



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG EXECUTIVE EDUCATION
(CEE)**

**MBA - Audit et Contrôle de Gestion
(MBA ACG)**

**Promotion 5
(2017-2018)**

Mémoire de fin d'études

THEME

**Evaluation externe du service d'audit interne
d'une organisation : cas du Projet d'Appui au
Développement Local phase II (PRADEL II)
au TCHAD**

Présenté par :

M. Alexandre MALLOUM

Dirigé par :

M. Jean Baptiste François DIENE

Expert-Comptable Agréé

Octobre 2018

Dédicace

Je dédie ce mémoire à :

- ✓ Feu, mon père, MBAIDOUBOUTAR EMMANUEL pour ces conseils précieux et les bénédictions formulées à mon endroit ;
- ✓ ma maman LARKO ELISABETH pour les soins et l'éducation qu'elle m'a accordés depuis le bas âge jusqu'à nos jours ;
- ✓ ma femme et mes enfants pour les efforts et sacrifices consentis dans le cadre mes études actuelles ;
- ✓ mes sœurs et frères pour leurs soutiens multiformes à mon endroit ou à l'endroit de ma petite famille ;
- ✓ tous ceux qui, de près ou de loin ont contribué, d'une manière ou d'une autre, à la réalisation de ce travail.

Remerciements

De prime à bord, je tiens à adresser ma sincère considération à mes professeurs qui n'ont ménagé aucun effort à me procurer le savoir et le savoir – faire dans des conditions d'apprentissage aussi favorables offertes par le CESAG.

J'adresse mes sincères remerciements :

- ✓ au Directeur Général du CESAG, au chef de département EXECUTIVE du CESAG, et à tout le corps administratif et professoral du CESAG pour la formation de qualité soutenue qu'ils se sont évertués à nous donner tout au long de l'année académique 2017/2018 ;
- ✓ à monsieur le Directeur des formations au CESAG ;
- ✓ à mon directeur de mémoire, Monsieur Jean baptiste François DIENE, Expert – comptable ;
- ✓ à SE, monsieur ISSA DOUBRAGNE, Ministre de l'Economie et de la Planification du Développement au Tchad ;
- ✓ et à monsieur HOULE DJONKAMLA, Directeur au Ministère de l'Economie et de la Planification du Développement du Tchad.

Liste des sigles et abréviations

| | |
|------------------|--|
| ACD | : Assemblée Communautaire de Développement |
| AGRs | : Activités Génératrices des Revenus |
| AI | : Auditeur Interne ou Auditeur Interne |
| RAI | : Responsable de l'Audit Interne |
| SAI | : Service d'Audit Interne |
| APL | : Adaptable Program Loan (en anglais) |
| AUE | : Associations des Usagers de l'Eau |
| BM | : Banque Mondiale |
| BE | : Bureaux d'études |
| CA | : Conseil d'Administration |
| CBO | : Common Body of knowledge |
| CDA | : Comité Départemental d'Action |
| CDANSP | : Comité de Décision et d'Approbation au niveau sous – préfectoral |
| CDS | : Comité de Décision et de Sélection |
| CGC ou CG | : Comité de Gestion Communal |
| CGPE | : Comité de Gestion des Points d'Eau |
| C.I | : Contrôle Interne |
| CLA | : Comité Local d'Action |
| CM | : Conseil Communal |
| COP | : Comité d'Orientation et de Pilotage du projet |
| CRA | : Comité Régional d'Action |
| CRIPP | : Cadre de Référence Internationale des Pratiques Professionnelles |
| CTD | : Collectivités Territoriales Décentralisées |
| DG | : Direction Générale ou Directeur Général |
| DAO/DTAO | : Dossier (Type) d'Appel d'Offre |
| EES | : Evaluation Environnementale et Sociale |
| EQA | : Full – External Assessment (Evaluation entièrement externalisée) |
| FACIL | : Fonds d'Action Concentrée d'Initiative Locale |
| FEM | : Fonds pour l'Environnement Mondial |
| FMI | : Fonds Monétaire International |
| FOSAP | : Fonds de Soutien aux Activités en matière de Population |

| | |
|----------------|--|
| FRAP | : Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes |
| GCE | : Gestion Communautaire intégrée des Ecosystèmes |
| IDA | : Association Internationale pour le Développement |
| IIA | : Institute of Internal Auditors |
| IASB | : International Accounting Standard Board |
| IFACI | : Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes |
| MATUH | : Ministère de l'Aménagement du Territoire, de l'Urbanisme et de l'Habitat |
| MOD | : Maître d'Ouvrage Délégué |
| MPAs | : Modalités Pratiques d'Application |
| NMO | : Normes de Mise en Oeuvre |
| OCB | : Organisations Communautaires de Base |
| ONGs | : Organisations Non Gouvernementales |
| OP | : Opérateur de Proximité ou Organisation des Producteurs |
| PAC II | : Programme d'Action Communautaire 2è phase |
| PAD | : Document d'évaluation du projet |
| PADUR | : Projet de Développement Urbain et Rural |
| PAAQ | : Programme d'Assurance et d'Amélioration Qualité |
| PAIs | : Plans Annuels d'Investissement |
| PDC | : Plan de Développement Communal |
| PDL | : Plan de Développement Local |
| PROADEL | : Projet d'Appui au Développement Local |
| PTBA | : Programme de Travail Budget Annuel |
| PSAOP | : Projet d'Appui aux Services Agricoles et aux Organisations de Producteurs |
| QCI | : Questionnaire du Contrôle Interne |
| RAF | : Responsable Administratif et Financier |
| RFAI | : Référentiel Professionnel de l'Audit Interne |
| RSE | : Responsable de Suivi et Evaluation |
| SAI | : Service d'Audit Interne |
| SAIV | : Self – Assessment with Independent External Validation (Auto – évaluation interne avec validation independent) |
| SEC | : Securites and Exchange Commission |
| SNRP | : Stratégie Nationale de croissance et de la Réduction de la Pauvreté |

UGP : Unité de Gestion du Projet

UGLs : Unités Régionales Locales

ZC : Zone de Consolidation

ZE : Zone d'Extension

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Liste des illustrations

LISTE DES ANNEXES

| | |
|--|-----|
| Annexe 1 : Structure de UGL PROADEL I..... | 103 |
| Annexe 2 : Structure de l'UGP PROADEL I..... | 104 |
| Annexe 3 : Dispositif institutionnel de mise en œuvre du projet..... | 105 |
| Annexe 4 : Structure de l'UGP PROADEL II..... | 106 |
| Annexe 5 : Structure des UGLs du PROADEL II..... | 107 |
| Annexe 6 : Questionnaire pour l'évaluation de la compétence de l'auditeur et sa connaissance des techniques et outils..... | 108 |

LISTE DES FIGURES

| | |
|--|----|
| Figure 1 : Grande Organisation (service d'audit interne centralisé)..... | 21 |
| Figure 2 : Structure Grande Organisation (décentralisé)..... | 22 |
| Figure 3 : Structure moyenne, simple ou élémentaire..... | 23 |
| Figure 4 : Phases de conduite d'une mission d'audit..... | 36 |
| Figure 5 : Programme d'assurance et d'amélioration qualité..... | 41 |
| Figure 6 : Indicateurs de suivi ou mesure de reconnaissance..... | 44 |
| Figure 7 : Modèle d'analyse et ses variables..... | 47 |
| Figure 8 : Structure du mécanisme de fonctionnement du PROADEL..... | 60 |

LISTE DES TABLEAUX

| | |
|--|----|
| Tableau 1 : Les indicateurs ou variables des phénomènes du modèle d'analyse..... | 48 |
| Tableau 2 : Répartition des UGLs..... | 64 |
| Tableau 3 : Dispositif du suivi et évaluation..... | 70 |
| Tableau 4 : Récapitulatif des conformités et non..... | 96 |

Sommaire

| | |
|--|-----|
| Dédicace | i |
| Remerciements | ii |
| Liste des sigles et abréviations | iii |
| Liste des illustrations..... | vi |
| Sommaire | vii |
| INTRODUCTION GENERALE..... | 1 |
| PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'EVALUATION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE D'UNE ORGANISATION | 9 |
| Chapitre 1 : CADRE THEORIQUE..... | 9 |
| Chapitre 2 : EVALUATION EXTERNE DE L'AUDIT INTERNE | 26 |
| Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE..... | 46 |
| DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'EVALUATION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE D'UNE ORGANISATION | 54 |
| Chapitre 4 : PRESENTATION DU PROADEL | 54 |
| Chapitre 5 : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE AU PROADEL | 72 |
| Chapitre 6 : EVALUATION EXTERNE DE L'AUDIT INTERNE AU PROADEL | 83 |
| CONCLUSION GENERALE..... | 99 |
| ANNEXES | 102 |
| BIBLIOGRAPHIE | 103 |
| TABLE DES MATIERES | 105 |

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

Selon la revue de l'Ordre des Experts Comptables de Bourgogne Franche – Comté (en France) parue le 07 septembre 2015, il a existé des auditeurs fort longtemps car l'intérêt de l'audit s'est développé considérablement par l'accroissement de l'importance des organisations professionnelles des auditeurs et des experts comptables.

Par ailleurs, les auditeurs internes étendirent progressivement le domaine de leur action, et virent leur statut s'améliorer, notamment avec la création en 1914 de l'Institut des Auditeurs Internes aux Etats – Unis et sa contribution dans la fondation des sociétés qui lui sont affiliées et qui a pour vocation de regrouper les auditeurs dans différents pays.

Mais à partir des scandales et autres affaires couramment cités pour illustrer la crise de confiance des actionnaires et autres parties prenantes dans plusieurs situations économiques tels que ceux de Enron et de worldcom. Le scandale de Enron était rendu public en octobre 2001 par le Quotidien LE MONDE qui avait révélé que l'entreprise aurait tenté de manipuler les comptes 2001 de 1,5 milliard d'euros en intégrant la cession d'actions de sa « filiale BskyB » et lesquels auraient été validés par le Cabinet Anderson afin de minimiser les pertes et les dettes. En outre, pour celui de WorldCom, un audit interne avait révélé en août 2002 des erreurs comptables de l'ordre 3,3 milliards de dollars qui avaient été indûment enregistrés sur les livres comptables de WorldCom entre 1999 et le premier trimestre 2002.

Ces scandales ont suscité de nombreuses interrogations sur la question de confiance et de la vulnérabilité des organisations à but lucratif ou non ainsi que celles des administrations publiques.

Ce manque de confiance a amené beaucoup d'organisations à mettre en place de nouveaux dispositifs de sécurité ou de renforcer ceux existants en vue d'une atteinte de leurs objectifs dans le temps.

La loi Sarbanes – Oxley (the Sarbanes – Oxley Act ou SOX Act), promulguée en 2002 par le congré américain, obligeait les sociétés faisant appel à l'épargne publique à évaluer leur contrôle interne et à en publier leurs conclusions dans les états demandés par la SEC (Securities and Exchange Commission). En plus de celle – ci, les codes de bonne gouvernance et les référentiels de contrôle interne ont été publiés dans les différents pays.

Aujourd'hui les organisations ou les institutions qui veulent réduire les risques ne disposent pas seulement des auditeurs externes mais des auditeurs internes pour lesquels les exigences

professionnelles ont évolué progressivement compte tenu des risques de toutes natures, d'ampleur et d'incidences diverses. Etant une fonction universelle, l'audit interne, selon normes de IIA/IFACI (contenues dans les CRIPP revus et amendés le 31 mai 2017, page 7), est une « activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance raisonnable 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 »

De nos jours, la visibilité de l'audit interne est telle que les exigences en matière d'évaluation externe périodique s'avèrent plus qu'importantes afin de réduire le coût d'une défaillance interne. En effet, cette évaluation externe permet de faire une revue indépendante des processus et opérations de l'activité de l'audit interne par un consultant ou un groupe de consultants experts conformément aux standards de l'Institut des Auditeurs Internes (IIA) récemment révisés.

La pratique de l'audit interne dans les institutions publiques en Europe (le cas de la France) est désormais compétente pour l'ensemble des risques liés à la gestion des politiques publiques. Cette uniformisation de l'audit interne dans le public constitue non seulement une perspective d'amélioration du contrôle interne, mais aussi pour s'adapter à la certification des comptes de l'Etat français.

Avec les appuis techniques et financiers des partenaires au développement tels que la Banque Mondiale, l'importance de l'utilisation de la fonction d'audit interne se fait constater et progressivement dans la gestion efficiente et efficace des ressources accordées aux institutions créées pour la circonstance en Afrique.

Au Tchad, plusieurs actions ont été mises en place pour accompagner cette amélioration de la fonction d'audit interne dans le secteur public à travers les projets. En effet, le gouvernement de la république du Tchad, dans le cadre la Stratégie Nationale de la Réduction de la Pauvreté (SNRP) et de la promotion du Développement local, avait initié le Projet de Développement Local comme un outil de la mise en œuvre de cette SNRP en 2003. Ce programme qui avait une portée nationale avait pour objectif de réduire la situation de pauvreté généralisée surtout en milieu rural et le développement durable avec une exécution à long terme qui tenait compte

de la décentralisation progressive. Le projet PROADEL est conçu pour disposer d'un horizon flexible à long terme, d'environ douze (12) ans.

Dans sa première phase, de 2004 à 2010, le PROADEL I poursuivait des objectifs qui sont :

- ✓ aider l'Etat du Tchad à concevoir et à mettre en place les mécanismes de financement décentralisés, participatifs, transparents permettent aux communautés et collectivités territoriales à mettre en œuvre leurs propres plans de développement ;
- ✓ promouvoir une gestion communautaire intégrée des Ecosystèmes pour générer des multiples effets positifs sur l'environnement.

Une première phase du projet PROADEL avait été initiée et mise en œuvre pour un objectif global : la réduction de la pauvreté et l'amélioration durable des conditions de vie des populations rurales. Les arrangements institutionnels du PROADEL sont conçus de manière à servir de support à la mise en place des institutions décentralisées, notamment les communautés rurales.

La seconde phase du PROADEL (II) avait été lancée en 2011 dans le but de consolider les acquis de la première phase. L'objectif global assigné à cette phase était de contribuer au renforcement et à la consolidation des mécanismes de gouvernance locale ; et les financements décentralisés permettent le développement des communautés et des collectivités locales d'une part et d'autre part d'accéder les services sociaux de base, les opportunités économiques centrées sur l'exploitation rationnelle et durable des ressources naturelles, et enfin d'améliorer les capacités des institutions du secteur rural.

Dans le cadre de la préparation de la seconde phase du PROADEL, les constats ont été faits au niveau du contrôle interne du projet. Certaines faiblesses relevées, par exemple, par la mission de la revue approfondie de la gestion financière GCE sont entre autres :

- ✓ les dépenses inéligibles sur le TF 55093- CD ;
- ✓ les dépenses non justifiées ;
- ✓ la violation des dispositions de passation des marchés ;
- ✓ l'absence de certains travaux de contrôle comptable tels que l'analyse des comptes, la mauvaise codification du plan des comptes, le mauvais classement des pièces justificatives, etc. ;
- ✓ l'absence de codification et de la localisation des immobilisations ;

- ✓ l'absence de transparence dans l'utilisation des fonds au profit de Association Communautaires de Développement (ACD) ;
- ✓ l'absence d'un auditeur interne pouvant aider en interne l'administration du projet.

Fort des constatations faites sur le contrôle interne et sur le dispositif institutionnel du PROADEL I et des recommandations émises, des arrangements et renforcement du personnel avaient été réalisés dans la nouvelle structuration et approche du PROADELII. C'était ainsi qu'il y avait eu la création du service d'audit interne placé sous la coordination nationale du projet.

L'IIA reconnaît, selon les normes internationales pour la pratique professionnelle, que l'audit interne est exercé dans différents environnements juridique et culturel, au bénéfice d'organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers. Cette fonction peut être exercée par des professionnels de l'audit, interne ou externe, à l'organisation. Comme ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit dans chaque environnement, l'IIA exige l'évaluer l'audit interne afin de s'assurer de sa conformité aux normes internationales pour la pratique professionnelle.

L'audit interne se révèle ainsi comme une activité pouvant permettre de faciliter l'atteinte des objectifs d'une organisation. Par conséquent, l'audit interne consacre l'essentiel de ses activités à l'analyse des risques et des déficiences existants dans l'objectif de formuler des recommandations soit sous forme de conseils soit des recommandations à résorber ces déficiences constatées. Il permet ainsi l'amélioration de la performance de l'organisation. Cette amélioration ne peut être atteinte que si le service d'audit interne est aussi performant.

L'audit interne du PROADEL II étant conscient de l'importance de se conformer aux normes internationales pour la pratique de l'audit interne a mis en place certains documents nécessaires à la mise en œuvre de ses activités tels que : i) le guide opératoire pour la planification d'une mission d'audit interne ; ii) les indicateurs de mesure de reconnaissance et iii) les règles de conduite de l'auditeur interne.

Toutefois, malgré les dispositifs existants du contrôle interne tels que le service d'audit interne du PROADEL II, l'absence d'évaluation externe de l'audit interne pourrait constituer une des difficultés dont les causes peuvent être regroupées comme suit :

- ✓ la méconnaissance de cet outil de management ;
- ✓ la mauvaise appréhension de l'utilité de l'audit interne ;
- ✓ l'absence d'évaluation de l'audit interne ;
- ✓ la non-appropriation du dispositif que représente la fonction d'audit interne par les dirigeants de l'organisation.

En effet, l'avant dernière cause constituant un frein à une des dispositions des normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne engendre certaines conséquences telles que :

- ✓ la mauvaise qualité des travaux de l'audit interne ;
- ✓ la mauvaise exécution des tâches quand bien même planifiées ;
- ✓ l'absence d'appropriation du service d'audit interne par les commanditaires ;
- ✓ l'inefficacité de l'activité de l'audit interne ;
- ✓ la non – conformité aux exigences internationales pour la pratique professionnelle ;
- ✓ la confusion dans les résultats escomptés de l'audit interne par rapport l'audit financier.

Afin de pallier les manquements relevés ci -dessus et d'assurer l'amélioration continue du service d'audit interne du projet, plusieurs solutions sont susceptibles de résorber ces problèmes :

- ✓ mettre à la disposition du service d'audit interne tous les documents nécessaires à la bonne marche du service et former le responsable sur l'utilisation de cette documentation ;
- ✓ sensibiliser et former l'auditeur interne sur la méthodologie et les techniques adaptées ;
- ✓ sensibiliser la coordination du projet et les responsables de ministère de tutelle sur la nécessité d'organiser ou d'exiger l'organisation (en interne ou en externe) des évaluations périodiques du service d'audit interne.

En effet, les trois (03) solutions proposées nous semblent importantes. Mais les normes internationales pour la pratique professionnelle recommandent celle qui consiste à faire une évaluation de la qualité du service d'audit interne c'est-à-dire faire une revue des différents processus du service, à savoir :

- ✓ la préparation et la validation du plan annuel (ou pluriannuel) d'audit interne ;
- ✓ l'adéquation entre les missions réalisées et la charte d'audit interne ;

- ✓ l'efficacité des missions et leur valeur ajoutée ;
- ✓ la gestion du service d'audit interne (notamment son positionnement et son champ d'intervention) ;
- ✓ l'adéquation entre les missions et les normes et le code de déontologie de la profession.

A la lumière de ce qui précède, nous formulons notre question de recherche de la manière suivante :

Quel est le niveau d'adéquation du processus fonctionnement du service d'Audit Interne du Projet d'Appui au Développement Local (PROADELII) par rapport aux normes internationales de la pratique professionnelle ?

Nous déduisons de la question centrale des questions spécifiques suivantes :

- ✓ Comment mène – t – on l'audit interne du PROADEL II ?
- ✓ Comment évalue – t – on la performance du service d'audit interne ?
- ✓ Le service dispose – t – il des moyens et outils nécessaires à sa mission ?

Tout au long de notre travail, nous essayerons d'apporter des éléments de réponses à ces différentes questions spécifiques de nos objectifs de recherche à travers le thème de mémoire articulé comme suit : « ***Evaluation externe du service d'audit interne d'une organisation : cas du Projet d'Appui au Développement Local phase II (PROADEL II)*** ». Plus spécifiquement, il s'agira de **i)** décrire et d'analyser les pratiques du service d'audit interne dans le but de comparer à la pratique professionnelle ; **ii)** de mesurer la performance du service d'audit interne par rapport la pratique d'organisation communément admises au niveau international et **iii)** de formuler des recommandations majeures conséquentes.

Notre étude sera axée sur l'évaluation de l'organisation, du fonctionnement et du pilotage du service d'audit interne du PROADELII. Pour cela, nous allons utiliser les techniques et la méthodologie d'évaluation externe visées dans les normes 1300 de l'IIA.

L'intérêt de cette étude est à double niveau :

- ✓ Au niveau personnel

Cette étude nous permet d'expérimenter nos connaissances théoriques acquises pendant cette formation, de nous familiariser non seulement à la démarche d'évaluation mais également avec

les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA, version révisée en 2017. Elle permet particulièrement de nous familiariser avec les critères d'appréciation de la qualité d'un service d'audit interne.

✓ Au niveau du Ministère de l'Economie et de la Planification du Développement

L'interlocuteur privilégié des partenaires au développement du Tchad, le Ministère de l'Economie et de la Planification du Développement aura perçu l'importance et la raison d'être d'un service d'audit interne et les moyens d'efficacité qui sont exigés pour ce service au sein des projets de Développement. Cette étude permettra aussi à ces acteurs de voir les auditeurs internes comme personnel de projets qui exercent également pour l'atteinte des objectifs de l'organisation, à travers leurs conseils et recommandations à valeur ajoutée.

Ce mémoire sera développé en deux (02) grandes parties, à savoir :

La première partie sera axée sur le cadre théorique de l'audit interne. Elle-même sera subdivisée en trois (03) chapitres dont deux (02) traiteront de l'organisation, du fonctionnement et de certains critères d'évaluation du service d'audit interne. Cette partie sera bouclée avec le troisième chapitre qui sera consacré à la méthodologie de la recherche.

La seconde partie de l'étude portera sur les éléments pratiques de l'institution de référence (PROADELII). Elle sera consacrée à la présentation synoptique du PROADEL dans ses phases I et II, à l'organisation générale du projet et spécifique à son service d'audit interne et ainsi qu'au modèle l'évaluation effective des travaux du service d'audit interne. Les analyses des résultats obtenus seront faites dans cette partie et ainsi que les recommandations requises. Tous ces éléments seront répartis en trois (03) chapitres constitutifs de la seconde partie de l'étude.

PREMIERE PARTIE :
CADRE THEORIQUE DE L'EVALUATION D'UN SERVICE
D'AUDIT INTERNE D'UNE ORGANISATION

Chapitre 1 : CADRE THEORIQUE

La fonction d'audit interne a longtemps été l'apanage des grands groupes industriels et financiers dans le monde. Toutefois, depuis quelques années des entreprises de taille plus restreinte souhaitant renforcer leurs mécanismes de contrôle interne envisagent de créer de services d'audit interne.

En effet, la gestion de certaines institutions publiques à la lumière du privé est devenue une des préoccupations ou exigences en matière de transparence pour les institutions internationales comme la Banque Mondiale (BM) et Fonds Monétaire International (FMI).

Au Tchad, les projets de développement financés soit uniquement par les bailleurs de fonds ou soit conjointement par lesdits bailleurs et l'Etat tchadien ont commencé à éprouver le besoin du renforcement de leurs mécanismes de contrôle interne. Ce besoin était justifié par certaines difficultés dues à la contre – performance constatée (faible taux de tirage de fonds octroyés par les bailleurs par exemple). Ces difficultés sont dues aux imperfections et dysfonctionnements constatés au niveau du contrôle interne d'où la nécessité d'instaurer le service d'audit interne dans les projets de développement vers les années 2002.

Eu égard à l'importance de plus en plus grandissante du service d'audit interne dans tous les projets de développement au Tchad, l'amélioration continue de ses performances doit préoccuper les commanditaires afin de s'assurer de la qualité du service rendu. Jacques RENARD parlait dans son ouvrage, la Théorie et la Pratique de l'Audit Interne, de la « réalisation de l'audit de l'audit » (J. RENARD, 2003 : 118).

Nous aborderons dans ce premier chapitre la revue de littérature de notre étude, dans ses aspects les plus significatifs pour une évaluation externe du service d'audit interne. Abordant à la fois les aspects organisationnels, fonctionnels et méthodiques de la mise place d'un service d'audit interne, cette partie cherche à étayer l'aspect contraignant que les normes et bonnes pratiques peuvent faire peser sur les petites structures d'audit.

1.1. Définition et missions de l'audit interne

Dans cette partie du chapitre, nous allons traiter les aspects concernant la définition, le positionnement et les missions de la fonction d'audit interne.

1.1.1. Définition

Beaucoup d'ouvrages traitent de diverses définitions de l'audit interne soit comme fonction d'une organisation soit comme activité. Nous retiendrons la définition de l'Institut des Auditeurs Internes (IIA) révisée et traduite par l'Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes (IFACI, 2015) : « 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 contribuer 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 de risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

Il faut noter que nous utiliserons les mots fonction et service d'audit interne pour désigner l'activité d'audit interne conformément à la nouvelle définition de l'AI adoptée en 2013.

De cette définition de l'IIA (Institute of Internal Auditors), nous relevons trois (03) aspects essentiels qui caractérisent la fonction :

- ✓ **Activité indépendante et objective** : selon le Cadre de Référence Internationale des Pratiques Professionnelles (CRIPP) de l'audit interne, « l'indépendance est la capacité de l'auditeur interne à exercer, sans biais, ses responsabilités. Afin d'atteindre le niveau d'indépendance nécessaire à l'exercice efficace de ses responsabilités, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la Direction Générale et au conseil. Cet objectif peut être atteint grâce un double rattachement (fonctionnel et hiérarchique) et les atteintes à l'indépendance doivent être appréhendés à quatre niveaux (de l'auditeur interne, de la mission, de la fonction de l'audit interne et de son positionnement dans l'organisation.
L'objectivité est un état d'esprit non biaisé qui permet aux auditeurs internes d'accomplir leurs missions de telles sorte qu'ils soient confiants en la qualité de leurs travaux menés sans compromis. » (IIA, CRIPP révisé en janvier 2017).
- ✓ **Fonction de discernement et d'évaluation** : Dans sa contribution au gouvernement d'entreprise, l'audit interne doit jouer le rôle de facilitateur dans ce sens qu'il formule des recommandations basées sur l'évaluation des données et des processus de management (RENARD, 2013 :74).

- ✓ **Assurance raisonnable** : le concept de l'assurance raisonnable se rapporte à l'ensemble des éléments probants recueillis dont l'auditeur a besoin pour pouvoir conclure que les résultats de ses travaux ne comportent pas d'anomalies significatives. Ce concept se rapporte au processus d'audit dans sa globalité. Par ailleurs, ce concept fait allusion au risque de non – détection d'erreurs qui peut subsister toujours lorsque l'auditeur met en œuvre les procédures d'audit substantives. Plus le risque d'erreurs importantes est élevé, plus l'assurance d'audit provenant des procédures d'audit substantives doit être importante. Ainsi, l'audit interne donne une assurance raisonnable aux organes de gouvernance (Conseil d'Administration, Comité d'Audit et la Direction Générale) que ces processus aident l'organisation à atteindre ses objectifs.

A travers cette définition l'audit interne est un outil de création de la valeur ajoutée dans le processus de management d'une organisation. Cette valeur ajoutée se constate par une amélioration continue des faiblesses de processus ayant fait l'objet des recommandations pertinentes et des conseils efficaces.

1.1.2. Positionnement de l'audit interne

Etant une fonction indépendante par exigence des normes professionnelles et recommandée par certains référentiels de contrôle interne, l'audit interne est imposé par les régulateurs de certaines sociétés ou dans certains secteurs d'activités. Il est une composante de l'organisation qui évolue. Il est aussi important de savoir comment organiser les conditions de son indépendance. A cet effet, l'auditeur interne doit disposer des moyens suffisants pour exercer ses investigations sans limite et il est aussi impératif de lui donner un rattachement approprié sur le plan hiérarchique et/ou fonctionnel afin qu'il soit en mesure de réaliser souverainement ses missions.

Le positionnement des auditeurs dans une organisation conditionne toute la démarche d'audit. La place d'une fonction dans un organigramme n'est pas que de la formalisation écrite d'une structure hiérarchique. A chaque position organisationnelle s'entremêlent responsabilités et pouvoirs pour la réalisation des missions.

En effet, les travaux de l'audit interne visent à s'assurer du respect par les métiers de dispositions légales, réglementaires, mais aussi des référentiels internes composés principalement de politiques, de procédures, de modes opératoires. A ces aspects de conformité s'ajoute l'évaluation de process et des dispositifs de couverture de risques associés. Pour mener

à bien sa tâche, l'auditeur interne doit avoir des coudées franches. Comment en effet contrôler et évaluer si l'on ne dispose pas de toute l'information disponible, si la rencontre des collaborateurs concernés est contrainte, si les accès aux outils ne sont pas permis ? En outre, le champ d'intervention de l'audit interne concerne toutes les activités, toutes les fonctions, tous les métiers de l'organisation et ceci sans exception.

Intervenir partout et sans entrave nécessite que l'audit interne ne soit pas sous dépendance d'une direction opérationnelle et dispose de suffisamment de marge de manœuvre vis – à – vis de l'organe exécutif.

Le rattachement de l'audit interne à la direction financière est révolu pour laisser place au rattachement à la Direction Générale et ensuite le rattachement au Conseil d'Administration. Avec le dernier rattachement, l'audit interne rend compte au président du Conseil d'Administration sans un lien hiérarchique avec l'organe exécutif. Cette position rapproche l'auditeur interne de l'actionariat. En revanche, cette position éloigne l'auditeur interne des directions exécutives et opérationnelles donc l'auditeur est plus indépendant mais moins informé. Pour éviter cet écueil, la création d'un lien fonctionnel entre le responsable de l'audit interne et la Direction Générale est vivement conseillée.

1.1.3. Missions de l'audit interne

Dans le Cadre de Référence Internationale pour la Pratique Professionnelle, version révisée en 2017, les normes de mise en œuvre complètent les normes de qualification et celles de fonctionnement en précisant les exigences applicables aux missions (CRIPP/IFACI 2017 : 13) : les missions d'assurance (A) et les missions de conseil (C).

- ✓ **Missions d'assurance (A)** : En menant cette mission, l'auditeur interne doit procéder à une évaluation objective en vue de formuler des opinions ou des conclusions sur une entité, une opération, une fonction, un processus, un système ou d'autres aspects spécifiques à l'organisation. Ce dernier, suivant des critères basés sur les risques, détermine la nature et le périmètre d'intervention de la mission d'assurance.
- ✓ **Missions de Conseils** : ce sont des missions entreprises le plus souvent à la demande du client. Leur nature et leur périmètre font souvent l'objet d'un accord avec ce dernier. Pendant cette mission, l'auditeur interne doit faire preuve d'objectivité et ne doit assumer aucune responsabilité managériale dans l'activité concernée.

En effet, pour réaliser les deux (02) catégories de missions, les travaux de l'auditeur interne doivent apporter de la valeur ajoutée. Celle – ci ne peut être atteinte que si l'auditeur respecte les normes professionnelles, par exemple la non - atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité (Norme 1130 du CRIPP : 2017).

1.2. Objectifs et Champ d'application

1.2.1. Objectifs

L'audit interne apporte une véritable valeur et gagne de la confiance des parties prenantes car il contribue au succès de l'organisation ainsi qu'à la mise en œuvre de changements positifs et d'innovations en fournissant une assurance, des conseils et des points de vue (Prise de Position IIA, 2018 : 1). En effet il permet au management de disposer d'une fonction indépendante d'examen et d'évaluation du bon fonctionnement, de l'efficacité et de l'efficience du système de contrôle interne.

L'audit interne assiste les dirigeants d'une organisation dans le cadre de l'efficacité et de l'efficience de leur exercice. A cet effet, il fournit aux membres de l'organisation des informations, des analyses, des évaluations, des recommandations et des conseils sur les activités ou domaines concernés.

En outre, l'audit interne a aussi pour objectif d'évaluer les risques liés aux objectifs spécifiques et ceux liés à la gouvernance de l'organisation. Les normes professionnelles de la pratique de l'audit interne sont claires quant aux objectifs ci – après (CRIPP, 2017 : Norme 2120 A1) :

- ✓ Atteinte des objectifs stratégiques de l'organisation ;
- ✓ Fiabilité et intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- ✓ Efficacité et efficiente des opérations et programmes ;
- ✓ La protection des actifs ;
- ✓ Respect des lois, règlements, règles, procédures et contrats.

Une interprétation de cette norme a été faite de manière claire et illustrée par les informations issues des différentes autres missions. Par conséquent, nous pouvons résumer les objectifs aux points suivants :

- ✓ S'assurer de l'existence d'un bon système de contrôle interne qui permet de maîtriser les risques ;

- ✓ Veiller de manière permanente à l'efficacité de son fonctionnement ;
- ✓ Proposer des recommandations pour en améliorer l'efficacité ;
- ✓ Informer régulièrement de manière indépendante, la direction générale et/ou l'organe délibérant (comité d'audit).

1.2.2. Champ d'application de l'audit interne

Le domaine d'intervention de l'audit interne correspond à l'étendue de ses activités et s'élargit progressivement dans le temps. Nous allons traiter les deux (02) principaux types d'audit : audit de conformité et l'audit d'efficacité.

- ✓ **L'audit de conformité** : Il consiste à comparer ce qui est exigé par la législation, lois, règlement, procédures et contrats avec ce qui se fait réellement sur le terrain. Ceci suppose qu'il existe un référentiel sur lequel l'auditeur interne se base pour formuler son avis. La démarche consiste à vérifier la bonne application de ces exigences et à formuler des recommandations au respect de ces exigences compte tenu des éventuelles conséquences perçues par l'auditeur.
Appelé encore audit de régularité, d'après GERBIER (1996 : 26), l'audit de conformité est d'une importance significative car à la moindre déviation, l'organisation peut connaître un arrêt de ses activités, surtout pour des dispositions relatives aux interdictions légales (ou incompatibilité stricte).
- ✓ **L'audit d'efficacité** : il a l'avantage de fournir à l'auditeur interne une vue complète sur le fonctionnement des opérations au sein de l'organisation. Contrairement à l'audit de conformité, l'auditeur d'efficacité amène l'auditeur interne à se baser sur sa connaissance de l'entité, son professionnalisme, son savoir – faire du domaine audité. Selon J. RENARD (2010 : 49), nous ne pouvons distinguer l'efficacité de l'efficience dans ce contexte car l'efficacité est caractérisée par l'atteinte des objectifs, par contre l'efficience par la meilleure façon possible d'atteindre les objectifs : ce qui exige la meilleure de qualité quant aux connaissances (le savoir), aux techniques (le savoir – faire), au comportement (le savoir être) et à la communication (le faire savoir). Il s'agit d'un audit de performance.

1.2.3. Evolution du champ d'application de l'audit interne

Le champ d'application de l'audit interne a connu une évolution dans laquelle chaque étape se superpose à l'autre de manière à former une stratification des étapes dans le temps. C'est ainsi

que chaque période ajoute de nouveaux objectifs, de nouvelles complexités à la période antérieure (RENARD, 2010 : 48).

Après l'audit d'efficacité ou l'audit de performance, deux (02) nouvelles dimensions de l'audit interne viennent constituer deux autres étapes du développement de la fonction : une troisième conception de l'audit interne est évoquée pour mémoire car elle n'est pratiquée que dans certains grands groupes internationaux de la stratégie de l'entreprise (audit de management) et une quatrième conception consacrée à une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour la vérification de la cohérence globale.

- ✓ **L'audit de management ou audit de direction** : selon RENARD (2010 : 50), « l'audit de management est une nouvelle activité de l'audit interne et constitue ainsi le stade ultime du développement de la fonction. En effet, cette dimension de l'audit interne n'est pas consacrée à l'audit de la direction générale c'est-à-dire apporté de jugement sur ses options stratégiques et politiques. Ce ne sont ni ses objectifs, ni ce dernier ne dispose de compétence pour le faire. En revanche, l'audit interne doit observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs conséquences afin d'attirer l'attention de la direction générale sur les risques ou les incohérences éventuels. Il se déroule de différentes manières :
 - La vérification de l'élaboration de la stratégie de l'organisation, le plus souvent utilisé dans les filiales de groupes pour s'assurer du respect du processus stratégique édicté par la maison mère ;
 - La vérification de la façon dont les politiques sont conçues, transmises et exécutées tout au long de la chaîne hiérarchique ;
 - La vérification de la conformité de la politique de chaque fonction par rapport à la stratégie de l'organisation ou aux politiques qui en découlent.
- ✓ **L'audit de stratégie** : dans le cadre de cet audit, l'auditeur interne procède à la confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'organisation avec le milieu dans lequel ces politiques se situent afin de vérifier la cohérence globale. Le respect des bons principes exige que l'auditeur interne ne porte pas de jugement sur la performance atteinte ou à atteindre, mais qu'il s'assure que la norme de performance assignée est connue et réalisable. Autrement dit l'auditeur doit veiller à l'existence :
 - d'objectifs de performance ;

- de moyens suffisants pour les atteindre ;
- d'un système d'information pour les mesurer.

1.3. Normes et Organisation

1.3.1. Normes de l'audit interne

L'audit interne est exercé dans des différents environnements juridiques et culturels, au profit d'organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers. Il peut être exercé par les professionnels de l'audit, interne ou externe à l'entité.

Compte tenu du fait que cette diversité peut influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement, l'harmonisation de la pratique professionnelle au niveau international s'avère nécessaire. C'est ainsi que l'IIA, par le biais de l'IASB, élabore et révisé, les normes internationales de la pratique professionnelle de l'audit interne afin que les auditeurs internes et la fonction d'audit interne s'acquittent de leurs responsabilités.

Etant des dispositions obligatoires fondées sur des principes, les normes ont pour objet (selon CRIPP/IIA révisé, 2017) :

- ✓ de guider l'application des dispositions obligatoires de Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'audit interne ;
- ✓ de fournir un cadre de la réalisation et le développement d'un large éventail d'activités de l'audit interne à valeur ajoutée ;
- ✓ d'établir les critères d'évaluation de l'audit interne ;
- ✓ de favoriser l'amélioration des processus et des opérations de l'organisation.

Lorsque la législation ou la réglementation empêche les audits internes ou la fonction d'audit interne de se conformer à certaines dispositions des normes, il est nécessaire de respecter toutes les autres dispositions et de procéder à une communication appropriée

Afin d'atteindre les objectifs ci – dessus cités, les normes sont élaborées et regroupées en trois (03) catégories en plus du code de déontologie : normes de qualification (série de 1000), normes de fonctionnement (série de 2000) et normes de mise en œuvre série 1000 ou 2000 assorties d'une lettre).

1.3.1.1. Normes de qualification (série de 1000)

Elles énoncent les exigences des services d'audit interne et les personnes qui prétendent assumer cette fonction. Elles traitent des missions, du pouvoir, des responsabilités, de l'indépendance et de l'objectivité, de la compétence et de la conscience professionnelle et enfin de la programmation d'assurance et d'amélioration de la qualité.

En effet, la mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent formellement être transcrits dans un document appelé « charte » d'audit interne en cohérence avec la définition officielle de l'audit interne, le code de déontologie aussi bien qu'avec les normes (RENARD 2010 : 106). Cette charte est revue périodiquement par le responsable de l'audit interne afin de la mettre à jour. Elle est approuvée par la Direction Générale et/ou le Conseil d'Administration selon le rattachement du service.

L'auditeur interne doit être indépendant et la fonction d'audit interne doit être placée à un niveau qui permet l'effectivité de cette indépendance avec une objectivité. Comme définie par CRIPP/IFACI révisé (2017 : 3) « l'**indépendance** est la capacité de l'auditeur à exercer sans, sans biais, ses responsabilités. En revanche, les atteintes à l'indépendance doivent être appréhendées au niveau de l'auditeur interne, de la mission, de la fonction d'audit interne et son positionnement dans l'organisation. L'**objectivité** est un état d'esprit non biaisé qui permet aux auditeurs internes d'accomplir leurs missions de telle sorte qu'ils soient confiants en la qualité de leurs travaux menés sans compromis autrement dit l'objectivité nécessite que les auditeurs internes ne subordonnent pas leur jugement professionnel à celui d'autres personnes ».

En outre, les missions des auditeurs internes doivent être conduites avec **compétence et conscience professionnelle** car ils doivent collectivement ou individuellement posséder ou acquérir des connaissances, les savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités. Ils doivent faire preuve de conscience professionnelle, selon CRIPP/IFACI révisé (2017 : 7), en prenant en considération les éléments suivants : l'étendue du travail nécessaire pour atteindre les objectifs de la mission ; la complexité, la matérialité ou le caractère significatif des domaines auxquels sont appliquées les procédures relatives aux missions d'assurance ; l'adéquation et l'efficacité de gouvernance, de management de risques et de contrôle ; la probabilité d'erreurs significatives, de fraude ou de non – conformité et le coût de l'assurance fournit par rapport aux avantages escomptés ».

Enfin, le responsable de l'audit interne doit élaborer et retenir un **programme d'assurance et d'amélioration qualité** afin de s'assurer que les méthodes adéquates sont utilisées et de vérifier si l'exercice d'audit interne s'inscrit dans une dynamique continue de progrès au bénéfice de l'organisation. C'est ainsi que l'audit interne doit faire preuve d'exemplarité pour l'amélioration continue des processus et de la création de la valeur. Selon Guide d'Audit IFACI (2009 : 97), il existe plusieurs méthodes d'évaluation (surveillance continue, auto – évaluation, revues périodiques par des tiers et évaluations externes). Les normes précisent qu'au moins tous les cinq (05) ans, des revues qualité externe doivent être réalisées.

1.3.1.2. Normes de fonctionnement (série de 2000)

Les normes de fonctionnement concernent la nature des activités d'audit interne et ses critères de qualité. Elles se composent de sept articles principaux, eux – mêmes déclinés en plusieurs articles subsidiaires dans le cadre de mesure de la performance des services prestés. Ces normes traitent de la gestion de l'audit interne, de la nature du travail, de la planification de la mission, de l'accomplissement de la mission, de la communication des résultats, de la surveillance des actions de progrès et l'acceptation des risques par la Direction Générale.

La gestion de l'audit interne doit, selon RENARD (2010 : 114), apporter de la valeur ajoutée à l'organisation et les directives qu'elle contient constituent des fondements d'une bonne gestion. L'organisation de l'audit interne se fait sur la base de la planification, d'une gestion des ressources et d'un outil de communication avec la Direction Générale. La mise œuvre de de cette organisation ne peut se faire qu'avec des procédures et en étroite collaboration avec les audits externes.

La nature du travail porte sur le gouvernement d'entreprise dans sa nouvelle définition. L'audit interne doit évaluer le gouvernement d'entreprise en s'attachant aux règles suivantes : les règles d'éthique ; la gestion des performances ; la communication des informations aux services concernés et la coordination des informations adéquates fournies au Conseil, aux acteurs externes et internes et au management.

L'accomplissement de la mission est une phase plus importante à réaliser de bout en bout avec les audits. Tout constat doit être étayé et donc non contestable par les audits. L'auditeur interne ne doit pas travailler à partir d'hypothèses mais il doit s'appuyer sur des certitudes avec des preuves incontestables. Les normes concernant cette phase insistent non seulement sur la

nécessité de fonder les conclusions de l'auditeur mais elles exigent une supervision et une conservation des dossiers suivant des règles spécifiques.

La communication des résultats est une des phases du déroulement de la mission d'audit interne règlementée. Le responsable de l'audit interne doit connaître le (s) destinataire (s) du rapport. En fonction de la destination, le contenu, la qualité et la diffusion du rapport doivent être harmonisés conformément aux normes de mise œuvre (missions d'assurance ou de conseil).

Enfin la surveillance des actions de progrès et la communication relative à l'acceptation des risques par la Direction Générale constituent les phases de missions aussi normées dans leurs mises en œuvre (Normes 2500 et 2600). Lorsque le responsable de l'audit interne conclut que le management a accepté un niveau de risque qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec la Direction Générale (ou Coordination du projet). Si le responsable de l'audit interne estime que le problème n'a pas été résolu, il doit soumettre la question au Conseil d'Administration (ou Comité de Pilotage du projet).

1.3.1.3. Modalités Pratiques d'Application (MPA)

Elles ne constituent 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. Elles peuvent être considérées comme des meilleures solutions à la question « comment ? » en dépit des difficultés pratiques qui peuvent être suscitées par les différentes cultures des organisations ou les exigences de certains pays.

Par ailleurs, les normes d'audit interne contiennent des normes de mise œuvre (NMO) qui sont assorties d'une lettre (précédée d'un point) qui définit le type d'activité auquel elles se rapportent :

- ✓ lettre (A) : pour les missions d'Assurance
- ✓ lettre (C) : pour les missions de Conseils

1.3.1.4. Utilité de l'audit interne

Selon RENARD (2010 : 121), la matière de normes est évolutive à cause de la diversité des interprétations laissant ainsi des commentaires en droit en termes de doctrine et jurisprudence. En dépit de cette relativité, l'utilité des normes sont entre autres :

- ✓ L'existence des principes fondamentaux affirmés par la communauté internationale des auditeurs ;
- ✓ Le développement constant et l'amélioration continue des principes ;
- ✓ L'établissement des critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne en faisant de lui une fonction organisée et certifiée ;
- ✓ L'octroi d'autorité aux auditeurs internes à travers une fonction normée.

En effet, pour réaliser ces objectifs nobles et ambitieux, la fonction d'audit interne doit s'organiser de manière à avoir plus d'autorité morale et, avec l'IIA, plus d'indépendance. C'est ainsi l'IIA a inclus dans les normes professionnelles le code de déontologie et a consacré, une partie, à la lutte contre la fraude (RENARD 2010 : 121).

1.3.1.5. Organisation de l'audit interne

Le service d'audit est une organisation dans l'entreprise (entité) qui adopte plusieurs structures possibles. En effet, le choix de la forme de la structure est fonction de la culture d'organisation dont l'audit interne en est un élément.

Organiser l'audit interne n'est pas seulement organiser le service d'audit interne, mais c'est aussi organiser le travail et gérer les compétences.

1.3.1.6. Organisation du service de l'audit interne

L'organisation interne de la fonction peut être appréhendée au niveau des différentes structures possibles et au niveau de l'organisation hiérarchique. C'est ainsi que la structure de l'audit interne est fonction de la taille de l'organisation qui l'abrite mais aussi fonction des critères tels que la culture de l'organisation, son secteur d'activité et son implantation à l'international. Ainsi donc, selon la taille et la diversité des opérations de l'entreprise, il peut y avoir un audit interne centralisé et un audit interne décentralisé.

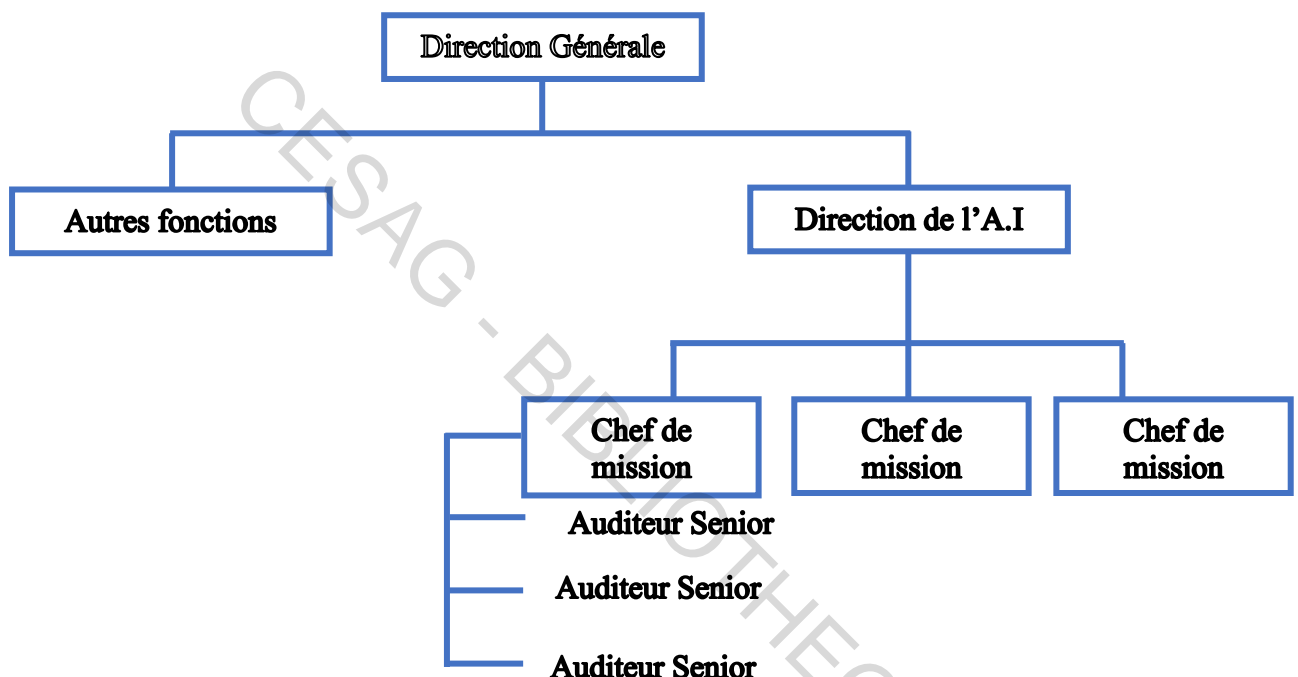
1.3.1.6.1. Audit Interne centralisé

L'audit interne centralisé est la formule selon laquelle le service est rattaché à un haut niveau de décision hiérarchique (Direction Générale) et l'information est concentrée en haut et les décisions descendent généralement en cascade dans le bas de l'échelle de l'organisation.

L'intérêt d'une telle structure est évident car elle facilite l'intégration des spécialistes au sein du service d'audit interne, et par ricochet, elle permet d'étendre le champ de l'audit à d'autres fonctions et rend facile le dialogue entre les audités et auditeur.

Mais cette culture de spécialisation au sein de l'audit interne n'est pas sans inconvénients. Elle exige des échanges de compétences d'une mission à l'autre, rend le recrutement des auditeurs difficile et enfin nuit à l'unité du service.

Figure 1 : Grande Organisation (service d'audit interne centralisé)



Source : RENARD (2010 : 379)

1.3.1.6.2. Audit Interne décentralisé

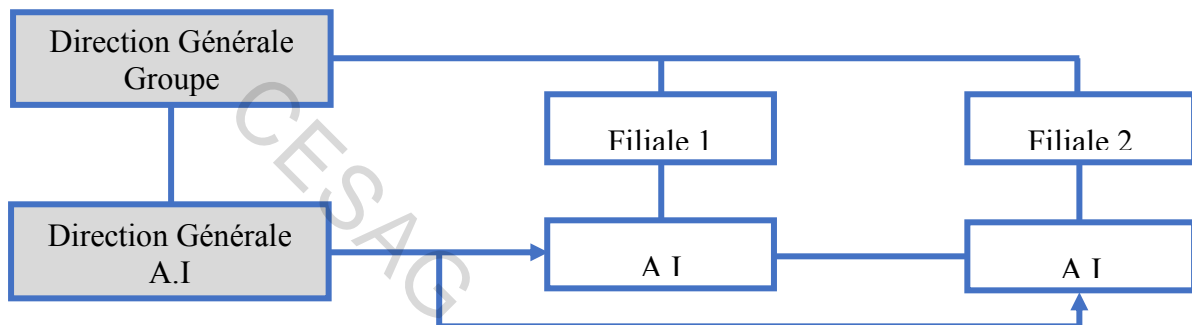
L'audit interne décentralisé implique l'existence d'un service central quelles que soient les tailles et la dimension d'implantation de l'organisation. Cette organisation structurelle de l'audit interne vise quatre (04) missions, RENARD (2010 : 383) :

- ✓ La première mission est la définition des normes par le service central d'audit interne sous la responsabilité du directeur de l'audit interne. Ce service central harmonise ainsi les objectifs et la méthodologie de travail de toutes les divisions de service ;
- ✓ La définition de la politique et des moyens de la formation professionnelle constitue la deuxième mission. Pour les mêmes raisons d'harmonisation et d'efficacité, le service

central précise le niveau de formation professionnelle exigée pour tous auditeurs afin d'éviter la disparité au niveau de la qualification ;

- ✓ La troisième mission est un audit de l'audit : ce sont les services centraux de l'audit interne qui vont aller auditer la qualité des services d'audit décentralisés ;
- ✓ Enfin la quatrième mission est constituée de la réalisation de missions spécifiques : le service central d'audit interne peut réaliser de missions dans des circonstances très précises ou par rapport un sujet précis sollicité par la Direction Générale du Groupe.

Figure 2 : Structure Grande Organisation (décentralisé)



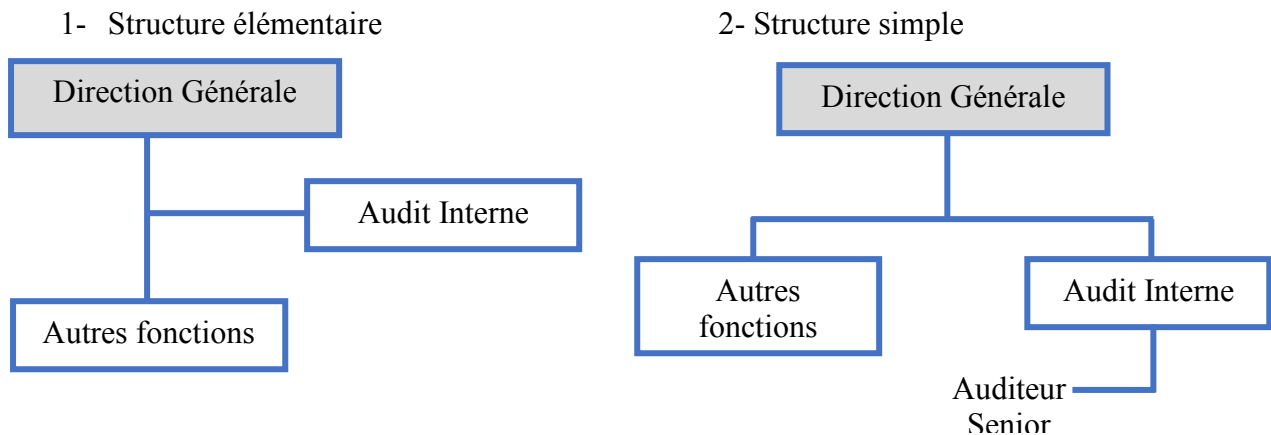
Source : RENARD (2002 : 361)

Par ailleurs, il y a des entreprises importantes qui ne sont dotées que de petits services d'audit interne. Cet état de choses a été illustré par des données statistiques du CBOK en 2007 et de l'enquête IFACI 2005.

Lorsque nous disons « petit service » d'audit interne, nous faisons allusion à deux (02) structures possibles : structure élémentaire (la fonction est exercée par un seul auditeur) et la structure simple (la fonction exercée par une équipe légère).

Que la structure soit élémentaire ou simple, les exigences des normes et l'organisation s'appliquent à cette forme.

Figure 3 : Structure moyenne, simple ou élémentaire



Source : RENARD (2010 : 384)

1.3.1.7. Organisation du travail de l'audit interne

Les normes de la pratique professionnelle de l'audit interne sont largement décrites et commentées par l'organisation de travail des auditeurs internes à travers l'utilisation de différents documents : la charte d'audit interne, le plan d'audit, le manuel, les dossiers d'audit, les papiers de travail et les moyens matériels. Nous allons reprendre les définitions de ces documents telles que présentées par IIA à travers CRIPP révisé en 2017 et interprétées par IFACI.

La **charte d'audit interne** est un document officiel qui précise la mission, le pouvoir et les responsabilités de l'audit interne. La charte définit le positionnement de l'audit interne dans l'organisation y compris la nature du rattachement fonctionnel du responsable de l'audit interne au Conseil ; autorise l'accès aux données, aux personnes, aux biens nécessaires à la réalisation des missions, définit le périmètre de l'audit interne. L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du Conseil (Normes 1000).

Pour établir le **plan d'audit interne** fondé sur une approche par les risques, le responsable de l'audit interne consulte la direction et le conseil d'Administration et prend connaissance de la stratégie, les principaux objectifs opérationnels, des risques associés ainsi que des processus de management de risques. Le responsable de l'audit interne doit, le cas échéant, réviser et ajuster le plan afin de répondre aux changements dans les activités, les risques, les opérations, les programmes, les systèmes et le contrôle de l'organisation (Normes 2010).

Selon RENARD (2010 :418), le **manuel d'audit interne** est un document à usage interne du service et constamment enrichi à l'occasion de missions d'audit. Il doit refléter l'organisation et les habitudes de travail du service d'audit interne de manière à viser les objectifs suivants : (i) définir de façon précise le cadre de travail ; (ii) aider à la formation de l'auditeur débutant et (iii) servir de référentiel. Il est aussi une des exigences des normes (Normes 2040).

Les **dossiers d'audit et papiers de travail** sont constitués entre autres des éléments de papiers de travail les plus significatifs car cette exigence se justifie à trois (03) niveaux :

- ✓ Exigence de preuve : elle permet de justifier (prouver) à l'égard des audités ou tout autres personnes pour des affirmations signalées dans le rapport ;
- ✓ Exigence d'efficacité : elle permet, dans le cas d'audits récurrents, de se référer à l'audit antérieur avec efficacité ;
- ✓ Exigence de formation : les dossiers d'audit et papiers de travail bien constitués et tenus est un instrument de formation pour un auditeur débutant.

Selon DE MARESCHAL (2003 : 15), « la **cartographie des risques** est un mode de représentation et de hiérarchisation des risques d'une organisation ». C'est un outil qui permet :

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

La **documentation et autres moyens** ne se consultent quelque fois de manière aléatoire ou périodique en fonction de leur nécessité temporelle. Nous avons deux (02) types de documentation (externe et interne) et des moyens matériels (logiciels) et humains (auditeurs) :

- ✓ La documentation externe comprend les ouvrages et revues traitant de l'audit interne (par exemple la revue française de l'audit interne) ;
- ✓ La documentation interne est celle qui élaborée ou rassemblée par le service d'audit interne (au niveau de secrétariat) ;
- ✓ Les moyens humains, matériels (par exemple informatiques) et financiers sont aussi nécessaires à la réalisation de la mission de l'audit interne.

Conclusion

En résumé le premier chapitre de notre travail nous a permis de connaître la fonction d'audit interne, son champ d'application, ses missions, son évolution avec les exigences en matière de qualification, l'organisation du service et du travail d'audit interne.

L'audit interne a pour rôle d'évaluer le contrôle interne d'une organisation autrement dit l'évaluation doit porter sur les objectifs suivants, selon RENARD (2010 :144) : la fiabilité et la régularité des informations financières et opérationnelles ; efficacité et efficience des opérations ; la protection du patrimoine et le respect des lois, règlements et contrats. Pour atteindre ces objectifs, l'audit interne est astreint au respect des normes de la pratique professionnelle et des modalités pratiques d'applications de ces exigences. Elles concernent la qualification de l'auditeur, l'organisation de son service et de son travail. Afin de s'assurer si l'auditeur observe ces exigences, il est donc nécessaire d'évaluer ses services et son organisation d'où l'objet du prochain chapitre.

Chapitre 2 : EVALUATION EXTERNE DE L'AUDIT INTERNE

Conformément aux exigences des normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit, CRIPP révisé et interprétée par IFACI en 2017 (Normes 1312), « des évaluations externes doivent être réalisées au moins tous les cinq (05) ans par un évaluateur ou une équipe qualifiés indépendants et externes à l'organisation. Pour ce faire, le Référentiel Professionnel de l'Audit Interne (RFAI) édicté par IFACI a défini les exigences en la matière. Ces exigences se fondent sur les normes professionnelles et le code de déontologie de l'audit interne. Mais l'évaluation peut également inclure des commentaires de portée opérationnelle ou stratégique.

Dans ce chapitre nous traiterons de certaines exigences relatives aux services et aux éléments d'évaluation externe d'un service d'audit externe, leurs objectifs, leurs techniques et outils et leurs approches. La revue des éléments de pilotage et supervision de fonction d'audit interne achèvera l'analyse.

2.1. Le service d'audit et les auditeurs internes

Dans la partie de ce chapitre, nous traiterons du succès des missions d'audit interne qui dépend, en partie, de son rattachement, des exigences relatives aux auditeurs internes et de la revue de l'audit par rapport aux processus de management de risques et de gouvernement d'entreprise.

2.1.1. Service d'audit interne

Beaucoup d'ouvrages écrits par des spécialistes concourent à affirmer que le rattachement de la fonction d'audit interne est un des facteurs déterminants pour le succès de la mission d'audit interne (O. LEMANT 1999 : 12 et IFACI 2013 : 32). IFACI, dans sa prise de position pour un urbanisme de contrôle interne efficient, recommande que l'audit interne soit rattaché au plus haut niveau de l'organisation afin de permettre aux auditeurs internes d'assumer leurs responsabilités dans le respect des exigences.

Selon les CRIPP révisé en 2017, le responsable de l'audit interne doit être rattaché à un niveau de l'organisation qui permette à la fonction d'audit interne d'exercer ses responsabilités. En d'autres termes, l'indépendance est effectivement atteinte lorsque le responsable de l'audit interne est fonctionnellement rattaché au Conseil (pour les projets, au Comité de Pilotage).

Comme nous l'avons précédemment vu, nous distinguons trois (03) types de rattachements : rattachement au Conseil, le rattachement à la Directions Générale et le rattachement aux directions opérationnelles. Ces rattachements ont des avantages et des inconvénients.

2.1.1.1. Le rattachement au Conseil d'Administration

Selon BARBIER (1996 : 55), le rattachement de l'audit interne au Conseil (ou au Comité de Pilotage) a des avantages tels que l'indépendance est assurée tant pour l'élaboration du programme de travail que pour la protection du responsable de l'audit en matière de révocation. L'inconvénient est qu'il ne bénéficiera ou peu de collaboration franche des opérationnels (AI étant éloigné du DG perdra sa crédibilité).

BERTIN (2007 : 34) affirme que : « il semble même que le rattachement de l'audit interne au Conseil d'Administration ou au Comité d'audit serait de nature à apaiser les tensions qui auraient pu apparaître entre l'auditeur externe et le dirigeant, dans une relation d'agence pure, et instaurerait un climat de confiance entre les principaux acteurs de la gouvernance ».

Le rattachement au Conseil d'Administration ou Comité d'audit présente des avantages qui sont entre autres :

- ✓ Le comité d'audit aura l'indépendance relative par rapport à l'élaboration du programme d'audit, des secteurs et opérations à contrôler, des recommandations à émettre ;
- ✓ Le responsable du service d'audit interne est mieux protégé car sa nomination et sa révocation dépendent du Comité d'audit et non du Directeur Général ou Président Directeur Général ;
- ✓ Les informations financières feront l'objet d'un contrôle plus méticuleux.

Les inconvénients du rattachement de l'audit interne au Conseil d'Administration sont, selon BARDIER (1996 : 55) :

- ✓ L'audit interne apparaîtra comme un service de plus en plus extérieur à l'organisation. Il sera plus proche des préoccupations des actionnaires que des celles des dirigeants ;
- ✓ L'audit interne, s'étant éloigné du DG ou PDG, peut avoir une perte de confiance de la part de ce dernier.

2.1.1.2. Le rattachement à la Direction Générale

Le rattachement de l'audit interne à une direction générale rend fluide le passage des informations financières selon SHICK (2007 : 26). BERTIN in Renard (2006) affirmait qu'« un tel rattachement permet aux auditeurs internes d'exercer pleinement leurs rôles de conseillers du management, dialoguant avec la Direction Générale et avec tous les échelons hiérarchiques ». En revanche, ce rattachement pourrait priver les membres du Conseil d'Administration des informations sur la gestion des filiales par exemple dans le cadre des groupes internationaux.

Selon l'IFACI, le comité d'audit et l'audit interne sont complémentaires. RENARD (2010 : 45) « l'auditeur interne travaille pour la Direction Générale tout en répondant aux questions du comité d'audit en informant cette dernière au préalable bien sûr, il lui faudra démontrer une extrême rigueur dans son travail pour être apprécié des deux parties ». La norme 1110 de l'IIA version 2017 a été plus claire sur cette question : « l'auditeur interne doit relever d'un niveau hiérarchique suffisant au sein d'une organisation pour permettre au service d'exercer ses responsabilités ».

2.1.1.3. Le rattachement aux directions opérationnelles

Le dernier type de rattachement, rattachement aux directions opérationnelles (direction financière et comptable par exemple), limite le responsable de l'audit interne dans ses rôles de l'analyse de risques de management.

BERTIN (2007 :34) relève que le positionnement de l'audit interne sous une Direction opérationnelle situe le service à un niveau moins élevé que la Direction Générale, et peut inévitablement nuire à son efficacité sur tous les plans (national ou international en parlant de groupes).

En effet, cette position réduit considérablement le champ d'action de la fonction d'audit interne notamment en matière d'indépendance et d'objectivité. Cette situation ouvre la porte aux conflits, et par conséquent, elle rend inefficace le service.

2.1.2. L'auditeur interne

Dans le cadre du respect du Code de déontologie, le Référentiel de la Profession d'Audit Interne exige des auditeurs internes les quatre (04) principes cardinaux : l'intégrité, l'objectivité, la

confidentialité et la compétence. Le dernier relatif à la compétence est aussi nécessaire à l'exercice des responsabilités des auditeurs internes au même titre que les trois (03) premiers (Normes 1120, 1200, 1230).

En effet, la compétence implique la capacité à atteindre une performance d'une qualité prédéfinie, mesurée par rapport aux meilleurs usages et pratiques et par rapport aux normes. La combinaison de la compétence et la qualification est caractérisée par l'expérience, le savoir – faire dont a besoin un auditeur interne. Elles sont développées au moyen d'enseignements formels, de formation sur le terrain et d'expérience. Les auditeurs internes sont astreints à participer à des activités leurs permettant d'acquérir de compétence et de qualification. C'est ainsi que l'IFACI (2010 :460), décrit les caractéristiques d'un bon auditeur interne :

- ✓ Il ne se limite pas aux objectifs étroits de ses missions d'audit mais fait preuve de savoir – faire ;
- ✓ Il est un bon communicateur. A ce titre, il doit en permanence manifester les qualités d'un bon pédagogue, ne jamais se lasser pour expliquer et convaincre ;
- ✓ Il doit être un expert en gestion de risques, selon A. RIDLEY, ancien chairman of the the Board de l'IIA (RENARD 2010 : 460).

2.1.2.1. Comportement et qualité de l'auditeur interne

Selon la prise de position de l'IFACI, la compétence implique la capacité à atteindre une performance d'une qualité pré – définie, mesurée par rapport aux usages, meilleures pratiques et normes. Par ailleurs, les qualifications se définissent comme l'expérience, le savoir, et le savoir – faire dont a besoin un auditeur interne. Elles sont développées au moyen d'enseignements formels, de formations sur le terrain et d'expérience.

La compétence de la fonction de l'audit interne dépend, une partie, de la qualité des personnes qui exercent la fonction. Cette qualité repose sur le niveau d'expérience professionnelle, des diplômes, des certificats et des affiliations professionnelles du personnel.

En effet, en plus de la maîtrise de la méthodologie et des techniques requises, l'auditeur interne doit démontrer la maîtrise de la qualité humaine de la profession. Son objectif est de proposer de solutions aux anomalies et dysfonctionnements d'une organisation. Pour cela, l'auditeur interne doit viser, dans son travail, les objectifs spécifiques suivants :

- ✓ Satisfaire aux attentes soulevées par les missions : l'auditeur interne dispose d'un environnement composé de trois (03) types de public qui attendent les conclusions de ses missions (Direction Générale, encadrement intermédiaire et le personnel). L'auditeur doit être au-dessus des attentes de ces trois types de public qui sont quelque peu contradictoires et divergentes ;
- ✓ Favoriser la pertinence des constatations : le comportement de l'auditeur interne doit mettre en confiance les audités, de sorte que ces derniers lui confient leurs problèmes. Avec un peu de recul, l'auditeur doit identifier objectivement des risques et les analyser de manière coopérative avec les audités, afin de faire des constats pertinents ;
- ✓ Assurer l'objectivité des conclusions : quand bien même les techniques et outils sont maîtrisés, le jugement de l'auditeur est faillible. Pour réduire ou éliminer ces erreurs, l'auditeur interne doit valider les constats de bout en bout avec les audités, chercher leur adhésion aux conclusions et prendre en compte les observations des audités ;
- ✓ Faire aboutir les actions correctrices : loin de remplacer les audités, l'auditeur interne doit inciter par tous les moyens dont il dispose, les responsables concernés à prendre des mesures de prévention, de détection et de protection en fonction des risques.

2.1.2.2. Exécution des tâches de l'audit interne

Les auditeurs internes s'organisent dans l'exécution de leurs tâches en fonction de la taille de l'organisation, de rattachement du service et du nombre des auditeurs dans le service. Ainsi, nous pouvons distinguer quatre (04) niveaux hiérarchiques : le responsable de l'audit, le superviseur, le chef de mission et les auditeurs existants :

En outre, conformément aux normes de compétences adaptées au niveau de responsabilité et d'autorité des acteurs de l'audit interne, l'IFACI identifie trois rôles ou acteurs – clés au sein de la fonction d'audit interne : les auditeurs confirmés, les auditeurs débutants et le directeur de l'audit interne.

- ✓ Les auditeurs débutants viennent d'horizons divers et travaillent sous la direction d'autres auditeurs internes qu'ils secondent et participent en tant qu'observateurs à une gamme d'activités favorisant leur formation. En plus de l'aptitude au travail, les auditeurs débutants sont soumis à l'épreuve d'un comportement approprié dans les processus interactifs, dans les travaux de groupes et ils doivent démontrer une attitude dans le service où ils se trouvent ;

- ✓ Les auditeurs confirmés ont la capacité d'exécuter, de façon autonome, des tâches spécifiques qui leur ont été assignées en tant que membres d'une équipe d'auditeurs internes. Ils demandent ou définissent, si nécessaire, les directives ou le cas échéant, arbitrent entre les besoins des clients (audités) en fonction de leur importance et leurs propres capacités ;
- ✓ Le directeur de l'audit interne est capable de créer une fonction qui sert efficacement ses clients (audités) et les meilleures pratiques professionnelles dans un contexte de changement continu et compétition forte.

Compte tenu de ce qui précède, pour évaluer la compétence d'un auditeur interne, il y a des critères qui sont relatifs au profil de l'auditeur, au savoir et à la compréhension du risque et aux qualités requises en matière de connaissance et de comportement.

2.1.3. Audit interne et processus de management

Le risque est défini comme l'effet de l'incertitude sur l'atteinte des objectifs. Le management des risques quant à lui est avant tout un processus de coordination, de prévention, d'identification et de traitement en vue de les amener à un niveau acceptable selon l'appétence aux risques de l'entité. L'activité d'audit interne doit évaluer et faire des propositions pour renforcer l'efficacité et l'efficience du processus de management des risques conformément au respect des normes 2100 et 2110 qui contribuent à l'atteinte des objectifs assignés au contrôle interne.

En effet, selon RENARD (2017 :101), seules les grandes organisations disposent d'un risk manager (ou gestionnaire de risque) différent de la fonction d'audit interne. Le risk manager prépare le terrain pour l'auditeur interne. Autrement dit l'objectif prioritaire de l'audit interne reste l'évaluation du processus de management des risques, donc l'évaluation du contrôle interne est en est le « produit fini ». En revanche, en amont, le risk manager contribue à élaborer et à mettre en place le processus sous la responsabilité de la Direction Générale.

2.1.4. Audit interne et Gouvernement d'entreprise

La gouvernance d'entreprise désigne l'ensemble des relations entre la direction d'une entreprise, son conseil d'administration, ses actionnaires et les diverses autres parties prenantes. Elle constitue un cadre dans lequel sont fixés les objectifs de l'entreprise et définis les moyens à mettre en œuvre pour les atteindre et pour surveiller les performances. Les CRIPP, version

2017 révisé, exigent de la fonction d'audit interne à maintenir un dispositif de contrôle interne approprié en évaluant son efficacité ainsi que son efficacité dans le but d'encourager son amélioration continue (Normes 2130, A1 et C1). Pour ce faire, il détermine si le processus répond aux objectifs suivants :

- ✓ Promouvoir les règles d'éthique et de valeurs appropriées au sein de l'organisation ;
- ✓ Définir des objectifs, en suivre la réalisation et en rendre compte ;
- ✓ Communiquer aux services concernés au sein de l'organisation les informations relatives aux risques et contrôles ;
- ✓ Fournir une information adéquate au comité d'audit (ou conseil d'administration), aux auditeurs internes et externes et au management et permettre d'assurer une coordination efficace de leurs activités.

Nous pouvons relever, par ailleurs, que l'intervention de l'audit d'interne dans le gouvernement d'entreprise contribue à la réduction de l'asymétrie d'informations entre les dirigeants et les représentants des actionnaires ou entre les actionnaires et leurs administrateurs ou leurs représentants.

2.2. Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne

Une mission d'audit interne ne se déroule pas au gré de l'inspiration de l'auditeur interne mais suivant une méthodologie, dans ses grandes lignes acceptées et pratiquées par tous. C'est une singularité de l'audit interne, selon J. REANARD (2010 : 205). Cette méthode se déroule dans ses différentes étapes conformément aux modalités pratiques d'application qui respectent un certain nombre de principes fondamentaux :

- ✓ Simplicité : la simplicité rend la pratique compréhensible et facilement applicable ;
- ✓ Rigueur : le déroulement d'une mission d'audit interne exige la plus grande rigueur et pour l'appliquer, celle – ci doit obéir à des règles. La méthode imposée par la rigueur dégage des objectifs clairs et précis ;
- ✓ relativité du vocabulaire : le vocabulaire est l'expression et le véhicule de la culture du milieu de l'organisation. Ce qui impose à l'auditeur interne d'utiliser de langage compris et acceptable par le milieu dans ses analyses des causes, conséquences des dysfonctionnements et des recommandations ;
- ✓ adaptabilité : l'auditeur interne est dans son milieu, il travaille avec ses collègues et utilise avec souplesse une méthode qui doit être adaptable à ce milieu ;

- ✓ et transparence.

La réussite d'une mission d'audit interne dépend de la mise en œuvre de ces principes fondamentaux et du choix des techniques et outils au cours de ses différentes phases. Selon les normes de fonctionnement (séries 2000) et les modalités pratiques d'application associées au cadre de Référence Internationale des pratiques professionnelles de l'audit interne (IFACI), une mission d'audit est constituée de trois (03) phases, subdivisées en plusieurs étapes, qui sont : la planification (normes et MPAs 2200), la réalisation (normes et MPAs 2300) et la communication (normes et MPAs 2400).

2.2.1. Phase 1 : la planification (normes et MPAs 2210, 2240)

La phase de la planification de la mission d'audit déclenche la mission et exige de l'auditeur interne une capacité de compréhension, d'assimilation et d'apprentissage rapide. Elle se subdivise en plusieurs étapes pendant lesquelles l'audit interne est astreint aux modes opératoires, outils et techniques spécifiques. Ces étapes sont entre autres :

- ✓ préciser les objectifs et le périmètre de la mission : elle consiste préciser les objectifs, le périmètre et les livrables, en fonction de l'évènement déclenchant la mission et conformément aux attentes des clients de la mission ;
- ✓ conduire la réunion d'ouverture : Pendant cette étape, le responsable de l'audit interne doit présenter officiellement la charte d'audit, le service d'audit, les auditeurs, les objectifs et le périmètre de la mission, la méthodologie de la conduite de la mission, finaliser le calendrier de la mission et prendre des premiers rendez – vous et éventuellement répondre aux questions des audités ;
- ✓ analyser les processus et leurs objectifs : le mode opératoire de cette étape est de comprendre les objectifs du domaine étudié, d'identifier les processus et les objectifs, de collecter les informations sur les processus et d'identifier les indicateurs de performances clés ;
- ✓ identifier et évaluer les risques : c'est une étape pendant laquelle le responsable de l'audit interne doit identifier les événements, évaluer les risques et comprendre la tolérance aux risques du domaine étudié ;
- ✓ évaluer la conception du dispositif du contrôle interne : le responsable de l'audit interne doit identifier les dispositifs des contrôles clefs (environnement du contrôle et activités

de contrôle), relier les dispositifs de contrôle clefs aux risques et évaluer la conception des dispositifs clefs ;

- ✓ valider le référentiel de l'audit : pendant cette étape, le responsable de l'audit interne doit valider, avec les audités, le référentiel à partir duquel le dispositif du contrôle interne va être évalué au cours de la mission. Pour ce faire, il doit diffuser le référentiel, l'examiner avec les parties prenantes et formaliser sa validation ;
- ✓ Sélectionner les objectifs d'audit : le responsable de l'audit interne doit définir le périmètre des travaux à réaliser sur le terrain en sélectionnant les contrôles clefs à tester, en exprimant les objectifs d'audit et en rapprochant ces objectifs aux objectifs de l'ordre de mission ;
- ✓ Elaborer le programme de travail : Pendant cette étape, le responsable de l'audit interne définira les procédures d'audit qui permettront d'atteindre les objectifs d'audit. Pour cela, il doit faire correspondre pour chaque objectif d'audit, au moins, une technique d'audit appropriée et de procédures permettant d'atteindre cet objectif d'audit ;
- ✓ Ajuster le budget et allouer les ressources : au cours de cette étape, le responsable d'audit évalue les ressources nécessaires à la mise en œuvre du travail et identifie les ressources disponibles et les affecte à la mise en œuvre du programme du travail ;
- ✓ Valider l'organisation de la mission : Pendant cette dernière étape, le responsable de l'audit fait valider formellement le programme de l'organisation de la mission et disposant ainsi d'un programme validé.

2.2.2. Phase 2 : la réalisation (normes et MPAs 2300 et 2400)

La phase de la réalisation exige de l'auditeur interne une capacité de constatation, de dialogue ou de communication constante avec les audités. Elle est aussi composée par plusieurs étapes nécessaires.

- ✓ Conduire une réunion de lancement de la phase de réalisation. Cette étape a pour objectif de matérialiser le démarrage officiel de la réalisation. Elle permet au responsable d'audit interne de présenter les auditeurs, les objectifs et le périmètre, la méthodologie, le programme de travail et de prendre en compte les préoccupations des audités ;
- ✓ Collecter les informations et constituer les preuves d'audit. L'objectif de cette phase est d'obtenir des preuves sur la capacité des dispositifs de contrôle à maîtriser ou non

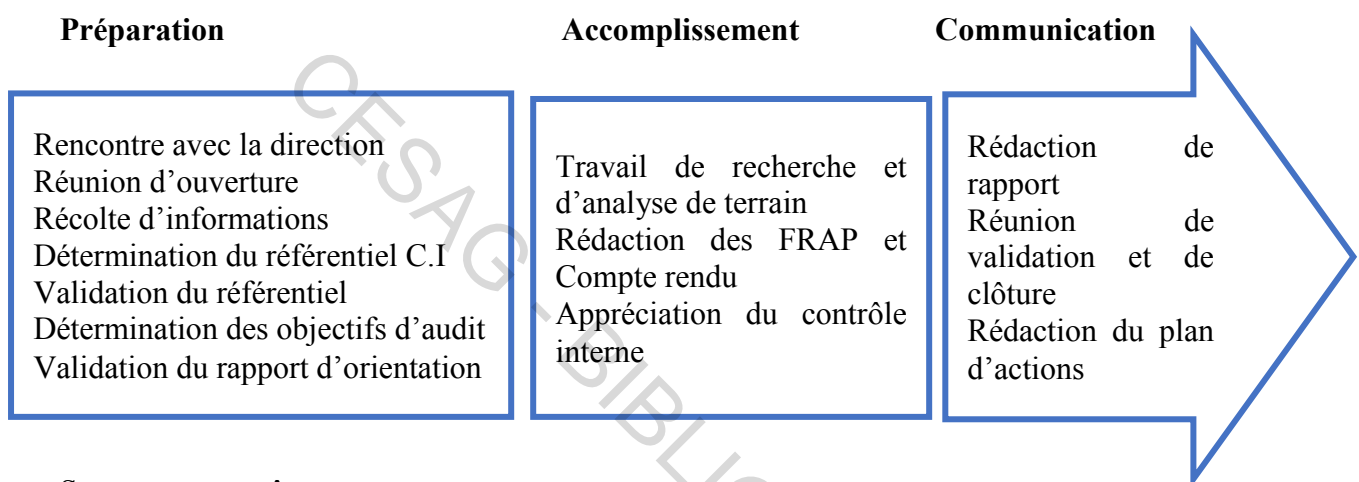
- les risques. Elle se déroule à partir de la réalisation de tests d'audit, de la documentation des tests, d'évaluation des résultats des tests d'audit et d'élaboration des conclusions ;
- ✓ Valider les preuves d'audit. A partir de la documentation précise des résultats des tests, l'auditeur doit faire valider les preuves d'audit par les audités ;
 - ✓ Analyser les causes, élaborer les recommandations. Après la validation des preuves d'audit, l'auditeur interne doit analyser les causes des risques identifiés et élaborer des recommandations avec la participation active des audités et en documentant les observations d'audit sur une FRAP (faits, causes, référentiel, conséquences, recommandations) ;
 - ✓ Conduire une réunion de clôture. L'objectif de cette réunion est de faire valider par le responsable du domaine audité la cohérence et la formulation définitive de l'ensemble des observations d'audit, de présenter les points forts et les modalités de suivi de la mission.

2.2.3. Phase 3 : la communication (normes et MPAs 2400)

- ✓ Finaliser le plan d'action. Cette première partie de l'étape a pour objectif de documenter les modalités de la mise en œuvre opérationnelle des mesures correctrices. Cet objectif ne sera atteint que si l'auditeur et l'audité arrêteront les ressources et les responsabilités nécessaires à la mise en œuvre du plan d'action et ceci, en fonction d'un calendrier bien déterminé ;
- ✓ Rédiger le rapport de la mission. C'est une étape qui permet de documenter les résultats définitifs et officiels de la mission d'audit à diffuser aux clients de la mission. Le rapport doit être adapté aux différents clients de la mission ;
- ✓ Valider le rapport de la mission. Ici le responsable de l'audit interne doit approuver formellement le rapport en se base sur la traçabilité des documents qui constituent les dossiers d'audit. Selon RENARD (2010 : 302), il y a sept (07) principes qui définissent la rédaction des rapports d'audit : exacts, objectifs, clairs, concis, constructifs, complets établis en temps utile ;
- ✓ Réponses aux recommandations et le suivi du rapport d'audit. En effet, pendant la réunion de clôture, l'auditeur interne présente les constatations avec les recommandations correspondantes aux audités. Ces derniers peuvent objecter ou émettre de réserves quant au réalisme ou de l'applicabilité des recommandations suggérées. Le responsable de l'audit interne peut en tenir compte ou non selon l'appréciation des observations faites. De toute façon, les réponses aux

recommandations doivent respecter trois (03) principes fondamentaux : une prise de position claire et sans ambiguïté (accepté la recommandation, n'accepté que partiellement la recommandation et refusé la recommandation), le passage de la théorie à la pratique par la mise place d'un plan d'action et enfin, l'acceptation partielle ou le refus de recommandation doivent être justifiés de manière à donner plusieurs solutions possibles, selon J. RENARD (2010 : 308). Par ailleurs le plan d'action fait partie intégrante du rapport d'audit, disait LEMANT (1195 : 129).

Figure 4 : Phases de conduite d'une mission d'audit



Source : nous-mêmes

2.3. Techniques et outils d'audit interne

Les différents objectifs des différentes étapes et phase de la conduite d'une mission d'audit interne ne sont atteints que si l'auditeur interne applique des techniques spécifiques et outils adaptés. Nous allons passer en revue, dans cette section, les techniques et outils de l'audit interne.

2.3.1. Les types de techniques et outils de l'audit interne

Selon RENARD (2017), les techniques et outils utilisés par l'auditeur peuvent être classés en deux (02) catégories : les techniques et outils d'interrogation qui vont aider l'auditeur à formuler des questions ou à répondre des questions qu'il se pose et les outils de description ou de « révélation » qui ne présupposent pas de questions particulières, mais qui révèlent les spécificités des domaines audités.

Selon l'enquête réalisée par IFACI en 2005, la grande majorité des services d'audit interne utilise les outils standards tels que les outils de traitement de texte (lettre de mission, rapports d'audit et parfois les programmes de travail), les outils de type tableur pour plan d'audit, planning de travail, tableaux de bord, diagramme des flux, le suivi des recommandations, la cartographie des risques, les outils de type présentation pour les compte rendu des réunions de restitution et les outils d type Visio pour la réalisation de diagramme des Flux.

2.3.2. Techniques et Outils d'interrogation

Nous allons voir quatre (04) sortes d'outils d'interrogation qui aident l'auditeur à formuler des questions ou à répondre à des questions qu'il se pose.

- ✓ **Sondage statistique** : selon RENARD (2010 : 333), le sondage statistique est une méthode qui permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, d'extrapoler à la population mère les observations effectives sur l'échantillon, avec une certitude spécifiée et une précision désirée. LAWRENCE B. SAWYER a émis dix (10) commandements pour utiliser le sondage (n'utiliser le sondage que s'il est adapté aux objectifs de l'audit, connaître la population, le choix doit être aléatoire, pas de biais personnel, l'échantillon reste aléatoire, ne pas extrapoler de façon déraisonnable, ne pas perdre de vue la réalité, stratifier chaque fois que cela réduit la dispersion de l'échantillon, ne pas fixer sans nécessité des niveaux de confiance élevés et ne pas s'arrêter aux résultats statistiques) ;
- ✓ **Interviews** est un outil que l'auditeur interne utilise fréquemment et qui n'est ni une conversation ni interrogation dans lequel le rapport serait celui d'un accusé face à un accusateur. Elles obéissent à certaines règles telles que le respect de la voie hiérarchique, le rappel de la mission et ses objectifs, la précision des difficultés, points faibles et anomalies soulevées, la recherche d'adhésion aux conclusions de l'interview, la conservation de l'approche systématique, le savoir écouter et la considération de son interlocuteur comme son égal ;
- ✓ **Outils informatiques**. Ils sont de plus en plus nombreux et plus difficiles à inventorier. Il y a donc trois (03) catégories d'outils informatiques : les outils de travail de l'auditeur (World, Power – point, Flow charting, Excel, etc.), les outils de réalisation des missions (logiciels spécifiques tels que SPHYNX, QCI, FRAP) et les outils de gestion de service (logiciels d'élaboration du plan, de suivi de temps de travail, de mesures d'efficacité, etc) ;

- ✓ **Vérifications, analyses et rapprochements.** Ils ne constituent pas des outils au sens propre du terme, mais ils sont des procédés qui permettent à l'auditeur interne de réaliser son travail sur le terrain. Les vérifications peuvent être de nature arithmétique ou être utilisées sous forme des ratios, par contre les rapprochements constituent pour l'auditeur interne une technique de validation d'informations. Enfin, la **confirmation** par des tiers est utilisée par l'auditeur pour constituer de preuve de la certification.

2.3.3. Techniques et Outils de description

Les outils de description sont utilisés par l'auditeur interne pour révéler les risques d'anomalies et des dysfonctionnements. Nous allons passer en revue six (06) catégories des outils ou techniques d'audit interne.

- ✓ **L'observation physique** est une technique universelle par laquelle l'auditeur interne constate la réalité instantanée et l'existence et le fonctionnement d'un processus, d'un bien ou le comportement des personnes au travail. Il existe deux (02) catégories d'observation : l'observation directe (celle qui permet le constat immédiat du phénomène) et l'observation indirecte (elle fait appel à un tiers qui va observer pour le compte de l'auditeur et va lui communiquer le résultat de son observation) ;
- ✓ **La narration** est une technique utilisée le plus souvent lors du premier contact entre l'auditeur et les audités. RENARD (2010 : 354) relève deux (02) sortes de narration (la première est orale et la seconde est écrite) : la narration par l'audité consiste à donner la parole à l'interlocuteur d'entrée de jeu pour lui parler du phénomène et la seconde, la narration par l'auditeur, consiste à transcrire la narration orale de l'auditier ;
- ✓ **L'organigramme fonctionnel**, dispositif important du contrôle interne, doit être construit et mis en place par le responsable. Il doit permettre de mettre en exergue la cohérence des fonctions et les incompatibilités inter fonctions. Le rapprochement des deux (02) organigrammes doit permettre de détecter des faiblesses, des dysfonctionnements, inefficacités d'organisation et de fonctionnement, selon RENARD (2010 : 357).
- ✓ **La grille d'analyse des tâches** est la photographie à l'instant « t » de la répartition de travail. Son analyse doit permettre de déceler des manquements à la séparation des tâches et les surcharges des tâches. C'est un outil statique ;

- ✓ **Le diagramme de circulation ou flow chart**, étant dynamique, permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité en indiquant leur origine et leur destination ;
- ✓ **La piste d'audit** est un outil de contrôle comptable et peut être utilisé dans toutes les fonctions et pour toutes les opérations pour mettre en exergue le traitement informatique, les traces de toutes les opérations et il peut permettre de reconstituer les différentes étapes d'un recrutement ;
- ✓ **Le questionnaire du contrôle interne (QCI)** est une grille d'analyse qui permet à l'auditeur d'apprécier le niveau et porter un diagnostic sur le dispositif du contrôle interne d'une organisation. Il se compose d'une liste de questions fermées.

2.4. Objectifs et approches d'évaluation

Afin de rendre visible les progrès à réaliser dans le temps, le responsable de l'audit interne, conformément à la norme 1300, doit mettre en œuvre un programme d'assurance qualité portant sur l'évaluation, le benchmarking et les enquêtes d'opinion.

2.4.1. Objectifs

Selon Aubégnay & al. (2006 : 44), « l'évaluation est une forme d'investigation contrôlée, menée, afin de déterminer la valeur d'une certaine entité, dans le but d'améliorer ou de perfectionner la chose évoluée ».

Selon les CRIPP version traduite par IFACI, 2017 (normes IIA), le « programme d'assurance et d'amélioration qualité permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'audit interne et d'identifier les opportunités d'amélioration ». Pour cela, le responsable de l'audit interne doit encourager une surveillance de ce programme par le Conseil d'Administration.

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

Parmi les évaluations externes demandées par la norme 1312, la certification qui se renouvelle tous les trois ans, garantit, pour la direction générale et les autres parties prenantes de l'organisation, la pérennité du professionnalisme du service d'audit interne.

En principe, « qui veut s'améliorer doit se mesurer, qui veut être le meilleur doit se comparer ». Ainsi, donc l'évaluation de la performance doit permettre à l'audit interne de conduire un processus de recherche d'analyse comparative, d'adaptation et d'implantation des pratiques fluides et efficaces afin de :

- ✓ Susciter des attentes supérieures en qualité de service ;
- ✓ Revisiter le déroulé routinier des processus clés ;
- ✓ Revoir l'allocation des ressources sollicitées ;
- ✓ Maîtriser le temps irrégulier de cycle d'audit ;
- ✓ Assurer un meilleur juste à temps les rapports ;
- ✓ Elaborer les indicateurs et cibles de thèmes stratégiques du service ;
- ✓ Optimiser la flexibilité et la polyvalence des auditeurs internes ;
- ✓ Rééquilibrer les ressources d'audit en fonction des enjeux

La qualité de l'audit interne est guidée à la fois par l'obligation de répondre aux attentes du client, et par les responsabilités professionnelles liées au respect des normes IIA. Les normes internationales pour la pratique de l'audit interne, version de janvier 2017, obligent explicitement les auditeurs internes à axer leurs activités sur la stratégie de leur organisation d'où le rôle grandissant de l'audit interne pour la bonne gouvernance.

La norme 1300 exige un programme d'assurance et d'amélioration qualité (PAAQ) qui comporte des évaluations tant externes qu'internes. Elle se présente comme ci – après.

2.4.2. Approches d'évaluation externe

Le standard 1312 de l'IIA, exige que chaque département d'audit interne subisse une revue qualité externe au moins tous les cinq (05) ans, réalisée par un évaluateur indépendant et externe à l'organisation. Cependant, il y a différents modes d'évaluation externe pour lesquels les conditions ne sont pas les mêmes :

- ✓ Auto – évaluation interne avec validation indépendante (SAIV : Self – Assessment with Independent External Validation) ;
- ✓ Revue des pairs (revue qualité) ;
- ✓ Evaluation entièrement externalisée (certificat) ou (EQA : Full – External Assessment).

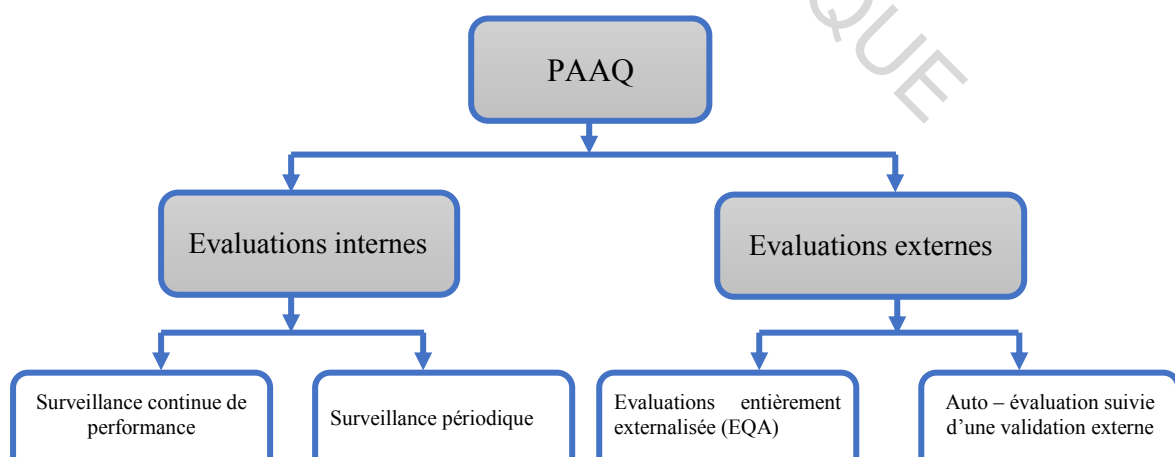
Par ailleurs, il peut y avoir plusieurs approches d'évaluation externe en fonction des évaluateurs ou de l'équipe chargée de l'évaluation. Notre approche d'évaluation est composée deux (02) grandes phases qui seront développées dans le chapitre 3 suivant : une phase de préparation qui est basée sur une revue documentaire préalable et des entretiens préliminaires dont les principaux objectifs seront détaillés plus loin, une seconde phase appelée « phase pratique », sera axée sur des grands thèmes du fonctionnement du service et de l'auditeur interne.

2.4.3. Exigences de la prestation

La qualité n'est ni une notion absolue ni le fruit du hasard, mais elle nécessite une approche systématique et structurée de la part des professionnels. C'est une combinaison des bonnes pratiques, de bonnes personnes, des bons systèmes et d'une volonté d'excellence. Nous prenons par exemple la qualité d'un produit ou d'un service, elle se détermine par son niveau d'adéquation avec les attentes du client.

La norme 1300, exigeant du service d'audit interne un programme d'assurance et d'amélioration qualité, conduit à des évaluations internes et externes périodiques. Les évaluations internes incluent une surveillance continue de l'exécution des tâches et des évaluations périodiques des auditeurs internes pour de grandes structures. Les évaluations externes peuvent prendre deux formes : auto – évaluation avec validation indépendante externe ou une évaluation entièrement externalisée.

Figure 5 : Programme d'assurance et d'amélioration qualité



Source : IIA

Les auditeurs internes, selon les normes pour la pratique professionnelle révisées en janvier 2017, doivent désormais respecter divers impératifs dans leur communication avec l'organe de surveillance (Comité d'audit ou Comité de Pilotage pour les projets) et la Direction Générale (ou la Coordination du projet).

2.4.3.1. Pilotage et contrôle

Dans le cadre de mise en œuvre d'un programme d'assurance et d'amélioration qualité et d'indication dans les rapports d'audit des non-conformités, le responsable de l'audit interne (RAI) doit allouer les ressources nécessaires à la réalisation des objectifs fixés en fonction des risques identifiés. Les indicateurs de qualité sont aussi identifiés, afin de permettre l'évaluation des travaux réalisés par les collaborateurs chargés de mener les missions. Selon Bernard & al. (2010 : 322), « la supervision correspond au contrôle effectué par la hiérarchie sur le contrôle au niveau opérationnel ».

2.4.3.2. Supervision des missions

Selon les normes IIA, version 2017, « les missions doivent faire l'objet d'une supervision appropriée, afin de garantir que les objectifs sont atteints, la qualité assurée et développement professionnel effectué ».

L'IFACI précise que « l'étendue de la supervision est fonction de la compétence et de l'expérience des auditeurs internes ainsi que de la complexité de la mission. Le responsable de l'audit interne a l'entière responsabilité de la supervision des missions qui sont réalisées par ou pour le compte de la fonction d'audit interne, mais il peut désigner d'autres membres d'équipe d'audit interne possédant l'expérience et la compétence nécessaires pour réaliser cette supervision. La preuve de la supervision doit être documentée et conservée dans les dossiers de travail ».

2.4.3.3. Indication des non-conformités

Conformément aux normes internationales de la pratique de l'audit interne IIA, version 2017, norme 2430, l'obligation a été faite au responsable de l'audit interne de faire mention dans son rapport que les missions sont « conduites conformément aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne ».

Par ailleurs, la norme 2431 précise que « lorsqu'une mission donnée n'a pas été conduite selon le Code de déontologie ou les normes professionnelles, la communication des résultats doit indiquer ou préciser :

- ✓ les principes et règles du code de déontologie, ou normes avec lesquels la mission n'a pas été en conformité ;
- ✓ la ou les raisons de non-conformité ;
- ✓ l'incidence de la non-conformité sur la mission et sur les résultats communiqués ».

2.4.3.4. Indication de suivi

En effet, pour suivre les membres d'équipe des auditeurs internes, le responsable de l'audit interne peut mettre en place des indicateurs de suivi d'efficacité des auditeurs. A partir du programme d'audit, ce dernier peut monter des indicateurs sous forme de tableau de bord afin de suivre, corriger et améliorer les travaux réalisés par ses collaborateurs.

Nous allons proposer quelques indicateurs, déjà relevés par certains auditeurs de l'IFACI, afin d'illustrer l'importance de ce suivi par le responsable d'audit interne.

Figure 6 : Indicateurs de suivi ou mesure de reconnaissance

| Types d'indicateurs | Formules | Commentaires |
|---|--|--|
| Indicateurs d'activités relatives à la demande | Nombre de missions sollicitées/Nombre de missions prévues dans la période | Mesure de la qualité du produit proposé par l'audit interne |
| | Nombre de missions d'assistance de conseil et d'interventions préventives/Nombre de missions prévues dans la période | Mesure la satisfaction du client (audité) quand bien même cela n'exclut pas les risques |
| | Nombre d'acceptation des missions proposées par l'audit interne pour la période considérée/nombre d'acceptation des missions proposées pendant la période antérieure | Mesure la reconnaissance d'un bon acteur du changement et un agent de la qualité des décisions |
| Indicateurs de qualité d'activités relatives à l'offre de coopération et de marques d'intérêt | Nombre de fois où le RAI est impliqué dans les réunions importantes/Nombre de réunions importantes organisées par la Direction | Mesure la valeur accordée à l'audit interne dans la prévention des risques |
| | Nombre de recommandations refusées/Nombre total des recommandations émises | Mesure la reconnaissance et l'intérêt accordé à l'audit interne |
| | Nombre des recommandations mises en œuvre/Nombre des recommandations émises et acceptées | Mesure l'appropriation des actions de changement par les audités |

Conclusion

Les points essentiels d'évaluation externe de l'audit interne ont été passés en revue dans ce chapitre de manière à avoir une vue large concernant le service d'audit interne et les auditeurs, les objectifs et les approches d'évaluation et enfin, le pilotage et le contrôle de l'activité.

Nous devons noter que l'évaluation de l'audit interne, quelle que soit la forme, est une des exigences de la profession pour assurer l'amélioration continue de la qualité (Normes IIA, 1300).

Cette évaluation externe de l'audit interne ne se fait pas au hasard, elle est également guidée par des exigences définies dans le cadre de référence internationale des pratiques professionnelles de l'audit interne (dans ses dispositions obligatoires et ses lignes directrices de mise en œuvre, version amendée en mai 2017).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE

En général, tout travail scientifique doit s'inscrire dans une approche méthodologique. L'évaluation d'une fonction normée est un travail scientifique et doit donc se dérouler logiquement dans une approche méthodologique qui est constituée de deux (02) parties : une partie constituée de la revue de littérature, qui nous permettra de concevoir un modèle de notre étude avec des variables explicatives et une seconde partie qui sera réservée à la justification de la réalité du terrain en fonction des variables de l'étude.

Pour ce qui concerne l'évaluation externe de la fonction d'audit interne d'une organisation, quelle que soit la taille du service, la qualité du service d'audit interne dépend de l'objectivité, de la performance et de la compétence. Ces variables sont aussi dépendantes de l'organisation et du positionnement de la fonction, de la compétence et de l'expérience de l'auditeur interne et des techniques et des outils utilisés par l'auditeur interne dans le cadre des missions.

Nous allons définir dans ce chapitre la méthodologie de recherche à adopter pour l'évaluation externe de la fonction d'audit interne du PROADEL II. Pour cela, le chapitre sera axé sur les points suivants : un modèle d'analyse, les indicateurs de mesure, les outils de collecte de données et l'analyse des données collectées.

3.1. Modèle d'analyse

En effet, le modèle d'analyse est une approche conceptuelle du problème constituée des différentes étapes cohérentes entre elles. Ce modèle est constitué des variables indépendantes et dépendantes décrivant étape par étape la démarche imposée pour la résolution de la problématique de notre thème de recherche. Il est appuyé des techniques et outils pouvant permettre de collecter les données nécessaires à l'analyse.

3.1.1. Notions des variables ou indicateurs

La variable est, d'abord, un indicateur d'un phénomène quelconque. Ensuite cet indicateur peut changer de **valeur**, d'où son nom de **variable**. Enfin, les diverses valeurs prises par l'indicateur sont mesurables et quantifiables. Toute variable doit posséder au moins deux valeurs différentes.

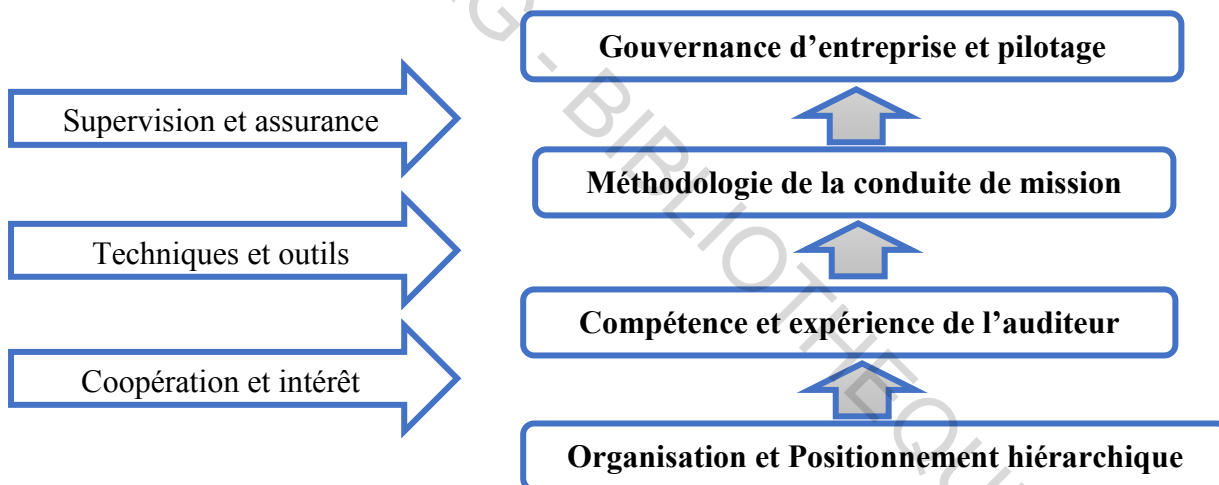
Un indicateur ou variable est une caractéristique ou un aspect d'un objet ou d'un phénomène mais ce n'est pas le phénomène lui-même.

La fonction principale de la variable est d'être sensible à un changement d'état d'un phénomène.

3.1.2. Variables considérées dans notre modèle d'analyse

Dans le cadre de notre modèle d'analyse, les variables sont nominales car elles caractérisent des sujets ou événements par catégories. Elles sont également dépendantes (manipulables par l'expérimentateur) et, ipso facto, indépendantes (subissant l'effet des variables indépendantes) : L'audit interne du PROADEL II et l'adéquation de son processus d'audit interne par rapport aux normes IIA sont des variables (gouvernance, méthodologie de conduite d'une mission, compétence de l'AI et son organisation et le positionnement) qui existent, mais elles deviennent indépendantes ou dépendantes selon notre hypothèse de recherche qui établit leur statut et leur relation réciproque.

Figure 7 : Modèle d'analyse et ses variables



Source : nous-mêmes

Tableau 1 : Les indicateurs ou variables des phénomènes du modèle d'analyse

Niveau 1 : Organisation et positionnement hiérarchique

| Phénomène | Variable ou indicateur | Technique à utiliser |
|---|--|---------------------------------------|
| Rattachement hiérarchique | ✓ Niveau de rattachement | ✓ Revue documentaire ✓ Entretien |
| Missions et Objectifs | ✓ Types de mission ✓ Missions et objectifs assignés | ✓ Revue documentaire ✓ Entretien |
| Champ d'intervention | ✓ Conformité ✓ Efficacité ✓ Management ✓ Stratégie | ✓ Revue documentaire ✓ Entretien |
| Organisation du service d'audit interne | ✓ Hiérarchie de la fonction ✓ Rattachement fonctionnel ✓ TDRs de la fonction | ✓ Revue documentaire ✓ Observation |

Source : nous-mêmes

Niveau 2 : Compétence et expérience des auditeurs avec leurs moyens

| Phénomène | Variable ou indicateur | Technique à utiliser |
|-----------------|--|--|
| Compétence | ✓ Niveau de formation ✓ Qualification ✓ Utilisation des meilleures pratiques ✓ Résultats attendus ✓ Responsabilité et autorité | ✓ Observation ✓ Revue documentaire |
| Expérience | ✓ Nombre d'années de travail ✓ Missions réalisées | ✓ Revue documentaire ✓ Entretien |
| Moyens utilisés | ✓ Une charte ✓ Un Plan d'audit ✓ Une cartographie des risques ✓ Des dossiers d'audit ✓ Budgets des missions | ✓ Revue documentaire ✓ Observation ✓ Entretien |

Source : nous-mêmes

Niveau 3 : Méthodologie de la conduite d'une mission d'audit interne (Suivi – qualité)

| N° | Questionnaire de suivi et validation de la mission | REALISATION | | VALIDATION | |
|----|--|-------------|------|------------|------|
| | | Nom | Date | Nom | Date |
| 1 | Ordre/lettre de mission | | | | |
| | Documents devant être "produits" par l'auditeur | | | | |
| 2 | Référentiel du Contrôle Interne | | | | |
| 3 | Objectif d'audit | | | | |
| 4 | Programme de travail | | | | |
| 5 | Preuves d'audit | | | | |
| 6 | Observations | | | | |
| | Formalisation des rencontres avec les audités | | | | |
| 7 | Réunion d'ouverture | | | | |
| 8 | Réunion de lancement de la phase d'accomplissement | | | | |
| 9 | Validation du référentiel | | | | |
| 10 | Validation des observations | | | | |
| 11 | Validation des objectifs et du programme de travail ? | | | | |
| | Critères de qualité de documents produits | | | | |
| | Référentiel du Contrôle Interne | | | | |
| 12 | Les objectifs du C.I sont - ils listés? | | | | |
| 13 | Y a - t - il une analyse de risques associés à ces objectifs? | | | | |
| 14 | Les conséquences associées à ces risques sont - elles quantifiées? | | | | |
| 15 | Les dispositifs de C.I ont - ils été associés à ces risques? | | | | |
| | Objectif d'audit | | | | |
| 16 | Ces objectifs ont - ils un lien avec les dispositifs de C.I ci - dessus? | | | | |
| 17 | Ces objectifs ont - ils été choisis en fonction de conséquences associées au dispositifs de C.I dont l'objectif est chargé de l'existence? | | | | |
| | Les procédures d'audit | | | | |
| 18 | Ces procédures répondent - elles aux objectifs d'audit ? | | | | |
| | Les preuves d'audit | | | | |
| 19 | Sont - elles suffisantes ? | | | | |
| 20 | Sont - elles concluantes ? | | | | |
| 21 | Sont - elles pertinentes ? | | | | |
| | Les observations | | | | |
| 22 | les conséquences associées aux dysfonctionnement ont - elles été évaluées ? | | | | |
| 23 | Les causes ont - elles été identifiées ? | | | | |
| 24 | Les recommandations sont - elles liées aux causes identifiées ? | | | | |

Source : nous-mêmes

Niveau 4 : Gouvernance d'entreprise et pilotage et contrôle

| Phénomène | Variable ou indicateur | Technique à utiliser |
|---|---|---|
| Implication dans les réunions de direction | <ul style="list-style-type: none"> ✓ Contribution dans le management des risques ✓ Contribution du service au processus de gouvernance d'entreprise | <ul style="list-style-type: none"> ✓ Entretien ✓ Revue documentaire |
| Coordination des activités de CAC et autres contrôles | <ul style="list-style-type: none"> ✓ Contribution lors de sollicitations du CAC ✓ Contribution aux autres missions de contrôle | <ul style="list-style-type: none"> ✓ Revue documentaire ✓ Entretien |
| Pilotage et contrôle de la fonction | <ul style="list-style-type: none"> ✓ programme d'assurance et amélioration qualité ✓ Indication de non-conformité dans les rapports ✓ Supervision des missions | <ul style="list-style-type: none"> ✓ Revue documentaire ✓ Entretien |

Source : nous-mêmes

3.2. Méthodes de Collecte et d'analyse des données

Il existe plusieurs méthodes ou techniques de collecte et d'analyse des données de recherche. Mais pour le cas de notre présente étude, nous retiendrons les techniques suivantes compte tenu du contexte du projet : la revue documentaire, l'entretien, le questionnaire et l'observation (pour certains faits). Elles sont suffisantes pour nous permettre de nous prononcer sur l'adéquation du processus du service d'audit interne avec les normes internationales pour la pratique professionnelle.

3.2.1. La revue documentaire

La revue documentaire est une méthode de collecte des données qui consiste en la consultation des documents nécessaires la compréhension des activités du projet PROADELII et aux réalisations des différentes missions et fonctionnement du service d'audit interne dudit projet. Il s'agit entre autres des documents du projet (PAD, Aides mémoires, Accord de crédit/Don, etc.) et des documents du service d'audit interne du projet (la charte, le manuel de procédures,

le plan d'audit, la cartographie des risques, les rapports d'audit, les dossiers ou FRAP) afin de formuler une opinion sur leur existence et leur adéquation/pertinence avec les normes de la profession.

3.2.2. L'Observation

L'observation permet de recueillir des informations sur les comportements non verbaux des sujets. Elle consiste à observer ce qui se passe sur le terrain, de manière directe ou indirecte.

En effet, « observer est processus incluant l'**attention volontaire** et l'**intelligence**, orienté par un objectif terminal ou organisateur et dirigé sur un OBJET pour en recueillir des informations ». A ce titre, nous pouvons distinguer trois (03) types de procédures d'observation :

- ✓ L'observation systématique : elle se déroule à partir de grille d'observation standardisée utilisée systématiquement, sans implication personnelle mais avec de degré de réactivité des sujets ;
- ✓ L'observation participante : elle se déroule avec une implication active de l'observateur avec une grille d'observation mais de degré de participation variable ;
- ✓ Et enfin l'observation libre : cette méthodologie d'observation est dite libre car il n'y a pas de grille d'observation.

Dans le cadre de notre recherche, nous avons utilisé la technique d'observation libre car elle nous permet d'appréhender une réalité vécue, plutôt que d'en obtenir un écho éventuellement déformé au travers de présentations que les gens s'en forgent.

3.2.3. L'Entretien ou L'Interview

L'entretien est une méthode de recueil d'informations qui consiste en des entretiens oraux, individuels ou de groupes, avec plusieurs personnes sélectionnées soigneusement, afin d'obtenir des informations sur des faits ou des présentations, dont on analyse le degré de pertinence, de validité et fiabilité déterminé en regard des objectifs de recueils d'informations.

En ce qui concerne notre étude, nous avons eus des entretiens téléphoniques avec l'ancienne coordinatrice du PROADELII et le Directeur du Ministère en charge de l'Economie et du Plan. Ces entretiens nous ont permis d'approfondir notre compréhension sur les aspects de la gouvernance d'entreprise et pilotage et contrôle de l'audit interne.

3.2.4. Le Questionnaire

Le questionnaire est une méthode de recueil des informations en vue de comprendre et d'expliquer les faits. Elaborer un questionnaire, c'est produire des chiffres qui vont permettre selon les tenants de cette démarche de se soustraire de la subjectivité.

Nous avons conçu un questionnaire que nous avons administré à certains responsables, cadres des Unités Locales de Gestion. Ce travail nous a permis d'appréhender la perception que ces acteurs se font des travaux de l'audit interne dans ses aspects, d'utilité, apport positif, attente et autres.

Cela nous a permis de comprendre et de mesurer le degré de coopération ou de partenariat attendu du service d'audit interne et le Ministère de l'Economie et la Planification du Développement.

3.3. Evaluation

Pendant cette phase, nous avons confronté les différents éléments d'appréciation recueillis sur le terrain à travers les techniques et méthodes utilisées avec les variables arrêtées dans notre modèle (objectivité et indépendance, performance et compétence) à la lumière des normes internationales pour la pratique professionnelle.

La comparaison de ce qui devrait être (référentiel d'évaluation) et l'existant au niveau du PROADELII, nous a permis de relever les forces et les faiblesses liées à chaque variable de notre modèle et la dimension dudit service. Par conséquent, nous allons formuler des recommandations allant dans le sens de pallier les insuffisances identifiées, de renforcer les forces relevées et de sensibiliser les parties prenantes (Ministère en charge du plan et le bailleur de fonds) sur la nécessité de veiller à l'efficacité du service d'audit interne du projet en assurant son évaluation conformément aux exigences de la pratique professionnelle.

Conclusion

Nous avons passé en revue la théorie des points essentiels constituant la fonction de l'audit interne, devenue de nos jours, une activité d'assistance au management. Elle est exercée dans différents environnements juridiques et culturels, au bénéfice d'organisation dont l'objet, la taille, la complexité, et la structure sont divers. Il peut être exercé par des professionnels d'audit, internes ou externes à l'organisation.

Afin que les auditeurs internes et la fonction d'audit interne s'acquittent de leurs responsabilités et d'éviter l'influence des différences constatées au niveau de l'organisation (objet, taille et structure) et au niveau des intervenants (auditeurs internes et externes) sur la fonction, le respect des normes internationales pour la pratique professionnelle est essentiel.

Dans la première partie de notre étude, nous avons traité les éléments essentiels théoriques et pratiques de l'organisation et du fonctionnement de l'audit interne. Du chapitre 1 au chapitre 3, nous avons abordé, tour à tour, les concepts théoriques, les éléments essentiels de l'évaluation de l'audit interne et la méthodologie de notre recherche axée sur notre modèle d'analyse sans oublier la méthodologie de la conduite d'une mission d'audit interne.

En outre, pour mener à bien les responsabilités qui sont assignées à l'audit interne, nous avons passé en revue les techniques et outils nécessaires à l'organisation et au fonctionnement de la fonction d'audit interne.

A partir du dernier chapitre qui traite des critères d'évaluation de la fonction ou variables dépendantes ou indépendantes, nous pouvons nous en adosser pour bâtir la deuxième partie de notre étude. Elle sera axée essentiellement sur l'évaluation de la fonction d'audit interne du PROADELII et sur un aperçu de l'organisation elle – même.

DEUXIEME PARTIE :
CADRE PRATIQUE DE L'EVALUATION D'UN
SERVICE D'AUDIT INTERNE D'UNE
ORGANISATION

La première partie de notre étude consacrée à la revue littéraire a permis d'aborder toutes les parties essentielles théoriques sur les exigences relatives à l'audit interne telles que définies par les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne et contenues dans le Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles (CRIPP, édition 2017).

La seconde partie de notre travail sera consacrée à la présentation générale du projet de développement local, à la pratique de l'audit interne dans ce projet en comparaison avec les normes internationales pour la profession et enfin aux constatations et recommandations issues de cette revue qualité.

Elle sera composée de trois (03) chapitres : le premier chapitre présentera le projet PROADEL dans ses phases I et II et puis les arrangements opérés entre les deux phases, le deuxième chapitre sera axé sur la pratique de l'audit interne dans ses aspects d'organisation, fonctionnement et les différentes phases de la conduite d'une mission d'audit et enfin le troisième chapitre va développer la revue qualité de la pratique d'audit interne au sein du PROADEL à la lumière des normes IIA pour en dégager des résultats. Ces derniers nous permettront de formuler des recommandations appropriées.

Chapitre 4 : PRESENTATION DU PROADEL

Afin de faciliter la compréhension, il nous sera utile de présenter le Projet d'Appui au Développement Local dans ses différentes phases (I&II) avec des arrangements institutionnels opérés entre ses phases. Nous allons, dans un premier point, faire une présentation synoptique des deux phases du projet, ensuite nous allons voir les mécanismes mis en place pour le financement des différents sous projets éligibles au PROADELII et enfin nous passerons en revue le mécanisme de suivi et évaluation du PROADEL II avec certains de ses indicateurs.

4.1. Présentation synoptique des deux (02) phases du PROADEL

Au niveau international, le PROADEL respecte les stratégies développées suite à la quatrième Table ronde des bailleurs de fonds pour le développement du Tchad (Genève, 1998) et les orientations de la Stratégie de développement rural (Genève IV, avril 1999).

Au niveau national, les stratégies et activités du Projet d'Appui au Développement Local (PROADEL) sont cohérentes avec la Stratégie Nationale de Réduction de la Pauvreté (SNRP) adoptée en juin 2003 par le Gouvernement et avec le Plan d'Intervention pour le Développement Rural. Elles sont fortement liées à la mise en œuvre de la politique de décentralisation que le Gouvernement du Tchad est en train de promouvoir depuis l'adoption et la promulgation de la Constitution de 1996¹, de la Loi organique N°002/PR/2000 portant statut des Collectivités Territoriales Décentralisées (février 2000) et de la loi N°003/PR/2000 portant régime électoral, et de la loi organique n°007/PR/2002 du 5/6/2002 portant statut des communautés rurales. Les arrangements institutionnels du PROADEL sont conçus de manière à servir de support à la mise en place des futures institutions décentralisées, notamment les communautés rurales.

¹ La Constitution de 1996 consacre un titre entier aux collectivités locales décentralisées

4.1.1. Objectifs, mandat et structures du PROADEL

4.1.1.1. Objectifs.

Le PROADEL a pour objectif global la réduction de la pauvreté et l'amélioration durable des conditions de vie des populations rurales. Il vise particulièrement l'atteinte des objectifs suivants :

- ✓ *Socio-économiques* : (i) une limitation de la dégradation des conditions de vie (ii) un meilleur accès des populations rurales démunies à un minimum social commun et (iii) le renforcement/amélioration des infrastructures socio-économiques collectives disponibles, notamment en santé, éducation, eau potable et désenclavement ;
- ✓ *Développement des populations* : (i) une capacité accrue des populations à l'auto organisation, à l'auto définition et à la prise en charge de leur développement, (ii) la restauration ou l'accroissement des réseaux associatifs dans la réalisation d'un développement socio-économique collectif ; c) l'amélioration de la capacité des communautés à assurer la pérennisation des services qu'elles se sont données ;
- ✓ *Institutionnels* : (i) la définition et surtout la mise en œuvre du processus de décentralisation et de transfert des pouvoirs par les instances locales concernées (ii) la constitution de relais opérationnels au niveau villageois, communal et de quartier et (iii) le renforcement de la présence et des moyens d'action des autorités locales comme de leurs capacités de gestion et de collaboration avec les populations ;
- ✓ *Organisationnels* : Une capacité nationale améliorée de suivi-évaluation des conditions de vie des populations, des impacts des actions de développement et de planification en fonction des besoins. Le suivi adéquat des progrès techniques et des impacts des activités comme de la mise en œuvre de la Stratégie de développement rural sont particulièrement visés.

4.1.1.2. Mandat ou activités

En fonction des objectifs visés ci - dessus, le PROADEL développe les activités suivantes :

- ✓ Composante 1 : Appui aux micro-projets de Développement Local.
- ✓ Composante 2 : Renforcement des capacités locales.
- ✓ Composante 3 : Appui à la décentralisation.
- ✓ Composante 4 : Gestion du Projet et Suivi - Evaluation.

Le projet a donc été divisé en 3 phases de quatre ans, pour s'adapter progressivement à l'avancée du processus de décentralisation administrative et institutionnelle. Le lancement de chaque phase dépend des réalisations des phases précédentes : ainsi, il a été défini des critères de déclenchement qui conditionnent le lancement de la phase suivante. Ces critères peuvent être remplis avant même la fin d'une phase. Il peut donc avoir chevauchement entre différentes phases.

Les trois (03) phases prévues sont :

La Phase 1 a initié le projet dans 16 à 19 départements choisis. Cette première phase a utilisé les acquis obtenus avec les initiatives pilotes financées par la Banque qui sont menées à travers le PSAOP, le FACIL et le FOSAP. Le PROADEL a mis l'accent sur l'approche du développement communautaire dans la zone de production pétrolière et cotonnière et renforcera les expériences de gestion villageoise des ressources en bois autour de N'Djamena et de Moundou, tout en initiant des modèles de développement participatif dans les zones pastorales. Enfin, l'accent est mis sur la finalisation d'un cadre de réglementation cohérent pour le processus de décentralisation et le renforcement des autorités décentralisées dès que ces dernières avaient été élues de manière démocratique.

La Phase 2 déploie les activités du programme sur une plus grande échelle et les étend à 32 sur 47 départements en mettant un accent particulier sur les zones pastorales, tout en poursuivant l'appui à la décentralisation fiscale et à l'établissement d'un programme de formation et de renforcement des capacités au niveau national et au niveau des autorités décentralisées nouvellement élues. Cette phase devrait permettre également d'amorcer progressivement le cheminement des fonds à travers ces autorités décentralisées élues.

La Phase 3 réalisera enfin une couverture géographique nationale. Le projet assurera un plus grand transfert de responsabilité aux structures décentralisées. Cette phase permettra de consolider les acquis et de mettre en œuvre les mesures et politiques visant à la pérennité du processus et des services. Les capacités d'investissement communales seront considérées en fonction des recettes, du moins (i) pour des réalisations relevant des champs de juridiction des instances concernées et (ii) pour des micro-projets ayant fait l'objet d'une demande avalisée par les communautés touchées. Ces mécanismes devront jouer un rôle croissant dans la planification à la base et le renforcement de la capacité de gestion des ressources propres par les instances décentralisées.

L'approche stratégique concrète prendra en compte la nécessité d'assurer le maximum de synergie entre (i) les objectifs et priorités socio-économiques de niveau national, (ii) l'émergence de l'expression de choix de développement par les populations de base et (iii) les interventions en cours ou à venir, notamment afin de permettre une accélération de la mise à niveau du réseau d'infrastructures dans certaines zones.

4.1.1.3. Structure générale.

Le PROADEL est organisé à plusieurs niveaux de responsabilités. Conformément aux dispositions du manuel d'exécution de la première phase, nous distinguons six (06) niveaux de responsabilités. Les intervenants de chaque niveau disposent des attributions spécifiques définies dans le manuel d'exécution de la première phase du projet.

1.1.1.1.1. Au niveau village

Assemblée Communautaire de Développement (ACD) : c'est une réunion informelle des populations du village ou du quartier, y compris les populations marginales, afin que tous participent au processus. L'Assemblée est le cadre inclusif de toutes les forces sociales existantes. L'ACD doit élire un comité de gestion qui définit le plan de développement local et identifie les micros – projets à soumettre pour le financement.

Conseil Rural (CR) ou Conseil de Gestion en zone Rurale (CG) : Le CG en zone rurale est élu par l'ACD durant l'évaluation participative et l'établissement du Plan de Développement Local. Les membres sont issus des principaux groupes d'intérêts ou groupes sociaux de la communauté. Les femmes et les jeunes y sont représentés. Les transhumants sont également représentés dans le CG. Le CG/CR peut être chargé d'exécuter la maîtrise d'ouvrage des projets de la communauté. Il est également responsable de la confection des rapports d'activités sommaires à l'UGL et à l'Assemblée Communautaire de Développement.

1.1.1.1.2. Au niveau de quartier ou Commune

Conseil Municipal (CM) ou Comité de Gestion Communal (CGC) : Au sein de la Commune, les bénéficiaires sont regroupés en ACD de quartier, afin d'identifier les microprojets. Ces microprojets sont ensuite envoyés aux responsables de la Commune (Conseil Municipal ou Comité de Gestion Communal) et les demandes de tous les quartiers sont alors agrégées au niveau communal. Le CM/CG a alors la responsabilité de proposer un Plan de

Développement Local consolidé, intégrant la planification participative de niveau communal et l'ensemble des microprojets proposés par les ACD de quartier.

Les Comités de Gestion Communaux sont transitoires et céderont leur place après les élections aux Conseils Municipaux élus.

1.1.1.1.3. Au niveau Sous préfectoral :

Comité de décision et d'approbation au niveau sous préfectoral (CDANSP) : Le CDANSP est un organe ayant vocation d'examiner et d'approuver les micro-projets de développement élaborés et présentés par des entités au sein des communautés.

Le CDANSP est installé au niveau départemental si la sous-préfecture concernée possède une population de moins de 5000 habitants et si elle ne dispose pas de la représentation des services techniques déconcentrés de l'Education, de la Santé ; du Développement Rural et des infrastructures rurales.

1.1.1.1.4. Au niveau Départemental :

Comité de décision et d'approbation au niveau de niveau Départemental (CDAND) : Le CDAND est un organe similaire au CDANSP, mais il examine les projets et les plans de développement locaux soumis par les communes ou par les communautés, lorsqu'il n'y a pas de CDANSP ou lorsque la communauté se situe en périphérie immédiate de la commune.

1.1.1.1.5. Au niveau Régional

Unité de Gestion Local (UGL) : c'est une structure d'exécution du PROADEL. Le personnel de l'UGL est recruté et géré par l'UGP selon les modalités applicables dans le PROADEL (recrutement par concours pour tous les postes).

1.1.1.1.6. Au niveau National

Unité de Gestion du Projet (UGP) : L'UGP a la responsabilité de la coordination globale et du suivi de la mise en œuvre des composantes et des activités prévues au *Manuel d'exécution*. Elle assume notamment les mandats suivants : responsabilités générales, administratives et opérationnelles.

Comité d'Orientation et de pilotage du Projet (COP) : Le COP est chargé d'examiner et d'approuver le bilan des activités de l'exercice précédent, d'analyser et d'adopter les

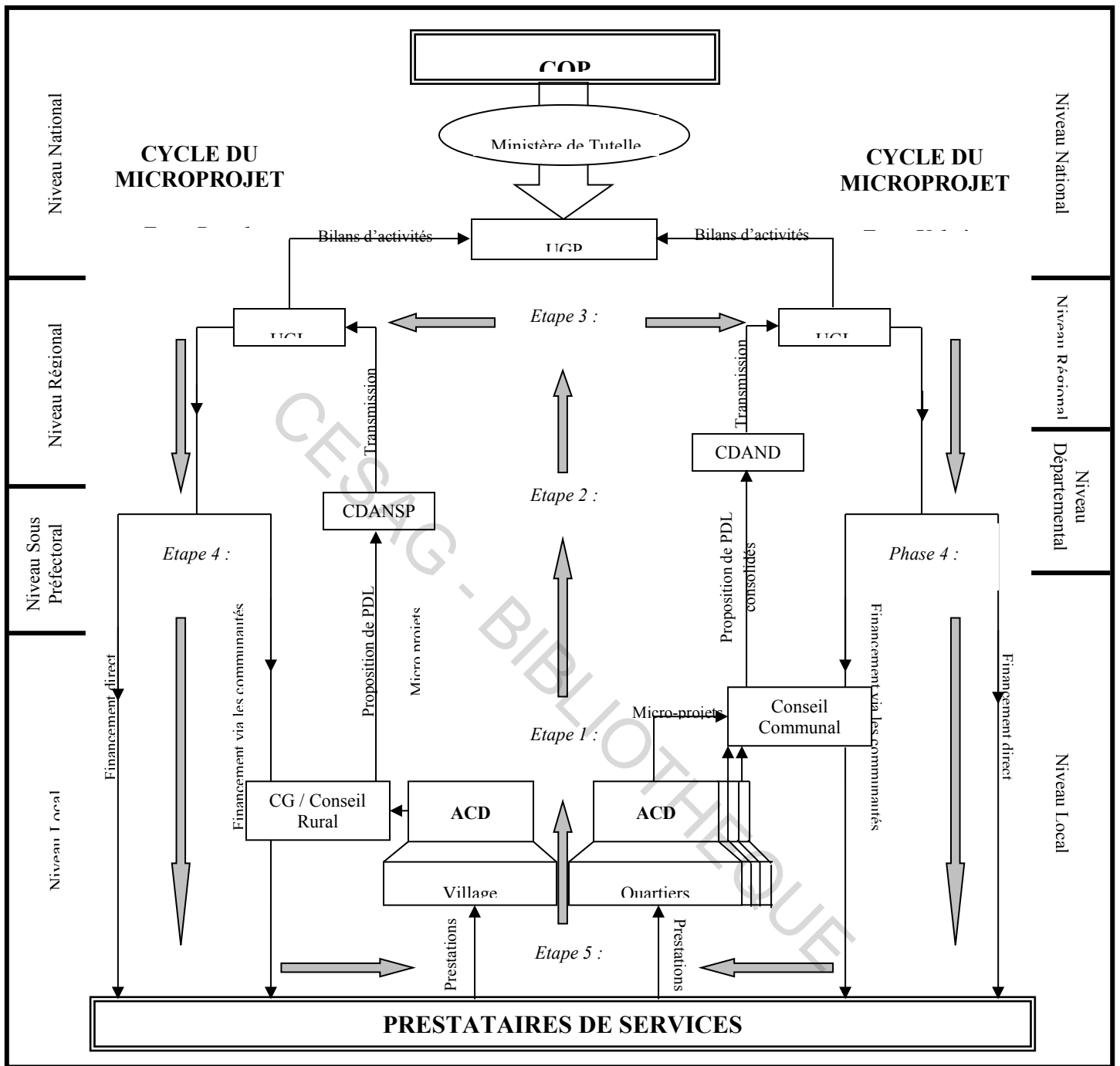
programmes d'action et les budgets, de prendre des mesures correctives en cas d'anomalies constatées.

Opérateur : Un opérateur privé est en charge des activités d'animation auprès des populations des Communes et des Communautés rurales dans le cadre de la composante 2 du PROADEL. Il est recruté suite à un processus d'appel d'offres international et sur la base d'un cahier des charges sur lequel se sont entendues toutes les parties.

Prestataires de services : On appelle prestataire de services les organisations à but non lucratif de type ONG (nationales ou internationales implantées au Tchad), et tout type d'opérateurs du secteur privé, tels que les entreprises, les bureaux privés, les tâcherons et les consortiums d'organismes (constitués temporairement).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 8 : Structure du mécanisme de fonctionnement du PROADEL



Source : manuel de procédures du PROADEL I

4.1.2. Objectifs, principes et stratégie et structures du PROADEL II

4.1.2.1. Objectifs et indicateurs de performance

Les objectifs du projet dans sa seconde phase sont d'appuyer le gouvernement du Tchad à :

- ✓ améliorer l'accès des communautés et communes aux infrastructures et services sociaux de base dans les départements ciblés ;
- ✓ et renforcer les capacités de planification, de gestion et de suivi des investissements décentralisés.

Les principaux indicateurs de performance pour le projet sont :

- ✓ le renforcement de la gouvernance locale dans 19 départements du PROADEL I, et le renforcement des capacités initié dans 42 nouveaux départements ;
- ✓ le nombre de micro- projets achevés avec succès à la fin du projet ;
- ✓ l'augmentation du pourcentage des fonds qui passent via les autorités locales décentralisées ;
- ✓ et le nombre d'emplois générés au niveau des bénéficiaires des activités génératrices de revenus.

4.1.2.2. Principes généraux et stratégie d'intervention

1.1.1.1.7. Principes généraux

La mise en œuvre du PROADEL II s'est reposée sur les principes suivants :

Approche multisectorielle : Le PROADEL II intervient simultanément à travers les secteurs sociaux (santé, éducation, eau), de gestion des ressources naturelles et les secteurs de la production (agriculture, élevage, pêche, artisanat, etc.) afin d'assurer une pérennisation à long terme des actions et de lutter efficacement contre la pauvreté en milieu rural.

Bâtir sur l'existant : Le programme capitalise les éléments des projets antérieurs qui ont donné de bons résultats en vue du passage à l'échelle nationale notamment sur les acquis du PROADEL I. A ce titre, il consolide et renforce l'approche de développement communautaire plutôt que d'avoir une approche purement agricole. Le gouvernement du Tchad cherche à consolider, à travers le PROADEL II, l'accès des populations aux services sociaux de base et

aux opportunités économiques au niveau local en rapport avec les acteurs locaux, les autorités décentralisées et les services techniques déconcentrés des ministères sectoriels.

Responsabilisation des bénéficiaires et renforcement de la gouvernance locale : Les interventions financées par le PRADEL II visent à promouvoir le processus de responsabilisation des collectivités locales et des communautés de base, la gouvernance locale, et l'ajustement des politiques sectorielles sur la décentralisation, en vue d'assurer la cohérence entre le développement local participatif et la politique de décentralisation.

1.1.1.1.8. Interventions ciblées par rapport aux groupes les plus défavorisés

Étant donné le niveau de pauvreté dans le pays, la mise en œuvre du Projet (phase 2) est basée sur l'approche de développement local participatif couplé avec un ciblage des populations les plus défavorisées pour assurer que les actions bénéficient à l'ensemble des populations du pays.

Les interventions financées par le PRADEL II utilisent le principe de subsidiarité entre les structures centrales et déconcentrées du gouvernement, les collectivités locales, les OCB (Organisations Communautaires de Base), les ONGs et le secteur privé, afin de faire exécuter les actions par l'entité la plus apte et la proche des bénéficiaires directs. Le projet encouragera l'approche faire faire sur le terrain et une collaboration avec les structures techniques déconcentrées pour une meilleure efficacité des interventions

4.1.2.3. Approche stratégique et opérationnelle

Tirant les leçons de la première phase du PRADEL, la seconde phase du projet cherche à mettre en place des dispositions institutionnelles simples et efficaces afin que la pérennité des efforts soit assurée.

Au niveau stratégique, le projet est sous la responsabilité du Ministère de l'Aménagement du Territoire, de l'Urbanisme et de l'Habitat (MATUH). Ce dernier est par conséquent responsable de la gestion et de l'exécution globale du projet.

Le MATUH s'appuie sur *un comité de pilotage du projet (COP)* présidé par le secrétaire général du MATUH. Le COP inclut tous les principaux ministères directement associés (Plan, Décentralisation Environnement, Agriculture, Elevage, ...) au projet.

Au Niveau opérationnel, le dispositif opérationnel de mise en œuvre de la phase 2 reste sensiblement le même que pour la phase 1, il couvre l'ensemble des 61 départements du Tchad à la fois les 19 départements où le PROADEL I a été active et les 42 nouveaux départements dans lesquels PROADEL II se développe.

La mise en œuvre du projet se fait dans le cadre de la politique de décentralisation qui était formalisée en 2006. Comme avec le PROADEL I, le PROADEL II est impliqué à trois niveaux institutionnels : local, départemental, et national. Le niveau régional sera considéré comme un niveau de coordination et d'harmonisation des interventions sur le terrain.

Dans la mise en œuvre du PROADEL II, il est développé des mécanismes de collaboration et de synergie entre les projets en cours afin de capitaliser les acquis concernant les problèmes institutionnels et organisationnels communs à toutes les interventions.

Les activités du projet s'articulent autour des deux grandes composantes techniques, auxquelles s'ajoute un volet gestion de projet pour appuyer les activités de mise en œuvre du projet (Cf figure 10 en annexe) :

- ✓ Renforcement des capacités de communautés locales et les communes ;
- ✓ Financement décentralisé des micro- projets ;
- ✓ Coordination, gestion et suivi-évaluation du Projet.

4.1.2.4. Structure du PROADEL II

Les organes opérationnels centraux et déconcentrés du PROADEL II sont placés sous la tutelle technique du MATUH qui est par conséquent responsable de la gestion et de l'exécution globale du projet. Il couvre l'ensemble du territoire national en apportant un appui aux communautés de base à travers la formation des élus locaux et la réalisation des micro – projets.

Le Projet est représenté dans toutes les régions par sept (7) UGLs en charge de la coordination, supervision et orientation des activités au niveau du terrain suivant des programmes de travail annuel et des budgets. Les sièges des UGLs de la deuxième phase du Projet sont présentés comme ci-dessous :

Tableau 2 : Répartition des UGLs

| N° | SIEGE DE L'UGL | REGIONS COUVERTES |
|----|----------------|---|
| 1 | MOUNDOU | Logone Occidental, Tandjilé, Logone Oriental |
| 2 | KOUMRA | Mandoul, Moyen Chari |
| 3 | BONGOR | Mayo Kebbi Est, Mayo Kebbi Ouest Chari Baguirmi |
| 4 | MASSAKORY | Kanem, Lac, Bahr El Gazal, Hadjer Lamis |
| 5 | MONGO | Guéra, Batha, Salamat |
| 6 | ABECHE | Ouadaï, Wadi Fira, Dar Sila |
| 7 | FAYA | Borkou, Ennedi, Tibesti |

Source : Manuel d'exécution du projet

4.1.3. Justification du PROADEL II

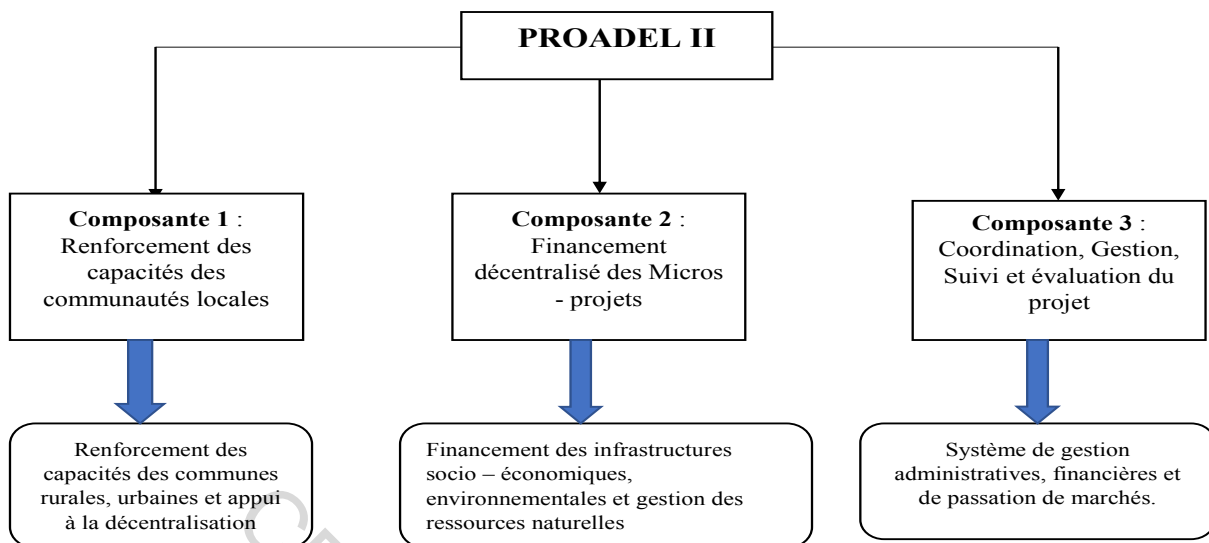
4.1.3.1. Problèmes et défis

Le projet PROADEL qui a une portée nationale a pour objectif de réduire la situation de pauvreté généralisée surtout en milieu rural et le Développement Durable, demande une exécution à long terme qui tient compte du fait que la décentralisation ne peut s'effectuer que progressivement. L'instrument APL (Adaptable Program Loan) a été choisi dans le cadre du PROADEL pour disposer d'un horizon flexible à long terme de 12 ans qui permet d'atteindre l'objectif du programme.

La première phase du PROADEL a couvert 19 des 61 départements du Tchad dont 11 départements en zone soudanienne (zone du pétrole et du coton) et 8 départements en zone sahélienne ; par rapport à l'ancien découpage administratif.

La deuxième phase du PROADEL a consolidé les acquis de la première phase. L'objectif global poursuivi par cette phase est la contribution au renforcement et à la consolidation des mécanismes de gouvernance locale et de financement décentralisés permettant aux communautés et collectivités d'une part et d'autre part d'accéder aux services sociaux de base, aux opportunités économiques centrées sur l'exploitation rationnelle et durable des ressources naturelles et de l'amélioration des capacités des institutions du secteur rural.

Figure 9 : Schéma des Composantes du projet



Source : nous - mêmes

Une troisième phase du PROADEL, devra permettre de consolider la couverture géographique nationale, de renforcer les acquis des phases antérieures, et de faciliter la mise en œuvre des mesures nécessaires à la viabilité du processus à long terme.

4.1.3.2. Justification de l'engagement du bailleur de fonds

Dans la perspective d'une troisième phase du projet et pour des raisons ci – dessous, le bailleur de fonds (Banque Mondiale) avait pris l'engagement d'accompagner le Gouvernement du Tchad sur les aspects suivants :

- ✓ les efforts fournis par le gouvernement dans le cadre de la Stratégie Nationale de Réduction de la Pauvreté (SNRP) ;
- ✓ l'importance des réformes engagées en matière de décentralisation ;
- ✓ les performances réalisées en matière de mobilisation des fonds de contrepartie lors de la mise en œuvre de la première phase du PROADEL I ;
- ✓ la nécessité d'une consolidation des acquis de la première phase du PROADEL.

4.1.3.3. Mécanismes de financement des Micro – projets du PROADEL II

Le projet intervient dans les zones d'intervention du PROADEL 1 (zones de consolidation : ZC) et des nouvelles communes et communautés rurales et organisations communautaires de base (zone d'extension : ZE) qui couvrent toutes les régions du pays. Le Projet a mis en place

des mécanismes pour intervenir de façon ciblée sur les populations les plus pauvres en utilisant les résultats du ciblage effectué par le Gouvernement

Le projet a ciblé principalement (i) les Organisations communautaires de Base (OCB) et les groupes vulnérables dont les femmes et les jeunes (ii) les collectivités locales (communautés rurales et communes) (iii) les services techniques déconcentrés du MATUH, des ministères sectoriels et du Ministère en charge de la décentralisation, (iv) les nouveaux élus ainsi que (v) les opérateurs privés en charge de l'appui/conseil aux collectivités.

Dans la mise en œuvre du PROADEL 2, il est développé des mécanismes de collaboration et de synergie entre les projets en cours comme le PADUR, les programmes hydrauliques, le Programme d'Accès à l'Eau Potable, et l'Appui à la Politique Sectorielle afin de capitaliser les acquis concernant les problèmes institutionnels et organisationnels communs à toutes les interventions.

4.2. Fonctions opérationnelles des opérateurs de proximité

Le PROADEL a recruté des opérateurs de proximité sur une base compétitive pour assurer la sensibilisation, la formation, l'identification et la gestion des micro-projets des communautés rurales. Ces opérateurs de proximité ont pour fonctions opérationnelles :

4.2.1. Elaboration d'une stratégie d'appui à la maîtrise d'ouvrage.

Le Projet a élaboré une stratégie d'appui à la maîtrise d'ouvrage locale adaptée à chacun des départements d'intervention prenant en compte la taille des départements, l'organisation sociale, le niveau de compétence des différents acteurs. Le Projet a effectué également une actualisation des connaissances sur les départements et a présenté une note d'orientation au Comité de pilotage du projet.

Dans chaque département d'intervention, le Projet a élaboré les documents pédagogiques concernant la méthodologie de diagnostic participatif et de planification locale qui est la base de la formation des opérateurs de proximité.

4.2.2. Accompagnement des diagnostics participatifs et de la planification locale

Le Projet a accompagné, via les Opérateurs privés, le diagnostic participatif et a appuyé les communautés dans l'élaboration de programmes de développement qui seront consolidés en PDL.

Le Projet réalise, en fin de diagnostic, des synthèses départementales qui sont présentées aux Comités Départementaux d'Actions et aux Comités Régionaux d'Action.

4.2.3. Appui à la mise en place d'instances locales de décision et d'approbation

Le Projet accompagne les communautés pour la désignation de leurs représentants aux CRA ou CDA, en faisant particulièrement attention à la participation des groupes marginalisés (femmes, transhumants...). Le Projet anime aussi la réflexion pour la définition des cahiers des charges de ces instances, de leurs modalités de fonctionnement ainsi que des modalités d'analyse et de sélection des micro-projets.

4.2.4. Appui à la contractualisation entre maîtres d'ouvrage locaux et prestataires

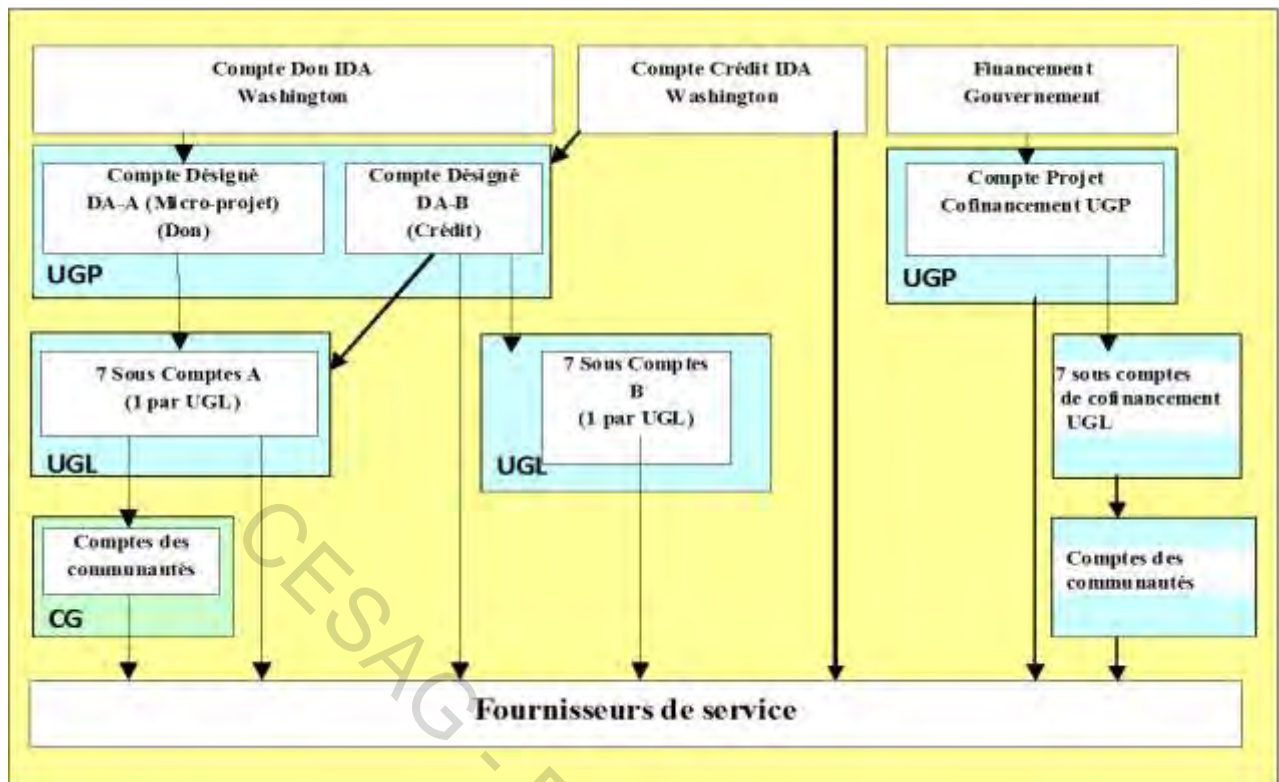
Pour chaque type d'investissement, le Projet fait des propositions concernant la maîtrise d'ouvrage ; la validation est effectuée par l'UGL.

Le Projet est également en charge de l'appui-conseil aux maîtres d'ouvrage des investissements (communes, communautés, associations, etc.) pour la définition et la mise en œuvre des rapports contractuels avec les prestataires de services techniques : appels d'offres, élaboration et suivi des contrats. Ces appuis sont effectués en collaboration directe avec le dispositif de gestion du Projet et à partir des éléments du manuel d'exécution du PROADEL II.

4.2.5. Appui à la définition des modalités de gestion et d'entretien des ouvrages

Le Projet accompagne la définition des modalités de gestion et d'entretien des investissements réalisés et leur mise en œuvre, en tenant compte des compétences des acteurs, de leur organisation sociale, de leurs moyens et des spécificités de chaque type d'investissement.

Figure 10 : Schéma des Flux et de montage financier du projet



Source : Manuel des procédures du PROADEL II

4.3. Dispositifs de Suivi et évaluation

L'évaluation est un processus qui tend à déterminer de façon aussi systématique et objective que possible, le bien fondé et l'impact des activités, à la lumière des objectifs du projet.

Le rôle du suivi et évaluation est de systématiser le processus de collecte, d'analyse, de traitement et de diffusion de l'information, d'identifier les problèmes, d'alerter la coordination du projet et de proposer des mesures correctives.

Le suivi est la supervision systématique de la mise en œuvre d'une activité et cherche à établir dans quelle mesure les programmes de travail, les autres actions nécessaires et les résultats visés sont obtenus/exécutés, de sorte que des actions correctives puissent être prises dans les délais.

4.3.1. Objectifs et principes de Suivi et évaluation

L'évaluation des résultats sera basée sur l'analyse des données recueillies avant l'exécution du projet (étude de référence), après la deuxième année du projet (revue à mi-parcours), et après l'achèvement du projet (post-évaluation du projet).

Le suivi - évaluation du PROADEL II vise à :

- ✓ informer à temps les responsables du projet (UGP, MATUH...) des anomalies ou distorsions survenus au cours de l'exécution des activités du projet pour des décisions de corrections ou de modifications à prendre ;
- ✓ rendre compte des réalisations et résultats physiques et financiers du projet à travers ses composantes ;
- ✓ apprécier les effets et impacts induits par le projet en rapport avec les réalisations du projet dans ses différentes zones d'interventions ;
- ✓ renforcer les relations stratégiques, techniques et opérationnelles entre le projet et les autres systèmes de suivi de la pauvreté.

En outre, le système de suivi-évaluation du PROADEL II vise les objectifs spécifiques ci-après :

- ✓ aide au pilotage;
- ✓ information des parties prenantes;
- ✓ apprentissage.

4.3.2. Niveaux des dispositifs du suivi et évaluation

De façon opérationnelle, la mise en œuvre du suivi-évaluation du projet est organisée dans un cadre général constitué de deux niveaux :

- ✓ Au niveau de l'UGP : La Cellule de S&E collecte les données et rapports préparés par les UGL, compilent lesdites données, produisent les rapports agrégés et les transmettent à tous les acteurs impliqués dans la mise en œuvre du projet.
- ✓ Au niveau des Régions, Départements et Communes : L'UGL assure la programmation, la collecte, le traitement et la diffusion des informations au niveau provincial. Il alimente la base de données centrale et participe aux évaluations, et veille à faire circuler l'information aux principaux utilisateurs.

Tableau 3 : Dispositif du suivi et évaluation

| Niveau d'intervention | Acteurs | Données |
|-----------------------------|--|---|
| Niveau local | CLA, STD, ACD, prestataires de service | ✓ Etat d'avancement des MP ✓ % mobilisation contribution bénéficiaire ✓ PDL et PDC |
| Niveau Départemental | Comité Départemental d'Action (CDA) | ✓ Etat d'avancement MP ✓ Problèmes rencontrés ✓ % mobilisation contribution bénéficiaire |
| Niveau Régional | UGL (RSE) ; ONG d'appui ; | ✓ Impacts et performance du projet ✓ Indicateurs de résultats ✓ % décaissement, etc. |
| Niveau National | MATUH ; Comité de Pilotage (CP) ; Unité de Gestion du Projet (UGP) ; les Bailleurs de fonds (IDA) ; Ministère Chargé de la Décentralisation (MCD) ; Ministère en charge Plan | ✓ Impacts et performances du projet ; ✓ Situation financière du projet ; ✓ PTBA ; ✓ Bilan annuel ; ✓ Propositions solutions |

Source : Manuel des procédures du PROADEL II

4.3.3. Méthodologie et outils du suivi et évaluation

La méthodologie générale utilisée est basée sur les 6 procédures suivantes :

1. L'établissement des données de base (régions, départements, sous-préfectures, cantons avec l'effectif des populations)
2. L'établissement de la situation de référence
3. La planification
4. Le suivi des réalisations techniques et financières
5. Le suivi environnemental et social
6. L'évaluation d'impact

On distingue dans le dispositif de suivi et évaluation du PROADEL II deux (02) types d'outils :

- ✓ Les outils de planification : Les plans analytiques, géographique, calendaire, budgétaire, financier, le canevas d'élaboration du PTBA ;
- ✓ Les outils de collecte de données : La fiche de collecte des données sur le suivi de l'exécution, la fiche de collecte des données sur le suivi des résultats et les guides d'entretiens et d'élaboration de questionnaires d'enquêtes.

La fréquence de collecte des données est liée à la fréquence de publication des produits du système de suivi-évaluation, en l'occurrence les tableaux de bord, les rapports trimestriels et les rapports annuels de suivi évaluation.

Conclusion

Nous avons traité dans ce chapitre une présentation synoptique du projet PROADEL dans ses phases 1&2, son système et le dispositif de suivi et évaluation et les mécanismes de financement des micro – projets. Tout ceci nous permet de comprendre l'environnement du contrôle interne, la taille et la complexité de l'organisation dans laquelle l'audit interne évolue. A cet effet, le service d'audit interne du PROADEL II s'organise – t – il face à ces paramètres ?

Chapitre 5 : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE AU PROADEL

Dans la seconde phase du PROADEL, des arrangements institutionnels ont été réalisés parmi lesquels la création d'un service d'audit interne. Selon l'organigramme, le service d'audit interne est logé au sein de l'UGP, au niveau central et rattaché à la coordination.

Le service a pour objectif de permettre à la Coordination nationale de s'assurer que les opérations réalisées, l'organisation et les procédures mises en place au sein du projet sont conformes aux directives de la BM, aux dispositions légales et réglementaires, aux règles internes et aux orientations du Comité de Pilotage.

Notre étude sera axée sur le service d'audit interne (SAI) du projet et sa présentation mettra en exergue ses missions, son rattachement hiérarchique et fonctionnel, son organisation, ses moyens et sa méthodologie de conduite d'une mission d'audit.

5.1. Missions assignées et mode d'action du Service d'AI

Le service d'audit interne du PROADEL II a été créé avec des termes de référence qui décrivent ses tâches spécifiques sur le terrain et une charte a été établie à cet effet. Cette charte n'a pas été validée par le Comité de Pilotage.

Le service comporte un seul responsable placé hiérarchiquement et opérationnellement sous la coordination et il lui rend compte. Pratiquement, il n'y a pas de séparation entre les deux (02) niveaux (hiérarchique et opérationnel) de rattachement.

Il faut noter qu'un projet de la charte a été établi mais non validée par le Comité de Pilotage. Ce projet de charte fait ressortir la distinction entre le rattachement hiérarchique et celui fonctionnel de manière à assurer une certaine indépendance. Cette situation un peu paradoxale rend difficile la mise en œuvre des missions qui sont dévolues à ce service.

5.1.1. Missions dévolues au service d'Audit Interne

Selon les dispositions du manuel des procédures administratives, financières et comptables, l'Auditeur est placé sous la hiérarchie de la coordination. Il est responsable de toutes les questions relatives à la bonne gouvernance du PROADEL II, a pour mission de :

- ✓ exécuter les missions d'audit interne du PROADEL II en conformité avec les normes internationales régissant la pratique professionnelle de l'audit interne et les procédures admises ;
- ✓ auditer les services administratifs, comptables et financiers des différents acteurs impliqués à quelque niveau que ce soit dans l'exécution des activités du PROADEL II et cela en conformité avec les termes légaux prédéfinis dans les conventions signées avec le Projet ;
- ✓ veiller à ce que les procédures appliquées soient conformes au présent manuels de procédures, au manuel d'exécution du Projet, et aux principes de transparence et de saine gestion ;
- ✓ s'assurer que toutes les ressources du PROADEL II ont été employées conformément aux dispositions de l'accord de financement, dans un souci de transparence, d'économie et d'efficacité, et uniquement aux fins pour lesquelles elles ont été allouées ;
- ✓ Identifier les dysfonctionnements ainsi que leurs conséquences et proposer les mesures appropriées pour y remédier ;
- ✓ Rédiger des rapports d'audit interne à l'attention du Coordonnateur National du Projet.
- ✓ évaluer le système de contrôle interne lié à l'efficacité et à l'efficacité de l'exécution des activités du Projet ;
- ✓ contrôler périodiquement les transactions financières liées aux activités du PROADEL II, en s'assurant de leur opportunité, de leur régularité et des niveaux de risques, fraudes et corruptions éventuelles ;
- ✓ réaliser des inspections physiques des acquisitions de biens du Projet ;
- ✓ examiner les dossiers de passation de marchés pour s'assurer du respect des principes de transparence, d'économie et d'efficacité et leur conformité aux normes IDA ;
- ✓ vérifier si les fonds du Projet ont été dépensés aux fins pour lesquelles ils ont été décaissés et si les pièces justificatives ont été bien conservées ;
- ✓ vérifier l'éligibilité des dépenses (justification des dépenses, respect des allocations budgétaires et catégorielles...) ;
- ✓ mener des contrôles inopinés sur les comptes de trésorerie ;
- ✓ s'assurer que les recommandations des auditeurs externes sont prises en compte et dûment exécutées par les structures du PROADEL II qui ont la charge de leur mise en œuvre ;
- ✓ travailler en collaboration avec les auditeurs externes et planifier leurs interventions.

- ✓ recommander, le cas échéant, des mesures adéquates d'amélioration des procédures permettant un fonctionnement efficient du PROADEL II ;

En outre, le projet de la charte d'audit interne a fait de proposition de rattachement fonctionnel à la présidence du Comité de Pilotage (COP) et a rajouté certaines modalités pratiques sur le champ d'intervention de l'audit interne. Ces points de rajouts sont :

- ✓ définition des modalités de descente sur le terrain pour les niveaux régional, départemental, préfectoral ou commune et cantonal ;
- ✓ les pouvoirs et prérogatives ;
- ✓ les ressources ;
- ✓ etc.

Au niveau central, un Comité de pilotage (COP) est mis en place dès le démarrage du Projet et le mécanisme institutionnel d'exécution du PROADEL II est clairement défini par l'arrêté ministériel du MATUH N° 001/PR/PM/MATUH/SE/2011.

Paradoxalement les dispositions du manuel des procédures administratives, financières et comptables précisent que le COP est une structure de gouvernance sans faire le lien entre l'Audit Interne.

5.1.2. Modes d'action du service d'Audit Interne

Le service d'audit interne du projet utilise les outils et techniques usuels adaptés à chaque type de missions (assurance ou conseil). Pour cela, il a élaboré un plan d'audit annuel en fonction des risques perçus dont le niveau de seuil de signification est fonction de montant de financement et de la vulnérabilité de l'environnement du contrôle interne.

Le plan d'audit annuel est élaboré et structuré en tenant compte des paramètres précédents et en fonction de niveau (centre ou régional) d'exécution du projet.

Au niveau de l'UGP, le responsable de l'audit interne (RAI) fait une planification hebdomadaire à travers une fiche de planification qu'il distribue aux membres de l'UGP pendant la réunion hebdomadaire et discute du calendrier de la réalisation de ces travaux avec les responsables techniques (Responsable Administratif et Financier, le Chef comptable, le Spécialiste en passation de marchés, le Chargé de suivi et évaluation et la coordination), membres de l'UGP.

Ensuite les travaux planifiés à exécuter hebdomadairement sont évalués à la fin de la semaine afin de voir le niveau d'exécution, ainsi de suite, pendant un mois et un rapport mensuel est produit à l'attention de la coordination.

Au niveau des régions (UGLs et autres partenaires du terrain), le RAI effectue des missions conformément au plan d'audit et approuvées par la coordination. Ces missions sont organisées conformément aux exigences des normes professionnelles (planification, accomplissement et communication). Pendant l'exécution de ces missions les constatations font l'objet des échanges avec les audités avant d'être consignées dans les FRAP et ensuite dans le rapport d'audit à produire à l'attention des commanditaires (Banque Mondiale, Coordination ou MATUH).

5.2. Structure organisationnelle du Service d'AI

Le service d'audit interne du PRADEL II est centralisé au niveau de l'Unité de Gestion du Projet (UGP), au siège central du projet à N'Djamena (Cf. **Figure N°11**). Le RAI fait des interventions à deux (02) niveaux (central et régional) conformément à la planification.

La coordination du projet est impliquée dans la perception du seuil de signification des risques identifiés en fonction desquels les missions d'audit interne sont planifiées. Le RAI est unique auditeur qui planifie, exécute et conclut les missions d'audit. Par ailleurs, pour certaines qui comportent des aspects techniques tels que les travaux d'ingénierie, le RAI fait intervenir un technicien en la matière qui n'est pas impliqué dans le processus à auditer afin de garantir l'objectivité et d'éviter le conflit d'intérêt.

5.3. Les moyens du Service d'AI

Le service d'audit interne du PRADEL II utilise quelques moyens et outils dans le cadre de son organisation, de son fonctionnement et de sa communication avec les audités ou commanditaires. Nous tenterons de voir ces moyens et outils et la manière dont ils sont utilisés pour l'efficacité et l'opérationnalité du service.

5.3.1. La Charte d'audit interne

Dans le cadre de son organisation, le service d'audit interne du projet s'est doté d'une charte conçue par le RAI et proposée à la coordination pour sa validation au Comité de pilotage. Cette charte n'a finalement pas été examinée et adoptée par le COP.

Dans le projet de la charte d'audit interne, les aspects importants de la profession ont été définis :

- ✓ Définition et position de la fonction au sein du projet ;
- ✓ Objectifs poursuivis, tâches et modalités de travail ;
- ✓ Pouvoirs et prérogatives ;
- ✓ Fraude ou corruption ;
- ✓ Et en fin ressources, planification et formation

C'est un dispositif qui poursuit des objectifs très larges mais centré sur les risques comptables, financiers et autres et reposants sur une logique d'amélioration continue.

5.3.2. Cartographie des risques

Le Responsable de l'Audit Interne (RAI) a établi un document susceptible de guider le processus d'élaboration d'une cartographie des risques liés aux activités du projet. La méthodologie préconisée dans ce document était l'approche « top down » car le RAI attendait faire le travail d'évaluation des risques avec les membres de l'équipes de l'UGP avant de descendre aux membres des UGLs. Malheureusement le document est théorique et n'a jamais connu un début d'exécution avant le départ du premier RAI.

Un second Responsable de l'Audit interne (RAI) a été recruté mais la cartographie des risques n'a pas finalement vu le jour.

5.3.3. Plan d'Audit d'Interne

Comme nous l'avons souligné dans l'introduction, une planification des activités du service se font à deux (02) niveaux : une planification avec 02 volets dont un volet hebdomadaire au niveau de l'UGP (à N'Djamena) et un autre volet périodique (mensuelle ou trimestrielle) au niveau des UGLs (dans les régions). Tout le plan est fait en fonction des risques relevés dans le document d'évaluation du projet et en fonction des risques perçus par le RAI.

Les approches qui sous-tendent ce Plan d'audit sont des approches par postes, par fonctions, par thèmes et par processus :

- ✓ APPROCHE PAR LES POSTES : Cette approche découpe les sujets d'audit en fonction des termes de référence du personnel du projet/partenaires, des mandats des partenaires de terrain ;
- ✓ APPROCHE PAR FONCTIONS : elle comporte les grandes fonctions du projet telles que fonction achats (passation de marchés et contrats), fonction trésorerie, fonction investissement ;
- ✓ La prise en compte de ces fonctions comme mission d'audit va permettre d'analyser les activités du projet de façon transversale et, passant d'un service à l'autre, de regarder le fonctionnement des interfaces et l'efficacité du traitement. Cette approche permet le mieux d'apprécier la trame du contrôle interne dans sa globalité ;
- ✓ APPROCHE PAR THEMES : le thème ne correspond ni à un seul service, ni à une seule fonction et c'est sa nature qui permet de le considérer comme sujet d'une mission d'audit spécifique. Nous pouvons entreprendre un audit de l'archivage, de contrats, de la sécurité, de la communication, etc. cette approche permet parfois de déceler de faiblesse de contrôle propre à l'ensemble des services ou à l'ensemble des fonctions.
- ✓ APPROCHE PAR PROCESSUS : un processus se définit « comme ensemble d'activités liées en vue d'un objectif commun ». Cette approche englobe les trois autres et permet une présentation plus cohérente et logique.
- ✓ Enfin une approche dite « audits à la demande du management ».

Comme la charte, le plan d'audit a été établi en 2012 par le service d'audit interne et n'a jamais été examiné et approuvé ni par la coordination et ni par le Comité de Pilotage.

5.3.4. Manuel d'Audit Interne

Le manuel d'audit interne devrait décrire les conditions générales d'exécution du travail de l'auditeur interne, préciser les outils susceptibles d'être utilisés par le service et servir d'outils à l'apprentissage des rouages ou mécanismes mis en place par le service pour réaliser ses missions. Malheureusement le RAI n'a pas pu mettre en place cet outil.

5.3.5. Dossiers et papiers de travail de l'Auditeur

Le service d'audit interne a organisé deux types de dossiers de travail relatifs aux missions de routines au niveau de l'UGP (central) et aux missions spécifiques au niveau des UGLs (régions). Nous avons constaté que ces dossiers sont constitués de programmes de travail

renseignés et paraphés, les photocopies des pièces à conviction, les annexes et éventuellement tous les documents importants sur lesquels l'auditeur a travaillé.

Nous avons eu également à constater que le RAI dispose d'un archivage électronique des dossiers et papiers de travail scannés relatifs aux missions d'audit effectuées.

5.3.6. Autres ressources accordées à l'Auditeur

Le service d'audit interne reçoit de la coordination du projet de ressources financières, humaines et matérielles pour la réalisation des missions quel que soit le niveau d'exécution (central ou régional).

Au niveau de l'UGP (niveau central), le RAI dispose d'un véhicule de service, d'un bureau équipé de matériels informatiques, mobilier de bureau, fournitures et consommables pour le bon fonctionnement du service. Les membres de l'UGP qui doivent recevoir le RAI s'accordent avec ce dernier sur le calendrier de temps et des documents fournir afin de faciliter le travail d'audit.

Au niveau régional, le RAI propose un programme de travail accompagné d'un projet de budget nécessaire à l'attention de la coordination qui examine et approuve ces documents. Une fois approuvée, le RAI bénéficie de ressources financières et une dotation d'un véhicule de terrain avec un chauffeur pour l'exécution des missions d'audit.

Afin de pouvoir bénéficier des expériences pratiques des autres projets similaires exécutés dans d'autres pays africains, le RAI a été associé à une mission d'échange d'expérience de l'équipe de l'UGP avec l'équipe du Programme d'Action Communautaire dans 2nde phase (PAC II) à Niamey (au Niger) en 2012.

5.4. Compétence et expérience de l'auditeur

Le service d'audit interne du PROADEL II a été assuré par un seul responsable ayant un niveau Bac + 4 et un comportement et qualité humain pour lesquels nous allons décrire les objectifs en quatre (04) points suivants.

5.4.1. Satisfaction des attentes de la mission

Tout au long de la mission d'audit interne, l'auditeur doit s'assurer du respect et de la maîtrise des procédures et processus, l'objet de la mission. Ce dernier effectue des vérifications et

contrôles guidés par le souci de la maîtrise du contrôle interne en relevant des écarts éventuels. Les causes et conséquences de ces écarts sont analysés ensemble avec les audités dans le but d'avoir leur adhésion sur la pertinence des constats. Enfin, l'auditeur donne une opinion objective sur le système sans vouloir accuser ou frustrer le responsable du processus ou du service audité. Des recommandations appropriées sont formulées par l'auditeur dans le but de résorber les déficiences constatées.

Nous avons relevé, dans la plupart des FRAP, que l'auditeur insiste beaucoup sur les points de faiblesses mais il relève très peu les points forts des systèmes et processus.

5.4.2. Objectivité de la mission

Nous avons aussi constaté qu'au cours des différentes vérifications et étapes de contrôles, l'auditeur faisait des validations séquentielles des constatations. Il privilégie l'écoute réciproque, l'échange et la collaboration en insistant sur le fait que chaque audité est expert dans son domaine.

En utilisant cette approche couplée avec des preuves incontestables des constatations, l'auditeur arrivait à régler certains désaccords et obtenir la conviction de la pertinence des constats. En effet, cette approche facilite l'appropriation de certaines recommandations.

5.4.3. Aboutissement des actions de progrès

Certaines recommandations formulées pour lesquelles l'adhésion des audités responsables de mise en œuvre était requise ne connaissent pas beaucoup de problèmes. Néanmoins, l'auditeur n'élabore pas systématiquement un plan d'actions de progrès avec de calendrier de mise en œuvre.

Nous avons également constaté que l'auditeur interne organise de missions de suivi de mise en œuvre des recommandations d'audits (externe et interne). Ceci permet à l'auditeur de faire le bilan recommandations exécutées, non exécutées, en cours d'exécution ou refusées pour des raisons diverses (à évaluer).

5.5. Dispositif d'amélioration du service d'auditeur interne

Etant placé sous la coordination, le RAI est évalué par son supérieur hiérarchique conformément aux dispositions contenues dans le contrat de travail type Banque Mondiale. Il est évalué chaque année sur la base des compétences et des attentes du Client, établis et

communiqués au concerné. Cette évaluation est définie dans le cadre d'évaluation du personnel, en général, avec des critères d'appréciation.

En principe, dans le cadre l'évaluation de la performance et du rendement du service d'audit, des séances d'entretien doivent être organisées suivant un planning préétabli et avec une fiche individuelle d'évaluation contenant les critères d'appréciation précis.

A notre connaissance, aucune évaluation n'a été organisée formellement par le projet jusqu'à la date de départ du premier RAI. Par ailleurs, le second RAI n'a pas aussi été évalué.

5.6. Fonctionnement du service d'auditeur interne

Dans cette rubrique nous allons traiter de la planification des missions d'audit, de la programmation des missions sur le terrain et de la conduite d'une mission à proprement parler.

5.6.1. Planification des missions d'audit interne

Les activités du service d'audit interne du PROADEL II sont planifiées en début d'année à travers un plan d'audit réalisé en fonction des risques perçus. Elles sont exécutées au niveau central (UGP) et au niveau régional (UGLs) conformément aux thèmes, fonctions, processus, etc retenus dans le plan d'audit approuvée par la coordination. Les périodes de départ en congé des audités et d'autres empêchements de dernières heures amènent le RAI à réviser le calendrier dans la pratique.

Nous avons distingué deux types de missions dans le plan d'audit : les missions programmées et les missions sollicitées.

5.6.2. Missions programmées

Les missions programmées correspondent aux missions pour lesquelles les thèmes, les fonctions ou processus à auditer sont connus et précisés dans le plan d'audit supposé approuvé par la coordination. Du coup, le plan devient applicable systématiquement et il est diffusé aux responsables des UGLs et UGP. Elles concernent entre autres thèmes, fonctions ou processus suivants :

- ✓ Structures : UGP, UGLs, OP/Associations, Bureaux d'études et autres prestataires de services ;

- ✓ Thèmes – fonctions – processus : Trésorerie, Personnel, Passation des marchés communautaires, conventions des OP/Prestataires, Budgets, Investissements, décaissements, stocks, etc.

5.6.3. Missions non programmées ou sollicitées

En effet, en dehors des missions programmées approuvées et diffusées aux responsables, il y a des missions sollicitées. Elles sont des sollicitations spécifiques par rapport à une circonstance, un fait ou un risque perçu à un moment donné par soit la Banque Mondiale, soit le MATUH ou soit la coordination et que celles – ci n'étant pas prévues dans le plan d'audit.

Deux (02) missions sollicitées ont été menées en 2012 par le RAI à la demande de la Banque Mondiale par exemple concernent l'exécution de certains micros – projets et l'attribution et l'efficacité de certains marchés communautaires.

5.6.4. Conduite d'une mission d'audit interne

Le service d'audit interne du PROADEL II se déroule de deux (02) manières.

Au niveau de l'UGP, les activités sont programmées à travers une fiche de planification hebdomadaire et elles sont discutées avec les audités concernés en réunion de planification hebdomadaire de la coordination (UGP). Un calendrier est aménagé en fonction de la disponibilité des audités à collaborer et à produire les documents sollicités pour la vérification dans le bureau de l'audit interne. Ensuite, les constatations sont portées à l'attention des concernés avec qui un point d'audit est arrêté et consigné dans une Feuille Révélation d'Analyse des Problèmes (FRAP). Les éléments des FRAP validés permettent de rédiger le rapport d'audit interne à communiquer à la coordination.

Au niveau des UGLs, la mission d'audit interne se conduit à travers les étapes suivantes :

- ✓ Lettre de mission : elle est établie par le RAI, signée par la coordination et adressée au service concerné par l'audit avant toute intervention ;
- ✓ Préparation de la mission : le RAI clarifie les attentes du commanditaire, rassemble, au niveau de l'UGP, certaines informations relatives à l'objet de la mission, ébauche une méthodologie de travail sur le terrain et prépare un mémo au responsable du service à auditer afin de préciser l'objet, le calendrier du travail et la documentation nécessaire à apprêter ;

- ✓ Réunion d'ouverture : une fois sur le terrain, le RAI présente l'ordre de mission au responsable du service audité, explique les objectifs de mission, analyse les processus et arrête le calendrier des rencontres de travail ;
- ✓ Accomplissement de la mission : pendant cette phase, le RAI passe à l'exécution du calendrier de travail avec les différents acteurs des processus audités et procède aux vérifications nécessaires sur pièces et sur place afin de formuler de conclusions justifiées. Les informations collectées constituent des preuves d'audit, le RAI les fait valider par les audités, il analyse les causes et il élabore les recommandations ;
- ✓ Réunion de clôture : le RAI procède au rassemblement des FRAP et à la rédaction du rapport provisoire afin de pouvoir recueillir les accords ou désaccords des audités. Le rapport définitif est arrêté après l'intégration des observations des audités et ce rapport est communiqué à la coordination ;
- ✓ Suivi des recommandations : avant de quitter la structure auditée, le RAI et le responsable de la structure s'accordent sur plan de mise en œuvre des recommandations en attendant la réaction de la coordination.

Conclusion

Le chapitre cinq de notre étude axé sur la pratique de l'audit interne au sein du PROADEL II nous a permis de voir concrètement comment ce service s'organise dans les missions d'audit interne par rapport aux objectifs qui sont assignés. Nous avons appréhendé les missions assignées au service d'audit interne, son organisation par rapport l'ensemble de la structure du projet, les moyens dont il dispose pour mener à bien ses missions et enfin nous avons appréhendé également comment les missions se déroulent sur le terrain.

Toute la compréhension du système et son fonctionnement nous permettra d'envisager, dans le prochain chapitre, l'évaluation dudit service par rapport aux différentes variables identifiées lors de la modélisation de notre étude. A l'issue de l'évaluation nous concluons certainement sur l'adéquation des prestations du SAI aux normes ou non.

Chapitre 6 : EVALUATION EXTERNE DE L'AUDIT INTERNE AU PROADEL

Après avoir appréhendé la pratique de l'organisation et le positionnement de l'audit interne, les compétences et l'expérience de l'auditeur, de la méthodologie avec les techniques et outils de la conduite d'une mission et de la supervision et assurance - qualité du service de l'audit interne au sein du PROADEL II, nous avons constaté effectivement que le SAI/PROADELII est exercé dans des divers environnements (la taille du projet, son objet et sa structure qui ne sont pas nécessairement les mêmes que ceux d'une entreprise).

Nous proposons dans ce chapitre une évaluation du service conformément à la définition de la fonction et au référentiel du CRIPP (version révisée 2017) et sur l'ensemble des variables indiquées dans notre modèle d'analyse. Cette évaluation nous permettra de voir l'adéquation du processus du service d'Audit Interne du Projet de Développement Local (PROADELII) par rapport aux normes internationales de la pratique professionnelle et de formuler des recommandations en vue de résorber les déficiences observées par rapport aux exigences éditées et révisées par IIA dont l'interprétation pour l'espace francophone est assurée par IFACI.

Notre évaluation sera faite en partant du bas de la pyramide des variables de l'analyse vers le son sommet (organisation et positionnement, compétence et expérience de l'auditeur, méthodologie de la conduite d'une mission d'audit interne et gouvernance d'entreprise et pilotage).

Cette évaluation nous permettra de comparer l'existant à la théorie exigée sur les normes de l'organisation de l'audit interne telle que voulues par IIA.

6.1. Evaluation de l'organisation et positionnement du SAI

Le service d'audit interne du PROADEL II est une structure simple ou élémentaire car il n'est constitué qu'un seul auditeur interne et rattaché à la coordination du projet. Le statut et le traitement du responsable de l'audit interne sont arrêtés par l'emprunteur et le bailleur de fonds. Les TDRs servant au recrutement de l'auditeur interne disent que : « Etant sous l'autorité directe du coordonnateur, l'auditeur interne est responsable de toutes les questions relatives à la bonne gouvernance du PROADELII et doit exécuter des missions d'audit interne du

PROADELII en conformité avec les normes internationales régissant la pratique professionnelle de l'audit interne et les procédures admises ».

Donc le service d'audit interne est rattaché à la coordination nationale du projet. L'auditeur interne fournit des analyses, des évaluations, des recommandations, des conseils et des informations de manière périodique et/ou ponctuelle, suivant le plan annuel d'audit ou à la demande des commanditaires. En revanche, nous avons constaté que dans le projet de la charte d'audit interne, non approuvé par les instances de pilotage, il y a une définition conforme de l'audit interne et une proposition de positionnement du service à deux (02) niveaux : hiérarchique et fonctionnel. Cette proposition approche aux exigences des normes des pratiques professionnelles de l'audit interne.

Les différentes missions exécutées sont des missions de régularité/conformité et d'efficacité opérationnelle et elles se déroulent pour des objectifs qui sont connus et discutés avec la coordination du projet. L'ordre de mission est accompagné d'une fiche technique signée par la coordination. Cette fiche technique donne les objectifs poursuivis, le périmètre, le champ d'investigation, les services à audités et la période de la mission. Cependant les missions de conseils sont exécutées rarement. Ceci peut être par méconnaissance du rôle que doivent jouer l'audit interne auprès des chefs des unités de gestion locales (UGLs). Toutefois, ces paramètres sont discutés, au préalable, entre le responsable de l'audit interne et la coordination.

L'entretien avec l'auditeur nous a prouvé qu'il y a différentes autres formes de missions de conseils qui ont été également réalisées telles que la participation de l'auditeur interne à des réunions de coordination et la proposition des recommandations relatives à l'utilisation efficaces des ressources émises pendant ces circonstances.

Recommandation 1 :

Conformément à la **norme 1110** relative à l'indépendance de l'audit interne dans une organisation, l'emprunteur (le projet PROADELII), de commun accord avec le bailleur de fonds, doit accorder un double rattachement au service d'audit interne : un premier, hiérarchique, au niveau de la coordination du projet et un second, fonctionnel, au niveau du Comité du Pilotage (la présidence de la COP).

En effet, le rattachement fonctionnel permet au Comité de Pilotage de :

- ✓ approuver la charte d'audit interne ;
- ✓ approuver le plan d'audit interne fondé sur l'approche risques ;
- ✓ approuver le budget et ressources prévisionnels de l'audit interne ;
- ✓ recevoir du responsable de l'audit interne les informations sur la réalisation du plan d'audit et tout autre sujet afférent à l'audit interne ;
- ✓ approuver la nomination, la rémunération et la révocation du responsable de l'auditeur interne ;
- ✓ demander des informations pertinentes au management et au responsable d'audit interne pour déterminer l'adéquation du périmètre et les ressources de l'audit interne.

Nous invitons le ministère en charge du plan, représentant de l'Emprunteur, à veiller sur le dispositif institutionnel du projet relatif au rattachement d'un service d'audit interne et ensuite, nous invitons également le ministère technique, tutelle du projet, assurant habituellement la présidence du Comité de Pilotage, à privilégier la coopération avec ce service et à s'impliquer dans le suivi et coopération pour les travaux du service d'audit interne du projet.

6.2. Evaluation des compétence et expérience

Lors de la mise en place du projet, le recrutement du personnel clef était une des étapes essentielles exigées par le bailleur de fonds. Et ce recrutement s'était passé sur la base de compétition avec des critères et de profils prédéfinis pour les postes. Il est exigé également une qualification et expérience requises pour ces postes. C'est qui fut fait par un Cabinet spécialisé en recrutement du personnel de projet.

La revue documentaire nous a permis d'avoir des éléments sur l'utilisation des pratiques acceptables car nous avons relevé que le service d'audit interne a produit une charte d'audit interne (non validé), un plan d'audit interne (non communiqué à la hiérarchie) et des dossiers d'audit relatifs aux missions réalisées. Pour ce qui concerne le budget, il n'existe pas un budget annuel dans le plan d'audit annuel mais l'auditeur interne bénéficie de budget relatif à chaque mission approuvée par la coordination. Ce pratique peut s'explique et est facilement gérable par le fait que la structure du service qui est élémentaire (un seul auditeur dans le service). L'entretien que nous avons eu à confirmer cette pratique.

En absence d'une cartographie des risques, nous pensons que le programme des travaux de l'auditeur interne du PROADEL II n'a pas fait focus sur les risques significatifs

Recommandation 2 :

Conformément aux **normes 1211 et 1220** relatives à la compétence, quel que soit la structure du service d'auditeur interne (simple, élémentaire, moyenne ou de grandes organisations), l'auditeur doit avoir le savoir – faire et les aptitudes pour pouvoir exercer efficacement ses responsabilités professionnelles. Il doit faire preuve de conscience professionnelle en prenant en compte un certain nombre des paramètres (l'étendue de la mission, la complexité relative, la matérialité, le caractère significatif du domaine, la probabilité d'erreurs significatives, de fraudes et de non – conformités, etc.).

En considérant que tous ces paramètres ne mettent pas à l'abri d'erreur l'auditeur interne ; nous recommandons à l'auditeur interne du PROADEL II d'exercer une vigilance particulière à l'égard des risques significatifs susceptibles d'avoir un impact non négligeable sur les objets d'audit et de veiller à « l'obligation des moyens et non des résultats ».

Par ailleurs, à l'endroit du représentant de l'emprunteur, nous recommandons que le service d'audit interne soit considéré comme un service à part entière pour lequel il lui faut des ressources de qualité et en adéquation avec le périmètre et les objectifs qui lui sont assignées. En plus, l'auditeur interne doit être former pour l'amélioration de ses connaissances, ses savoir-faire et autres connaissances professionnelles (**Norme 1230**).

6.3. Méthodologie de la conduite d'une mission d'audit interne

Nous allons procéder à l'évaluation de la méthodologie de la conduite d'une mission d'audit interne conformément aux normes de fonctionnement (**série 2200**) et les Modalités pratiques associées (MPAs) du Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles (CRIPP) définissant les principes de conduite d'une mission.

6.3.1. Planification (normes et MPAs 2200)

6.3.1.1. Etape 1 : préciser les objectifs et le périmètre de la mission

Nous avons relevé que le service d'audit interne déroule la mission d'audit interne de deux (02) façons différentes en fonction de niveaux d'exécution du projet : au niveau central (UGP) et au niveau des régions (UGLs). Dans les UGLs, la description de la façon dont l'auditeur procède

à la planification de la mission d'audit obéit un peu à la pratique admise. Par contre au niveau central, l'AI ne se déroule pas de manière formalisée et systématique dans ses différentes étapes de la planification : les attentes de client ne sont pas clarifiées et l'auditeur déclenche la mission programmée en réunion de coordination et sans de manifestation du client (demandeur). En outre, il n'y a pas un ordre de mission signée par la coordination et la réunion d'ouverture n'est pas systématiquement organisée avec un compte rendu.

Donc le mode opératoire de la planification d'une mission d'audit au PROADEL II ne répond pas à l'exigence des normes et MPAs 2210-1 et 2210.A1-1.

Recommandation 3 :

Eu égard à ce qui est constaté dans la pratique du service d'audit interne du PROADEL II, nous recommandons le respect systématique et méthodique de la norme et de ses MPAs 2200 quel que soit le lieu, la structure, l'entité, le domaine, le processus, etc.

En effet, il est exigé que, lors de la planification, l'auditeur interne conçoivent un document appelé « Plan » dans lequel il doit préciser les objectifs de la mission, le périmètre d'intervention, le calendrier de la mission ainsi que les ressources allouées. Par ailleurs, les MPAs exigent que les risques soient évalués, les facteurs de succès ou mode opératoire soit déterminés (déterminer les clients et l'évènement déclencheur, clarifier les attentes des clients et les livrables de la mission).

6.3.1.2. Etape 2 : Conduire la réunion d'ouverture

Cette étape n'est pas systématiquement respectée au niveau central par l'auditeur interne. Ce dernier se contente des réunions hebdomadaires de la coordination et des rencontres individuelles sans présentation d'une charte ni la présentation de la méthodologie. Des calendriers ne sont pas établis formellement.

Recommandation 4 :

Nous recommandons, après la fixation de objectifs de la mission et périmètre d'intervention, que l'auditeur interne utilise le plan d'audit et la charte d'audit pour procéder à l'ouverture de la mission. Cette ouverture doit être marquée par la présentation du contenu de ces documents (charte et plan) aux audités. Et ces derniers auront la latitude de poser de questions

d'éclaircissement et de compréhension afin de permettre à l'auditeur de finaliser son calendrier et ses premiers rendez – vous de travail.

Cette seconde étape est une des exigences des pratiques professionnelles à respecter quel que soit le lieu, la structure et le domaine à auditer (normes et MPAs 1000-1 et 2200-1).

6.3.1.3. Etape 3 : Analyser les processus et leurs objectifs

L'analyse des processus et leurs objectifs est systématiquement faite par le service d'audit interne du PROADEL II (SAI) à travers des documents préparatifs de la mission d'audit. Le SAI fait la description du processus et ses objectifs à auditer à base de la documentation collectée et des indicateurs de performance. Ces informations proviennent soit directement des services à auditer soit en dehors de ces services généralement au niveau central (UGP ou MATUH).

La troisième étape du processus de la planification de la mission d'audit interne est respectée et constitue ainsi un point fort pour le service (**Normes et MPAs 2200-1**).

Recommandation 5 :

Pour cette étape, nous recommandons que l'auditeur interne poursuive la pratique. En revanche, nous recommandons au service d'audit de privilégier l'archivage électronique des dossiers et papiers de travail.

6.3.1.4. Etape 4 : Identifier et évaluer les risques

Le service d'audit interne du PROADEL II ne dispose pas d'une cartographie de risques avec une connaissance de niveau d'appétence aux risques de la coordination. Néanmoins pendant la préparation d'une mission, l'auditeur interne procède à l'inventaire des événements qui pourront empêcher l'atteintes des objectifs des processus à auditer.

La méthodologie utilisée pour identifier ces risques sont entre autres la références aux audits externes antérieurs, les missions de contrôles antérieurs, les incidents antérieurs traités ou non et les enquêtes auprès des ingénieurs en génie civil.

Le SAI identifie et évalue les risques mais ne cherche pas systématiquement à comprendre le niveau de tolérance à ces risques par la coordination. Cette façon de ne pas chercher l'appétence aux risques identifiés limite un peu certains impacts de résultats des missions d'audit escomptés.

Recommandation 6 :

Nous recommandons que l'auditeur interne oriente son mode opératoire de cette étape d'identification et d'évaluation des risques à l'appétence aux risques de la coordination ou du Comité de Pilotage. Par ailleurs, nous recommandons la matérialisation des recherches d'informations permettant d'identifier et d'évaluer les risques à travers des fiches d'entretien et de hiérarchisation afin de respecter les normes et les MPAs **2200-1 et 2210.A-1**.

6.3.1.5. Etape 5 : Evaluer la conception du dispositif du contrôle interne

La pratique du service d'audit interne du PROADEL II met l'accent sur l'audit de régularité et conformité. Le service utilise les référentiels déjà conçus et existants avec tous les systèmes de contrôle prévus. Autrement dit l'auditeur interne dispose d'un cadre de contrôle déjà approuvé par les audités et il ne fait que la vérification de la conformité.

L'auditeur identifie les contrôles clefs vulnérables et procède à la vérification de la vulnérabilité au regard du référentiel externe. Ce travail étant fait conformément aux MPAs constitue une force du service d'audit interne.

Recommandation 7 :

Nous recommandons que l'auditeur interne ne concentre pas seulement ses missions sur l'audit de régularité/conformité mais oriente également ses efforts sur l'audit d'efficacité qui peut apporter beaucoup plus de la valeur ajoutée. Pour cela, les étapes précédentes sont à respecter dans leurs modes opératoires (normes et MPAs **2200, 2120 et 2120.A1-1**) et l'AI doit privilégier l'audit basé sur les risques.

6.3.1.6. Etape 6 : Valider le référentiel et sélectionner les objectifs

En principe, cette étape devrait être scindée en deux (02) autres étapes (validation du référentiel et sélection des objectifs). Mais compte tenu de la structure élémentaire du service d'audit interne du PROADEL II, nous avons analysé la pratique du SAI sous un seul angle.

Au cours de cette étape, l'auditeur interne du PROADEL II, procède à la sélection des objectifs et ce, conformément aux objectifs contenus dans l'ordre de mission. En outre l'auditeur établit le programme du travail.

Tout le travail de la sélection des objectifs en fonction des risques perçus et des attentes des clients est documenté systématiquement dans l'ordre de mission. Cette étape cumulée est respectée. Nous considérons cette pratique comme positive pour le service d'audit interne (**Normes et MPAs 2210A1 et 2200**).

Recommandation 8 :

Nous recommandons que l'auditeur interne poursuive cette approche de recadrage des objectifs des missions en tenant compte des travaux préliminaires effectués sur le terrain avec les audités et sur base des informations recueillies.

6.3.1.7. Etape 7 : Elaborer le programme du travail

L'étape d'élaboration du programme de travail n'est pas réalisée correctement par le SAI du PROADELII car le programme est élaboré sur la base des objectifs d'audit sélectionnés sans précision des techniques et outils appropriés, à chaque à processus et sous processus. Le résultat de l'entretien relatif à cette étape prouve que l'AI a maîtrisé certaines techniques adéquates (ou procédures d'audit à utiliser tels que questionnaire, entretien, observations, examen des documents, piste d'audit, confirmation ou circularisation) mais ce dernier ne transcrit pas systématiquement ces techniques et outils dans le document de travail.

Recommandation 9 :

Nous recommandons que l'auditeur interne améliore son programme de travail sur terrain en précisant systématiquement, tant pour les missions de l'UGP que celles des UGLs, dans son programme de travail les techniques et outils appropriées susceptibles d'être utilisées (Normes et MPAs 2240, 2240-1, 2240.A1, 2240.A1-1).

6.3.1.8. Etape 8 : Ajuster le budget et les ressources alloués

Le SAI effectue généralement la tâche d'ajustement du budget des ressources en accord avec la coordination mais sans prévisions annuelles préalablement constituées dans le PTBA.

En effet, la conception initiale du Plan de Travail et Budget Annuel du PROADEL II ne prévoit pas une rubrique spéciale dédiée au service Audit Interne. Ce PTBA reprend les chapitres, les rubriques et les lignes budgétaires du Costab (budget) du projet. Ceci veut dire que les ressources dédiées aux travaux de l'audit interne ne sont pas clairement présentées dans le

budget du projet (COSTAB). Ce constat n'est pas aussi négligeable par rapport au respect des normes et MPAs **2030-1 et 2230-1**.

Cette pratique donne libre cours aux tractations entre le responsable de l'audit interne et le Responsable financier de l'organisation en ce qui concerne l'arbitrage des ressources financières.

Recommandation 10 :

Eu égard à la constatation faite sur la budgétisation et le réajustement éventuel de budget des missions, nous recommandons que l'auditeur interne améliore sa communication avec le Comité de Pilotage afin que la coordination du projet veille à doter de manière séparée les ressources financières du SAI dans le PTBA.

Par ailleurs, nous recommandons, à l'endroit du Ministère en charge de l'Aménagement du Territoire (MATUH), de voir avec le bailleur de fonds, le recrutement des auditeurs d'au moins deux (02) auditeurs pour un projet d'envergure nationale. Ainsi le SAI du projet aura répondu aux exigences en matière des ressources humaines.

6.3.1.9. Etape 9 : Valider l'organisation de la mission

Le SAI cumule l'étape de validation avec la précédente étape et avec celle de sélection des objectifs de la mission. Le RAI élabore une fiche technique de l'organisation de la mission dans laquelle les objectifs de la mission, le périmètre, la durée probable, les processus ou domaines à auditer, le budget prévisionnel (y compris le besoin en ressources matérielles) sont proposés. Cette fiche technique est accompagnée d'un projet de l'ordre de mission à la signature de la coordination.

Après discussion et réajustement des éléments contenus dans la fiche technique et dans l'ordre de mission, la coordination approuve la fiche technique et signe l'ordre de mission. Ceci implique approbation du programme de travail.

Recommandation 11 :

Eu égard à la pratique décrite ci - dessus, nous recommandons que l'auditeur interne poursuive cette approche en accentuant sa communication avec la coordination dans le but de satisfaire

aux exigences de la norme **2240-1** et en tenant compte de l'appétence aux risques de la coordination.

6.3.2. Réalisation ou Accomplissement (normes et MPAs 2300)

Le lancement de la phase d'accomplissement n'est pas fait de la même manière par le SAI. Ce dernier le fait fonction du niveau central (UGP) et du niveau région (UGLs). A chaque niveau correspond une pratique.

6.3.2.1. Etape 10 : Collecter les informations et constituer les preuves d'audit validées

En principe, pendant la réunion d'ouverture de la phase d'accomplissement, les normes internationales de la pratique d'audit interne ne font pas de distinction entre la collecte d'informations et la constitution des preuves. Au cours de cette réunion d'ouverture, le RAI présente les objectifs et le périmètre de la mission, la méthodologie de la conduite de la mission, le programme de travail. Ensuite le RAI prend en compte les préoccupations exprimées par les audités. Ce principe est respecté le RAI du PROADEL II pendant les missions dans les UGLs mais il est simplifié au cours des missions au niveau de l'UGP.

Recommandation 12 :

Eu égard à la pratique décrite ci - dessus, nous recommandons que l'auditeur interne uniformise sa façon de lancer la phase d'accomplissement de la mission d'audit afin de collecter les informations et constituer les preuves d'audit, les testées, les validées et les documentées conformément aux exigences des normes et MPAs **2310-1** et **2320-1**.

6.3.2.2. Etape 11 : Analyser les causes et élaborer les recommandations

Le SAI du PROADEL II effectue beaucoup de missions d'audit de régularité et conformité. A cet effet, les écarts et dysfonctionnements constatés sont discutés avec les audités et les causes sont notées avec les conséquences éventuelles dans les Feuilles Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP). Ensuite le RAI formule, avec la participation active des audités, des recommandations susceptibles de résorber les écarts et les dysfonctionnements constatés dans les FRAPs. Nous avons constaté que cette pratique se fait tant pour les missions au niveau des régions (UGLs) qu'au niveau central (UGP). C'est un point de conformité relevé dans cette pratique du SAI/PROADEL II.

Recommandation 13 :

Eu égard à la pratique décrite ci - dessus, nous recommandons que l'auditeur interne poursuive cette approche en orientant les recommandations sur des considérations de coûts, de rapidité, de mise oeuvre, de facilité de réalisation dans le but de satisfaire aux exigences de la norme **2410-1**.

6.3.2.3. Etape 12 : Conduire la réunion de clôture

Nous avons relevé que le SAI du PROADEL II termine ses missions (au niveau des UGLs et au niveau de l'UGP) par l'organisation de réunion de clôture appelée encore réunion de restitution. Pendant ces moments les constatations faites et consignées dans les FRAPs sont présentées, de manière sélective par rapport au seuil de signification, aux responsables des services ou domaines audités appuyées des preuves d'audit validées antérieurement.

Après cela, le RAI donne la parole aux audités pour des éventuelles justifications et propositions de reformulation ou de prise de positions. Et en fin, avec objectivité et indépendance, le RAI arrête, en incluant certaines positions des audités jugées pertinentes, dans le rapport définitif.

Recommandation 14 :

Afin de respecter les exigences des normes et MPAs **2400 et 2410-1**, nous recommandons que le SAI du PROADEL II rappelle les objectifs de la mission et présente les points forts relevés au cours de la mission avant de faire valider les observations d'audit et présenter les modalités de suivi de la mission. Néanmoins, la pratique actuelle est acceptable.

6.3.2.4. Etape 13 : Finaliser le Plan d'action

Nous avons constaté que le SAI du PROADEL II termine ses missions d'audit avec une proposition de plan d'action dans lequel il y a les recommandations formulées, le délai de mise en oeuvre et le responsable concerné. Toutefois, le plan d'action n'est pas toujours communiqué de manière formelle aux audités.

Recommandation 15 :

Eu égard à la pratique décrite ci - dessus, nous recommandons que le RAI poursuive cette pratique en communiquant le plan d'action par écrit et avec soit - transmis afin de laisser la

traçabilité. Le contenu du plan d'action doit être amélioré avec un calendrier de mise en œuvre en précisant la date et l'échéance (Normes et MPAs 2400 et 2410-1).

6.3.2.5. Etape 14 : Rédiger et valider le Rapport

Nous avons relevé que le SAI du PROADEL II a uniformisé la présentation de son rapport de missions d'audit interne. Le rapport d'audit est constitué de trois (03) parties : une introduction dans laquelle on retrouve un rappel des objectifs et l'étendue de la mission et les critères d'appréciation du degré d'importance des préconisations et les critères d'appréciation de la cotations accordées aux risques identifiés, une seconde partie réservée à l'opinion de l'auditeur constituée de l'appréciation globale de l'auditeur, de la présentation des activités, processus ou domaines audités et du résumé des constats et préconisations et enfin, une troisième partie intitulée « détails des constats et commentaires de l'audit ». Cette troisième partie n'est constituée que des éléments essentiels des FRAP validés.

Les différentes parties du rapport standardisé par le SAI du PROADEL II sont accompagnées par des annexes qui sont les preuves d'audit jugées importantes à publier. Ce rapport, une fois rédigé, n'est pas accompagné systématiquement d'un plan d'action validé.

Recommandation 16 :

Nous recommandons que le RAI améliore le contenu du canevas de présentation son de mission en y ajoutant systématiquement un plan d'action. Ce document (plan d'action) est capital et nécessite une attention particulière pendant les prochains audits. Il permet de mesurer les efforts fournis par les points d'audits mise en œuvre suite aux recommandations formulées (normes et MPAs 2340-1, 2400, 2410-1, 2410-2).

6.4. Supervision et assurance qualité

Au cours de notre évaluation, nous avons recensé les ressources qui sous – tendent l'organisation pratique de la conduite de mission, les techniques et outils utilisés pendant ces missions et nous avons également vérifié la supervision des travaux du RAI et l'organisation d'assurance qualité du service.

Nous avons relevé que le SAI du PROADELII a élaboré certains documents de travail mais ne qui ne sont ni validés, ni partagés. Le RAI n'a pas pu sensibiliser des décideurs pour

l'approbation de la charte d'audit interne et l'appropriation de son organisation interne. Ces documents sont entre autres :

- ✓ la charte d'audit interne ;
- ✓ un plan d'audit interne basé sur les risques ;
- ✓ un guide de planification d'audit interne
- ✓ un document devant servir de base pour l'évaluation des risques ;
- ✓ un document relatif aux indicateurs reconnaissance d'AI ;
- ✓ un document qui décrit le système d'archivage de dossiers et papiers de travail ;
- ✓ un document qui décrit l'organisation et règle de conduite du RAI.

Nous avons relevé, par ailleurs, que le SAI utilise les techniques et outils qui sont généralement recommandés par les normes et les MPAs : test de cheminement, piste d'audit, questionnaire du contrôle interne, questionnaire d'audit, grille d'analyse des tâches, lettre de mission référencée, fiche de suivi de mission.

Pour ce qui concerne la supervision et assurance, le SAI du PROADELII n'enregistre que des missions de supervision du projet par le bailleur de fonds. Au cours de ces missions, un état des lieux est fait sur certains points tels que l'état d'avancement des composantes du projet, du suivi et évaluation du projet et l'Administration du projet.

Recommandation 17 :

Eu égard à la situation décrite ci - dessus, nous formulons de recommandations à deux (02) niveaux :

- ✓ Au niveau du RAI, les documents initiés pour l'organisation pratique de la fonction et des missions d'audit interne doivent être communiqués aux décideurs et partagés avec la coordination pour la sensibilisation et la validation en interne ;
- ✓ Au niveau du Comité de Pilotage (ou du Ministère en charge du Plan), c'est une des exigences des normes professionnelles en audit interne que le Service d'audit interne dispose obligatoirement de certains documents tels que la charte d'audit interne et une cartographie des risques du projet. La charte d'audit interne doit être approuvée officiellement par la haute instance de supervision (Comité de Pilotage ou la Coordination).

6.5. Points de conformité et de non – conformité aux normes IIA

Tableau 4 : Récapitulatif des conformités et non

| Normes IIA | Appréciation : Conformité ou Non - Conformité | Constatations/Commentaires |
|---|---|--|
| Normes 1000 : Missions, pouvoirs et responsabilités | Non - conforme | Absence de rattachement fonctionnel au Comité de Pilotage pouvant garantir l'indépendance et l'objectivité. |
| Normes et MPAs 1211&12220 : compétence et conscience professionnelle | Conforme | Le savoir – faire et aptitude de l'auditeur interne sont renforcés des formations continues à l'IFACI. |
| Normes et MPAs 2210-1 et 2210.A1-1 : Objectifs de missions d'audit interne | Conforme | Les objectifs sont précisés avec de périmètre de missions d'AI. |
| Normes et MPAs 1000-1 et 2200-1 : Conduire une réunion d'ouverture d'une mission | Non - conforme | En absence de la charte, la réunion d'ouverture manque un élément clé de facteurs de succès. |
| Normes et MPAs 2200-1 : Planification de la mission | Conforme | L'AI a compris les domaines clés audités, leurs enjeux, leurs objectifs et les processus mise en œuvre. |
| Normes et MPAs 2200-1 et 2210.A1 : les processus audités et les risques inhérents | Conforme | En dépit de l'absence de recherche de l'appétence aux risques, l'AI a identifié et évalué les risques par rapport aux objectifs des processus audités. |
| Normes et MPAs 2200, 2120 et 2120.A1 : Evaluation du concept du dispositif de contrôle interne | Conforme | L'AI a réalisé les missions de régularité (conformité). Il doit peut-être élargir ses missions sur l'aspect efficacité. |
| Normes et MPAs 2210.A1 et 2200 : Validation du référentiel d'audit | Conforme | Bien que les missions d'audit soient focalisées sur la conformité, l'AI a évalué certains risques identifiés. |

| Normes IIA | Appréciation : Conformité ou Non - Conformité | Constatations/Commentaires |
|--|---|---|
| Normes et MPAs 2240 et 2240.A1 : Programme de travail | | Les programmes de travail élaborés pour les missions d'audit des UGLs sont conformes. |
| Normes et MPAs 2030-1 et 2230-1 : Ajustement de budget de mission | Non - conforme | Il n'est pas spécifié avec les détails budgétaires les activités de l'AI dans le PTBA. |
| Normes et MPAs 2240-1, 2310-1 et 2320-1 : Approbation et lancement de la mission | Conforme | Ces exigences ne sont respectées que pour des missions d'audit des ULGs et autres partenaires du projet. |
| Normes et MPAs 2410-1 et 2400 : Collecte des informations, les analyser et les valider | Conforme | Les exigences au déroulement de l'accomplissement de la mission sur le terrain sont respectées. Toutefois, il est conseillé que l'AI mette aussi l'accent sur les points forts relevés pendant les missions d'audit et à mettre systématiquement un plan de mise en œuvre des recommandations |
| Normes et MPAs 1312 et 1320 : Programme d'assurance et amélioration qualité | Non - conforme | La présidence du COP et la coordination n'ont pas organisé une évaluation externe du service d'AI de PROADELII. Cette évaluation est une des exigences des normes professionnelles IIA |

Conclusion

La dernière partie de notre étude est axée essentiellement sur la présentation du projet PROADEL dans ses 02 phases, la pratique de l'audit interne dans ce projet et l'évaluation de cette pratique.

En ce qui concerne la présentation du projet dans ses deux phases, nous avons utilisé les techniques de collecte des données et d'informations pour rédiger différentes parties. Ces parties sont axées sur la présentation synoptique de PROADEL (phase I&II), les mécanismes

de financement des micro – projets et les dispositifs de suivi et évaluation de la deuxième phase du projet.

Ensuite à partir de nos entretiens, de nos observations et de l'exploitation des documents mis à notre disposition, le chapitre consacré à la pratique de l'audit interne au PROADELII a été justifié. Il donne les missions assignées à l'audit interne, le mode d'action de l'auditeur, la structure organisationnelle et les moyens du service, les compétence et expérience de l'auditeur interne, les dispositifs d'amélioration existants et le fonctionnement du service. Ce tour d'horizon nous a permis de procéder à l'évaluation de l'adéquation des pratiques de l'audit interne au PROADEL II par rapport aux normes internationalement reconnues.

Enfin, le dernier chapitre de notre étude, axé sur l'évaluation de l'audit interne du PROADEL II, a permis de voir l'organisation et positionnement du service, les compétences de l'auditeur interne, la méthodologie de conduite d'une mission et le pilotage du service à la lumière des exigences du Cadre de Référence Internationale des Pratiques Professionnelles (CRIPP version 2017) et les Modalités Pratiques Associées du CRIPP. Cette revue qualité nous a permis également de faire des constatations de conformité ou non aux normes de fonctionnement du service et de la qualification d'un auditeur. Afin de résorber les déficits constatés, nous avons fait de propositions d'amélioration de prestations du service d'audit interne du PROADEL II et de son pilotage.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

Le Projet d'Appui au Développement Local phase II (PROADEL II) est un projet qui est bâti à partir des acquis et des leçons apprises à l'issue de la mise en œuvre de la première phase. Parmi ces leçons apprises, il y eu des bonnes pratiques qui ont été capitalisées et des mauvaises pratiques pour lesquels un aménagement a été apporté aux dispositifs institutionnels du PROADEL II, par la volonté commune de l'Emprunteur et du bailleur de fonds.

Suite à plusieurs missions de supervision et de contrôle du projet, des insuffisances ont été relevées dans le dispositif de contrôle interne et des risques ont été identifiés et évalués. C'est dans le souci de rehausser le niveau de la maîtrise du contrôle interne et d'agir sur les paramètres des risques tels que la fréquence de survenance de ces risques et leurs impacts sur les objectifs du projet que le service d'audit interne a été mis en place. Le service d'audit interne (SAI) fait partie des nouvelles dispositions prises par les autorités dans le cadre de l'amélioration de la gestion du projet.

Pour s'assurer de la valeur ajoutée du service d'audit interne mis en place, les normes pour la pratique professionnelle exigent que des revues d'assurance qualité soient organisées tous les cinq (05) ans par un évaluateur ou une équipe des professionnels qualifiés et indépendants extérieurs à l'organisation. Ces évaluations permettent d'apprécier l'adéquation de l'exercice de la fonction par rapport aux normes et par conséquent, elles contribuent à la satisfaction des exigences relatives au pilotage et contrôle de la fonction d'audit interne.

C'est justement à ce titre que nous nous sommes posé la question de savoir quel est le niveau d'adéquation du processus de fonctionnement du service d'audit interne du PROADEL II ?

Les résultats de notre étude nous ont donné un certain niveau d'adéquation de la pratique d'audit au sein du projet PROADEL II. Nous concluons que le déroulement des missions d'audit interne respecte, pour la plupart, les exigences normatives mais les moyens et les outils (absence de la charte, de la cartographie et du manuel) mis à la disposition du service ne permettent pas d'effectuer efficacement ses prestations. L'absence de l'évaluation externe par un professionnel externe et indépendant vient couronner les insuffisances constatées.

Pour éviter à d'autres projets ces insuffisances constatées, nous remandons plus particulièrement au Ministère de l'Economie et de la Planification du Développement, dans le souci d'avoir une valeur ajoutée du service d'audit interne des projets au développement, de veiller au respect des exigences en matière de la pratique professionnelle de la fonction d'audit

interne, surtout celles concernant la charte d'audit interne et l'évaluation externe du service d'audit interne.

Cependant, il faut noter que notre étude sur l'évaluation externe de l'audit interne du PROADEL II est un travail scientifique. Et comme tout travail scientifique, nous n'avons pas exploré tous aspects susceptibles du sujet. Notre travail pourrait constituer un tremplin pour les autres étudiants soucieux d'approfondir les recherches sur ce thème dans le secteur public. Notre étude a été également limitée parce qu'elle a eu lieu pendant que le projet PROADEL II tend à sa clôture. Donc les responsables des UGLs n'étant pas sur terrain, nous n'avons pu travailler qu'avec le responsable du service d'audit interne qui dispose des données de son service. Cette limite ne nous a pas permis de mener des enquêtes de satisfaction auprès des audités.

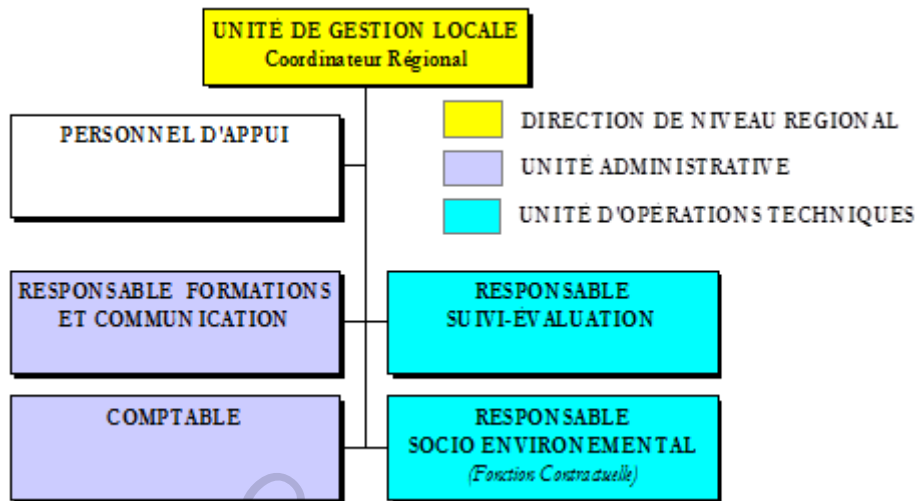
Pour finir, nous voulons souligner que l'importance d'une fonction d'audit interne dans une organisation n'est plus à démontrer certes, mais l'environnement juridique et culturel d'une part et d'autre part la taille et la complexité du structure du service ne sont pas aussi négligeables dans la performance du SAI. C'est pourquoi l'évaluation externe de la fonction d'audit interne permet d'accroître et de préserver la valeur de l'organisation en donnant avec objectivité une assurance, des conseils et des points de vue fondés sur une approche par les risques. Cette évaluation permet également de limiter les conflits d'intérêts éventuels.

Avec les changements enregistrés, ces dernières années, dans la normalisation de la fonction, les enjeux de l'évaluation externe d'un service d'audit interne d'une organisation publique sont loin d'être épuisés. Dans le contexte de la décentralisation, les communes et/ou les maries n'auront – elles pas besoin des auditeurs internes comme en France ?

CESAG - BIBLIOTHEQUE

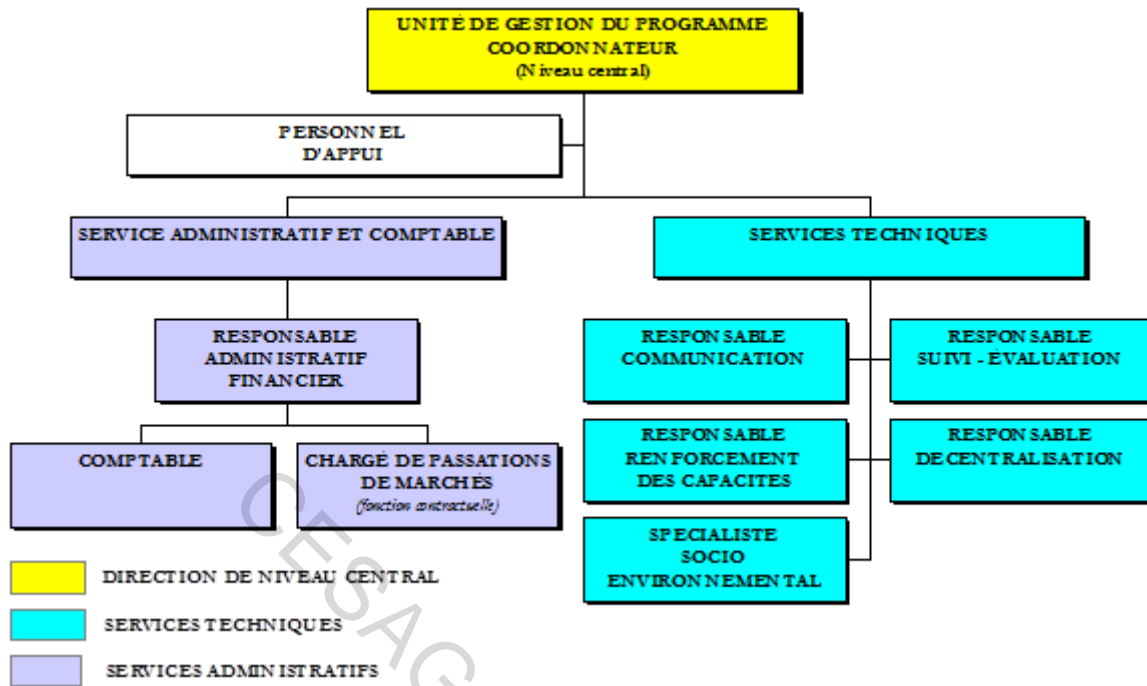
ANNEXES

Annexe 1 : Structure de UGL PROADEL I



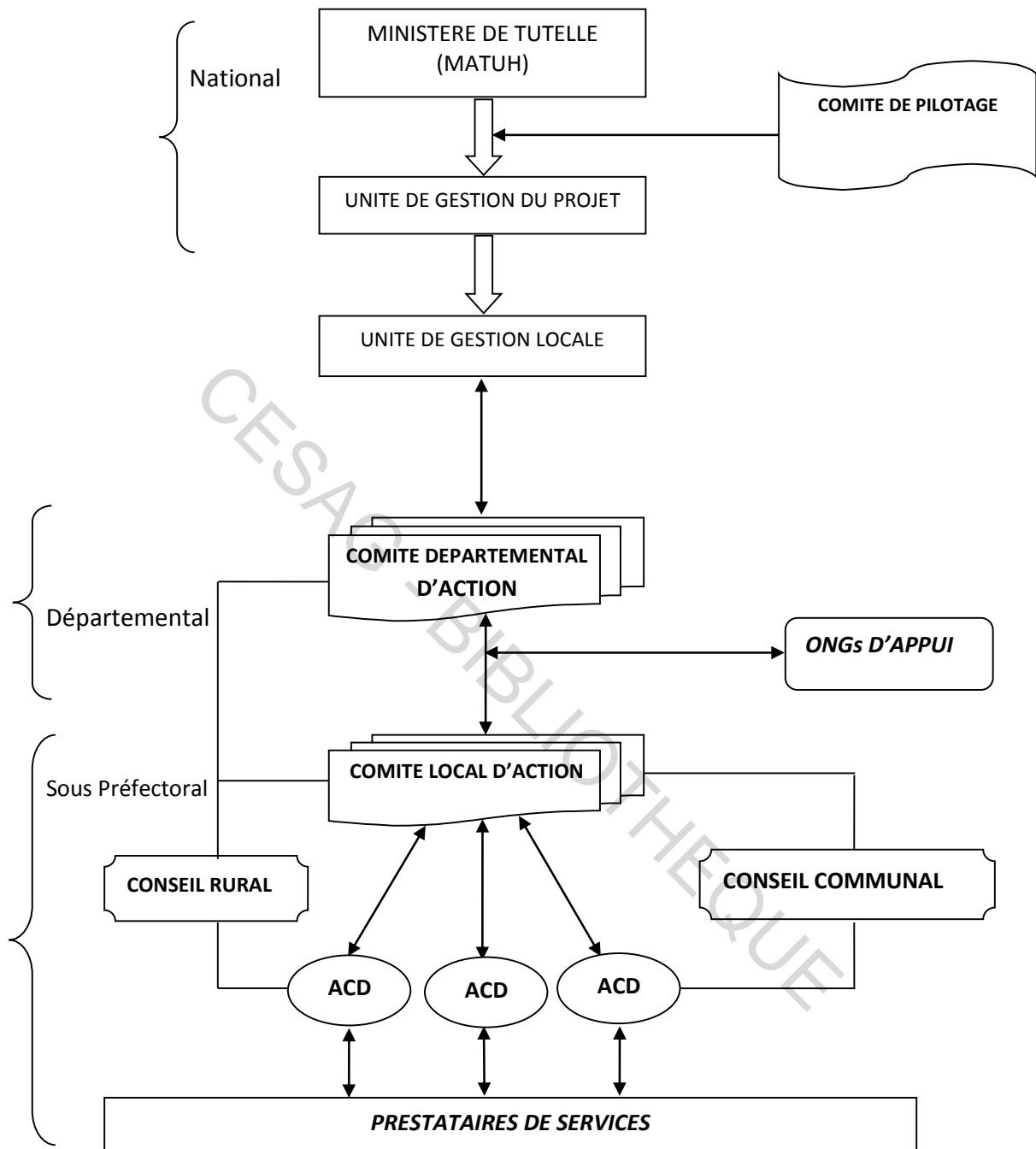
Source : Manuel d'exécution du PROADEL I

Annexe 2 : Structure de l'UGP PROADEL I



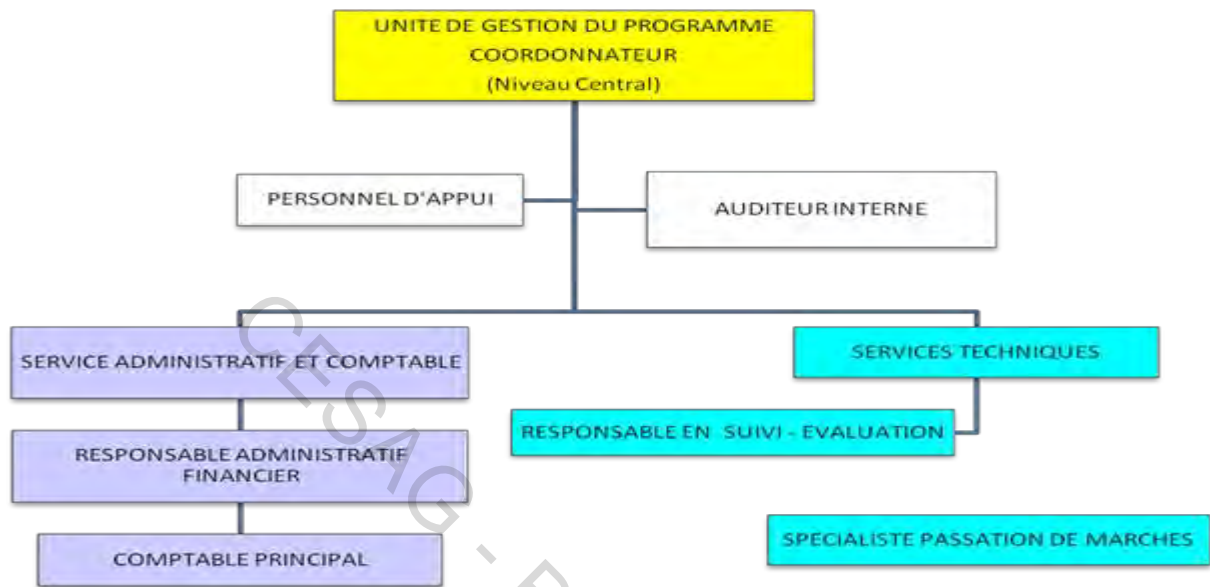
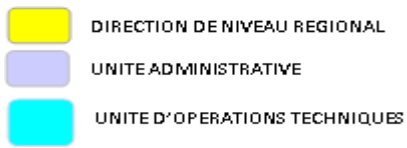
Source : Manuel d'exécution du PROADEL I

Annexe 3 : Dispositif institutionnel de mise en œuvre du projet



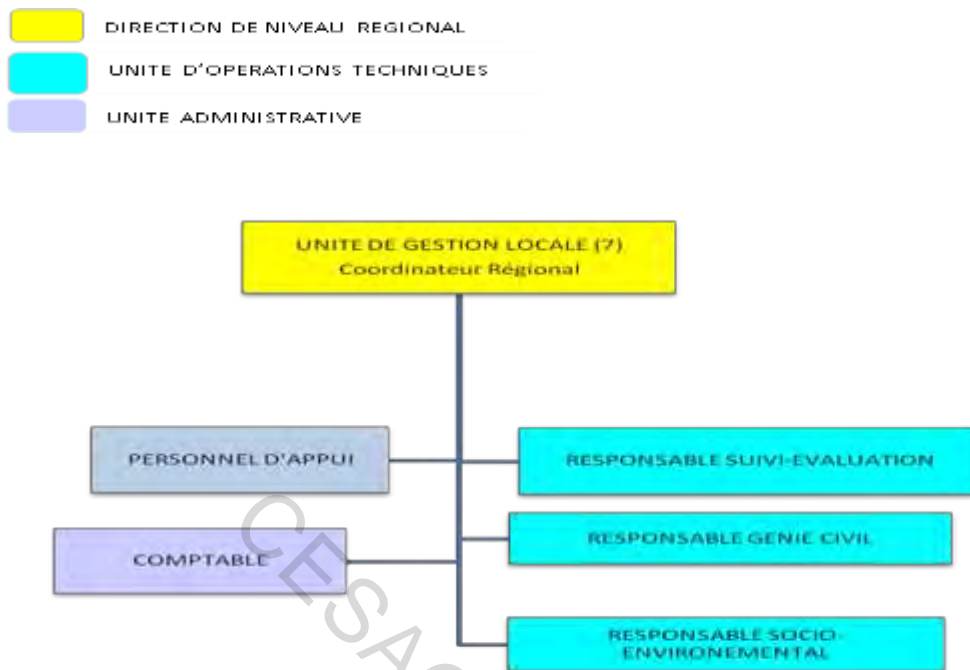
Source : Manuel d'exécution du PROADEL I

Annexe 4 : Structure de l'UGP PROADEL II



Source : Manuel des procédures du PROADEL II

Annexe 5 : Structure des UGLs du PROADEL II



Source : Manuel des procédures du PROADEL II

Annexe 6 : Questionnaire pour l'évaluation de la compétence de l'auditeur et sa connaissance des techniques et outils

| N° | Questions | Existence | | Commentaires |
|----|---|-----------|-----|--|
| | | Oui | Non | |
| 1 | Quel est votre niveau d'étude (existence de diplôme) ? - Bac+2 - Bac+3 - Bac+4 et plus | X | | L'Auditeur Interne a une maîtrise en gestion à l'université (niveau Bac + 4). |
| 2 | Avez – vous bénéficié de formation spécifique en audit financier ou en audit interne ? | X | | L'auditeur interne a bénéficié de 05 formations continues en audit dont 04 en audit interne et 01 en audit financier. Par ailleurs, ce dernier a travaillé dans un cabinet comptable avant d'être recruté. |
| 3 | Quel est le nombre d'années d'expérience en audit interne ? - 0 - 1 - 2 - Plus de 2 | X | | Le RAI recruté au PROADEL II a travaillé plus de 10 ans en audit interne et précisément dans certains projets de développement. |
| 4 | Avez – vous effectuer de missions d'audit interne ? | X | | Pendant les exercices antérieurs à son recrutement, ce dernier n'a fait que des missions d'audit interne de conformité. |
| 5 | Connaissez – vous les outils essentiels à la prestation de service de l'AI ? | X | | Le RAI nous a cité les éléments ci – dessous : - La charte de l'audit interne - Le plan d'audit interne - La cartographie - Guide de planification - Document de mesure de reconnaissance des audités - Les FRAP, les fiches d'observation, d'entretien, le programme de travail et les preuves d'audit, piste d'audit, circularisation, grille d'analyse des tâches. Ce dernier n'avait pas cité certains outils et techniques non par ignorance mais par oubli : le manuel de procédures d'audit, le flow charte, test de cheminement, etc. |
| 6 | Les objectifs des missions d'audits sont – ils connus début ? | X | | Le RAI dit que les objectifs d'audit sont inscrits dans une fiche technique laquelle permet l'établissement de l'ordre de mission |
| 7 | Organisez – vous des réunions d'ouverture et de clôture de chaque phase de déroulement de la mission (les comptes rendus) ? | X | | Ces réunions ne sont organisées systématiquement que pour des missions réalisées au niveau des UGLs. En revanche, les missions de l'UGP ne requièrent pas toutes réunions nécessaires. |
| 8 | Existe – t – il de référentiel de contrôle interne ? | X | | Missions de régularité et conformité |

| N° | Questions | Existence | | Commentaires |
|----|---|-----------|-----|--|
| | | Oui | Non | |
| 9 | Les objectifs du contrôle interne sont – ils listés ? | X | | Missions de régularité et conformité |
| 10 | Analyse – t – on les risques associés ces objectifs ? | X | | Missions de régularité et conformité |
| 11 | Les conséquences associées à ces risques sont – elles listées et quantifiées ? | X | | Missions de régularité et conformité |
| 12 | Disposez – vous méthodologie de conduite d'une mission d'AI ? | | X | L'exception a été constatée au niveau central dans la conduite d'une mission d'audit interne (UGP) |
| 13 | Validiez – vous le référentiel du C.I, le programme et les observations d'audit ? | X | | MPA respectée |
| 14 | A qui communiquez – vous vos rapports d'AI (existence) ? | X | | Les rapports d'AI sont envoyés à la coordination seulement. |
| 15 | Le destinataire des rapports d'AI fait – il le feed – back des recommandations (avec instructions de mise en œuvre) aux audités ? | X | | Dans la plupart de cas les feed – back ne sont pas systématiques et formels. |
| 16 | Avez – vous un programme d'assurance et d'amélioration qualité ? | | X | Norme non respectée |
| 17 | Y – a – t – il des revues qualité de vos travaux ? | X | | Ces revues se passent ensemble avec des missions de supervision du projet. Le spécialiste en gestion financière du bailleur de fonds fait partie de l'équipe de mission. |
| 18 | Avez – vous effectué de missions sollicitées par le COP ? | | X | MPA appliquée avec les sollicitations de la BM |
| 19 | Assistez – vous réunions de COP ? | | X | MPA non respectée |
| 20 | Participez – vous à des sollicitations des auditeurs externes ? | X | | L'audit externe du volet GCE du projet et les missions de supervision organisées par la Mission résidente ont collaboré avec le SAI |

En absence de la validation de la charte d'audit interne, nous n'avons pas pu vérifier les aspects tels que les accès à la documentation, les conflits d'intérêts et les autres aspects que la charte devrait clairement spécifier.

BIBLIOGRAPHIE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

OUVRAGES

1. AFNOR (2009), FD ISO « *guide 73 : management du risque* » Paris (10 – 14p).
2. benoit PIGE, « *Qualité de l'Audit : Enjeux de l'audit interne et externe pour la Gouvernance des Organisation* », 1^{ière} Ed. 2011
2. Les Cahiers de la Recherche GUIDE D'AUDIT IFACI : « *Création et Gestion d'une petite structure d'AI* » Coll. IFACI 2009
3. Etienne BARBIER (1996), « *l'Audit Interne : permanence et actualité* », les éditions d'organisation, Paris, 1025p.
4. IFACI, traduction « *Evaluation de la Compétence dans la pratique de l'Audit Interne : IIA Cahier de recherche* », Traduction IFACI 2012
5. IFACI (2017), « *Cadre de Référence Internationale des Pratiques Professionnelles de l'A*
6. IFACI, Les Cahiers de la recherche : « *Evaluation de la compétence dans la pratique de l'audit interne* » (Etude IIA/IFACI 2013). *udit Interne* », Edition IFACI 2017 (1 – 38p).
7. IIA, Institut of Internal Auditor (janvier 2011) « *Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne* ».
8. J. RENARD « *Théorie et pratique de l'Audit Interne* », 10^è Ed. 2017, (25 – 280p).
9. J. RENARD « *Théorie et pratique de l'Audit Interne* », 7^è Ed. 2010, (15 – 189p)
10. J. RENARD « *Théorie et pratique de l'Audit Interne* », 4^è Ed. 2006, (8 – 223p).
11. Mamadou BARRY (2009), « *Audit, contrôle interne : procédures comptables et le contrôle à mettre en place dans les entreprises du secteur public, para public et privé* », 2^è Ed. (100 – 185p).
12. Olivier LEMANT, « *Créer, organiser et développer l'AI* », Coll IFACI, Maxima Paris 1999
13. Olivier LEMANT (1999) « *créer, organiser et développer l'audit interne : Que faire pour réussir ?* » édition MAXIM. Collection IFACI, Paris 177p.

14. Olivier LEMANT(1995), « *les fondamentaux d'un département d'audit interne* ».

MEMOIRES

1. Akochayé Roland DOSSOU, mémoire : « *Evaluation externe d'un service d'AI : Cas du Département d'AI de la LONASE* » (2011 – 2013) ;

2. Abba DJOKPE, mémoire : « *Audit d'efficacité d'un service d'AI d'une institution publique : Cas du Cotroller and Accountant General Department (CAGD) du Ghana* » (2014 – 2016).

3. Guirogilo Andrés OBIANG EDU, mémoire : « *Evaluation externe d'un service d'AI : Cas su service d'AI de la LONASE* » (2013 – 2015) ;

SITES INTERNET

1. <http://www.bfc.experts-comptables.fr/lordre-entite-partenaires-et-relais/qui-sommes-nous/lhistoire-de-la-profession/lhistoire-de-la-profession> : Histoire de la profession Auditeur
2. https://en.wikipedia.org/wiki/Arthur_Andersen : Article scandale Enron et Cabinet Anderson
3. <https://www.ladepeche.fr/article/2002/07/03/112405-et-maintenant-une-affaire-vivendi.html> : Scandale de l'affaire Vivendi
4. <https://www.theguardian.com/business/2002/aug/09/corporatefraud.worldcom2> : Planification
5. <https://docs.ifaci.com/?s=auto-évaluation+interne> : Formes d'évaluation externe
6. <https://www.formation-audit-ecofi.com> : Contrôle interne
7. www.theia.org : Normes AI
8. StateOwnedEnterprises@oecd.org : Organisation des entreprises
9. <https://www.oecd.org/daf/ca/SOE-guidelines>; OCDE : Lignes Directrices
10. <http://blog.wikimemoires.com/2012/03/normes-de-audit-methode-de-audit/> : Méthodologie AI
11. <https://www.google.com/search?biw=1263&bih=555&tbm=isch&sa=1&ei=KyWpW8zyMMamaOHKjLgD&q=schema+du+modèle+d%27analyse+d%27une+évaluation> : Différents Modèles schématisés
12. <http://web.umoncton.ca/umcm-longd01/TheorixDownload/module8.pdf> : variables

TABLE DES MATIERES

| | |
|--|-----|
| Dédicace | i |
| Remerciements | ii |
| Liste des sigles et abréviations | iii |
| Liste des illustrations..... | vi |
| Sommaire | vii |
| INTRODUCTION GENERALE..... | 1 |
| PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'EVALUATION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE D'UNE ORGANISATION | 9 |
| Chapitre 1 : CADRE THEORIQUE..... | 9 |
| 1.1. Définition et missions de l'audit interne..... | 9 |
| 1.1.1. Définition | 10 |
| 1.1.2. Positionnement de l'audit interne..... | 11 |
| 1.1.3. Missions de l'audit interne | 12 |
| 1.2. Objectifs et Champ d'application..... | 13 |
| 1.2.1. Objectifs | 13 |
| 1.2.2. Champ d'application de l'audit interne..... | 14 |
| 1.2.3. Evolution du champ d'application de l'audit interne..... | 14 |
| 1.3. Normes et Organisation | 16 |
| 1.3.1. Normes de l'audit interne | 16 |
| 1.3.1.1. Normes de qualification (série de 1000)..... | 17 |
| 1.3.1.2. Normes de fonctionnement (série de 2000)..... | 18 |
| 1.3.1.3. Modalités Pratiques d'Application (MPA)..... | 19 |
| 1.3.1.4. Utilité de l'audit interne | 19 |
| 1.3.1.5. Organisation de l'audit interne..... | 20 |
| 1.3.1.6. Organisation du service de l'audit interne | 20 |
| 1.3.1.6.1. Audit Interne centralisé..... | 20 |
| 1.3.1.6.2. Audit Interne décentralisé..... | 21 |
| 1.3.1.7. Organisation du travail de l'audit interne | 23 |
| Chapitre 2 : EVALUATION EXTERNE DE L'AUDIT INTERNE | 26 |
| 2.1. Le service d'audit et les auditeurs internes..... | 26 |
| 2.1.1. Service d'audit interne | 26 |
| 2.1.1.1. Le rattachement au Conseil d'Administration | 27 |

| | | |
|---|---|----|
| 2.1.1.2. | Le rattachement à la Direction Générale..... | 28 |
| 2.1.1.3. | Le rattachement aux directions opérationnelles..... | 28 |
| 2.1.2. | L'auditeur interne..... | 28 |
| 2.1.2.1. | Comportement et qualité de l'auditeur interne..... | 29 |
| 2.1.2.2. | Exécution des tâches de l'audit interne..... | 30 |
| 2.1.3. | Audit interne et processus de management..... | 31 |
| 2.1.4. | Audit interne et Gouvernement d'entreprise..... | 31 |
| 2.2. | Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne..... | 32 |
| 2.2.1. | Phase 1 : la planification (normes et MPAs 2210, 2240)..... | 33 |
| 2.2.2. | Phase 2 : la réalisation (normes et MPAs 2300 et 2400)..... | 34 |
| 2.2.3. | Phase 3 : la communication (normes et MPAs 2400)..... | 35 |
| 2.3. | Techniques et outils d'audit interne..... | 36 |
| 2.3.1. | Les types de techniques et outils de l'audit interne..... | 36 |
| 2.3.2. | Techniques et Outils d'interrogation..... | 37 |
| 2.3.3. | Techniques et Outils de description..... | 38 |
| 2.4. | Objectifs et approches d'évaluation..... | 39 |
| 2.4.1. | Objectifs..... | 39 |
| 2.4.2. | Approches d'évaluation externe..... | 40 |
| 2.4.3. | Exigences de la prestation..... | 41 |
| 2.4.3.1. | Pilotage et contrôle..... | 42 |
| 2.4.3.2. | Supervision des missions..... | 42 |
| 2.4.3.3. | Indication des non-conformités..... | 42 |
| 2.4.3.4. | Indication de suivi..... | 43 |
| Chapitre 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE..... | | 46 |
| 3.1. | Modèle d'analyse..... | 46 |
| 3.1.1. | Notions des variables ou indicateurs..... | 46 |
| 3.1.2. | Variables considérées dans notre modèle d'analyse..... | 47 |
| 3.2. | Méthodes de Collecte et d'analyse des données..... | 50 |
| 3.2.1. | La revue documentaire..... | 50 |
| 3.2.2. | L'Observation..... | 51 |
| 3.2.3. | L'Entretien ou L'Interview..... | 51 |
| 3.2.4. | Le Questionnaire..... | 52 |
| 3.3. | Evaluation..... | 52 |

| | |
|--|----|
| DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'EVALUATION D'UN SERVICE D'AUDIT INTERNE D'UNE ORGANISATION | 54 |
| Chapitre 4 : PRESENTATION DU PROADEL | 54 |
| 4.1. Présentation synoptique des deux (02) phases du PROADEL | 54 |
| 4.1.1. Objectifs, mandat et structures du PROADEL..... | 55 |
| 4.1.1.1. Objectifs..... | 55 |
| 4.1.1.2. Mandat ou activités | 55 |
| 4.1.1.3. Structure générale..... | 57 |
| 1.1.1.1.1. Au niveau village | 57 |
| 1.1.1.1.2. Au niveau de quartier ou Commune | 57 |
| 1.1.1.1.3. Au niveau Sous préfectoral : | 58 |
| 1.1.1.1.4. Au niveau Départemental : | 58 |
| 1.1.1.1.5. Au niveau Régional..... | 58 |
| 1.1.1.1.6. Au niveau National | 58 |
| 4.1.2. Objectifs, principes et stratégie et structures du PROADEL II..... | 61 |
| 4.1.2.1. Objectifs et indicateurs de performance | 61 |
| 4.1.2.2. Principes généraux et stratégie d'intervention | 61 |
| 1.1.1.1.7. Principes généraux | 61 |
| 1.1.1.1.8. Interventions ciblées par rapport aux groupes les plus défavorisés | 62 |
| 4.1.2.3. Approche stratégique et opérationnelle..... | 62 |
| 4.1.2.4. Structure du PROADEL II..... | 63 |
| 4.1.3. Justification du PROADEL II | 64 |
| 4.1.3.1. Problèmes et défis | 64 |
| 4.1.3.2. Justification de l'engagement du bailleur de fonds..... | 65 |
| 4.1.3.3. Mécanismes de financement des Micro – projets du PROADEL II..... | 65 |
| 4.2. Fonctions opérationnelles des opérateurs de proximité..... | 66 |
| 4.2.1. Elaboration d'une stratégie d'appui à la maîtrise d'ouvrage..... | 66 |
| 4.2.2. Accompagnement des diagnostics participatifs et de la planification locale | 66 |
| 4.2.3. Appui à la mise en place d'instances locales de décision et d'approbation | 67 |
| 4.2.4. Appui à la contractualisation entre maîtres d'ouvrage locaux et prestataires | 67 |
| 4.2.5. Appui à la définition des modalités de gestion et d'entretien des ouvrages..... | 67 |
| 4.3. Dispositifs de Suivi et évaluation | 68 |
| 4.3.1. Objectifs et principes de Suivi et évaluation | 68 |
| 4.3.2. Niveaux des dispositifs du suivi et évaluation | 69 |

| | | |
|---|---|----|
| 4.3.3. | Méthodologie et outils du suivi et évaluation | 70 |
| Chapitre 5 : PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE AU PROADEL | | 72 |
| 5.1. | Missions assignées et mode d'action du Service d'AI | 72 |
| 5.1.1. | Missions dévolues au service d'Audit Interne | 72 |
| 5.1.2. | Modes d'action du service d'Audit Interne | 74 |
| 5.2. | Structure organisationnelle du Service d'AI | 75 |
| 5.3. | Les moyens du Service d'AI | 75 |
| 5.3.1. | La Charte d'audit interne..... | 75 |
| 5.3.2. | Cartographie des risques | 76 |
| 5.3.3. | Plan d'Audit d'Interne..... | 76 |
| 5.3.4. | Manuel d'Audit Interne | 77 |
| 5.3.5. | Dossiers et papiers de travail de l'Auditeur | 77 |
| 5.3.6. | Autres ressources accordées à l'Auditeur | 78 |
| 5.4. | Compétence et expérience de l'auditeur | 78 |
| 5.4.1. | Satisfaction des attentes de la mission | 78 |
| 5.4.2. | Objectivité de la mission | 79 |
| 5.4.3. | Aboutissement des actions de progrès | 79 |
| 5.5. | Dispositif d'amélioration du service d'auditeur interne | 79 |
| 5.6. | Fonctionnement du service d'auditeur interne | 80 |
| 5.6.1. | Planification des missions d'audit interne..... | 80 |
| 5.6.2. | Missions programmées..... | 80 |
| 5.6.3. | Missions non programmées ou sollicitées..... | 81 |
| 5.6.4. | Conduite d'une mission d'audit interne | 81 |
| Chapitre 6 : EVALUATION EXTERNE DE L'AUDIT INTERNE AU PROADEL | | 83 |
| 6.1. | Evaluation de l'organisation et positionnement du SAI..... | 83 |
| 6.2. | Evaluation des compétence et expérience | 85 |
| 6.3. | Méthodologie de la conduite d'une mission d'audit interne | 86 |
| 6.3.1. | Planification (normes et MPAs 2200)..... | 86 |
| 6.3.1.1. | Etape 1 : préciser les objectifs et le périmètre de la mission | 86 |
| 6.3.1.2. | Etape 2 : Conduire la réunion d'ouverture..... | 87 |
| 6.3.1.3. | Etape 3 : Analyser les processus et leurs objectifs..... | 88 |
| 6.3.1.4. | Etape 4 : Identifier et évaluer les risques | 88 |
| 6.3.1.5. | Etape 5 : Evaluer la conception du dispositif du contrôle interne | 89 |
| 6.3.1.6. | Etape 6 : Valider le référentiel et sélectionner les objectifs..... | 89 |

| | | |
|--------------------------|--|-----|
| 6.3.1.7. | Etape 7 : Elaborer le programme du travail | 90 |
| 6.3.1.8. | Etape 8 : Ajuster le budget et les ressources alloués..... | 90 |
| 6.3.1.9. | Etape 9 : Valider l'organisation de la mission | 91 |
| 6.3.2. | Réalisation ou Accomplissement (normes et MPAs 2300)..... | 92 |
| 6.3.2.1. | Etape 10 : Collecter les informations et constituer les preuves d'audit validées | 92 |
| 6.3.2.2. | Etape 11 : Analyser les causes et élaborer les recommandations | 92 |
| 6.3.2.3. | Etape 12 : Conduire la réunion de clôture | 93 |
| 6.3.2.4. | Etape 13 : Finaliser le Plan d'action | 93 |
| 6.3.2.5. | Etape 14 : Rédiger et valider le Rapport..... | 94 |
| 6.4. | Supervision et assurance qualité..... | 94 |
| 6.5. | Points de conformité et de non – conformité aux normes IIA..... | 96 |
| CONCLUSION GENERALE..... | | 99 |
| ANNEXES | | 102 |
| BIBLIOGRAPHIE | | 103 |
| TABLE DES MATIERES | | 105 |