvés à temps par la Direction Générale. Cette situation peut constituer un obstacle dans la réalisation des objectifs du Département et par ricochet, impacter les indicateurs de mesure du Département.

4.1.2.2.3. L'indisponibilité actuelle de la cartographie des risques

Bien que le plan d'audit soit élaboré en fonction de l'évaluation des risques des activités de l'ASECNA, l'Agence ne dispose toujours pas d'une cartographie des risques exploitable. Il ressort de nos entretiens que le projet de la cartographie des risques est en phase de validation.

4.1.2.3. Sur le plan pratique

Ces faiblesses concernent :

4.1.2.3.1. Le non-respect du programme d'audit

Le non-respect du programme se traduit par le non-respect des périodes d'intervention des missions. C'est ainsi que sur six missions programmées, seules deux (2) missions ont été

réalisées. Cette situation est due au nombre restreint des auditeurs et à l'insuffisance du budget alloué à l'audit interne.

4.1.2.2.2. L'insuffisance dans le suivi des recommandations

Les missions de suivi des recommandations ne sont pas effectuées de façon systématique. A titre illustratif, sur 3 missions réalisées en 2017, aucune n'a jusqu'à présent fait l'objet de suivi. Il découle alors que les mêmes causes produiront les mêmes effets.

4.1.2.2.3. L'absence de logiciel d'audit interne

Hormis, le PGI qui contribue énormément dans la réalisation des missions d'audit interne à l'ASECNA, il n'existe pas de logiciels spécifiques d'audit interne qui peuvent permettre aux auditeurs de mener avec efficacité et célérité leur mission.

4.1.2.2.4. L'insuffisance des conditions devant garantir l'efficacité de l'audit interne

Cette insuffisance se traduit par :

- **L'absence d'un programme d'assurance qualité**

Il ressort de nos entretiens que seule la supervision est assurée au sein de l'ASECNA. Il n'existe pas d'évaluations internes. Quant aux évaluations externes, elles ne sont pas encore mises en œuvre, compte tenu du fait que le Département n'a qu'un an d'existence.

- **L'insuffisance d'une culture d'audit**

Nous avons constaté que les auditeurs internes évoluent dans un environnement où la culture d'audit n'est pas assez présente. Les auditeurs doivent donc être considérés comme de véritables partenaires, sollicités, demandés et ce à tous les niveaux de la hiérarchie.

- **L'absence d'un plan de communication**

Nous avons noté l'inexistence d'actions de communication émanant du responsable de l'audit interne devant permettre de mieux faire connaître la fonction auprès des autres responsables de Département.

▪ **L'indisponibilité des indicateurs de mesure**

Il n'existe pas d'indicateurs permettant d'apprécier l'efficacité de l'activité d'audit interne au sein de l'ASECNA. Ces indicateurs, certes existent théoriquement, mais ne sont pas déterminés et commentés.

Le taux de réalisation du programme d'audit et le taux de réalisation des missions imprévues sont les seuls indicateurs existants. Mais ils ne sont pas déterminés de façon à apprécier l'efficacité de l'audit interne.

Pour apprécier l'activité d'audit interne, nous nous sommes basés sur les informations fournies par le Département. Ces indicateurs calculés sont résumés dans le tableau suivant :

Tableau 6 : Mesure de la performance du Département Audit Interne

Intitulé	Mode de calcul	Résultats	Commentaires
Taux de réalisation du programme d'audit	Nombre de missions réalisées /Nombre de missions programmées	$(3/6)*100=50\%$	50% des missions ont été réalisées. Ce qui est relativement satisfaisant.
Durée moyenne des missions	Nombre de jours d'audit /Nombre de missions	$(168/8) = 21$ jours	La durée moyenne des missions est de 21jours.
Temps consacrés aux travaux d'audit	Nombre de jours d'audit /Nombre de jours ouvrés	$(168/251)*100=67\%$	67% des jours ouvrés sont consacrés à des activités d'audit. Ce taux est un peu proche de la moyenne qui est de 80%.
Nombre de demande d'audits supplémentaires par rapport au programme d'audit	Nombre de missions imprévues /Nombres de missions	$(2/ (6+2)) *100=25\%$	Les missions imprévues représentent 25% du total des missions. Ce taux est assez important car les missions non programmées sont la plupart réalisées contrairement aux missions programmées.
Taux d'acceptation des recommandations	Recommandations refusées/Total des recommandations	$0/99= 0$	Les recommandations émises sont pertinentes.

Taux de réalisation des recommandations	Recommandations réalisées/ Recommandations acceptées	$(37/99)*100=$ 37%	Sur 99 recommandations (37 achevées, 16 encours et 46 non entamées) concernant l'année 2016 et ayant fait l'objet de suivi en 2017, seules 37% ont été mises en œuvre totalement. 16% sont en cours de réalisation, et 46% n'ont pas connu un début de réalisation.
Respect du budget	Dépenses du service/Nombre d'auditeurs	$(17\ 340\ 000/4)$ $= 4\ 335\ 000$	Ce montant est inférieur au montant attendu par le Département qui est de 8 154 886 $(32\ 619\ 546/4)$.
Coût d'une journée de mission	Dépenses du service/ Nombre de jours de missions	$(17\ 340\ 000/168)$ $= 103\ 214$	Ce montant est inférieur au montant attendu par le Département qui est de 194 164 $(32\ 619\ 546/168)$.

Source : Département Audit Interne

Tableau 7 : Synthèse des forces et faiblesses

Critères d'évaluation	Constats		Risques liés aux faiblesses
	Forces	Faiblesses	
Sur le plan organisationnel	Existence de documents signés par le DG et définissant clairement les missions et objectifs	Taux de turn over élevé du chef de Département	<ul style="list-style-type: none"> - Rupture dans la réalisation des tâches - Démotivation des auditeurs - Coûts de formation non bénéfique à l'Agence - Conflits entre le chef et les auditeurs internes
	Rattachement hiérarchique à la DG	le rattachement à la DG n'est pas doublé d'un rattachement fonctionnel au comité d'audit	<ul style="list-style-type: none"> - Peu de temps consacré à l'audit interne par la DG - Risques de collusion entre le DG et le responsable audit interne - Asymétrie d'information entre le DG et le CA
	Cadre de travail satisfaisant	Ressources Insuffisantes	Non-respect du programme d'audit
Sur le plan technique	Existence d'un cadre de référence composé des normes IIA et du code de déontologie des auditeurs interne		
	Existence d'une charte d'audit interne	Non mise à jour de la charte	Incohérence de la charte avec l'organisation actuelle
	Existence d'un manuel d'audit interne	Non mise à jour du manuel d'audit	Incohérence avec l'organisation actuelle

	Existence du manuel de procédures	Non mise à jour du manuel de procédures	Incohérence avec l'organisation actuelle	
	Existence d'un plan triennal	Plan d'audit ne découlant pas d'une cartographie des risques	- Mauvaise planification des missions - Non prise en compte des risques clés de l'ASECNA	
	Papiers de travail formalisés			
Sur le plan pratique	Existence d'un programme d'audit	Retard dans l'approbation du programme d'audit	Non réalisation des missions	
	Respect des différentes étapes de conduite d'une mission	Insuffisance dans le suivi des recommandations	- Absence d'actions correctives de la part de l'audité - Impossibilité de fournir le taux de mise en œuvre des recommandations	
		Absence de logiciels spécifiques d'audit internes		Consommation énorme en temps pour certains travaux
		Absence d'un programme d'assurance qualité		Non-conformité par rapport aux normes IIA
		Insuffisance d'une culture d'audit		Démotivation des auditeurs internes
		Absence d'un plan de communication		- Manque de visibilité de l'audit interne - confusion entre l'audit interne et les autres fonctions de contrôle
	Indicateurs de mesure non fournis		Impossibilité de juger de l'efficacité du service	
Autres éléments	Existence d'un Système de Management Intégré			

Compétence des auditeurs internes		
Proximité de l'audit interne avec le contrôle de gestion		

Source : Nous-mêmes

4.2. Recommandations

Au sortir de ces différentes analyses qui nous ont permis de relever les faiblesses liées à la pratique, il convient de faire des propositions de recommandations de bonnes pratiques qui pourront permettre l'amélioration de la pratique de l'audit interne à l'ASECNA. Ainsi, les propositions que nous faisons sont d'ordre organisationnel, technique et pratique.

4.2.1. Sur le plan organisationnel

Dans le chapitre précédent, nous avons constaté que l'organisation du Département Audit Interne connaît des dysfonctionnements. La solution à ces problèmes implique les recommandations suivantes :

4.2.1.1. La réduction du taux de «turn over »

Le changement fréquent du chef de département peut entraîner des coûts pour l'Agence. Il s'agit par exemple des frais de formations ou de stages consentis pour le chef sortant ou entrant. Ces frais ne peuvent être bénéfiques pour l'Agence dans la mesure où le chef est remplacé dans la même année.

Nous préconisons alors qu'un mandat de 3 ans soit accordé au du chef de Département Audit Interne afin de mieux gérer son service.

4.2.1.2. La dotation Département en ressources suffisantes

Le Département Audit Interne doit disposer de ressources suffisantes. A cet effet, la Direction Générale devrait mettre à sa disposition, un budget de fonctionnement nécessaire à son bon fonctionnement ainsi qu'à la réalisation des missions prévues. Il doit être établi sur la base du plan annuel. Les ressources concernent également le matériel de travail notamment, la dotation des différents services en matériel informatique (imprimante, photocopieuse, disque dur, scanner) approprié.

4.2.1.3. La Mise en place un comité d'audit

Dans l'intérêt d'une bonne gouvernance et conformément aux bonnes pratiques, nous recommandons la mise en place d'un comité d'audit. Selon les bonnes pratiques, la nomination des membres du comité d'audit incombe au Conseil d'Administration. La mise en place du comité d'audit doit s'accompagner par l'établissement d'une charte de comité d'audit. A cet effet, nous proposons la structure suivante :

Tableau 8 : Structure de la charte du comité d'audit interne

Mentions	Contenu
Composition	3 membres au minimum dont au moins 2/3 sont des administrateurs indépendants de l'ASECNA. Parmi ces trois membres un membre doit disposer des connaissances d'une expertise financière avérée
	Le quorum fixé à 2 membres
	Le Président du Comité doit être choisi par le CA parmi les administrateurs indépendants
Durée du mandat	Le comité fixe la durée du mandat de ses membres, les règles de révocation et de renouvellement
Pouvoirs	Le comité doit pouvoir : examiner tout domaine entrant dans le cadre de ses attributions; recevoir toutes les informations nécessaires à l'accomplissement de ses missions et se faire communiquer tous les documents qu'il estime utiles; obtenir des conseils auprès d'experts indépendants de l'ASECNA
Missions	Analyse critique du contrôle interne et la supervision des travaux d'audit interne
	Suivi des relations avec les auditeurs externes : sélection, contrôle de leur indépendance, examen de leurs conclusions,
	Revue de la qualité et de la conformité de l'information financière, à travers notamment l'examen du référentiel de consolidation, des transactions susceptibles d'être affectées par des conflits d'intérêts

Fréquences des réunions	Au moins deux fois par an, en principe avant chaque réunion du CA. Si les circonstances l'exigent, il peut également tenir des réunions supplémentaires sur convocation de son Président ou du Président du Conseil.
Présence aux réunions	Présence obligatoire des membres du comité et par invitation uniquement pour les autres concernés (Directeur Général, Responsable de l'audit interne, auditeurs externes...)

Source : nous-mêmes

4.2.2. Sur le plan technique

Nous recommandons :

4.2.2.1. L'actualisation la charte d'audit interne et du cadre de référence

Nous proposons une mise à jour de la charte existante et du cadre de référence. La mise à jour de la charte d'audit interne doit tenir compte du rattachement actuel de l'audit interne.

Le cadre de référence doit être mise jour mais également tenir compte du nouvel cadre de référence.

4.2.2.2. La finalisation de la cartographie des risques

L'absence de la cartographie constitue une faiblesse importante pour l'audit interne, car l'audit interne définit son plan de mission en fonction des risques majeurs de l'entreprise tels qu'ils ressortent de la cartographie. Les différents organes en charge de l'élaboration de la cartographie doivent donc s'atteler à rendre opérationnelle cette cartographie.

4.2.3. Sur le plan pratique

Nous recommandons :

4.2.3.1. La validation à temps du programme d'audit

Le programme d'audit soumis à la Direction Générale doit être validé à temps afin de permettre aux auditeurs de mener leurs actions dans le délai prévu. La création d'un comité d'audit peut être une solution à cette faiblesse, car il pourra être chargé de valider la charte d'audit interne.

4.2.3.2. Le suivi systématique des recommandations

Une mission d'audit n'est clôturée que si, les états des actions de progrès contenus dans les rapports ont fait l'objet d'un suivi. A cet effet, le responsable de l'audit interne devra mettre

en place semestriellement des audits de suivi des recommandations des audits antérieurs. Le rapport de suivi va présenter l'état d'avancement des recommandations proposées et les difficultés rencontrées sur le terrain.

4.2.3.3. La dotation du département d'outils spécifiques d'audit interne

Au lieu de se contenter que des logiciels word et Excel, il serait judicieux de doter le Département d'un logiciel d'audit interne. Ces logiciels peuvent être utiles dans le sens où ils fournissent un cadre structurant et propre au service d'audit, couvrant ainsi la totalité du processus d'audit interne.

Nous proposons une liste non exhaustive des sociétés proposant des outils spécifiques destinés aux services d'audit interne :

Tableau 9 : liste des sociétés proposant des outils spécifiques d'audit interne

Outils	Sociétés
analyse et exploitation de données	ACL
	Idea
Gestion des missions d'audit	TeamMate
	Cogis – horus, Sphynx...
	Auditliverage
	Autoaudit
	Pentana
Diagrammes de flux	Mega

Source: nous-mêmes

4.2.3.4. La mise en place d'un programme d'assurance et d'amélioration qualité

Le programme d'assurance et d'amélioration qualité doit couvrir l'ensemble des missions d'assurance et de conseil effectuées par l'audit interne. Elle va consister à mettre en place :

- **La surveillance continue** comprenant la supervision courante, la revue et le pilotage des indicateurs de l'audit interne. Elle est intégrée dans les procédures et les pratiques courantes de gestion de la fonction d'audit interne. Elle s'appuie sur les processus, les outils et les informations nécessaires pour évaluer la conformité avec le Code de déontologie et les Normes.

- **Les évaluations périodiques** sont conduites pour apprécier également la conformité avec le Code de déontologie et les Normes. Ces évaluations portent également sur la charte d'audit interne, les plans, les règles, les procédures et les pratiques de l'audit interne, ainsi que la législation et réglementation en vigueur.
- **Des évaluations externes** doivent être réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe qualifiés, indépendants et extérieurs à l'organisation conformément à la norme 1312.

4.2.3.5. Le développement d'une culture d'audit commune

Ce travail passe par l'amélioration de la communication. Si les dirigeants ne vont pas vers l'audit interne, c'est à l'audit interne d'aller vers eux. Cela va se traduire par l'élaboration d'un plan de communication qui permettra de mieux faire connaître la fonction d'audit interne. Le plan de communication devrait permettre également de résoudre le problème de suppléance de l'audit interne par d'autres organes de contrôle de l'ASECNA.

Nous proposons ainsi la démarche suivante pour l'élaboration du plan de communication :

Tableau 10 : Proposition d'un plan de communication du Département audit interne

Cibles	Objectifs	Type de messages	Supports
Directeur Général	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Accroître la visibilité du Département au sein de l'ASECNA; ▪ Accroître les contacts avec le Directeur Général afin de cerner les attentes ; 	Principales questions liées à la supervision et aux principaux risques auxquels est confrontée l'Organisation...	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Réunions mensuelles avec le DG ▪ Transmission du rapport d'activité ▪ Assemblée annuelle...
Les audités ou futurs audités	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Promouvoir la culture d'audit ▪ Développer une compréhension mutuelle du rôle de l'audit interne... 	Diffusion des informations sur l'audit interne : son rôle, sa contribution...	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Charte d'audit interne ▪ Réunions d'ouverture et de ▪ Articles dans le journal du personnel ;
.....

Source : nous-mêmes

La démarche que nous proposons s'articule autour de quatre points :

- Identifier les cibles c'est-à-dire les personnes que l'on désire atteindre, l'accent sera mis sur le Directeur Général ainsi que les audités ou futurs audités.
- Identifier les objectifs que l'on veut atteindre pour chaque cible.
- Elaborer le contenu du message que le Département veut transmettre aux différentes cibles. Chaque message doit correspondre aux attentes des cibles.
- Identifier le canal par lequel le message sera transmis. Cela peut être sous forme d'affichage dans les locaux de l'Agence, de courrier électronique...

4.2.3.6. La fourniture des indicateurs de mesure

Conformément aux Normes, l'audit interne doit pouvoir mesurer sa performance, pour cela il doit fournir chaque année des indicateurs de performance afin d'apprécier cette dernière et apporter des mesures correctives. Ainsi donc, le responsable de l'audit interne doit élaborer un tableau de bord qui présente un ensemble d'indicateurs pertinents et nécessaires de l'ensemble

de l'activité d'audit pour lui permettre le pilotage au quotidien. Il pourrait d'abord se servir des indicateurs présentés dans la revue de la littérature de notre étude.

L'audit interne pourrait aussi réaliser semestriellement ou annuellement une enquête auprès des différentes parties prenantes pour apprécier leur satisfaction et avoir une opinion sur la qualité de l'audit interne.

4.2.4. Autres recommandations

La question relative à la suppléance de l'audit interne par d'autres organes de contrôles peut être résolue par la mise en place d'un plan de communication qui fera mieux connaître l'audit interne.

La seconde recommandation que nous formulons concerne la mise en place d'une restauration d'entreprise. Ce lieu tout en permettant aux salariés de prendre leur pause déjeuner contribuera à renforcer les liens d'appartenance. Enfin, elle témoigne un engagement de la direction à mettre à la disposition de ses salariés des services qui leur apportent du bien-être au travail et de la sérénité.

4.3. Proposition d'un plan de mise en œuvre

Une fois les recommandations émises il est important qu'elles soient accompagnées d'un plan de mise en œuvre qui va identifier les actions à mettre en œuvre, les responsables concernés et la périodicité.

Tableau 11 : Plan de mise en œuvre des recommandations

Recommandations	Actions à mettre en œuvre	Responsable	Périodicité
Sur le plan organisationnel	Mieux structurer les affectations en fixant à trois ans la durée de poste du chef de département auditeur interne.	DG	Immédiat
	Allouer un budget conséquent	DG	Immédiat
	Doter chaque bureau de matériel de service (imprimante, scanner, disque dur, photocopieuse)	DG	Immédiat
	Créer un comité d'audit	CA	Moyen terme
Sur le plan technique	Mettre à jour la charte d'audit interne	DAI	Immédiat
	Mettre à jour le cadre de référence	DAI	Immédiat
	Mettre à jour le manuel d'audit interne	DAI	Immédiat
	Finaliser la cartographie des risques	DAI et organisation	Immédiat
Sur le plan pratique	Valider à temps le programme d'audit	DG	Immédiat
	Suivre systématiquement les recommandations	DAI	Immédiat
	Acquérir de nouveaux logiciels pour la bonne pratique de l'audit interne à l'ASECNA	DAI avec l'appui de la DG	Long terme
Autres	Mettre en place un programme d'assurance et d'amélioration qualité	DAI	Immédiat
	Elaborer un plan de communication	DAI	Immédiat
	Fournir des indicateurs de mesure	DAI	Immédiat

Source : nous-mêmes

Conclusion

En guise de conclusion de ce chapitre, nous pouvons dire qu'il nous a permis d'une part d'apporter notre analyse à la pratique de l'audit interne décrite en amont et d'autre part d'apporter les recommandations aux différents dysfonctionnements relevés.

Ces recommandations émises ne pourront à elles-seules résoudre toutes les anomalies liées à la pratique de l'audit interne. Toutefois, elles constituent notre modeste contribution à l'amélioration de la pratique de l'audit interne au sein de l'ASECNA.

Conclusion de la deuxième partie

Le but de cette deuxième partie était d'analyser la pratique de l'audit interne au sein de l'ASECNA. Pour ce faire, nous avons d'abord pris connaissance de l'existant (chapitre 3). Une fois cette prise de connaissance établie, nous avons analysé l'existant.

Ensuite, de cette analyse, nous avons pu constater que la pratique de l'audit interne à l'ASECNA comprend des points de force et de faiblesses sur plusieurs aspects, notamment sur le plan organisationnel, technique et pratique. Conscientes que ces faiblesses constituent un frein au bon fonctionnement de l'audit interne, nous avons jugé nécessaire d'améliorer la fonction d'audit interne au travers des recommandations et d'un plan de mise en œuvre des recommandations.

-

CONCLUSION GENERALE

CESAG
BIBLIOTHEQUE

Au terme de notre étude, il convient à présent de nous livrer à une réflexion sur sa contribution théorique et pratique à travers un rappel bref des conclusions auxquelles nous avons abouti.

Rappelons que l'objectif général de notre étude, consistait à effectuer l'analyse de la pratique d'audit interne au sein de l'ASECNA, en vue de proposer des voies d'améliorations. Pour une meilleure réalisation de cette recherche, nous avons émis un certain nombre de question à savoir :

- Comment l'audit interne est pratiquée au sein de l'ASECNA ;
- Quelles sont ses forces et faiblesses ?
- Quelles améliorations apportées ?
- Quel plan d'actions proposé ?

Pour répondre à ces question il a été nécessaire en amont de constituer cadre théorique à notre. Ce cadre théorique a porté sur la définition des concepts clés autour de l'audit interne et a abouti à l'élaboration d'un modèle d'analyse constituant la solution théorique retenue pour résoudre le problème soulevé et, à la présentation des différents outils de collecte d'information.

En réponse aux différentes questions ci-dessus, il est ressorti de cette pratiques, des forces et faiblesses d'ordre organisationnel, technique et pratique. Si, les points forts identifiés constituent des points de bonnes pratiques pour l'audit interne, les faiblesses quant à elles constituent des freins à son fonctionnement. Ce qui nous a amené à formuler des recommandations qui sont accompagnées d'un plan de mise en œuvre afin d'y remédier.

Notre étude nous a permis de nous rendre compte que la pratique de l'audit interne est en constante évolution avec une démarche de plus en plus innovante. Il existe également un facteur décisif pour la fonction d'audit interne à savoir sa position dans l'organisation. L'audit interne ne doit pas être mis de côté par les dirigeants, il doit être cœur de l'entreprise. De ce fait, nous appelons à l'implication de tous les acteurs en charge de de la gestion de l'ASECNA, afin de faire de l'audit interne, un véritable outil acteur de gouvernance.

Pour terminer, comme dans toute recherche, notre étude comporte un certain nombre de limites qu'il convient de souligner :

- l'insuffisance des informations une fois sur le terrain ;

- notre absence au moment du déroulement de certaines missions qui se sont conduites dans les Représentations de l'ASECNA ;
- l'impossibilité d'accéder à certains acteurs clé du contrôle ...

Notre étude n'ayant pris en compte que certains aspects organisationnels et fonctionnels de la pratique de l'audit interne, ne serait pas-il dans une future recherche de s'intéresser au degré d'intégration de l'audit interne au sein de l'ASECNA ?

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe

CESAG - BIBLIOTHEQUE

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

I. Structure organisationnelle

1. Comment décrivez-vous l'organisation de votre département ?
2. Cette organisation vous permet-elle de réaliser vos missions et d'atteindre vos objectifs de façon aisée ?
3. Vos missions et objectifs sont-ils clairement définis ? Pouvez-vous nous décrire ces missions et objectifs ? Qu'en est-il de leur pertinence ?
4. Qu'est-ce qui vous distingue du service contrôle de gestion ?
5. Pensez-vous que vos missions ou attributions soient comprises des audités ?

II. Position hiérarchique

6. Quelle est le rattachement hiérarchique de votre département ?
7. Ce rattachement permet-il l'indépendance des auditeurs ?
8. Votre département est-il reconnu des autres structures de l'organisation ?

III. Compétence

9. Le niveau de formation actuelle dont vous êtes titulaire vous permet-il d'assurer les fonctions d'auditeur avec sérénité ?
10. Les auditeurs disposent-ils du titre d'Auditeur interne certifié (Certified Internal Auditor - CIA) IAI ? Si non existe-t-il un programme dans ce sens ?
11. Bénéficiez-vous d'un programme de formation adapté et cohérent ?
12. Maîtrisez-vous la méthodologie de l'audit telle qu'exigé par la profession ?

IV. Management de l'audit au sein de l'organisation

▪ Référentiels d'audit interne

13. Pouvez-vous lister les référentiels auxquels vous vous référez pour mener à bien vos missions ?
14. Quelles sont les normes que vous utilisez ?
15. Existe-il un code de déontologie auquel les auditeurs sont soumis ? A quelle date a-t-il été élaboré ?
16. Existe-t-il une charte d'audit interne ? Quelle est la date de son élaboration ? Qui a été chargé de son élaboration ? Pouvons-nous voir cette charte ? la charte a-t-elle été révisée une fois ? Si oui quelle(s) ont été la ou les raisons de cette révision ?

▪ **Moyens de l'audit interne**

17. Existe-t-il un manuel d'audit interne au sein de votre département ? Quand a-t-elle été élaborée ? Qui a été chargé de son élaboration ? pouvons-nous obtenir ce document ?
18. Une copie du manuel d'audit est-elle remise au nouvel arrivant afin qu'il puisse s'imprégner objectifs, procédures et spécificités de fonctionnement de la structure de l'audit interne ?
19. Dans le cas où le manuel d'audit n'existe pas, existe-t-il un document qui joue ce rôle ? Quelle est la date de son élaboration et qui a été chargé de son élaboration ?
20. Quels sont Les documents de travail qui figurent dans le dossier d'audit ? Avez-vous mis en place une norme interne de classement ?
21. Tous les constats sont t- ils écrits lors des investigations sur des papiers de travail ? Si oui, pouvons-nous accéder à ces papiers ? Ces derniers sont-ils référencés ? pré-imprimés et font t'ils l'objet de normalisation ? Existe-t-il un cross referencement ?
22. Existe-t-il un plan d'audit ? Découle-t-il d'une cartographie des risques ? Par qui le plan d'audit est-il établi ? Par qui est-il validé ? Ce plan est-il révisé périodiquement ?
23. Une cartographie des risques a-t-elle été établie ? Si oui par qui ? Si non est-elle envisagée ?
24. Avez-vous documenté des procédures internes concernant les processus d'audit à travers l'élaboration d'un manuel de procédures? Si oui qui a la charge de son élaboration ? Pouvons-nous avoir accès à ce manuel

▪ **Autres moyens (humains et matériels)**

25. Quels sont les moyens (matériel, humain et financier) dont dispose votre département pour atteindre ses objectifs ?
26. Disposer d'un budget propre à votre service? Couvre-t-il suffisamment vos activités ?

▪ **Outils d'audit**

27. La fonction d'audit interne dispose-t-elle d'outils d'audit ? Si oui lesquels sont utilisés ? L'internet et l'intranet sont-ils aussi utilisés ?

V. Conduite des missions

28. Quelle est la description du déroulement de vos missions d'audit ?
29. Qu'utilisez- vous à chaque étape comme outils et techniques ?
30. Comment composez – vous vos équipes ?

31. Comment effectuez –vous la préparation et le suivi des missions et des recommandations ?
32. Quels critères de succès d'une mission avez- vous déterminés ?
33. Quelle peut être la durée moyenne de vos missions ?
34. Quels sont les destinataires de vos rapports ? Votre environnement de travail est-il informatisé ?

VI. Contrôle qualité

35. Existe-t-il un programme d'assurance et d'amélioration qualité ?

VII. Réalisation de votre département

36. Quelles principales réalisations de votre service pouvez –vous nous décrire ? Et d'où émanent –elles ?
37. Vous paraissent-elles satisfaisantes ?
38. Votre services effectue –t-il souvent des missions inopinées ?

VIII. Contraintes/Difficultés

39. Quelles sont les contraintes auxquelles vous faites face ?
40. Quelles sont les difficultés auxquelles vous êtes confrontées ?

BIBLIOGRAPHIE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Ouvrages

1. BASU S. (2010), *Fundamentals of Auditing*, Edition Pearson India, Inde, 368 pages.
2. BECOUR J., BOUQUIN. H, « *Audit opérationnel, Entrepreneuriat, Gouvernance et Performance*, Edition ECONOMICA, 3è éditions, Paris, 2008.
3. Bertin E. (2007), *Enjeux et pratiques à l'international*, Editions d'Organisation, Paris, 474 pages.
4. BESSON B., POSSIN J.C. (2002), *L'audit d'intelligence économique*, Edition Dunod, 2è éditions, Paris, 205 pages.
5. CAMARA M., KHOUMRI J. (2009), *L'essentiel de l'audit comptable et financier*, Editions Harmattan, 156 pages.
6. FEUJO I. (2005), *Guide des audits, Quelles synergies gagnantes pour l'entreprise*, Edition AFNOR, Saint-Denis, 272 pages.
7. FERNANDEZ A. (2018), *L'essentiel du tableau de bord : Méthode complète et mise en pratique avec Microsoft Excel*, Editions Eyrolles, 5è éditions, Paris, 281 pages.
8. GRAND B., VERDALLE B. (2006), *Audit comptable et financier*, Editions Economica, 2è éditions, Paris, 112 pages.
9. IIA, *Cadre de Référence Internationale des Pratiques Professionnelles (CRIPP)*, Edition 2017.
10. IIA (2011), *Révisions des normes professionnelles de l'audit interne*, Florida, 29 pages.
11. IFACI (2013), *Les outils de l'audit interne : 40 fiches pour conduire une mission d'audit*, IFACI, Paris, 109 pages.
12. IFACI (2013), *De la cartographie des risques au plan d'audit*, Paris, 106 pages.
13. IFACI (2011), *Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne*, Paris, 236 pages.
14. IFACI (2009), *La création et la gestion d'une petite structure d'audit interne*, Paris, 123 pages.
15. IFACI (2000), *Les mots de l'audit*, Editions Liaisons, Paris, 106 pages.
16. Kagermann H., Kinney W., Kuting K., Weber C.P (2008), *A conceptuel Basis of Internal Audit*, Springer, Berlin, 658 pages.
17. LEGRENZI C., ROSE P. (2016), *Les tableaux de bord de la DSI*, Edition Dunod, 3è éditions, 272 pages.
18. LEMANT O. (1998), *La conduite d'une mission d'audit interne*, Edition Dunod, 2è éditions, Paris, 279 pages.

19. MICHAÏLOF S. (1993), *La France et l'Afrique: vade-mecum pour un nouveau voyage*, Edition Karthala, Paris, 512 pages.
20. MOELLER R. (2016), *Brink's Modern Internal Auditing*, Edition Wiley, 7^e éditions, Hoboken, 814 pages.
21. MOELLER R. (1971), *Brink's modern internal auditing*, Edition Wiley, 6^e éditions, Canada, 792 pages.
22. PIGE B. (2017), *Audit et contrôle interne*, *ESM Editions*, 4^e éditions, Cormelles-le-Royal, 217 pages.
23. RAO VALLABHANENI S. (2014), *Internal audit basics*, Edition Wiley, 5^e éditions, Hoboken, 288 pages.
24. RAO VALLABHANENI S. (2005), *Internal Audit Activity's Role in Governance, Risk and Control*, Edition Willey, 3^e éditions, HOBOKEN, 351 pages.
25. RAVELEC J.P., *L'audit social et juridique*, Editions Montchrestien, Paris, 559 pages.
26. RENARD J. (2017), *Théorie et pratique de l'audit interne*, Editions d'Organisation, 10^e éditions, Paris, 486 pages.
27. RENARD J. (2016), *Théorie et pratique de l'audit interne*, Editions d'Organisation, 9^e éditions, Paris, 464 pages.
28. RENARD J. (2013), *Théorie et pratique de l'audit interne*, Editions d'Organisation, 8^e éditions, Paris, 452 pages.
29. RENARD J. (2010), *Théorie et pratique de l'audit interne*, Editions d'Organisation, 7^e éditions, Paris, 469 pages.
30. RENARD J. (2007), *Théorie et pratique de l'audit interne*, Editions d'Organisation, 6^e éditions, Paris, 320 pages.
31. RENARD J. (2004), *Théorie et pratique de l'audit interne*, Editions d'Organisation, 5^e éditions, Paris, 320 pages.
32. RUSSELL J. (2007), *The Internal Auditing pocket guide : preparing, performance, reporting, and follow –up*, Edition ASQ Quality Press, 2^e éditions, 233pages.
33. SHICK P. (2007), *Memento d'audit interne*, Editions Dunod, Paris 232 pages.
34. SCHICK P., VERA J., BOURROUILH-PAREGE O. (2010), *Audit Interne et référentiels de risques*, DUNOD, Paris, 384 pages.
35. SPENCER PICKETT K. (2005), *The essential guide to internal auditing*, Edition Wiley, 2^e éditions, Hoboken, 380 pages.

Articles

36. FRANQUEVILLE I. (2012), Outils d'audit de performance dans le secteur public, *Revue Française de l'Audit Interne*, n°207, p32-33.
37. SPENCER PICKETT K.H. (2000), Developing Internal audit competencies, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 15 (6) : 265-278.
38. TASSIN A. (1966), Les organismes internationaux spécialisés, contribution à la théorie générale des Etablissements publics internationaux, *Revue Internationales de Droit Comparé*, Vol. 18 (3) :749-750.

Sources internet :

39. GONZALES S. (2005), internal audit manual,
https://msudenver.edu/media/content/internalaudit/documents/INTERNALAUDITMANUAL_new.pdf.
40. ERROUSSAFI A. (2011), L'audit interne opérationnel,
<https://fr.scribd.com/doc/53544137/Audit-Interne-Operationnel-PDF>.

TABLE DES MATIERES

DEDICACE.....	i
REMERCIEMENTS	ii
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS.....	iii
LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES	iv
LISTE DES ANNEXES	v
SOMMAIRE.....	vi
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : REVUE DE LA LITTERATURE SUR LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE DANS LES ENTREPRISES ET METHODOLOGIE DE LA RECHERCHE	7
CHAPITRE 1 : REVUE DE LA LITTERATURE SUR LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE DANS LES ENTREPRISES	9
1.1. Généralités sur l'audit interne.....	9
1.1.1. Définition.....	9
1.1.2. Objectifs et mission de l'audit interne	10
1.1.2.1. Objectifs.....	10
1.1.2.2. Missions	10
1.1.3. Champ d'application	11
1.2. Organisation.....	13
1.2.1. Positionnement dans l'organisation.....	13
1.2.2. Structure organisationnelle	15
1.2.3. Ressources	16
1.3. Fonctionnement de l'audit interne	17
1.3.1. Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles (CRIPP)	17
1.3.2. Moyens et outils techniques de l'audit internes	20
1.3.2.1. Moyens techniques	20
1.3.2.2. Outils techniques	24
1.3.3. Processus de conduite d'une mission d'audit interne	26

1.3.3.1. Phase d'étude	26
1.3.3.2. Phase de réalisation ou de vérification	27
1.3.3.3. Phase de conclusion.....	29
1.4. Condition d'efficacité d'un service audit interne	31
1.4.1. Contrôle qualité	31
1.4.2. Intégration dans l'entreprise	32
1.4.3. Outils de mesure de l'efficacité du service d'audit interne	33
CHAPITRE 2 : METHODOLOGIE ET CADRE DE L'ETUDE	36
2.1. Méthodologie de l'étude	36
2.1.1. Modèle d'analyse.....	36
2.1.2. Outils de collecte des données.....	38
2.2. Cadre de l'étude.....	38
2.2.1. Historique et mission.....	38
2.2.2. Activités.....	39
2.2.3. Organisation	40
DEUXIEME PARTIE : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A L'ASECNA	44
CHAPITRE 3 : DESCRIPTION DE LA PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A L'ASECNA	46
3.1. Missions et champ d'application du Département Audit Interne	46
3.1.1. Missions.....	46
3.1.2. Champ d'application	48
3.2. Organisation du Département Audit Interne	48
3.2.1. Position hiérarchique	48
3.2.2. Structure organisationnelle	49
3.2.3. Ressources	49
3.3. Fonctionnement du département audit interne	51
3.3.1. Cadre de référence	51
3.3.2. Moyens et outils techniques	52
3.3.3. Conduite des missions d'audit interne à l'ASECNA	54
CHAPITRE 4: ANALYSE, RECOMMANDATIONS ET PLAN DE MISE EN ŒUVRE....	58

4.1. Analyse de la pratique de l'audit interne à l'ASECNA	58
4.1.1. Les forces de la pratique	58
4.1.1.1. Sur le plan organisationnel	58
4.1.1.2. Sur le plan technique	59
4.1.1.3. Sur le plan pratique	60
4.1.1.4. Autres forces	60
4.1.2. Les faiblesses de la pratique	61
4.1.2.1. Sur le plan organisationnel	61
4.1.2.2. Sur le plan technique	65
4.1.2.3. Sur le plan pratique	65
4.2. Recommandations.....	71
4.2.1. Sur le plan organisationnel	71
4.2.2. Sur le plan technique	73
4.2.3. Sur le plan pratique.....	73
4.2.4. Autres recommandations	77
4.3. Proposition d'un plan de mise en œuvre.....	77
CONCLUSION GENERALE	80
Annexe.....	83
BIBLIOGRAPHIE	87
TABLE DES MATIERES.....	91

CESAG - BIBLIOTHEQUE