



**CENTRE AFRICAIN
D'ETUDES SUPERIEURES
EN GESTION
(CESAG)**

C E S A G

INSTITUT SUPERIEUR DE COMPTABILITE

**DIPLOME D'ETUDES SUPERIEURES SPECIALISEES
EN AUDIT ET CONTROLE DE GESTION**

D A C

**THEME DU MEMOIRE :
PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE A LA SOCIETE
NATIONALE D'OPERATIONS PETROLIERES DE
LA COTE D'IVOIRE
(PETROCI)**

Présenté par :

ORY Jean Claude

XI EME PROMOTION

1999-2000

Sous la direction de :

Madame Koffi Nicole

AUDITEUR INTERNE

avril 2007

THEME:

**PRATIQUE DE L'AUDIT INTERNE
A LA PETROCI**

Présenté par :

ORY Jean-Claude

Sous la supervision de :

Mme KOFFI NICOLE
Auditeur interne à PETROCI

DEDICACE

Nous dédions le présent mémoire de fin de cycle :

A Dieu le Tout Puissant pour sa miséricorde, sa grâce, sa bénédiction.

A ma mère pour ses prières.

A mes frères et sœurs pour leur soutien moral et financier.

RESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Nous voudrions remercier à travers ce mémoire :

La Direction de la PETROCI pour nous avoir accordé ce stage,

Le personnel du Bureau d'audit interne de la PETROCI et son Responsable pour leur franche collaboration,

Le CESAG pour la formation,

Monsieur Moussa Yazid, Responsable du cycle Audit et Contrôle de Gestion du CESAG pour ses précieux conseils et sa rigueur dans le travail.

Enfin tous ceux qui de près ou de loin nous ont apporté soutien moral et financier durant cette période de formation.

SIGLES ET ABBREVIATIONS

AI : Audit Interne

BAC : Baccalauréat

CESAG : Centre Africain d'Etude Supérieure en Gestion

CI : Contrôle Interne

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

DCAR : Direction du centre d'analyse et de recherche

DFC : Direction Finance et Comptabilité

DRH : Direction des Ressources Humaines

CDDG : Coordination de la Distribution et du Développement du Gaz

DE : Direction Exploration

DP : Direction Production

DSIIO : Direction des systèmes d'information de l'information et de l'organisation

DG : Directeur Général / Direction Générale

FRAP : Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes

IFACI : Institut de l'Audit Interne

IIA : Institute of Internal Auditors

IIACI: Institut Ivoirien des Auditeurs et Consultants Internes

N/A : Non Applicable

OHADA : Organisation pour l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique

PME : Petite et Moyenne Entreprise

PETROCI : Société Nationale d'Opération Pétrolière de Côte d'Ivoire

QCI : Questionnaires de Contrôle Interne

SYSCOA : Système Comptable Ouest Africain

TFfA : Tableaux des Forces et faiblesses Apparentes

FIGURES ET TABLEAUX

Figure n°1 : Organigramme d'un service d'audit interne centralisé polyvalent ou mono culturel	16
Figure n°2 : Organigramme d'un service d'audit interne centralisé avec spécialisation	16
Figure n°3 : Organigramme d'un service d'audit interne décentralisé	18
Figure n°4 : Organigramme d'un service d'audit interne de type élémentaire	19
Figure n°5 : Organigramme d'un service d'audit interne de type simple	20
Figure n°6 : Schéma de la démarche méthodologique	40
Figure n°7 : Schéma d'évaluation du contrôle interne	42
Figure n°8 : Modèle d'analyse	49
Figure n°9 : Organigramme de la PETROCI	57
Figure n°10 : Positionnement de l'audit interne	59
Figure n°11 : Nouvel organigramme de la PETROCI	80
Figure n°12 : Nouvelle structure de l'audit interne	81
Tableau n°1 : Indicateurs de mesure des variables	50
Tableau n°2 : Récapitulatif de l'échantillon	51
Tableau n°3 : Programme annuel d'audit de la PETROCI	65
Tableau n°4 : Planning annuel 2005	66
Tableau n°5 : Récapitulatif des forces et faiblesses apparentes	77
Tableau n° 6 : Plan d'audit (2003 à 2009)	83
Tableau n°7 : Planning annuel 2005 (proposé)	84

TABLE DES MATIERES

DEDICACES	I
REMERCIEMENTS	II
ABREVIATIONS ET SIGLES	III
FIGURES ET TABLEAUX	IV
CONTEXTE	1
PROBLEMATIQUE	2
JUSTIFICATION DU SUJET	3
OBJECTIF DE L'ETUDE	3
INTERET DE L'ETUDE	3
PLAN D'APPROCHE	4
Première partie : Cadre théorique	5
Introduction générale	6
Chapitre I- Concepts de l'audit interne	7
1-1- Définition de l'audit interne	7
1-2- Objectif et champ d'application	8
1-3- Responsabilité	9
1-4- Normes d'audit interne	9
1-5- Le contrôle interne	9
1-5-1- Objectifs du contrôle interne	12
1-5-2- Conditions d'un bon contrôle interne	13
Conclusion partielle	14
Chapitre II- Organisation d'un service d'audit interne	15
2-1- Création d'un service d'audit interne	15
2-1-1- Organisation d'un service d'audit interne	15
2-1-2- Place d'un service d'audit interne dans l'organisation	15
2-2- Structure d'un service d'audit interne dans les grandes entreprises	16
2-2-1- Structure centralisée	16
2-2-2- Structure décentralisée	18

2-3- Structure d'un service d'audit interne dans les entreprises moyennes	19
2-3-1- Structure élémentaire	19
2-3-2- Structure simple	19
2-4- Les fonctions dans un service d'audit interne	20
2-4-1- Les auditeurs	20
2-4-2- Le secrétariat	21
2-5- Les moyens et les outils de l'audit interne	22
2-5-1- Les moyens	22
2-5-1-1-La charte	22
2-5-1-2-Le manuel d'audit	23
2-5-1-3-Les moyens techniques	25
2-5-1-4-Les moyens financiers	26
2-5-1-5-Les moyens humains	26
2-5-2- Les outils	26
2-5-2-1-Les outils d'interrogation	26
2-5-2-2-Les outils de description	27
Conclusion partielle	28
Chapitre III- Fonctionnement de l'audit interne	29
3-1- Le plan d'audit	29
3-1-1-L'approche par les métiers	29
3-1-2-L'approche par les fonctions	29
3-1-3-L'approche par les thèmes	30
3-1-4-L'approche par les risques	30
3-2- Déroulement de la mission d'audit interne	33
3-2-1- La phase de préparation	33
3-2-2- La phase de réalisation	36
3-2-3- La phase de conclusion	37
3-2-4- Schéma de la démarche méthodologique	40
3-3- L'appréciation du contrôle interne	41
3-3-1- L'appréciation estimative	41
3-3-2- La méthode objective	41
3-3-3- Schéma de l'évaluation du contrôle interne	42
3-4- La communication de l'auditeur	43

3-4-1- la communication à l'intérieur de l'entreprise	43
3-4-2- La communication à l'extérieur de l'entreprise	43
3-5- La mesure de l'efficacité du service d'audit interne	43
3-5-1- L'intégration dans l'entreprise	43
3-5-2- L'organisation du service	43
3-5-3- Les évaluations	44
3-5-4- Les outils de la mesure de l'efficacité du service d'audit interne	46
Conclusion partielle	48
Chapitre IV- MODELE D'ANALYSE	49
4-1- Le modèle d'analyse	49
4-2- La détermination des indicateurs de mesure	50
4-3- L'échantillonnage et la méthode de collecte des données	51
4-4- La méthode d'analyse des données	52
Conclusion partielle	52
Deuxième partie : Cadre pratique	53
Introduction	54
Chapitre V- Présentation de la PETROCI	55
5-1- Historique et cadre juridique	55
5-2- Organisation de la PETROCI	57
Conclusion partielle	57
Chapitre VI- Organisation du service d'audit interne de la PETROCI	58
6-1- Les missions assignées à l'audit interne	58
6-2- La structure organisationnelle de l'audit interne	58
6-3- Le positionnement du service d'audit interne	59
6-4- Les animateurs de l'audit interne	59
6-5- Les moyens et les outils de l'audit interne	60
Conclusion partielle	63

Chapitre VII- Le fonctionnement de l'audit interne à la PETROCI	64
7-1- La planification des missions d'audit	64
7-2- Les attributions de l'audit interne	67
7-3- La conduite des missions d'audit interne	68
7-4- La communication de l'auditeur	69
7-5- La mesure de l'efficacité du service de l'audit interne	70
Conclusion partielle	71
Chapitre VIII- Analyses et recommandations	72
8-1- Les points forts	72
8-1-1- Pour l'organisation de l'audit interne	72
8-1-2- Pour le fonctionnement de l'audit interne	74
8-1-3- Pour le contrôle interne	75
8-2- Les points faibles	75
8-2-1- Pour l'organisation de l'audit interne	75
8-2-2- Pour le fonctionnement de l'audit interne	76
8-2-3- Pour le contrôle interne	77
8-3- Les propositions et améliorations	79
8-3-1- Pour l'organisation de l'audit interne	79
8-3-2- Pour le fonctionnement de l'audit interne	82
8-3-3- Pour le contrôle interne	86
8-3-4- Pour la mesure de l'efficacité du Bureau d'audit interne	87
Conclusion générale	88
Annexes	
Bibliographie	

1-Contexte

Le caractère mondial de la concurrence favorisé par la globalisation et les importantes avancées technologiques ne laisse pas la plupart des entreprises indifférentes. Elle les pousse à réduire leurs coûts, à maîtriser les risques inhérents à leurs activités et à fournir une meilleure qualité dans la gestion quotidienne de leurs affaires.

Les premières stratégies de gestions auxquelles ont pensé les gouvernants sont la restructuration et la privatisation. Mais très tôt ces stratégies ont montré leurs limites car les contre-performances ont persisté. Ainsi les entreprises ont éprouvé le besoin de se doter de structure qui tout en demeurant en leur sein soit indépendante et capable de donner aux dirigeants, aux actionnaires et aux différents partenaires une assurance d'une gestion saine de leurs activités.

Pour ce faire cette structure doit donner une opinion motivée sur la quasi-totalité des activités de l'entreprise.

Les entreprises du secteur pétrolier ne sont pas en reste, elles qui spéculent à tout moment selon le coût mondial du baril du pétrole.

La PETROCI (Société Nationale d'Opérations Pétrolières de Côte d'Ivoire), objet de notre étude n'a pas failli à cela. Elle s'est dotée d'un Bureau d'audit interne.

Le Bureau d'audit interne existe depuis 1996, il s'appelait au départ Contrôle Général puis en 2002, Bureau d'audit interne. Il compte à ce jour cinq agents tous animés à quelque niveau que ce soit d'une volonté de réussir le challenge à eux confié par la Direction générale, celui de rendre le bureau d'audit performant.

Mais au delà des grandes ambitions que nourrissent les Dirigeants de la PETROCI ainsi que le Bureau d'audit interne subsistent malgré tout quelques lacunes dans la pratique de la fonction dont la résolution serait d'un apport très appréciable et bénéfique pour la société.

2-Problématique

La PETROCI est une société anonyme à participation financière publique qui tire ses ressources des redevances d'exploitation des gisements de pétrole découvert sur le territoire ivoirien, de la commercialisation du gaz butane destiné aux ménages et des études techniques réalisées en Côte d'Ivoire ou ailleurs.

Si sur le plan financier les résultats semblent être bons pour la société, il n'en demeure pas moins que sur le plan de la gestion, il reste encore des choses à parfaire.

En effet, malgré l'existence du Bureau d'audit interne créé pour aider à la bonne gestion de l'entreprise, nous constatons que quelques problèmes de gestion demeurent: ce sont entre autres:

- La dénomination de la structure d'audit interne pouvant influencer sur l'autorité de l'auditeur,
- Le manuel de procédures n'est pas encore achevé entraînant du coup une application approximative des procédures par les opérationnels ; ce qui pourrait entraîner des dysfonctionnements dans la bonne marche de l'entreprise,
- Le problème de la séparation des tâches incompatibles du fait du manuel de procédure non encore prêt.

Voici donc quelques maux qui peuvent miner et entraver la bonne marche de l'entreprise.

Ces maux sont favorisés par:

- Le contrôle interne insuffisant (procédures non encore achevées, description des tâches non formalisée, séparation des tâches non appliquée)
- La politisation de la gestion (changement fréquent de Directeur Général)
- La récurrence des restructurations

Pour palier ces différents problèmes qui risquent à long terme de conduire l'entreprise à de graves dérapages, voire au dépôt de bilan, il convient de trouver des solutions idoines, notamment la mise en place d'un dispositif de contrôle interne fiable et la réorganisation du Bureau d'audit interne. Alors la question fondamentale que l'on se pose est la suivante : Comment rendre un service d'audit interne plus performant ? Nous avons pour notre part tenté d'apporter des réponses en choisissant de traiter le thème : « Pratique de l'audit interne à la PETROCI ».

3-Justification du sujet

Les problèmes rencontrés lors de notre stage dans l'organisation et le fonctionnement du service d'audit interne nous ont incité à étudier ce thème pour aider à l'amélioration de la performance du service.

4-Objectif de notre étude

A travers cette étude nous voudrions analyser d'une part l'audit interne tel que pratiqué à la PETROCI et d'autre part mesurer l'efficacité du service d'audit interne.

5-Intérêt de l'étude

Cette étude présente un intérêt certain pour :

PETROCI

Le Bureau d'audit interne

Les lecteurs

Nous-mêmes

- Pour PETROCI

Ce document pourrait être très utile aux dirigeants de la PETROCI au cas où ils voudraient connaître l'efficacité de leur service d'audit interne.

Il pourrait également les aider dans la prise de certaines décisions de gestion, entre autres la création des postes en respectant la séparation des fonctions.

- Pour le Bureau d'audit interne

Ce document est également très utile dans la mesure où il leur permet de connaître leurs forces et surtout leurs faiblesses afin d'apporter des actions correctives.

- Pour les lecteurs

L'utilisation et l'exploitation de ce travail de recherche permettront à notre avis aux lecteurs de lever certaines nuances quant aux concepts de l'audit interne.

- Pour nous-mêmes

L'élaboration de ce document nous permettra de découvrir beaucoup de choses que nous ignorons au auparavant. Ce travail qui est la synthèse de connaissances théoriques et pratiques va, à n'en point douter, nous permettre d'être un bon auditeur interne sachant maîtriser son domaine.

Pour permettre à tous de parcourir aisément notre document un plan d'approche s'avère nécessaire.

6-Plan d'approche

Ce travail de recherche s'articule autour de deux parties essentielles :

La première partie concernant le cadre théorique comporte quatre chapitres. Le premier chapitre rappelle les généralités sur l'audit interne, il sera question ici de définir l'audit interne et le dispositif sur lequel il repose c'est à dire le contrôle interne. Le deuxième chapitre sera consacré à l'organisation d'un service d'audit interne telle que préconisée par les différents ouvrages. Le troisième chapitre traitera le fonctionnement de l'audit interne dans l'entreprise et le quatrième chapitre traitera du modèle d'analyse que nous avons retenu.

La seconde partie concernant le cadre pratique comporte quatre chapitres. Dans cette partie nous verrons successivement la présentation de la société PETROCI dans le premier chapitre, l'organisation du Bureau d'audit interne à la PETROCI dans le deuxième chapitre, le fonctionnement de l'audit interne à la PETROCI dans le troisième chapitre et enfin les analyses et recommandations dans le quatrième et dernier chapitre.

Première partie : Cadre théorique

Introduction générale

Les entreprises sont en permanence confrontées à l'amélioration de leur performance dans un environnement en proie à la concurrence. Les dirigeants d'entreprises, dans leur recherche effrénée de cette amélioration ont découvert un magnifique outil de gestion capable par son bon fonctionnement de réaliser leur rêve celui de maîtriser leur gestion et partant accroître leur profit. L'audit interne, c'est bien de cela qu'il s'agit, a donc vu le jour dans les années 1929 aux Etats-Unis après la crise économique.

Mais plusieurs décennies après sa naissance, l'on n'est encore en train de se poser des questions sur sa pratique. L'on a remarqué en effet que la fonction bien que son champ d'application s'étende de jour en jour dans tous les secteurs d'activité n'a pas encore atteint tous ses objectifs du point de vue de la pratique, du moins dans certaines entreprises. Le cas de la PETROCI nous intéresse donc de ce point de vue.

Le service d'audit interne est considéré par certains dirigeants comme étant un « garage » où l'on n'affecte que ses agents indésirables. L'audit est une fonction trop importante pour être laissée pour compte.

En effet l'audit interne doit par sa présence au sein d'une entreprise générer de la valeur ajoutée, sa seule raison d'être. Mais encore faut-il qu'il soit bien managé par des professionnels compétents rompus à la chose.

C'est pourquoi il est bon pour commencer de rappeler ici des notions importantes sur l'audit interne afin d'éloigner de tout lecteur toute nuance susceptible d'entraver la bonne compréhension de ce document.

Chapitre I- Concepts de l'audit interne

Nous définirons dans ce chapitre l'audit interne, ses objectifs et ce sur quoi il repose c'est à dire le contrôle interne. Ces notions très importantes permettront de se faire une idée générale de l'audit interne avant d'aborder les notions spécifiques.

1-1- Définition de l'audit interne

L'importance de l'audit interne requiert que l'on s'accorde sur sa définition.

Selon IFACI¹, la définition adoptée par le conseil d'administration de l'IIA en juin 1999 et dont la version française a été approuvée le 21 mars 2000 par le conseil d'administration de l'IFACI est : "L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée.

Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur capacité"

L'audit interne est donc une activité de contrôle et de conseil qui permet d'améliorer le fonctionnement et la performance d'une organisation. Activité stratégique et indépendante, l'audit interne est exercé à l'intérieur de l'organisation, même si parfois le recours à des prestataires extérieurs est nécessaire.

De la définition, on peut retenir les améliorations suivantes:

- **L'indépendance**

Elle insiste sur l'impartialité de la fonction bien que faisant partie de l'entreprise afin de donner une opinion objective sur l'entité auditée.

- **Le conseil**

La perception de l'audit interne comme une fonction de répression fait place à un rôle de conseil donc de prévention.

- **La valeur ajoutée**

L'audit interne par sa présence au sein d'une entreprise doit faire constater une amélioration substantielle au plan qualitatif et quantitatif de ses activités.

¹ IFACI (2001 :4) « Evaluation de la compétence dans la pratique de l'audit interne : un cadre de référence »

Toutes ces améliorations qui tendent à rendre complète la définition de l'audit interne prennent en compte son évolution et ses objectifs.

1-2- Objectif et champ d'application

- **L'objectif**

L'objectif de l'audit interne est d'assister le management et les opérationnels d'une organisation dans la maîtrise des risques inhérents à leurs activités et l'amélioration de leur système de gestion, en leur faisant des recommandations pertinentes sur la base des faiblesses relevées au cours des différentes missions d'audit.

- **Le champ d'application**

L'audit interne intervient dans toutes les fonctions de l'entreprise. Il n'y a pas de zones interdites à l'audit dans l'entreprise. « Il n'y a pas de sanctuaire pour l'audit interne »²

Le champ d'application d'une mission d'audit peut varier de façon significative en fonction de deux éléments : l'objet et la fonction.

-L'objet permet de distinguer les missions spécifiques des missions générales ; Les missions spécifiques portent sur un point précis et un lieu bien déterminé et précis, par exemple « L'audit des achats du Centre Emplisseur de Vridi », tandis que les missions générales ne connaissent pas de limite géographique, par exemple dans le cas précédent on dira « l'audit des achats ». Donc cette mission concerne la fonction achat partout où les usines de l'entreprise où nous faisons notre stage se trouvent.

-Concernant la fonction on distingue deux sortes de missions, les missions unifonctionnelles et les missions plurifonctionnelles. Les missions unifonctionnelles ne concernent qu'une et unique fonction de l'entreprise auditée au cours d'une même mission. Les missions plurifonctionnelles concernent plusieurs fonctions de l'entreprise auditée au cours d'une même mission. Ce genre de missions se rencontre le plus souvent lorsque les auditeurs internes se déplacent pour aller auditer une filiale. Ils auditent en général tout ou une bonne partie des activités de la filiale sans se limiter à une seule fonction afin d'avoir une vue de synthèse sur la société et une appréciation globale sur la qualité de sa gestion.

Quelque soit le type de mission, l'auditeur la conduit avec responsabilité.

² Lemant (1999 :29) « Créer, organiser et développer l'audit interne »

1-3- Responsabilité

L'auditeur assume la responsabilité de ses travaux : fiabilité, qualité, célérité³. Mais cela dit l'auditeur interne tout comme l'auditeur externe a une obligation de moyens et non une obligation de résultats⁴.

L'auditeur doit cependant avoir des comportements professionnels contenus dans les normes d'audit interne.

1-4- Normes d'audit interne

Selon Jacques Renard⁵, les normes de l'audit interne se proposent:

- de définir les principes de bases
- de fournir un cadre de référence
- d'établir des critères d'appréciation
- d'être un facteur d'amélioration

Elles sont classées en cinq parties qui sont:

- le code de déontologie
- les normes de qualification
- les normes de fonctionnement
- les normes de mise en œuvre
- les modalités pratiques d'appréciation

➤ Le code de déontologie

C'est un document qui énonce quatre principes fondamentaux qui sont:

- l'intégrité, base de la confiance accordée aux auditeurs
- l'objectivité
- la confidentialité impérative
- la compétence impliquant la mise à jour des connaissances

Ces principes sont déclinés en plusieurs règles de bonne conduite

➤ Les normes de qualification et normes de mise en œuvre associées (série I000)

Elles énoncent les caractéristiques que doivent présenter les services d'audit interne et les

³ Lemant (1999 :104) « Créer, organiser et développer l'audit interne »

⁴ Falilou Diallo (2000) « Cours de commissariat aux comptes »

⁵ Jacques Renard (2006 :92) « Théorie et pratique de l'audit interne »

personnes qui l'animent (les auditeurs internes).

Elles se composent de quatre articles principaux:

- missions, pouvoirs et responsabilités (norme 1000)

Elle indique l'exigence de la définition de la mission, des pouvoirs et des responsabilités de l'audit interne dans un document appelé charte d'audit.

- indépendance et objectivité (norme 1100)

Elle affirme le principe d'indépendance de l'auditeur en précisant trois articles: le rattachement à un niveau hiérarchique satisfaisant, le rappel de l'objectivité et l'atteinte à l'indépendance et à l'objectivité.

- compétence et conscience professionnelle (norme 1200)

Elle indique les compétences minimum requises, la conscience professionnelle et l'exigence de la formation continue.

- programme d'assurance et d'amélioration qualité (norme 1300)

C'est une exigence pour le Responsable de l'audit interne. Elle peut se traduire par une publication périodique de revue d'assurance qualité.

➤ Les normes de fonctionnement et normes de mise en œuvre associées (série 2000)

Elles décrivent les activités d'audit interne et définissent des critères de qualité. Elles se composent de sept principaux articles:

- gestion de l'audit interne (norme 2000)

Elle indique les fondements d'une bonne gestion de l'audit interne

- planification des travaux de l'audit
- communication et approbation des programmes et besoins
- gestion des ressources en cohérence avec le programme
- règles et procédures de l'audit
- coordination avec les autres prestataires internes et externes
- rapports au conseil et à la Direction Générale

- nature du travail (norme 2100)

Elle indique le rôle de l'audit et l'élargissement de la fonction au gouvernement d'entreprise, c'est à dire:

- le management des risques: participer à l'évaluation et à l'identification des risques

-le contrôle pour aider à maintenir un dispositif de contrôle

-la gouvernance pour évaluer le processus de gouvernement d'entreprise en fonction des objectifs.

- planification de la mission (norme 2200)

Elle rappelle la définition des objectifs de la mission, le champ d'intervention de la mission, les ressources affectées à la mission.

- accomplissement de la mission (norme 2300)

Elle rappelle les règles à suivre pour une conclusion non contestable:

-identification des informations fiables, pertinentes et utiles

-analyse et évaluation des informations

-documentation des informations

-supervision de la mission par le responsable de l'audit

- communication des résultats (norme 2400)

Elle insiste sur la nécessité de l'existence d'éléments probants et la protection du secret professionnel.

- surveillance des actions de progrès (norme 2500)

Elle indique que le Responsable de l'audit interne doit mettre en place un système permettant de surveiller et de garantir que des mesures ont été prises.

- Acceptation des risques par la Direction Générale (norme 2600)

Elle réaffirme l'appropriation du contrôle interne par chacun et en particulier par la Direction Générale.

➤ Les normes de mise en œuvre (série de 1000 à 2000 assortie de lettre)

Rattachées aux deux précédentes normes, elles sont assorties d'une lettre qui définit le type d'activité auquel elles se rapportent:

-A (pour audit ou assurance)

-C (pour conseil)

Les contrôles internes constituent la matière sur la quelle va travailler l'auditeur interne⁶.

1-5- Le contrôle interne

Le contrôle interne concourt à la réalisation des buts poursuivis par l'entreprise afin de préserver sa continuité.

Les définitions du contrôle interne sont nombreuses et variées : « dispositifs », « moyens », « procédés », « systèmes » mais elles ne sont pas fondamentalement contradictoires. On perçoit bien que tous s'accordent pour préciser qu'il ne s'agit pas d'une fonction.

De toutes les définitions nous préférons celle plus complète donnée par Coopers & Lybrand⁷ « Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destinée à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations,
- la fiabilité des informations financières,
- la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur. »

Cette définition est large et englobe toutes les fonctions de l'entreprise. De plus elle intègre un aspect important qui est que le contrôle interne est un processus c'est à dire ce n'est pas un événement isolé ou une circonstance unique, mais un ensemble d'actions qui se répandent à travers toutes les activités de l'organisation. Ces actions sont perceptibles à tous les niveaux et sont inhérentes à la façon dont l'activité est gérée.

Le contrôle interne est mis en œuvre par le conseil d'administration, le management et tous les autres personnels de l'entreprise.

1-5-1-Objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne concourt à la réalisation d'un objectif général qui est la continuité de l'entreprise dans le cadre de la réalisation des buts poursuivis:

-protection du patrimoine

Un bon système de contrôle interne doit viser à préserver le patrimoine de l'entreprise. Il faut entendre par patrimoine, l'ensemble des actifs de toutes nature: actifs immobilisés, stocks, actifs immatériels mais également les hommes, l'image de l'entreprise, la technologie et les

⁶ Jacques Renard (2006 :117) « Théorie et pratique de l'audit interne »

⁷ Coopers & Lybrand (1998 :24) « La nouvelle pratique du contrôle interne »

informations confidentielles de l'entreprise.

-la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles

Un bon système de contrôle interne doit permettre d'avoir des informations fiables, exhaustives, pertinentes, disponibles.

-respect des directives

Un bon système de contrôle interne doit imposer des politiques, des plans, des procédures, des lois, règlements et contrats en vigueur dans l'entreprise.

-l'efficacité et l'efficience des opérations

C'est l'utilisation économique et efficace c'est à dire optimale des moyens dont dispose l'entreprise afin de permettre à ses activités de croître et de prospérer.

1-5-2-Les conditions d'un bon contrôle interne

La gestion des risques est un préalable à un bon contrôle interne. D'où l'exigence d'une approche logique et globale de l'appréciation des risques.

Selon Mohamed Hamzaoui⁸, les cinq composantes du contrôle interne inspirées de celles du référentiel COSO et dont l'auditeur doit tenir compte dans sa quête de la compréhension du contrôle interne de l'entité sont les suivantes:

-l'environnement de contrôle

-la procédure d'évaluation des risques de l'entité

-le système d'information et les processus connexes concernant les enregistrements comptables et la communication

-les activités de contrôle

-la surveillance des contrôles (pilotage)

- L'environnement de contrôle

Il faut entendre par là, un environnement interne favorable c'est à dire la nécessité d'avoir une éthique, une stratégie et une organisation.

- la procédure d'évaluation des risques de l'entité

L'auditeur interne apprécie la qualité de la cartographie des risques et les moyens mises en place par les opérationnels pour maîtriser les risques inacceptables et limiter les risques acceptables

⁸ Mohamed Hamzaoui (2005 :108) « Gestion des risques d'entreprise et de contrôle interne »

(contrôle interne)

- Le système d'information et de processus connexes concernant les enregistrements comptables et la communication

Les éléments du contrôle interne doivent être connus de tous ceux qui auront à les mettre en œuvre ou à les rencontrer. Selon Jacques Renard⁹ la transparence doit être la règle: pas de rétention d'information, pas de circuits de communication excessivement complexes, pas d'informations superflues, pas de repli sur sa propre activité, tous éléments qui misent à la bonne maîtrise de l'ensemble".

- Les activités de contrôle

Ce sont les dispositifs spécifiques qui permettent à chacun de gérer ses activités dans le respect des objectifs généraux du contrôle interne.

- La surveillance des contrôles (pilotage)

La mise en place et la surveillance des systèmes de contrôle incombent en premier aux managers, eux qui pilotent leur activité et gèrent donc les risques qu'elles génèrent. Pour ce faire ils doivent s'appropriier le contrôle interne et le tenir à jour de façon permanente en utilisant les recommandations de l'audit interne. « Si le DG est le premier responsable du contrôle interne, il doit déléguer la mise en place aux responsables hiérarchiques qui définissent les contrôles qui seront réalisés par eux-mêmes ou par d'autres salariés »¹⁰.

Conclusion partielle :

Nous avons défini les concepts fondamentaux de l'audit interne. L'audit interne est donc une fonction d'investigation et d'appréciation du contrôle interne. Quant au contrôle interne, c'est un dispositif très important qui s'il n'est pas mis en œuvre pourrait entraîner des dysfonctionnements. Le décor ainsi planté nous permet d'aborder sereinement le chapitre sur l'organisation du Bureau d'audit interne.

⁹ Jacques Renard (2006 :145) « Théorie et pratique de l'audit interne »

¹⁰ Benoit Pige (2003 :37) « Audit et contrôle interne »

Chapitre II : Organisation d'un service d'audit interne

Pour arriver à une bonne pratique de l'audit interne, il faudrait nécessairement un service d'audit interne organisé, c'est dire combien l'organisation d'un service d'audit interne est essentielle dans la pratique de l'audit. Nous parlerons dans ce chapitre de la création d'un service d'audit interne, de ses différentes structures, mais aussi des différentes fonctions qui existent dans le service, des moyens et des outils utilisés car un service d'audit bien organisé ne saurait faire fi d'un de ses éléments.

2-1- Création d'un service d'audit interne

L'audit interne est une fonction relativement récente à travers le monde entier. Sa création émane des autorités externes à l'entreprise (Etat, organisme international) ou des autorités internes à l'entreprise (Présidence, Direction Générale). Mais il serait vraiment dommage de créer un service d'audit interne si l'on ne parvenait pas à l'organiser.

2-1-1- Organisation d'un service d'audit interne

Lorsqu'il y a un service d'audit interne dans une entreprise celui-ci s'insère dans l'organisation et peut adopter plusieurs structures possibles. Quelle que soit la structure, le service d'audit doit organiser son travail en mettant en œuvre un certain nombre de moyens selon des méthodes appropriées.

2-1-2- Place d'un service d'audit interne dans l'organisation

Les structures d'un service d'audit interne ont beaucoup varié au cours du temps et spécifiquement au niveau du rattachement à la hiérarchie de l'organisation. En effet dans les années 60 et 70 le service d'audit interne était rattaché au chef comptable, mais cette situation reflétait l'ancienne confusion de l'audit interne avec l'audit externe et la préoccupation dominante de contrôle et certification comptable.

Puis en seconde étape, le service d'audit interne était rattaché à la direction financière. Cette situation se rencontre encore pour certains cas dans la pratique mais elle s'exerce dans un champ d'application restreint au domaine financier.

Ensuite en troisième étape le service d'audit était rattaché à la direction générale traduisant ainsi le caractère universel des préoccupations des auditeurs et de la fonction dans l'organisation. Ce rattachement est celui vers lequel tendent tous les services d'audit interne qui ne sont pas encore parvenus à ce stade de généralisation.

Et enfin pour aller plus loin le service d'audit interne s'est rattaché pour quelques grands groupes essentiellement anglo-saxons au comité d'audit. Ce rattachement reflète non seulement une totale indépendance de l'audit interne mais également un niveau de préoccupation et donc d'objectifs différents de ce qui est couramment admis en audit opérationnel.

La norme 1100 relative aux normes professionnelles de l'audit exige que l'audit soit rattaché à un niveau hiérarchique satisfaisant. C'est dans cette exigence que l'on rencontre plusieurs organisations possibles des services d'audit interne, lesquelles sont fonction d'un certain nombre de critères au nombre de deux : la dimension de l'entreprise et le choix d'un audit centralisé ou d'un audit décentralisé.

2-2- Structure d'un service d'audit interne dans les grandes entreprises et grands groupes

Il est évident que l'audit interne d'une PME n'est pas organisé de la même façon que l'audit interne d'un grand groupe international pour la simple et bonne raison qu'il n'a pas le même effectif de personnel qu'une PME : De 1 à 3 personnes dans le premier cas on a 20 à 100 personnes dans le second cas. Dans ce second cas, nous distinguons deux autres cas : Les grandes entreprises nationales et les grands groupes internationaux.

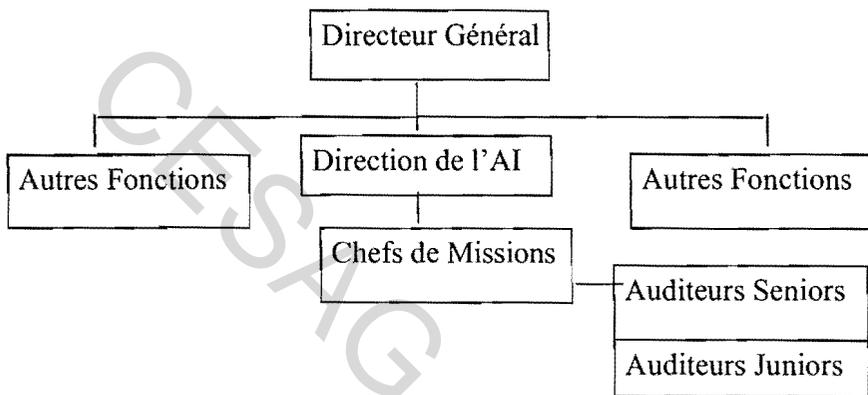
2-2-1- Structure centralisée

Dans cette structure on regroupe tous les auditeurs internes au sein d'une même équipe au siège social.

Les avantages de la structure centralisée sont nombreux. Il a une cohérence dans l'action et dans les objectifs. Les équipes sont mieux formées, plus outillées, plus soudées et donc plus efficaces. Cela rend plus aisée la gestion interne du personnel du service. Cependant des inconvénients subsistent dans le cas de structures avec spécialisation : Les échanges sont difficiles entre les

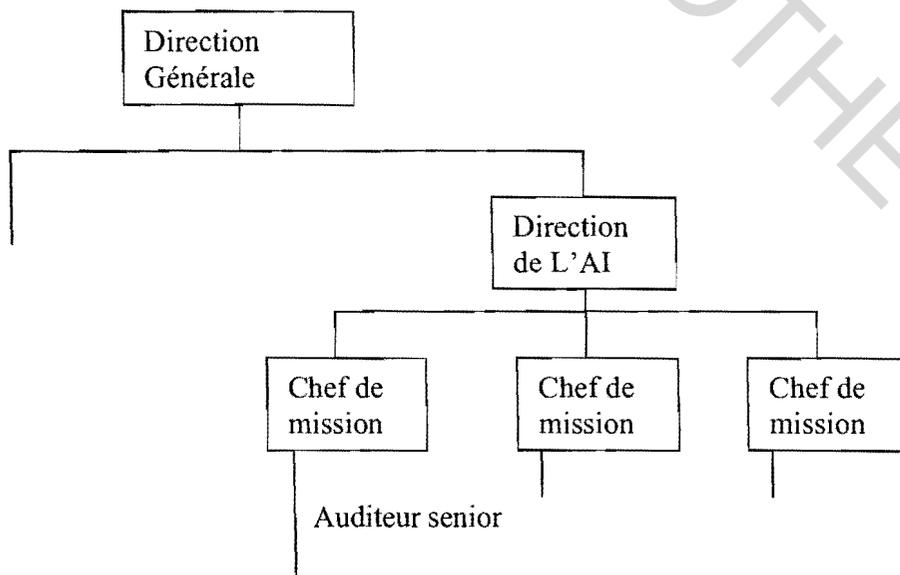
secteurs de compétences différentes, l'extension du champ de l'audit interne n'est pas favorisée.

Figure n°1 : Organigramme d'un service d'audit interne centralisé polyvalent ou monoculturel (formule1)



Source : Renard (2006:372)

Figure n°2 : Organigramme d'un service d'audit interne centralisé avec spécialisation (formule2)



Source : Jacques Renard (2006:371)

2-2-2- Structure décentralisée

Dans cette structure on constitue autant d'équipes d'audit interne que d'unités autonomes d'une certaine importance. La structure décentralisée implique absolument l'existence d'un service central d'audit interne auquel sont traditionnellement affectées quatre missions précises¹¹.

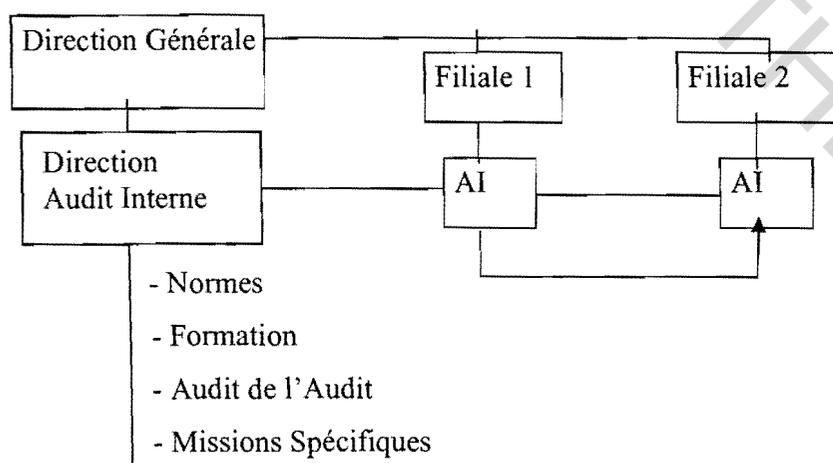
-La première mission est la définition des normes par le service central d'audit interne sous la responsabilité du directeur de l'audit interne. Ce service central permet ainsi de faire en sorte que toutes les équipes décentralisées quelle que soit l'unité au sein de laquelle elles sont, travaillent avec des objectifs identiques et avec une seule et même méthodologie.

-La deuxième mission est la définition de la politique et des moyens de la formation professionnelle par le service central d'audit interne pour des raisons d'homogénéité et d'efficacité des équipes décentralisées.

-La troisième mission est l'audit des équipes décentralisées par le service central d'audit interne.

-La quatrième mission est la réalisation des missions spécifiques par le service central de l'audit interne dans les unités décentralisées. Ces missions ont parfois un caractère confidentiel ou particulièrement important.

Figure n°3 : Organigramme d'un service d'audit interne décentralisé



Source : Jacques Renard (2006:373)

¹¹ Jacques Renard (2006 :373) « Théorie et pratique de l'audit interne »

Dans les entreprises moyennes la situation est plus simple.

2-3-Structures d'un service d'audit interne dans les entreprises moyennes

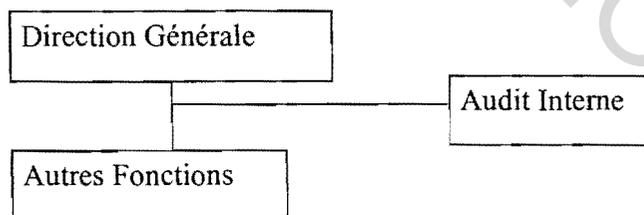
Ici, il faut distinguer deux structures possibles : la structure élémentaire et la structure simple.

2-3-1-Structure élémentaire

La structure élémentaire est celle où la fonction n'est exercée que par un seul auditeur. Cet auditeur unique dont il est néanmoins souhaitable qu'il soit rattaché au plus au niveau, va être un peu l'homme orchestre de l'audit interne. En effet la fonction d'audit doit être exercée dans sa plénitude même si elle était exercée par une seule personne.

Pour plus de fiabilité et de crédibilité dans les missions d'audit interne, une mission d'audit doit être effectuée par au moins deux personnes quelque soit la taille de la mission. Vu donc l'évolution et le poids que l'audit interne a dans les entreprises, les structures élémentaires tendent à disparaître.

Figure n°4: Organigramme d'un service d'audit interne de type élémentaire

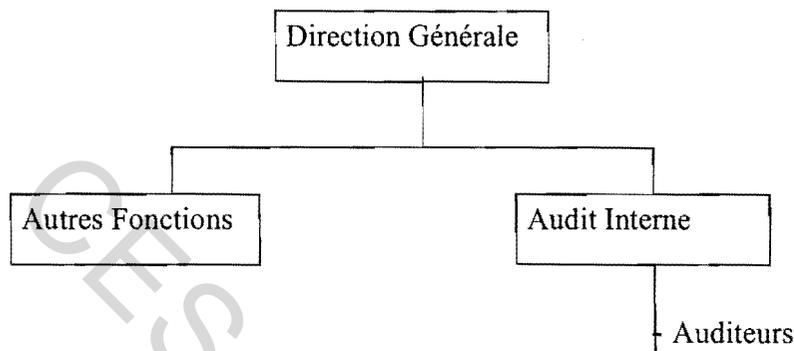


Source : Jacques Renard (2006:376)

2-3-2-Structure simple

La structure simple est celle adoptée par le plus grand nombre d'entreprises car comptant moins de 10 personnes donc une équipe avec un responsable. Dans cette structure les auditeurs ont l'avantage d'être pluridisciplinaires et habitués à travailler ensemble.

Figure n°5 : Organigramme d'un service d'audit interne de type simple



Source : Jacques Renard (2006:376)

Les différentes structures d'un service d'audit interne étant vues, nous allons maintenant parler des différentes fonctions rencontrées dans ces services là.

2-4- Les fonctions dans un service d'audit interne

Il existe essentiellement deux fonctions principales dans un service d'audit interne : les auditeurs et le secrétariat.

2-4-1- Les auditeurs

Selon Lemant¹², les grandes fonctions de l'audit interne sont assurées par le responsable du service et les auditeurs. Ils ont pour rôles :

En ce qui concerne le responsable du service :

- de proposer à la Direction Générale un plan d'audit pluriannuel,
- de définir avec les auditeurs, les responsables des Directions auditées et en accord avec le mandataire les objectifs des missions,
- d'assurer la coordination et les relations de travail avec les Directions, les services de l'entreprise et les intervenants extérieurs (commissaires aux comptes),
- de maintenir une méthodologie permettant un service continu et homogène des missions et travaux de l'audit,

-de rédiger des rapports semestriels d'activité et un rapport annuel d'activité qui font apparaître, en particulier l'exécution du plan d'audit.

D'autre part lors d'une mission en ce qui concerne encore le responsable:

- de préparer avec les auditeurs les grandes lignes du programme de travail,
- de revoir les dossiers de travail et de faire respecter les délais,
- de superviser la rédaction des rapports d'audit,
- de présenter dans chaque rapport définitif une synthèse (évaluation générale) des constats de la mission, ainsi que les éventuelles recommandations.

Il réunit le service en moyenne deux fois par mois pour faire le point sur les missions en cours et commenter l'activité et les résultats du service et de l'entreprise.

En ce qui concerne les auditeurs :

- d'aider à l'élaboration de la lettre de mission,
- de diriger la pré enquête,
- d'organiser les investigations,
- de rédiger le rapport,
- d'apprécier et de suivre la mise en œuvre des recommandations.

Tous ces travaux sont rendus possibles et aisés grâce à une cellule indispensable : Le secrétariat.

2-4-2- Le Secrétariat

Secrétariat ne signifie pas ici « dactylographie » car la plupart des auditeurs effectuent ces tâches élémentaires eux-mêmes sur leur micro-ordinateur¹³.

Il joue un rôle :

- de liaison et d'information afin de maintenir le contact et le dialogue entre les auditeurs dispersés dans différents services de l'entreprise auditée,
- de logistique permettant de mettre les auditeurs dans les conditions idéales de travail, de gestion des disquettes ou CD, de diffusion des rapports d'audit, de documentation, d'archivage, etc....

¹² Lemant (1999) « Créer, organiser et développer l'audit interne »

¹³ Jacques Renard (2006 :346) « théorie et pratique de l'audit interne »

Il s'agit donc là d'une cellule à ne pas négliger et qui joue un rôle essentiel dans l'efficacité du service d'audit interne.

Nous allons voir les moyens et les outils de l'audit interne.

2-5- Les moyens et les outils de l'audit interne

Pour mener à bien sa mission l'auditeur interne va utiliser des moyens et des outils dont les choix dépendent des spécificités de la mission et de l'objectif poursuivi.

2-5-1- Les moyens

Selon Renard¹⁴, on peut en inventorier cinq, qui sont :

- la charte d'audit,
- le manuel d'audit interne et la documentation,
- les moyens matériels,
- les moyens financiers,
- les moyens humains.

2-5-1-1-La charte d'audit

Il s'agit d'un texte solennel émanant de la plus haute autorité de l'entreprise, qui fixe les droits et les devoirs du service d'audit, constitue sa loi fondamentale et autorise son développement¹⁵.

La charte établit clairement l'objet, l'autorité et la responsabilité du département d'audit interne dont le responsable de la fonction doit rechercher l'approbation par la Direction Générale et l'acceptation par le conseil d'administration¹⁶.

La charte est exigée par la première des normes professionnelles de l'audit interne (norme 1000). C'est un élément essentiel du contrôle interne de la fonction audit interne. La charte légitime ainsi la fonction audit mais aussi ses mutations.

Il n'y a pas un modèle type pour la charte d'audit, cependant selon Gerbier¹⁷ « Le socle minimal de sujets devant être abordés dans la charte est le suivant » :

-La déclaration des responsabilités

¹⁴ Jacques Renard (2006 :323) « théorie et pratique de l'audit interne »

¹⁵ Gerbier (1996 :10) « La charte d'audit : support d'une légitimité »

¹⁶ Gerbier (1996 :11) « La charte d'audit : support d'une légitimité »

La charte doit établir l'objet, l'autorité et la responsabilité de la Direction de l'audit. Elle doit également définir l'autorisation de l'accès aux documents, aux personnes et aux biens nécessaires à la bonne exécution des missions d'audit.

-La légitimité conférée par l'autorité

La matérialisation de l'adhésion pleine et entière de la Direction Générale confère à la charte sa légitimité. Pour ce faire le contenu de la charte pourrait commencer par une courte introduction signée du Directeur Général où celui-ci indique les raisons qui ont motivé l'adoption d'un tel document et la nature du rôle dévolu à l'audit interne.

-Le positionnement du service d'audit interne dans l'organisation

La charte doit définir la position du service d'audit interne dans l'organisation pour matérialiser le rattachement hiérarchique afin de garantir l'indépendance et l'autorité nécessaire à l'accomplissement des missions assignées au service d'audit.

-La mission du service d'audit interne

Il importe de mentionner dans la charte la distinction entre le contrôle interne et l'audit interne afin de lever toute ambiguïté quant à la nature de la fonction assurée par l'audit¹⁸.

Il importe également de mentionner une définition claire du rôle et des objectifs de l'audit interne ainsi que son champ d'intervention par types d'audits.

-Le code de déontologie

La déontologie est fondamentale en matière d'audit. Elle se rapporte à l'éthique et à la morale des auditeurs, toutes choses indispensables à la pratique professionnelle de l'audit interne.

2-5-1-2-Le manuel d'audit et la documentation

Le manuel d'audit tout comme la documentation est à usage interne à la différence de la charte d'audit qui est à usage externe. Le manuel d'audit est un document d'entreprise mis à la disposition des auditeurs qui va refléter l'organisation et les habitudes de travail d'un service

¹⁷ Gerbier (1996 :21) « La charte d'audit : support d'une légitimité »

¹⁸ IFACI (1996 :23)

d'audit interne. Tout comme la charte, le manuel d'audit interne est exigé par les normes professionnelles de l'audit interne (norme 2000)

Le manuel doit remplir trois objectifs :

- Définir de façon précise le cadre de travail

De ce fait, il comporte l'organigramme du service avec mention de son rattachement. Il comporte par ailleurs les analyses de postes de tous les membres de l'audit interne afin que tous connaissent de façon précise la mission assignée à chacun. Il indique également les pouvoirs et latitudes dévolus aux différents membres du service. Il mentionne très souvent les conditions générales de travail de l'auditeur (horaires, déplacements professionnels et remboursement de frais, installation matérielle)

- Servir de référentiel

Pour ce faire, le manuel doit comporter un rappel des normes et standards de l'IIA et qui s'imposent à tous les auditeurs ou à défaut un renvoi aux documents sur lesquels ces normes peuvent être consultées. Il indique les normes spécifiques au service d'audit de l'entreprise :

- Règles gouvernant l'établissement du plan d'audit
- Application du planning et relevés des temps,
- Imprimés types à utiliser (papiers de travail),
- Les symboles de référencement des documents,
- Présentation et délai de production des rapports,
- Numérotation et classement des rapports,
- Etablissement et classement des dossiers d'audit,
- Application de la méthodologie d'audit.

- Aider à la formation de l'auditeur débutant

Le manuel est le premier document auquel l'auditeur débutant doit prendre connaissance pour découvrir les objectifs et spécificités de fonctionnement du service, c'est à dire les procédures de travail. A côté de ce manuel à disposition de tous il existe une importante documentation professionnelle enrichie constamment à l'occasion de chaque mission d'audit.

2-5-1-3-Les moyens techniques

Le micro-ordinateur est devenu rapidement l'outil de base de l'auditeur. Les moyens techniques traditionnels (paires de ciseaux, pot de colle, etc...) ont tous pratiquement disparus au profit du micro-ordinateur, des disquettes et autres éléments électroniques.

- Les dossiers d'audit

A chaque mission doit correspondre un dossier composé entre autres éléments des papiers de travail les plus significatifs et les documents de travail indispensables à la preuve ou à la compréhension, comme les documents descriptifs tels que les analyses de postes, les organigrammes, le flow-chart ou les documents explicatifs tels que les feuilles d'interviews, les questionnaires, la Feuille de Révélation et d'Analyse du Problème, les tableaux de rapprochements significatifs, les résultats des tests. Ces documents sont présentés selon une norme de classement définie au préalable par le service d'audit interne.

- Les papiers de travail

Les papiers de travail sont des pré imprimés ou des feuilles de format standard prédéfini. Ces papiers de travail doivent être référencés croisés avec les documents du dossier d'audit, c'est le cross referencement. En sus de la référence chaque papier de travail doit absolument contenir les indications suivantes :

- Nom de la société auditée
- Désignation du service audité
- Nom de l'auditeur
- Date de l'audit

D'où l'intérêt d'utiliser des documents standards pré imprimés.

En définitive un bon papier de travail doit être :

- Normalisé
- Daté et signé
- Compréhensible
- Adéquat
- Simple et peu onéreux
- Complet

2-5-1-4-Les moyens financiers

Le budget nécessaire au service d'audit interne se détermine à partir du plan d'audit approuvé par la Direction Générale. Ce plan prend en compte les effectifs et leur variation, la formation professionnelle des auditeurs ainsi que leur déplacement. Il faut veiller avant tout à la parfaite corrélation entre le plan d'audit et le budget¹⁹.

2-5-1-5-Les moyens humains

Les moyens humains englobent :

- Le recrutement des auditeurs (profil des auditeurs, les techniques de recrutement),
- La formation et la gestion (la formation professionnelle, la carrière, le secrétariat),
- L'éthique (connaissance, respect des critères d'honnêteté, moralité)

2-5-2- Les outils

Les outils de l'auditeur sont nombreux mais ne sont pas utilisés de façon systématique.

Au cours d'une même recherche, deux ou plusieurs outils peuvent être utilisés pour le même objectif. Il existe plusieurs critères de catégorisation des outils d'audit mais nous retenons les deux suivantes : les outils d'interrogation et les outils de description.

2-5-2-1-Les outils d'interrogation

Les outils d'interrogation sont ceux qui vont aider l'auditeur à formuler des questions ou à répondre à des questions qu'il se pose lui-même ; ce sont :

-Les sondages statistiques ou échantillonnages

Ce sont des techniques qui permettent à partir d'un échantillon prélevé de façon aléatoire dans une population de référence d'extrapoler à la population les observations faites sur l'échantillon²⁰.

-Les interviews et questions écrites

Ce sont des techniques de recueil d'informations qui permettent l'explication et le commentaire et donc apportent une plus value importante à la collecte des informations factuelles et des

¹⁹ Jacques Renard (2000 :338) « Théorie et pratique de l'audit interne »

éléments d'analyse et de jugement²¹.

-Les outils informatiques

Les outils informatiques peuvent être définis en trois catégories:

-les outils de travail de l'auditeur (logiciels, tableurs, gestionnaires de bases de données)

-les outils de réalisation des missions (logiciels internes)

-les outils d'interrogation et d'extraction de fichiers.

-Les rapprochements et reconstitutions

Ce sont des vérifications ponctuelles et à posteriori par d'autres sources ou moyens de validité d'un fait, d'une affirmation ou d'une déclaration. Les sources ou moyens peuvent être de nature endogène (supports d'informations dans la chaîne d'un processus) ou exogène (confirmation directe ou circularisation)

2-5-2-2-Les outils de description

Les outils de description sont ceux qui vont aider l'auditeur à mettre en relief les spécificités des situations rencontrées ; ce sont :

-L'observation physique

C'est la constatation de la réalité instantanée de l'existence et du fonctionnement d'un processus, d'un bien, d'une transaction, d'une valeur²².

-La narration

Tout comme l'interview, la narration est une technique permettant de recueillir des informations. Il en existe deux sortes : la narration par l'audité (orale) et la narration par l'auditeur (écrite)

-L'organigramme fonctionnel

A la différence de l'organigramme hiérarchique dont les mots figurant dans les cases sont des noms de personnes, celle de l'organigramme fonctionnel sont des verbes désignant les fonctions.

²⁰ Lemant (1995 :215) « La conduite d'une mission d'audit interne »

²¹ Lemant (1995 :181) « La conduite d'une mission d'audit interne »

²² Lemant (1995 :201) « La conduite d'une mission d'audit interne »

Et les deux organigrammes ne se confondent pas nécessairement.

-La grille d'analyse des tâches

C'est la photographie à un instant T de la répartition du travail. Sa lecture permet de déceler sans erreur possible les manquements à la séparation des tâches et donc d'y porter remède.

Selon Alain Mikol²³, il est nécessaire de séparer les fonctions fondamentales suivantes et de les attribuer à des personnes ou hiérarchies différentes, ce sont :

- la fonction de décision (autorisation, approbation),
- la fonction de protection et de conservation des valeurs monétaires (trésoriers),
- la fonction de protection et de conservation de biens physiques (magasiniers),
- la fonction de comptabilisation (comptables)

-Le diagramme de circulation ou flow-chart ou circuit de documents

Il permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centre de responsabilités, d'indiquer leur origine et leur destination et donc de donner une vision complète du cheminement des informations et de leur support. Il constitue une description particulièrement synthétique qui aide l'auditeur à mettre en évidence les principales forces et faiblesses de contrôle interne du circuit étudié²⁴.

-La piste d'audit ou chemin d'audit ou audit trail

Il s'agit d'une méthode de test s'appuyant sur un document final ou sur le résultat d'une opération et permettant de remonter à la source en passant par toutes les phases intermédiaires²⁵.

Conclusion partielle

Lorsqu'il y a un service d'audit interne celui-ci s'insère dans l'organisation et peut adopter plusieurs structures possibles. Cela dit l'organisation proprement dite incombe au service, lequel service devra organiser son travail en mettant en œuvre les différents moyens et outils sus mentionnés. La bonne organisation du service d'audit interne est la condition sine qua non du bon fonctionnement du dit service.

²³ Alain Mikol (1999 :144) « Les audits financiers »

²⁴ Lemant (1995 :173) « La conduite d'une mission d'audit interne »

Chapitre III- Fonctionnement de l'audit interne

Dans le cadre de son fonctionnement, l'audit interne doit remplir les tâches suivantes : élaborer un plan d'audit, conduire des missions d'audit dans toutes les unités de l'entreprise, apprécier le contrôle interne, communiquer dans l'entreprise, mesurer l'efficacité de son service.

3-1- Le plan d'audit interne

Le plan d'audit est exigé par les normes professionnelles de l'audit (norme 2000). C'est un plan qui s'étale sur plusieurs années (3 à 5 ans), il exige :

- un contenu exhaustif des fonctions de l'entreprise,
- une analyse globale des risques pour y parvenir,
- une structure prédéterminée.

Le plan d'audit comporte en général quatre approches qui correspondent aux regroupements des missions d'audit potentielles : L'approche par les métiers, l'approche par les fonctions, l'approche par les thèmes et l'approche par les risques.

3-1-1-L'approche par les métiers

Dans cette approche, les sujets d'audit sont découpés en fonction des grands métiers de l'entreprise. On y trouve les différentes Directions, Départements et Services de l'entreprise. C'est donc également une approche par les structures. Mais cette approche reste insuffisante car ne prenant pas en compte toutes les activités de l'entreprise.

3-1-2-L'approche par les fonctions

Dans cette approche, les grandes fonctions telles que la production, l'achat, la vente, la trésorerie, les investissements sont pris en compte. Cette approche est la plus riche car elle permet de mieux apprécier le contrôle interne dans sa totalité. Cependant le plan d'audit n'est pas encore achevé puisqu'il y a des sujets d'audit qui ne correspondent ni à une seule structure ni à une seule fonction d'où l'approche par les thèmes.

²⁵ Jacques Renard (2006 :358) « Théorie et pratique de l'audit interne »

3-1-3-L'approche par les thèmes

On trouve dans cette approche les sujets d'audit suivants : l'archivage, les contrats, la sécurité, la communication, la micro-informatique, etc...

Cette approche est particulièrement riche dans la mesure où elle permet de déceler les faiblesses du contrôle interne propre à l'ensemble des structures ou des fonctions.

3-1-4-L'approche par les risques

Dans cette approche, l'élaboration du plan d'audit se fait à partir du diagnostic des risques.

La périodicité ou la fréquence des missions d'audit relatives à un sujet d'audit donné est fonction de l'importance du risque : risque élevé donc missions fréquentes, risque faible donc missions espacées. L'audit interne doit disposer d'une technique permettant de porter un jugement sur l'importance du risque lié au sujet à auditer.

Selon Jacques Renard²⁶, plusieurs pratiques existent notamment celle à partir de la cartographie des risques et le système RADAR.

- La cartographie des risques

L'élaboration de la cartographie des risques se déroule en cinq étapes successives:

1ère étape: élaboration d'une nomenclature de risques

On liste toutes les natures de risques susceptibles d'être rencontrées dans l'organisation. Par exemple risques sociaux, risques financiers, risques informatiques, risques juridiques, etc....

2ème étape: Identification de chaque processus/fonction/activité devant faire l'objet d'une estimation. Cette liste doit couvrir l'ensemble des activités de l'organisation.

3ème étape: Estimation présentée sous forme d'un tableau à double entrée va porter sur deux points:

- appréciation de l'impact du risque (gravité)
- appréciation de la vulnérabilité estimée (fréquence)

L'auditeur considère le risque maximum en se servant d'une échelle à trois points:

- 1-faible
- 2-moyen
- 3-élevé

²⁶ Jacques Renard (2006 :398) « Théorie et pratique de l'audit interne »

4ème étape: Appréciation globale de chaque risque dans chaque activité.

C'est le résultat du produit des deux appréciations spécifiques (gravité et fréquence). Par exemple pour le risque informatique de la comptabilisation:

-gravité: 3

-fréquence: 1

Donc le risque informatique de la comptabilisation est $3 \times 1 = 3$

5ème étape: Calcul du risque spécifique de chaque processus/fonction/activité

C'est le résultat de la somme de tous les coefficients identifiés pour chaque risque et concernant une activité bien définie. Par exemple pour l'activité paie personnels

-risques sociaux: $2 \times 1 = 2$

-risques financiers: $3 \times 1 = 3$

-risques informatiques: $2 \times 1 = 2$

-risques juridiques: $1 \times 1 = 1$

-risques politiques: $1 \times 1 = 1$

Total risques spécifiques paie personnels égale à 9.

Pour l'élaboration du plan d'audit, l'auditeur interne se sert de l'appréciation chiffrée du contrôle interne en trois niveaux après chaque mission:

1-contrôle interne adapté,

2-contrôle interne insuffisant,

3-contrôle interne comportant des lacunes graves.

Ainsi reprenant l'exemple de l'activité paie personnels, le coefficient de risques va devenir:

$8 \times 1 = 8$, si le contrôle interne de l'activité "paie personnels" est considéré adapté

$8 \times 2 = 16$, si le contrôle interne de l'activité "paie personnels" est considéré insuffisant

Les coefficients de risques ainsi déterminés vont permettre à l'audit interne de déterminer la fréquence des missions d'audit.

- Le système RADAR

Dans cette pratique, la détermination du coefficient de risque repose sur 3 critères:

L'appréciation du contrôle interne

A la fin de chaque mission, les auditeurs chiffront l'appréciation du contrôle interne de l'unité auditée en la classant dans une échelle de valeur:

- 1-contrôle interne adapté,
- 2-contrôle interne insuffisant,
- 3-contrôle interne comportant des lacunes graves.

L'appréciation quantitative

Elle mesure l'importance des enjeux. Pour la chiffrer l'auditeur évalue à la fin de la mission le budget annuel de l'unité ou son chiffre d'affaires annuel ou encore la valeur des installations selon que l'activité auditée se rapporte à l'un ou l'autre. Si l'unité auditée est susceptible d'être appréciée avec deux ou trois de ces éléments on retient celui dont la valeur est la plus importante.

L'auditeur chiffre en fonction des 3 niveaux suivants :

- 1-enjeu faible,
- 2-enjeu moyen,
- 3-enjeu important.

L'appréciation qualitative

C'est une appréciation sur la vulnérabilité de l'unité auditée. Pour la chiffrer l'auditeur va examiner tous les facteurs susceptibles d'avoir une incidence sur la vulnérabilité du sujet audité et affecter l'un des trois coefficients :

- 1-vulnérabilité faible,
- 2-vulnérabilité moyenne,
- 3-vulnérabilité forte.

A la fin de cet examen l'auditeur dispose de trois critères numérotés chacun de 1 à 3. Il ne reste plus qu'à déterminer le coefficient global de risque en multipliant les 3 chiffres ainsi obtenus. Le coefficient global de risque est donc compris entre $1 \times 1 \times 1 = 1$ (qui symbolise le risque minimum) et $3 \times 3 \times 3 = 27$ (qui symbolise le risque maximum) on obtient ainsi une table de classement allant 1 à 27 (tableau de classement système RADAR²⁷) et chaque mission se voit affecter un rang en fonction du coefficient de risques et permet par la même occasion de déterminer la fréquence des missions d'audit.

L'élaboration du plan d'audit comporte 5 grandes étapes selon Sardi²⁸ :

- l'établissement ou la mise à jour de la liste exhaustive des missions d'audit,

²⁷ Cf Annexe 1

²⁸ Sardi (1996 :63) « Audit et inspection bancaire »

- le calcul ou la mise à jour du coefficient de risque de chaque mission et la déduction de sa périodicité,
- l'élaboration du projet de plan après consultation des principaux responsables et son expression en termes de temps/auditeur,
- l'ajustement du plan en fonction des ressources et des desiderata de la Direction Générale,
- l'approbation du plan par la Direction Générale ou le comité d'audit.

Et selon C.Villalonga²⁹, il est recommandé de faire valider le plan d'audit par l'audité et de tenir compte des éventuelles objections en ce qui concerne les thèmes abordés, les horaires, l'organisation générale, etc....

Ce cycle est à refaire chaque année en y ajoutant un an au plan antérieur et en mettant à jour les éléments élaborés un an avant. L'audit interne dispose au terme de ces 5 étapes d'un outil qui va lui permettre de gérer l'avenir et de planifier le travail de l'année suivante.

Une fois le plan d'audit élaboré, l'auditeur doit définir un planning qui traduit le plan d'audit en emploi du temps pour chaque auditeur et prévoir un reporting statistique en rapprochant les temps passés des temps prévus au planning

3-2- Déroulement de la mission d'audit interne

Les auditeurs ne travaillent pas au hasard au gré de leur inspiration. Ils respectent une méthodologie qui comprend des étapes de travail et des techniques à mettre en œuvre lors de chacune de ces étapes³⁰.

La mission d'audit interne est composée de trois phases dont la progression cohérente permet à l'auditeur interne d'effectuer aisément ses travaux et d'avancer. Ces phases sont : la phase de préparation (ou d'étude), la phase de réalisation (ou de vérification) et la phase de conclusion³¹.

3-2-1- La phase de préparation

Cette phase est composée essentiellement de l'ordre de mission et de l'étape de familiarisation de l'entreprise.

²⁹ C.Villalonga (2003 :55) « L'audit qualité interne »

³⁰ Alain Mikol (1999 :127) « Les audits financiers »

➤ L'ordre de mission

C'est un mandat donné par la Direction Générale à l'audit interne qui informe les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs³².

Lorsque la mission nécessite des contrôles inopinés, l'ordre de mission est diffusé mais au moment du contrôle pour garder le caractère inopiné de la mission. L'ordre de mission répond à deux objectifs essentiels :

- l'ordre de mission doit émaner d'une autorité compétente, le plus souvent la Direction Générale ou le comité d'audit s'il en existe,
- l'ordre de mission doit permettre d'informer tous les responsables concernés par la mission.

Il se dégage donc de ces principes deux fonctions essentielles : une fonction de mandat et une fonction d'information. Et pour que ses fonctions soient bien remplies, l'ordre de mission doit indiquer l'origine de la demande, le sujet de la mission, les entités concernées et la durée de la mission.

➤ L'étape de familiarisation

Dans cette étape l'audit interne va procéder de façon séquentielle aux différentes étapes suivantes : la prise de connaissance du domaine à auditer, l'identification des risques, la définition des objectifs.

➤ La prise de connaissance

La prise de connaissance vise les objectifs suivants :

- avoir dès le départ une bonne vision d'ensemble des contrôles internes spécifiques de la fonction ou du processus audité,
- aider à identifier les objectifs de la mission d'audit interne,
- permettre l'organisation des opérations d'audit.

Dans cette étape l'audit interne va procéder à la collecte d'informations qui se présente dans la pratique comme suit :

³¹ Lemant (1995 :15) « La conduite d'une mission d'audit interne »

³² Lemant (1995 :35) « La conduite d'une mission d'audit interne »

- la recherche de tout élément de définition, de connaissance, d'analyse de l'activité à cerner dans des supports propres à l'entreprise,
- la consultation des bases documentaires de l'entreprise : informations financières (comptabilité, budget), information de contrôle de gestion (principaux indicateurs), politiques de l'entreprise, directives et procédures,
- l'identification des méthodes de gestion et des systèmes d'information propre à l'entreprise auditée,
- la collecte des rapports d'audit antérieurs et autres analyses ou études d'organisation,
- la pratique d'interviews préliminaires à des fins de connaissance et d'opinions sur le domaine revu avec les opérationnels concernés par l'audit,
- l'établissement d'un organigramme de l'entreprise auditée ou son obtention et sa vérification,
- l'analyse des définitions de fonctions des postes de l'organigramme complétées des caractéristiques de leurs titulaires.

Ces informations ainsi recueillies seront rassemblées dans un dossier pour constituer la partie descriptive de la mission.

➤ L'identification des risques

En fait, il s'agit ici de l'identification des endroits à risques.

Cette étape est essentielle car elle va conditionner la suite de la mission, elle va permettre à l'auditeur de construire son programme d'audit en fonction des menaces mais également de ce qui a pu être mis en place pour y faire face³³.

L'identification des risques vise les objectifs suivants :

- identifier les opérations élémentaires, séquentielles ou logiques, qui seront examinés l'une après l'autre,
- analyser les points de contrôle essentiels,
- élaborer le questionnaire de contrôle interne (QCI),
- relever les points de contrôle interne qui semblent poser problème et ce faisant permettre la définition des objectifs de la mission. Pour ce faire, il est préconisé un tableau appelé tableau des

³³ Jacques Renard (2000 :238) « Théorie et pratique de l'audit interne »

forces et faiblesses à quatre colonnes (opérations élémentaires, évaluation du risque, contrôles internes spécifiques, constats)

➤ La définition des objectifs

La définition des objectifs appelée aussi Rapport d'orientation ou Plan de mission est un contrat passé avec l'audité qui va préciser les objectifs et le champ d'action de la mission d'audit. En effet ayant pris connaissance du domaine audité et identifié les risques apparents, l'audit interne a donc pu se faire une idée de l'importance de la mission et son contenu. Selon Renard³⁴, le rapport d'orientation définit les objectifs de la mission sous trois rubriques : objectifs généraux, objectifs spécifiques et champ d'action.

- objectifs généraux :

Les objectifs généraux sont :

- sécurité des actifs,
- qualité et fiabilité des informations,
- respect des règles, procédures et directives,
- optimisation des ressources.

- objectifs spécifiques

Les objectifs spécifiques se rapportent aux zones à risques antérieurement identifiées (champ d'action).

- champ d'action fonctionnel : services, divisions devant être audités
- champ d'action géographiques : lieux (usine, région, pays)

Le rapport d'orientation ainsi élaboré va constituer l'ordre du jour de la réunion d'ouverture.

3-2-2- Phase de réalisation

Cette phase est composée de la réunion d'ouverture, du programme d'audit et du travail sur le terrain.

- La réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture marque le commencement des opérations de réalisation. Au terme de cette réunion des modifications ou des retouches décidées de commun accord (s'ils en existent)

seront apportées au rapport d'orientation le rendant ainsi définitif.

- Le programme d'audit

Le programme d'audit aussi appelé programme de vérification ou planning de réalisation est un document interne au service d'audit dans lequel l'on va procéder à la détermination et à la répartition des tâches.

Ce programme est élaboré par l'équipe en charge de la mission sous la supervision du chef de mission. Il définit les travaux que l'auditeur va effectuer pour vérifier la réalité des forces et faiblesses apparentes (confirmer l'existence des forces et évaluer l'incidence des faiblesses).

- Le travail sur le terrain

Le travail sur le terrain est l'exécution des travaux à effectuer contenus dans le programme d'audit. C'est le moment où l'auditeur répond aux questions qu'il s'est posées dans le programme d'audit en réalisant des tests à l'aide des outils qui sont à sa disposition à savoir : interviews, sondages statistiques, observations physiques, QCI, etc....

Chaque dysfonctionnement, chaque anomalie constatée donne lieu à l'établissement d'une FRAP (Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes) et donc à une analyse causale qui va permettre :

- d'identifier le ou les dispositifs de contrôle interne qui présentent des faiblesses sur ce point particulier ;
- de recommander les solutions à apporter pour y remédier.

Le travail de terrain ainsi achevé, l'auditeur interne revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAP et de ses papiers de travail pour la rédaction du projet de rapport en vue de sa validation lors de la réunion de clôture.

3-2-3- La phase de conclusion

Cette phase est composée du rapport d'audit, de la réunion de clôture et la validation, du rapport d'audit, des réponses aux recommandations et du suivi du rapport³⁵.

³⁴ Jacques Renard (2000 :244) « Théorie et pratique de l'audit interne »

³⁵ Joras (1996 :51) « Les fondamentaux de l'audit interne »

- Le projet de rapport d'audit

C'est un document provisoire et incomplet car n'ayant pas encore fait l'objet de validation générale et ne comprenant pas les réponses des audités aux recommandations ainsi que le plan d'action.

Le projet de rapport va constituer l'ordre du jour de la réunion de clôture, tout comme le rapport d'orientation était l'ordre du jour de la réunion d'ouverture³⁶.

- La réunion de clôture et la validation

La réunion de clôture est constituée par l'examen et la validation du projet de rapport. Cet examen se fait par les auditeurs à partir d'une présentation des observations et recommandations contenues dans ledit projet dans le souci d'éviter des contestations éventuelles.

- Le rapport d'audit

Selon Lemant³⁷, le rapport d'audit est un document solennel qui communique aux principaux responsables concernés pour action et à la Direction Générale pour information, les conclusions de l'audit concernant la capacité de l'organisation auditée à accomplir sa mission, en mettant l'accent sur les dysfonctionnements pour faire développer des actions de progrès.

C'est le document le plus important émit par l'audit et qui engage sa responsabilité.

- Réponses aux recommandations et suivi du rapport

Un formulaire est joint au rapport afin de permettre aux audités de répondre aux recommandations et d'indiquer pour chaque recommandation qui fera quoi et quand : c'est le plan d'action.

Après quoi un suivi des recommandations s'avère nécessaire car selon Lemant³⁸, un rapport d'audit sans suivi des recommandations et sans bilan est une mission inachevée et sans grand effet.

³⁶ Jacques Renard (2000 :272) « Théorie et pratique de l'audit interne »

³⁷ Lemant (1995 :119) « La conduite d'une mission d'audit interne »

³⁸ Lemant (1995 :129) « La conduite d'une mission d'audit interne »

Le suivi des recommandations se manifeste par la diffusion périodique de l'Etat d'avancement des actions de progrès entreprises par le responsable désigné de chaque recommandation. Ce suivi peut être effectué par l'auditeur interne qui informera les Directions opérationnelles concernées au moyen de l'Etat d'avancement ou bien par les Directions opérationnelles elles-mêmes quitte à retourner l'Etat à l'auditeur.

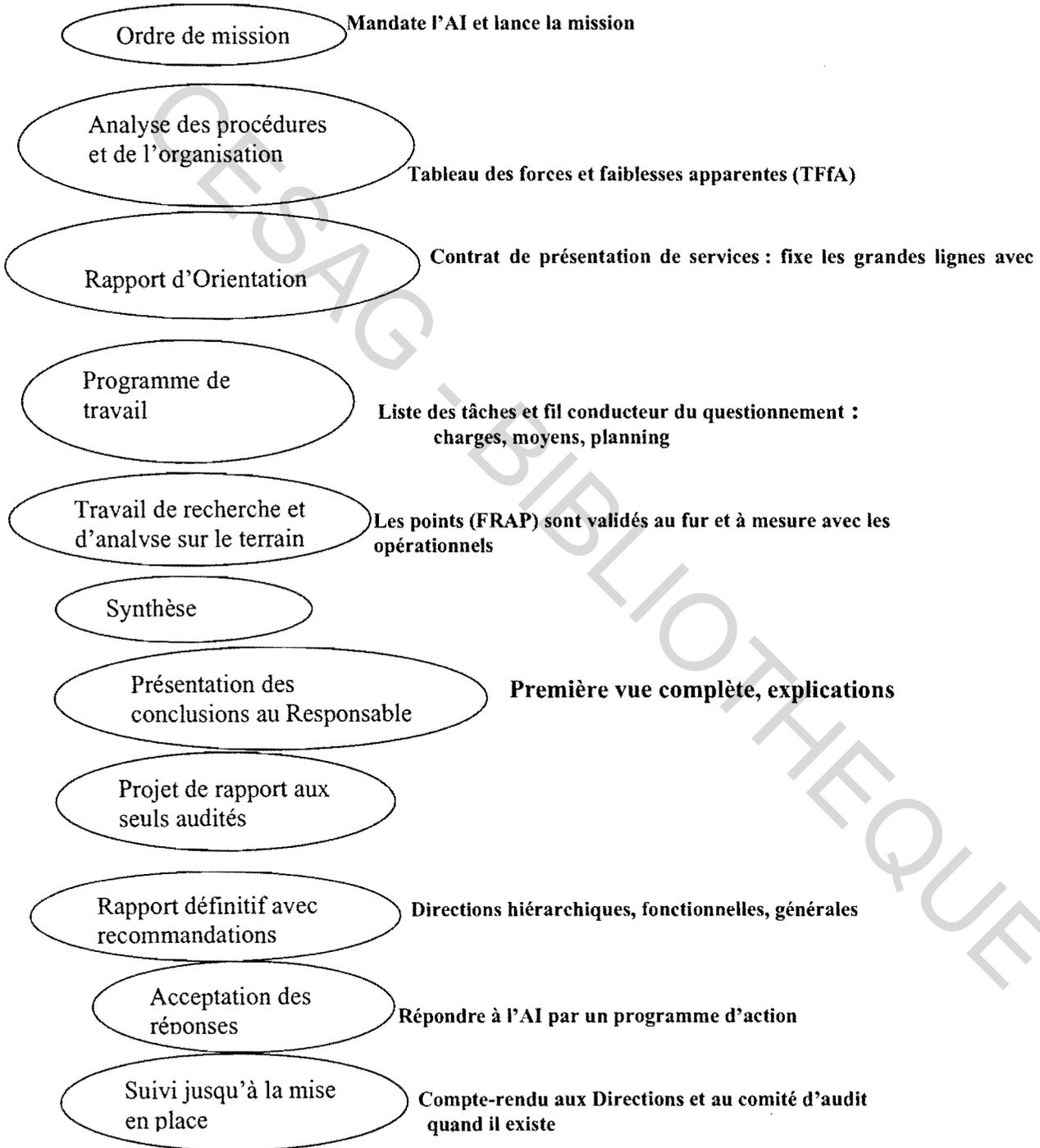
L'information que l'audit interne reçoit sur toutes ces suites de mission d'audit permet de mieux mesurer l'efficacité des missions et partant d'améliorer l'organisation³⁹.

³⁹ Jacques Renard (2000 :290) « Théorie et pratique de l'audit interne »

3-2-4- Schéma de la démarche méthodologique

Figure n°6 : Schéma de la démarche méthodologique

Programme annuel Issus des demandes de Responsables, propositions de l'AI, souhaits de la D°G



Source : Olivier Lemant (1999 ; 64)

3-3- L'appréciation du contrôle interne

Dans la note de synthèse du rapport d'audit, l'auditeur interne porte un jugement sur la qualité du contrôle interne de l'activité ou de la fonction auditée⁴⁰.

Il existe à ce jour plusieurs techniques d'appréciation du contrôle interne.

3-3-1- L'appréciation estimative

Elle porte sur l'ensemble de la mission en fonction de l'importance des constats sur les FRAP et résulte d'une concertation entre auditeurs. C'est la plus facile et la plus pratiquée mais également très subjective. Elle s'exprime de façon qualitative:

- contrôle interne adapté,
- contrôle interne mal adapté ou insuffisant,
- contrôle interne présentant des lacunes graves

3-3-2- La méthode objective

Elle utilise une double pondération:

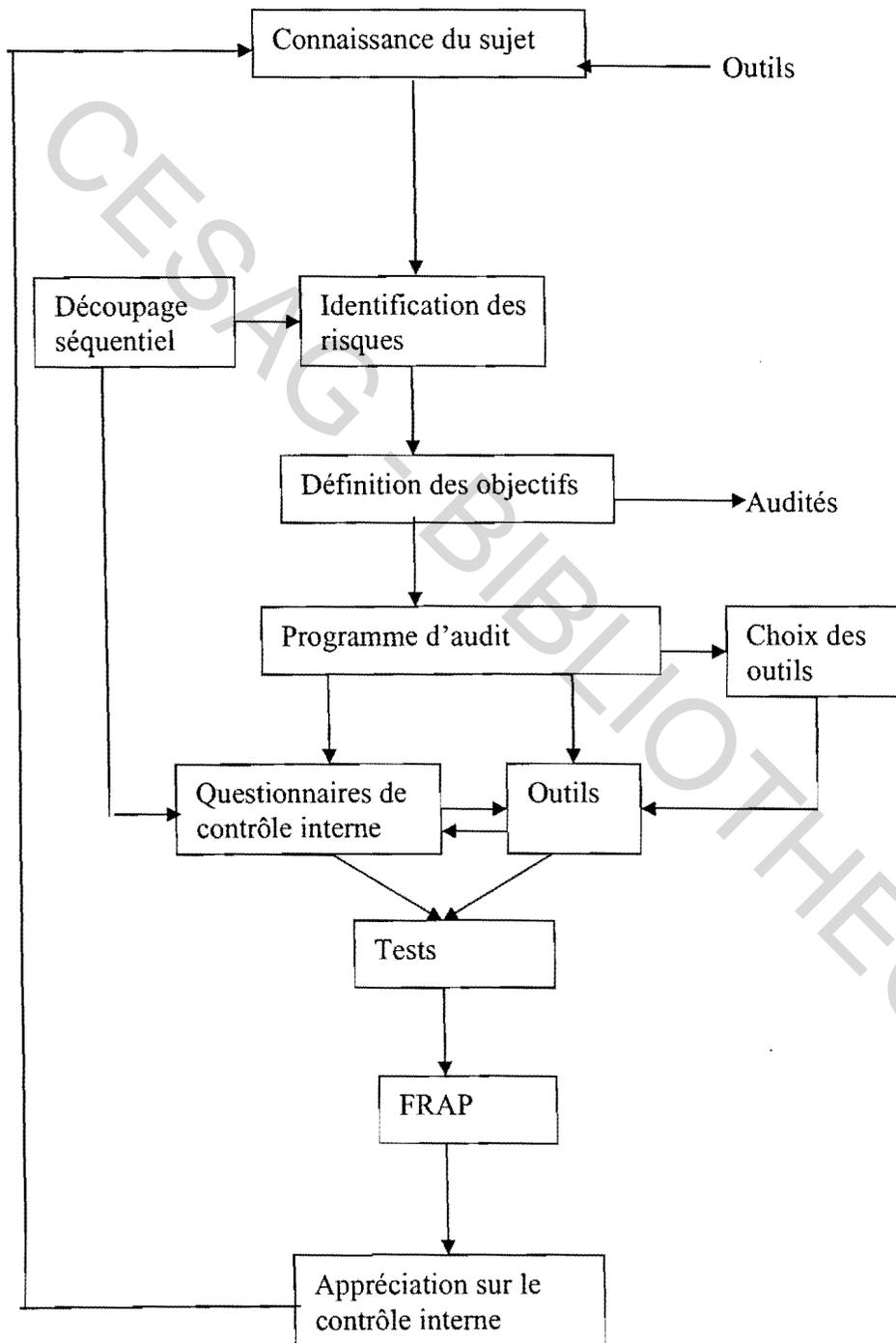
- une pondération correspondant à la micro-évaluation du tableau de risques,
- une pondération correspondant à la macro-évaluation du plan d'audit.

Il existe des logiciels permettant cette approximation chiffrée du contrôle interne, par exemple le SPHYNX.

⁴⁰ Jacques Renard (2006 :301) « Théorie et pratique de l'audit interne »

3-3-3- Schéma d'évaluation du contrôle interne dans le cadre de l'évaluation estimative

Figure n°7 : Schéma d'évaluation du contrôle interne



Source : Renard (2000 : 270)

3-4- La communication de l'auditeur

La communication est un facteur très important en matière d'audit. Elle se situe à deux niveaux : la communication à l'intérieur de l'entreprise et la communication à l'extérieur de l'entreprise.

3-4-1-La communication à l'intérieur de l'entreprise

Dans le souci de se faire connaître et de se faire accepter dans l'entreprise par les opérationnels, l'audit interne dispose de plusieurs moyens. Par exemple faire des articles dans le journal de l'entreprise, faire des enquêtes internes sur l'audit, intervenir dans les réunions générales d'information ou mieux encore élaborer certaines stratégies de communication tels que les séminaires de formation spécialisée pour les Directions opérationnelles.

3-4-2- La communication à l'extérieur de l'entreprise

A ce niveau, les contacts ou l'affiliation aux organisations professionnelles telles que l'IFACI, l'IIA et même l'organisation locale ou régionale d'audit va favoriser les échanges et partant améliorer la profession. Egalement la participation aux conférences nationales ou internationales, aux colloques et aux débats va contribuer à donner une image unifiée et fidèle de l'audit interne, condition nécessaire pour un développement harmonieux de la fonction.

3-5- Mesure de l'efficacité du service d'audit interne

Comme toute fonction de l'entreprise, le service d'audit interne a également besoin d'être évalué, non pas en terme d'obligation de résultat mais plutôt en terme d'obligation de moyens afin de pouvoir juger objectivement son efficacité. Les conditions d'une bonne efficacité du service d'audit interne sont les suivantes: l'intégration dans l'entreprise et l'organisation du service.

3-5-1- L'intégration dans l'entreprise

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

- une sensibilisation au contrôle interne
- une culture d'audit
- une bonne image de l'audit interne
- une définition des objectifs précis

- une méthodologie rigoureuse
- un bon plan de communication
- un professionnalisme reconnu

3-5-2- L'organisation du service

Un service d'audit interne bien organisé est un gage de bonne efficacité. Ici allusion est faite à la définition claire et précise des rôles et tâches exercés par chacun des auditeurs avant, pendant et après les missions.

3-5-3- Les évaluations

Il existe deux types d'évaluations: les évaluations internes et les évaluations externes.

- les évaluations internes

Elles se résument à la supervision et aux contrôles continus périodiques.

- La supervision

C'est ici que le rôle de la hiérarchie du service prend toute son importance. En effet la supervision rôle des responsables est un dispositif essentiel du contrôle interne qui doit jouer ici comme ailleurs.

A ce titre la charte peut prévoir les conditions dans lesquelles sera appréciée la qualité des prestations accomplies par le service d'audit, par exemple en fixant de façon stricte la durée du temps à passer sur chaque mission. Aussi les normes disposent que le Responsable de l'audit interne doit établir et mettre en œuvre un plan de contrôle qualité pour évaluer les activités de son service. Dans cette optique, il peut être envisagé un système de notations attribuées aux auditeurs par leur hiérarchie, portant sur les critères suivants :

- la compétence des auditeurs,
- la qualité de la communication et le comportement des auditeurs avec les audités,
- le respect de la méthodologie d'audit et le choix judicieux des outils d'investigation,
- la qualité et la pertinence des constats et observations,
- la qualité du rapport d'audit et le respect des délais,
- le réalisme des recommandations : leur applicabilité et leur efficacité.

Et cela pour chaque auditeur et pour chaque mission afin de mesurer le progrès fait par chaque auditeur.

Ainsi nous pouvons dire que la présence d'une charte bien structurée est une garantie d'efficacité pour la fonction d'audit interne⁴¹.

D'autre part les normes proposent également qu'il soit engagé au moins tous les trois ans un contrôle externe du service d'audit interne pour apprécier la qualité de ses travaux : c'est l'audit de l'audit⁴².

- Les contrôles continus et périodiques

Ce sont des contrôles effectués par un ou plusieurs membres du personnel de l'audit interne.

Au cours de l'évaluation de l'efficacité, l'on examine particulièrement les critères suivants :

- le profil et la compétence des auditeurs,
- l'exhaustivité du plan d'audit et sa réalisation,
- l'application des standards d'audit interne,
- la méthodologie,
- la qualité des rapports d'audit et la mise en application des recommandations,
- la qualité du manuel d'audit interne et des guides d'audit,
- l'appréciation de l'audit interne par le management.

Traditionnellement les Responsables de la revue d'audit vérifiaient si l'audit interne a mis en place des dispositifs de contrôles internes adéquats et suffisants pour bien maîtriser l'activité pensant améliorer l'efficacité du service en améliorant la qualité du contrôle interne or il n'en était rien.

- Les évaluations externes

On distingue quatre sortes d'évaluations externes:

-le quality assessment

Il s'agit d'une opinion délivrée par une équipe d'experts qui débouche sur des recommandations.

-la peer review

Il s'agit de l'audit du service d'audit interne par un auditeur interne d'un autre secteur comparable

⁴¹ Gerbier (1996 :41) « La charte d'audit : support d'une légitimité »

⁴² Gerbier (1996 :41) « La charte d'audit : support d'une légitimité »

mais non concurrent.

-l'auto-évaluation avec validation externe

C'est la validation externe de la démarche de l'évaluation interne par un professionnel indépendant et compétent.

-la certification

On distingue deux types de certifications:

La certification selon le référentiel professionnel de l'audit interne (les normes) est effectuée par une structure dénommée IFACI Certification.

La certification ISO 9001-version 2000 qui garanti la conformité du système de management par la qualité du service d'audit interne aux normes ISO.

3-5-4-les outils de la mesure de l'efficacité du service d'audit interne

Au nombre des outils de la mesure de l'efficacité du service d'audit interne, on peut citer: les indicateurs (ratios), le benchmarking et l'enquête d'opinion

➤ les indicateurs

Il existe trois sortes:

- **indicateurs d'activité**

Nombre de missions réalisées / Nombre de missions figurant au plan d'audit

Ce ratio mesure la réalisation du plan et les résultats d'amélioration apportés dans ce domaine.

Nombre de jours d'audit / Nombre de missions

Ce ratio mesure la durée moyenne des missions.

Nombre de jour d'audit / Nombre de jours ouvrés (la moyenne est de 80%)

Ce ratio mesure l'évolution du temps consacré aux strictes opérations d'audit par rapport au temps global.

Nombre de pages de rapports / nombre de rapports

Ce ratio mesure l'évolution du nombre moyen de pages de rapport d'audit.

- **Indicateurs de qualité**

Nombre de missions imprévues / Nombre de missions

Ce ratio mesure l'évolution de l'exhaustivité et de la qualité du plan d'audit.

Nombre de recommandations refusées / Nombre total des recommandations

Ce ratio mesure l'appréciation des recommandations par les audités.

Nombre de dossiers d'audit incomplets / Nombre de missions

Ce ratio permet d'apprécier la qualité du travail dans sa phase finale.

- **Indicateurs de coûts**

Dépense du service / Nombre d'auditeurs

Ce ratio permet de comparer l'évolution du budget et l'évolution des effectifs.

Dépense du service / Nombre de jours de mission

Ce ratio permet de comparer le coût à la journée par rapport aux coûts du marché.

- **Le benchmarking**

C'est la comparaison entre membres d'une même profession, d'un même domaine en utilisant des critères qualitatifs et quantitatifs.

- **L'enquête d'opinion**

Elle consiste à demander aux destinataires des rapports d'audit, si ce rapport est :

-intéressant ?

-utile ?

-convaincant ?

-pertinent ?

Et si les recommandations formulées sont :

-opérationnelles,

-réalistes ?

-permettent de mieux maîtriser l'activité ?

-sont génératrices d'économies ?

Conclusion partielle

Le bon fonctionnement d'un service d'audit interne repose sur des objectifs précis, une méthodologie rigoureuse, un bon plan de communication, un professionnalisme reconnu et confirmé mais aussi et avant tout une sensibilisation au contrôle interne, une culture d'audit et des évaluations permanentes. Tout cela contribue inexorablement et efficacement au bon fonctionnement de l'audit interne et partant à donner une bonne image de l'audit interne.

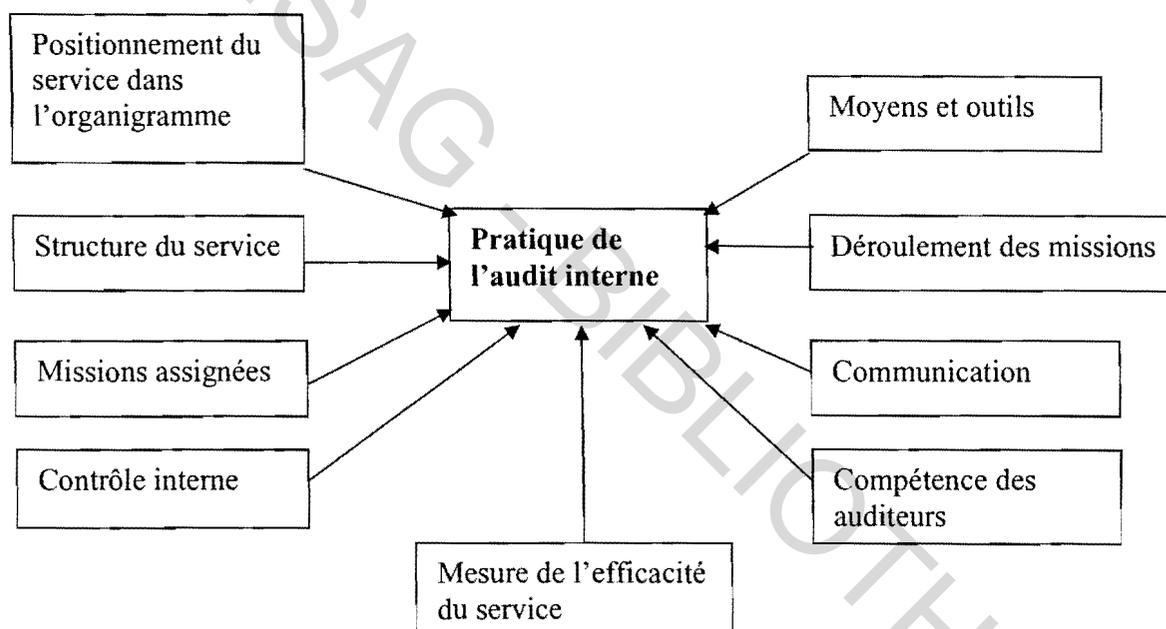
CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre IV : Modèle d'analyse des données

Dans ce chapitre nous allons présenter notre modèle d'analyse basé de la phase pratique de notre étude, suivront ensuite la détermination des indicateurs de mesure, l'échantillonnage et la méthode de collecte des données ainsi que la méthode d'analyse de ses données.

4-1- Le modèle d'analyse

Figure n°8 : Modèle d'analyse



Source : Nous-mêmes

Commentaires : Au regard de la revue de littérature constituée par la première partie du présent mémoire nous avons conçu un modèle d'analyse avec neuf (9) principales variables (le positionnement du service dans l'organigramme hiérarchique, la structure du service, les missions assignées, le contrôle interne, les moyens et les outils, le déroulement des missions, la communication, la compétence des auditeurs et la mesure de l'efficacité du service) qui à notre sens nous permettront dans leur description de faire des analyses pertinentes et des propositions intéressantes pour la bonne marche de la PETROCI.

Pour ce faire nous allons déterminer des indicateurs de mesure pour ces variables.

4-2- La détermination des indicateurs de mesure

Tableau n°1 : indicateurs de mesure des variables

Variables	Objectifs	Indicateurs de mesures
Positionnement du service dans l'organigramme	S'assurer de l'indépendance et l'autorité de l'auditeur	-Niveau de rattachement -Rapport entre auditeur et audités -Degré d'autorité
Structure du service	S'assurer de l'existence, du respect et de l'efficacité de l'organigramme du service	-Existence et formalisation de l'organigramme du service -Respect et application stricte de l'organigramme -Efficacité de l'organigramme
Missions assignées	S'assurer de la pertinence et de la cohérence des missions	-Pertinence et cohérence des missions -compatibilité des missions avec les normes professionnelles d'audit.
Contrôle interne	S'assurer de l'existence de contrôle interne	-Existence et formalisation de manuel de procédures -Mise à jour périodique du manuel de procédures -Application stricte du manuel de procédures -Fiabilité du système de sécurité des actifs
Moyens et outils	S'assurer de l'existence d'une charte, d'un manuel d'audit, de moyens matériels, financiers et humains ainsi que la bonne utilisation des outils d'audit	-Existence de charte, de manuel d'audit, de moyens matériels, financiers et humains -Connaissance et maîtrise des outils d'audit -Adéquation entre moyens et missions assignées
Déroulement des missions d'audit	S'assurer de la bonne conduite des missions d'audit	-Planification -Respect de la méthodologie -Connaissance et maîtrise des outils d'audit -Contenus des rapports -Suivi des recommandations
Communication	S'assurer du bon degré de communication	-Capacité réelle à communiquer -Techniques de communication

Compétence des auditeurs	S'assurer de la compétence des auditeurs	-Profil des auditeurs -Degré de maîtrise des outils -Qualité des rapports -Célérité d'exécution des missions -Pertinence des recommandations
Mesure de l'efficacité du service	S'assurer de l'efficacité du service	-Organisation du service -Evaluations internes -Evaluations externes -Niveau de satisfaction des audités et des destinataires des rapports

Source : Nous-mêmes

4-3-L'échantillonnage et la méthode de collecte des données

- **Echantillonnage**

Dans le cadre de notre étude et pour avoir suffisamment d'informations relatives à notre thème nous avons administré des questionnaires⁴³ aux six (6) Directeurs des différentes Directions de la PETROCI ainsi qu'à cinq (5) agents par Direction pour l'importance de leurs tâches et leur implication dans la pratique de l'audit interne, soit au total à 36 personnes sur 242 que compte la PETROCI à ce jour.

D'autre part nous avons eu un entretien avec le Responsable de l'audit interne à l'aide d'une fiche d'entretien⁴⁴.

Tableau n°2 : Récapitulatif de l'échantillonnage

Caractéristiques	Questionnaires	Réponses	Pourcentage (%)
Directeurs	6	6	100
Agents DE	5	3	60
Agents DSIIO	5	4	80
Agents DP	5	3	60
Agents DFC	5	3	60
Agents DRH	5	5	100
Agents DCAR	5	2	40
Total	36	26	71,42

Source : Nous-mêmes

⁴³ Cf Annexe 2

⁴⁴ Cf Annexe 3

- **Méthode de collecte des données**

Les questionnaires ont été administrés à chaque Directeur par l'intermédiaire de leur secrétaire respective puis les réponses ont été récupérées deux semaines plus tard. Quant aux agents nous avons fait une sélection sur le tas mais cette fois-ci les réponses ont été récupérées une semaine seulement après la distribution compte tenu de leur accessibilité et de leur disponibilité. Cela s'est déroulé dans la période de notre stage dans la dite société.

L'entretien avec le Responsable de l'audit interne s'est déroulé dans son bureau à l'aide d'une fiche d'entretien ou guide d'entretien préétabli par nous-mêmes.

4-4- La méthode d'analyse des données

L'analyse des données va découler de la comparaison des données collectées et des observations faites avec les objectifs des indicateurs de mesure que nous avons élaboré à partir des éléments théoriques de notre étude.

Cette analyse nous permettra de mettre en exergue les forces et les faiblesses présentes dans la pratique de l'audit interne dans l'entité objet de notre étude.

Conclusion partielle:

A partir des questionnaires administrés, de la fiche d'entretien et des observations faites lors de nos différentes missions, nous pourrions faire une bonne analyse des données et aboutir à un travail consistant avec des résultats probants.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Deuxième Partie : Cadre pratique

Introduction

Dans la première partie de notre mémoire basée sur la revue de littérature nous avons défini les concepts de l'audit interne, son organisation et son fonctionnement tels que relatés dans différents ouvrages.

Dans cette deuxième partie nous allons décrire le vécu c'est à dire l'audit interne tel que pratiqué à la PETROCI. Pour ce faire nous allons dans un premier temps présenter la société en termes de création, missions et organisation, c'est le cinquième chapitre. Le sixième chapitre parle de l'organisation du service d'audit au sein de la société. Dans le septième chapitre, il sera question du fonctionnement du service d'audit interne dans la société. Enfin dans le huitième chapitre, nous allons ressortir les forces et faiblesses relatives à la pratique de l'audit interne à la PETROCI et faire des propositions qui nous l'espérons apporteront des améliorations significatives.

Chapitre V : Présentation de la PETROCI

Dans un souci de compréhension il convient de présenter la PETROCI société dans laquelle nous avons eu l'avantage d'effectuer notre stage. Nous allons dans un premier temps présenter l'historique et le cadre juridique de l'entreprise puis dans un second temps l'organisation.

5-1- Historique et cadre juridique

- **Historique**

La société nationale d'opération Pétrolière de Côte d'Ivoire (PETROCI) a été créée le 21 août 1975 suite à une mouvance générale de la nationalisation des compagnies pétrolières dans le monde.

Les objectifs assignés à la société sont énumérés comme suit :

- Assurer la continuité et la sûreté des approvisionnements de la Côte d'Ivoire en hydrocarbure au moindre coût.
- Réaliser en tout pays et particulièrement en Côte d'Ivoire des travaux d'études, des opérations d'exploration et de production d'hydrocarbures et toutes substances annexes ou associées pour le compte du gouvernement, soit individuellement, soit en partenariat avec des sociétés privées telles que CNR, Tullow, Devon, Foxtrot, etc.....
- Participer par tous les moyens et en tout pays à des travaux avec des entreprises ayant le même objet social.
- Réaliser de manière générale toutes les opérations industrielles, techniques, commerciales, financières, mobilières et immobilières et toutes opérations de stockages, de transport et de services se rattachant à l'objet social.
- Produire et commercialiser du gaz butane pour les ménages à travers sa Direction de Production.
- Rechercher, exploiter, transporter et commercialiser les hydrocarbures et les produits dérivés,
- Etudier les bassins sédimentaires (continental, plateau continental, off short profond),
- Créer des stations services PETROCI sur le territoire ivoirien pour le ravitaillement en carburants et produits dérivés aux automobilistes et autres.

La PETROCI représente l'Etat dans tous les contrats de partage de production d'hydrocarbures. Elle est également présente au capital des principales entreprises du secteur : Société Ivoirienne

de Raffinage (SIR), Société Multinationale de Bitume (SMB), Elf Oil Côte d'Ivoire, Shell Côte d'Ivoire, Société de gestion des stocks pétroliers de Côte d'Ivoire (GESTOCI).

Depuis sa création, la PETROCI a connu diverses réformes dont son éclatement en novembre 1996 en quatre (4) filiales (PETROCI exploration-production, PETROCI gaz, PETROCI industries-services, PETROCI holding). Cette décision gouvernementale a résulté de l'ambitieux projet de fonder une économie pétrolière et gazière intégrée et diversifiée en accordant à chacune des filiales des rôles spécifiques.

A la faveur des récents bouleversements politiques et socio-économiques intervenus en Côte d'Ivoire et au regard des difficultés liées au système de fonctionnement de ces filiales, l'Etat ivoirien a décidé en décembre 2000 la réunification de celles-ci en une seule entité.

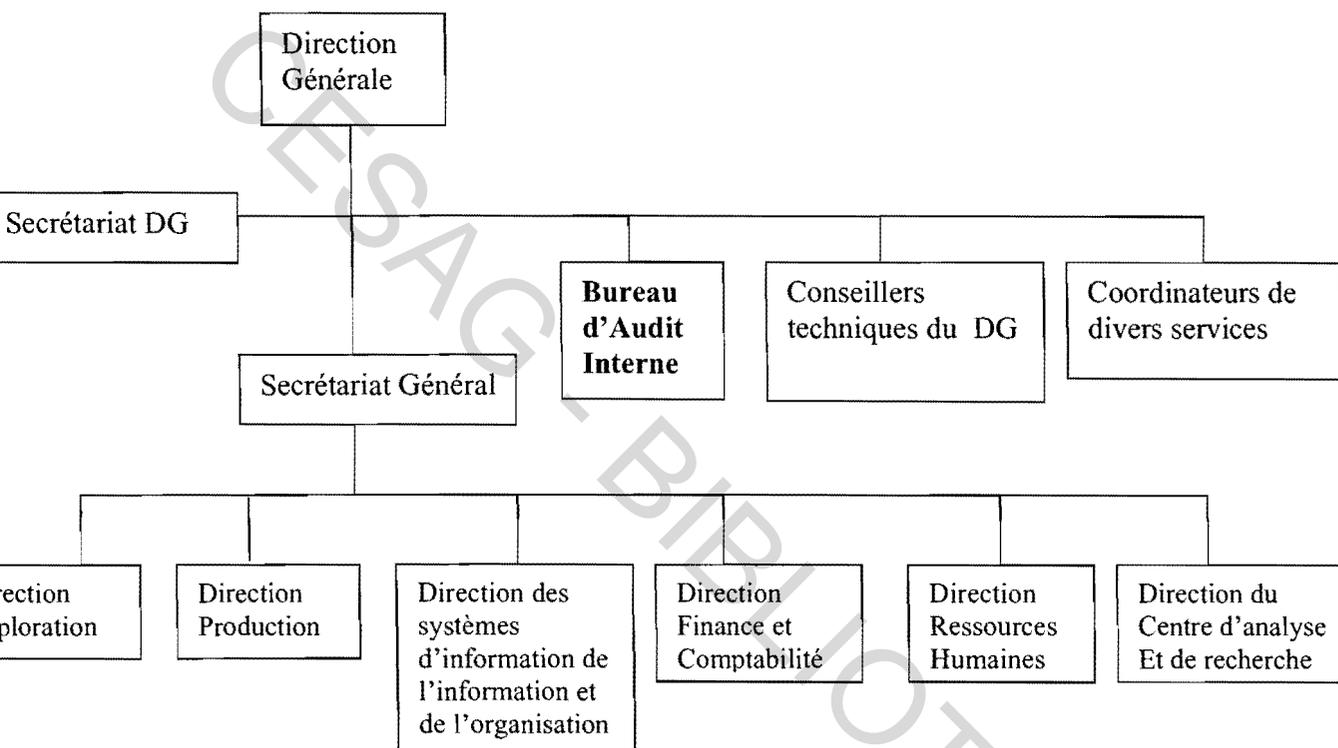
- **Cadre juridique**

Du statut de société d'Etat à sa création, la PETROCI est devenue depuis septembre 2001 société anonyme (SA) à participation financière publique. D'un capital de 20 milliards FCFA, dont 51% détenu par l'Etat et 49% par les actionnaires privés, la PETROCI a son siège social à Abidjan-Plateau (Côte d'Ivoire). Elle comprend un conseil d'administration, une Direction générale, six (6) autres Directions (Exploration, Production, Finance et Comptabilité, Ressources Humaines, Système d'information de l'information et de l'organisation, Centre d'analyse et de recherche).

5-2- Organisation de la PETROCI

L'organigramme de la PETROCI se présente comme suit.

Figure n° 9 : Organigramme de la PETROCI



SOURCE : Rapport de restructuration PETROCI (2005)

Conclusion partielle :

La présentation de la PETROCI à travers son historique, son cadre juridique et son organisation ont permis de cerner l'entreprise en ce qu'elle exerce comme activité ainsi que les différents postes qui la compose.

Chapitre VI : Organisation du service d'audit interne de la **PETROCI**

Dans le cadre de ce chapitre nous sommes amenés à savoir les missions, la structure organisationnelle de l'audit interne, son positionnement dans l'organigramme ainsi que les moyens et les outils qui sont utilisés au sein du service d'audit interne.

6-1- Les missions assignées à l'audit interne

L'audit interne doit permettre à la Direction Générale de s'assurer :

- qu'il existe au sein de la société, un ensemble d'instructions- contrôle interne, ayant pour but de protéger les actifs et de veiller à l'exactitude et à la qualité du système d'information,
- que ces instructions sont conformes aux lois et règlements, aux intentions de la Direction et à la politique générale de la société,
- que ces instructions sont appliquées de façon satisfaisante en permanence et permettent de garantir l'efficacité de la gestion.

L'audit interne doit également organiser les relations des services de la société avec les auditeurs externes lors de leur mission de certification.

6-2- La structure organisationnelle de l'audit interne

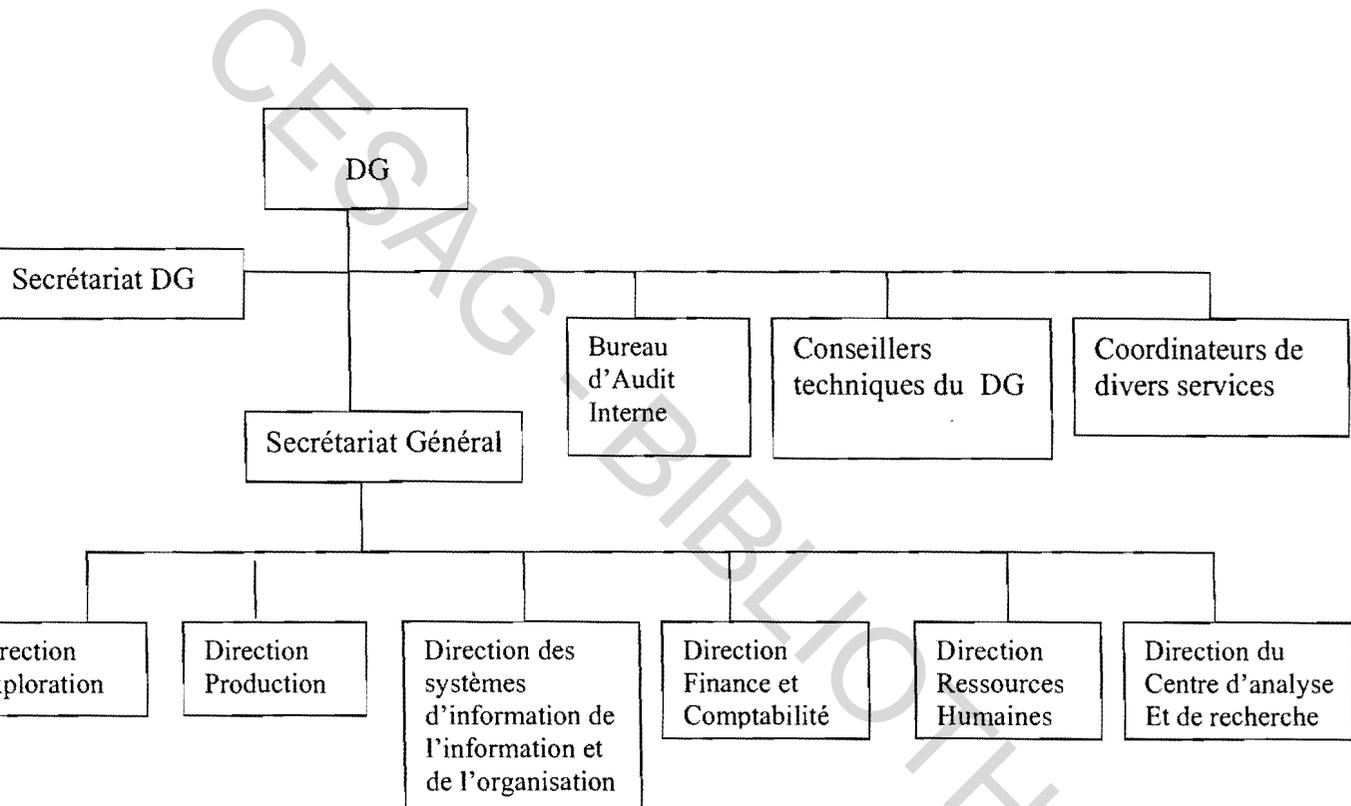
La société dispose de six (6) Directions et une Coordination toutes centralisées au siège social. Elle dispose également d'une (1) unité de production de gaz butane et un laboratoire de recherche, tous deux implantés dans une zone autre que celle du siège social.

La structure d'audit interne est centralisée et logée au siège social. Elle intervient dans les unités sus-citées selon un programme bien établi par le Responsable de la structure. Elle comprend à ce jour cinq (5) agents y compris le Responsable de la structure. Les audits pratiqués par la structure d'audit sont : l'audit comptable et financier, l'audit informatique et l'audit industriel et technique. La structure organisationnelle du Bureau d'audit interne telle que décrite n'est pas formalisée. Toute fois on distingue un Responsable, deux auditeurs seniors et deux auditeurs juniors.

6-3- Le positionnement de l'audit interne dans l'organigramme

La structure d'audit est directement rattachée au DG comme l'exige la norme 1100 relative aux normes professionnelles de l'audit interne. Elle est en staff comme le montre la figure ci-après.

Figure n° 10 : Positionnement de l'audit interne



Source : Rapport de restructuration PETROCI (2005)

6-4- Les animateurs de l'audit interne

La structure d'audit interne comprend à ce jour cinq (5) agents : quatre (4) auditeurs et une secrétaire.

Les auditeurs sont regroupés par spécialité ; ainsi nous avons : le Responsable de la structure et deux autres auditeurs qui sont de formation comptable et gestion, ils s'occupent donc de l'audit comptable et financier ; un auditeur de formation informatique, il s'occupe bien évidemment de l'audit informatique ; le poste d'audit industriel et technique n'est pas encore pourvu. Mais la

mission d'audit étant un travail d'équipe tous participent aux différentes missions.

Les rôles sont repartis de la façon suivante :

-Le Responsable du Bureau d'audit interne élabore en collaboration avec les autres auditeurs le programme d'audit. Il veille à sa bonne application. Il supervise toutes les tâches effectuées par ses collaborateurs (auditeurs comptables et financiers, auditeurs informatiques, auditeurs industriels et techniques). Il révise les travaux des chefs de mission. Il coordonne les activités du Bureau d'audit interne. C'est lui le premier responsable du service.

-Les auditeurs seniors comme juniors assistent le Responsable du Bureau d'audit interne dans ses différentes tâches. Ils exécutent les différentes missions prévues au plan d'audit chacun dans son domaine de compétence. Les chefs de mission supervisent les travaux des juniors. Ils rédigent les rapports d'audit et discutent des points avec les différents responsables opérationnels des audités.

-La secrétaire assure les tâches administratives, elle s'occupe également de la saisie des mémorandums et des rapports d'audit.

6-5- Les moyens et les outils de l'audit interne à la PETROCI

- **Les moyens**

-La charte d'audit

La charte d'audit⁴⁵ existe depuis peu à la PETROCI grâce aux recommandations maintes fois exprimées du Responsable du Bureau d'audit interne. Le contenu de celle-ci est conforme en tout point aux prescriptions de la norme 1100 de l'audit interne. Mais cette charte n'est pas signée par le DG encore moins par une autorité de l'entreprise, pour lui conférer son authenticité et toute sa valeur. Nous avons constaté par ailleurs que celle-ci n'est pas diffusée dans toute l'entreprise pour faire connaître aux opérationnels la fonction « audit interne » qui du reste n'est pas connue par certains. Alors que ce document est à usage externe, le Responsable de l'audit nous affirme qu'il est interne au service d'audit.

-Le manuel d'audit

Le manuel d'audit n'existe pas au sein de la structure de l'audit interne. Aucune raison ne nous a été avancée par rapport à cet état de fait, mais nous constatons simplement que c'est par ignorance.

-Les moyens matériels

Les moyens matériels sont composés essentiellement de moyens techniques dont les micro-ordinateurs et leurs accessoires. Chaque auditeur a le matériel adéquat pour la bonne conduite de ces missions à savoir un micro-ordinateur et des papiers de travail.

-Les moyens financiers

La structure dispose d'une ligne budgétaire conséquente distincte de celle de la Direction Générale. Ce budget s'élève à 35 millions FCFA non compris les salaires du personnel. Ce budget est composé comme suit : 20 millions en investissement et 15 millions en charges annexes de fonctionnement et est exécuté convenablement conformément aux besoins de la structure.

-Les moyens humains

La structure dispose à ce jour de cinq (5) agents dont quatre (4) auditeurs de formation supérieure requise et suffisamment outillés pour mener à bien les différentes missions qui leur sont assignées. Trois d'entre eux ont été recrutés par appel à candidature par le biais d'un cabinet de recrutement. Ceci explique aussi leur bon profil. De plus des formations continues et des séminaires sont organisés pour leur mise à niveau le cas échéant.

- **Les outils d'audit**

Les outils d'audit utilisés par la structure sont essentiellement les sondages statistiques, les interviews, l'observation physique, les rapprochements et reconstitutions.

-Les sondages statistiques

Nous avons observé que lors des missions d'audit, compte tenu du nombre élevé de documents comptables les auditeurs choisissent quelques documents comptables par sondages statistiques et

⁴⁵ Cf Annexe 6

compte tenu d'un certain seuil de signification qu'ils déterminent au préalable, pour vérifier si ces documents ont respecté la procédure en vigueur au sein de l'entreprise c'est à dire s'ils portent les différentes signatures autorisées ou si les calculs arithmétiques portés sur ces documents sont exacts.

-Les interviews

Pendant les missions, nous avons constaté que les auditeurs recueillent des informations auprès de la hiérarchie, aux moyens d'interviews. Ces informations après traitement donnent lieu à des diagrammes, tableaux, notes de synthèse, etc....

Le résultat de ce travail est ensuite soumis pour validation, à l'interviewé.

Par ailleurs pour obtenir des explications afin d'élucider certains points relevés au cours des missions, les auditeurs procèdent à des interviews.

-L'observation physique

Pendant les missions et sur la section des actifs, nous avons observé que les auditeurs vérifient l'existence physique du patrimoine de l'entreprise (voitures, immobiliers, stocks, etc....). Aussi pendant la période des inventaires, les auditeurs pratiquent les inventaires physiques en mesurant le contenu ou en comptant effectivement le nombre d'éléments contenu dans le stock réel disponible.

-Les rapprochements et reconstitutions

Nous avons observé également que les auditeurs, pour vérifier la conformité des soldes dans les livres de la PETROCI avec ceux des tiers ont utilisé le rapprochement bancaire. Au terme du rapprochement, les montants restés en suspens ont fait l'objet de réconciliation.

-La confirmation directe ou circularisation

La confirmation est utilisée mais moins fréquemment. Nous avons constaté une fois que pour valider une créance, l'auditeur a utilisé cet outil. Une lettre dans laquelle figure le montant à valider a été adressée au client pour confirmation.

Nous déplorons le manque de logiciels d'audit qui aurait pu booster le travail énorme des auditeurs.

Conclusion partielle :

Comme nous pouvons le remarquer dans ce qui précède, en dehors du manuel d'audit et de logiciel d'audit, le Bureau d'audit interne de la PETROCI possède tout de même les moyens matériels et humains adéquats pour la bonne conduite de ces missions d'audit.

GESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre VII : Le fonctionnement de l'audit interne à la

PETROCI

Dans ce chapitre, il sera question de la planification des missions d'audit, des attributions assignées au service ainsi que la façon dont les missions sont conduites.

7-1- La planification des missions d'audit

- **Le plan d'audit**

Le plan d'audit est appelé ici programme annuel d'audit. Ce programme annuel d'audit est élaboré en chaque début d'année par l'ensemble des auditeurs sur la base des risques potentiels identifiés. Mais en tant que programme annuel d'audit, il ne comporte pas les rubriques d'un plan d'audit. Le niveau de risques des activités à auditer ne figure pas sur le programme annuel d'audit. L'intensité ou la périodicité des audits sur un sujet d'audit n'est pas mentionnée. D'autre part le programme annuel d'audit comme son nom l'indique est élaboré pour un an au lieu de plusieurs années. Le reporting non plus n'est pas fait pour pouvoir ajuster les prévisions et les budgets si des écarts subsistaient. Voici le plan d'audit tel qu'élaboré à la PETROCI.

Tableau n°3 : Programme annuel d'audit de l'exercice 2005 de la PETROCI

Champ d'intervention		Période prévue		
Domaine/Opération	Direction concernée	Trimestre/Mois	Nombre de jours ouvrés	
1	Suivi des recommandations sur l'audit des dépenses publicitaires	Direction Générale	3 ^{ème} trimestre : juillet	10
2	Suivi des recommandations de l'audit de la vente du gaz butane aux magasins franchisés	DP	1 ^{er} trimestre : février	10
3	Dépôt de Gagnoa/Audit inopiné	DP	2 ^{ème} trimestre : juin	10
4	Audit des salaires	DRH	4 ^{ème} trimestre : oct-novembre	10
5	Audit des frais de missions, achat de billets d'avion et des frais de formation	DRH	2 ^{ème} trimestre : mai	10
6	Audit des prêts au personnel	DRH	3 ^{ème} trimestre : septembre	20
7	Audit de la gestion des bons de carburant/audit inopiné	DRH	2 ^{ème} trimestre : juin	5
8	Audit des systèmes clients/ventes et achats/fournisseurs	DFC	3 ^{ème} trimestre : août	15
9	Audit des comptes PETROCI HOLDING	DFC	4 ^{ème} trimestre : décembre	20
10	Revue des décaissements et suivi des recommandations de l'audit des caisses	DFC	1 ^{er} trimestre : février	10
11	Gestion du parc informatique et de la gestion des contrats informatiques	DSIIO	2 ^{ème} trimestre : avril	15
12	Audit de la sécurité des systèmes d'informations et du suivi des projets informatiques	DSIIO	3 ^{ème} trimestre : juillet	15
13	Audit du projet de stations service	DP	2 ^{ème} trimestre : juin	10
14	Partenaire CNR(en collaboration avec Tullow)	Partenaires	3 ^{ème} trimestre : octobre	20
15	Partenaire Devon ou Foxtrot	Partenaire	3 ^{ème} trimestre : septembre	20
16	Audit des comptes de PETROCI USA	Partenaire	1 ^{er} trimestre : mars-avril	10
17	Suivi des projets DE et DP	DE/DP	2 ^{ème} trimestre : mai	5
Total				215

Source : document du Bureau d'audit interne

• **Le programme annuel d'audit**

Le programme annuel d'audit est appelé ici planning annuel d'audit. Il est élaboré en chaque début d'année par le Responsable de l'audit interne. D'après l'entretien que nous avons eu avec le responsable il ressort que, pour sa confection l'avis des audités n'est pas demandé pour prendre en compte leur disponibilité. Voici le planning annuel 2005.

Tableau n°4 : planning annuel 2005

	janvier				février				mars				avril				mai				juin			
collab/semaines	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4
auditeur 1			(*)																					
auditeur 2																								
auditeur 3									(*)						(*)									
auditeur 4																	congés							

	juillet				août				septembre				octobre				novembre				décembre			
collab/semaines	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4
auditeur 1																								
auditeur 2																	congés							
auditeur 3	congés																							
auditeur 4					congés																			

 Direction des finances et de la comptabilité

(*) mise en œuvre des diverses autres missions

 Direction des Ressources humaines

 Coordination intérimaire du gaz butane

 Direction des systèmes d'information informatique et organisation

 Direction Générale

 Direction de l'exploitation et de la production (partenaire)

 Formations

Source : Bureau d'audit

7-2- Attributions de l'audit interne

Les attributions et les tâches assignées à l'audit interne se répartissent de la façon suivante :

- **L'audit comptable et financier**

- Le respect des procédures administratives, comptables et financières,
- La protection des actifs de la société tels que les fonds de la caisse, les titres de valeurs (chèques, bons de toutes sortes) par des contrôles inopinés,
- L'élaboration et la mise à jour du manuel de procédures,
- Le respect des procédures d'appel d'offre,
- Le respect des procédures relatives aux salaires et aux avances sur salaires.

Pour ce faire l'audit comptable et financier procède à :

- La vérification des procédures relatives aux opérations réalisées en conformité avec les dispositions contenues dans le manuel de procédures,
- La vérification des procédures d'appel d'offre relatives aux commandes passées et reçues,
- Le contrôle inopiné de la caisse et des titres de valeurs,
- La vérification des notes de frais et perdiems de mission,
- Le contrôle des dispositifs de sécurité pour la sauvegarde du patrimoine de la société (présence et positionnement des gardiens, filtrage des entrées et sorties des personnes étrangères à la société, présence et fonctionnement des caméras de sécurité, etc....),
- La vérification des livres comptables,
- La vérification des Etats de rapports bancaires.

Outre ces tâches, l'audit interne participe aux différentes réunions (comité de Direction, comité de gestion) ainsi qu'à d'autres réunions importantes.

- **L'audit informatique**

- Le contrôle des performances techniques du système informatique (gestion du parc informatique et des contrats informatique)
- L'audit de la sécurité des systèmes informatiques et du suivi des projets informatiques
- L'analyse de la structure fonctionnelle, du management et des méthodes de travail du département informatique.

Pour ce faire l'audit informatique procède à :

- Des tests de fiabilité, de disponibilité et de charge du système informatique,
- Des rapprochements des réalisations informatiques avec les objectifs fixés par le schéma directeur,
- L'analyse du niveau de satisfaction des utilisateurs du système informatique,
- La mise en place de mesure de protection du système informatique : sécurité incendie et dégâts des eaux ; sécurité des locaux informatiques ; maintenance des matériels et logiciels.

- **L'audit industriel et technique**

- La participation aux délibérations relatives aux cessions des gisements de pétrole découvert,
- Le contrôle des installations techniques des différents acquéreurs,
- L'analyse des cahiers de charges.
- Le traitement des cash call (avance de fonds)

Pour ce faire l'audit industriel et technique une fois mise en place doit procéder à :

- Des tests de fiabilité et de sécurité des installations des entreprises exploiteuses des gisements pétroliers,
- La vérification de la conformité des réalisations des dites entreprises avec les cahiers de charges.

7-3- Le déroulement des missions d'audit

Pour la réalisation des missions d'audit, le Responsable du Bureau d'audit interne fait valider le programme annuel d'audit par la Direction Générale. C'est le DG qui mandate l'auditeur en mission. L'auditeur est donc tenu de solliciter l'autorisation du DG par l'élaboration d'un ordre de mission. Par ailleurs ayant participé à des missions, je peux affirmer que les trois phases du déroulement des missions d'audit sont observées à savoir la phase de préparation, la phase de réalisation et la phase de conclusion.

- **La phase de préparation**

Le Responsable de l'audit adresse d'abord un mémo à l'audité pour lui faire part de son arrivée et d'une éventuelle réunion de prise de connaissance dont la date lui sera indiquée dans le mémo.

Le Responsable de l'audit interne et le chef de mission effectuent une première visite dans la structure à auditer pour prendre connaissance de l'environnement dans lequel exercent les audités et dans lequel les auditeurs auront à mener leur mission. C'est la réunion de prise de connaissance. A cet effet Le chef de mission collecte les rapports d'audits antérieurs et les différentes procédures existantes et s'entretient avec les opérationnels concernés par l'audit, ce qui lui permet de se forger une opinion sur le contrôle interne de la structure. Après quoi il élabore son programme d'audit ou programme de travail une fois revenu à son bureau. Ce programme de travail comporte les différentes étapes à suivre pour traiter ou valider une section donnée.

- **La phase de réalisation**

Le Chef de mission et son équipe retournent dans la structure à auditer muni du programme d'audit qu'ils vont mettre en œuvre. Au cours de la réalisation, tout dysfonctionnement, toute erreur, toute anomalie ou toute irrégularité est mentionnée sur les FRAP.

- **La phase de conclusion**

Une fois retourné à leur bureau, le chef de mission rassemble toutes les FRAP. Il rédige son rapport en relevant les problèmes éventuels, les constats, les risques éventuels mentionnés sur les FRAP et propose les recommandations pour y remédier.

7-4- La communication de l'auditeur interne

Il existe au sein de la PETROCI une revue mensuelle dénommée Revue de la PETROCI dans laquelle le service d'audit interne dispose d'un espace d'expression pouvant permettre aux personnels de PETROCI de bien connaître la fonction. A la fin de chaque mission, un rapport est rédigé et remis à la fois à la Direction Générale et aux audités. La rédaction du rapport permet aussi la communication de l'auditeur avec les audités puisque les différents points sont discutés ensemble. Pour ce qui est de la communication à l'extérieur de l'entreprise les auditeurs participent à des séminaires quand ils le souhaitent pour accroître et mettre à niveau leurs connaissances. Par contre ils ne sont pas encore affiliés à l'association des auditeurs internes dénommée Institut Ivoirien des Auditeurs et Consultants Internes de Côte d'Ivoire (IIACI). Mais selon nos informations cela est en cours pour l'année à venir.

7-5- La mesure de l'efficacité du service d'audit interne

Les missions d'audit sont supervisées à deux niveau d'abord par le Chef de mission puis ensuite par le Responsable de l'audit interne. Cela contribue à l'efficacité du Bureau d'audit interne. Mais le service n'a jamais fait l'objet d'une évaluation externe. En outre le service ne dispose pas de critères d'évaluation aussi bien pour les différentes missions effectuées mais également pour les auditeurs qui ont effectué ces missions.

Pour mesurer l'efficacité proprement dite du service d'audit interne, en l'absence d'évaluation externes, nous allons baser notre opinion sur le niveau de satisfaction des audités ainsi que les destinataires des rapports d'audit et les résultats de quelques indicateurs significatifs calculés par nous-mêmes.

Evaluation de l'efficacité du Bureau d'audit interne par des indicateurs relativement à l'exercice 2005

- **Indicateurs d'activité**

Nombre de missions réalisées / Nombre de missions figurant au plan = N/A

Non applicable en raison de l'inexistence de plan d'audit.

Nombre de jour d'audit / Nombre de missions = $215/17 = 12,65$

Donc la durée moyenne d'une mission est de 12,65 jours, ce qui est bon.

Nombre de jours d'audit / Nombre de jours ouvrés = $215/245 = 0,89$ soit 89%

La moyenne étant fixée à 80%, donc le temps consacré aux strictes opérations d'audit est bon.

- **Indicateurs de qualité**

Nombre de missions imprévues / Nombre de missions = $5 / (17+5) = 5/22 = 0,22$ soit 22%

On voit ici l'importance du plan d'audit car il prévoit la quasi-totalité des missions. Or ici cinq (5) missions n'ont pas été prévues ce qui est quand même énorme.

Recommandations refusées / Total des recommandations = $00/22 = 00$ soit 0%

Donc les recommandations sont pertinentes par conséquent les rapports d'audit sont convaincants et de bonne qualité.

Dossiers d'audit incomplet / Nombre de missions = $01/22 = 0,04$ soit 4%

Donc le travail effectué sur le terrain par les auditeurs est fait de façon méticuleuse surtout dans sa phase finale.

- **Indicateur de coût**

Pour la dépense du service nous avons considéré le budget de fonctionnement qui s'élève à 15 millions FCFA

Dépense du service / Nombre d'auditeurs = 15 millions / 5 = 3 millions FCFA

Dépense du service / Nombre de jours de mission = 15 millions / 215 = 70 000 FCFA

Ces ratios sont raisonnables eu égard au coût de la vie.

Conclusion partielle

Le Bureau d'audit interne de la PETROCI fonctionne bien depuis sa réorganisation intervenue en 2002. A l'analyse des indicateurs d'évaluation (ratios) de l'efficacité du Bureau et des résultats des fiches d'entretien, nous pouvons affirmer que l'efficacité du service est bonne. Cependant il peut encore mieux faire, par exemple en élaborant un plan d'audit pluriannuel dans lequel serait mentionné le niveau de risque encouru par l'entité auditée afin d'en déterminer la fréquence des audits relative à cette entité, cela à partir d'une cartographie des risques bien élaborée.

Chapitre VIII : Analyses et Recommandations

L'audit interne de la PETROCI dans sa pratique actuelle présente certes des forces mais aussi quelques faiblesses. Ces forces et faiblesses se situent à trois niveaux : au niveau de l'organisation, au niveau du fonctionnement ainsi qu'au niveau du contrôle interne.

Nous allons donc dans ce dernier chapitre mettre en exergue ces forces et faiblesses et faire des propositions que nous espérons pertinentes pour l'amélioration de la fonction et partant la performance de la structure.

8-1- Les points forts

Les points forts que nous avons recensés d'après nos analyses et observations, portent spécifiquement sur la position hiérarchique, la compétence des auditeurs, la reconnaissance de l'importance de l'audit interne pour la PETROCI, la bonne conduite des missions et l'instauration d'un comité ad hoc pour l'élaboration des différentes procédures de l'entreprise.

8-1-1-Pour l'organisation de l'audit interne

- **La position hiérarchique**

La position hiérarchique de l'audit interne dans l'organigramme de la société est adéquate car l'audit interne est en staff ; donc rattaché directement à la Direction Générale comme l'exige la norme 1100 de l'audit. Ce qui permet aux auditeurs d'avoir une certaine indépendance et une autorité suffisante pour mener à bien leur mission d'audit. En effet cette position devrait amener l'auditeur à avoir des coudées franches quant à l'accomplissement de ses missions et partant permettre de produire des rapports objectifs dénués de tout sentimentalisme. Cette position pourrait également permettre aux auditeurs d'intervenir dans toutes les fonctions et activités de la PETROCI sans qu'il y ait d'obstacle. Effectivement il ressort de notre fiche d'entretien avec le Responsable de l'audit interne et de nos observations pendant la période de stage que les auditeurs exercent leur métier avec autorité et indépendance.

- **La compétence des auditeurs**

Les auditeurs ont tous une formation de niveau supérieur dans leur domaine de compétence respective. En effet le Responsable de l'audit interne, les deux auditeurs seniors et un auditeur junior sont de formation comptable et ont tous au moins le niveau BAC + 4. Quant à l'autre auditeur junior, il est ingénieur informaticien de formation. A part un seul qui était comptable dans la structure et qui est devenu auditeur, les autres ont été recrutés en externe à partir de 2002, date de création du Bureau d'audit interne par l'entremise d'un cabinet de recrutement. Le bon niveau de formation des auditeurs leur a permis de vite appréhender les choses c'est à dire de comprendre rapidement les activités et le fonctionnement de l'entreprise bien qu'ayant été recrutés pour la plupart en externe. Cela a également favorisé leur rapide adaptation et intégration dans l'entreprise.

- **La reconnaissance de l'importance de l'audit interne**

L'analyse des résultats de nos questionnaires est formelle, la quasi-totalité des personnes interrogées pensent que l'audit interne peut aider les opérationnels à maîtriser leurs activités et à lutter efficacement contre la fraude.

En effet 21 agents soit 80,77% sur les 26 ayant répondu aux questionnaires, pensent que l'audit interne aide les opérationnels à la maîtrise de leurs activités.

Parmi les 21 agents en question, figurent tous les 5 Directeurs. Ce qui augure de bonnes perspectives pour l'audit interne étant donné que tous les responsables s'accordent sur l'importance de la fonction.

- **Le niveau de satisfaction des audités**

L'analyse des résultats de nos questionnaires nous permet d'affirmer que les audités sont satisfaits des prestations des auditeurs. En effet 19 agents soit 73,07% sur les 26 ayant répondu aux questionnaires ont affirmé être satisfaits des interventions de l'audit interne, ils pensent que l'audit interne joue effectivement son rôle qui est de les conseiller et leur apporte un plus dans la maîtrise de leur activité.

- **Le niveau de satisfaction des utilisateurs des rapports d'audit interne**

A l'exception du DG qui en est le commanditaire et l'un des destinataires des rapports d'audit et dont l'avis n'a pu être obtenu, les autres destinataires que sont les Responsables des unités auditées sont satisfaits des rapports d'audit qu'émettent les auditeurs internes. Pour preuve selon les résultats de nos questionnaires, ils sont tous unanimes pour dire que les projets de rapports sont discutés avant d'être validés et que les points qui y figurent rencontrent pour la plupart leur adhésion.

- **Les missions et les attributions**

Les missions assignées à l'audit interne sont compatibles avec celles prescrites dans la norme 1000 relative aux normes professionnelles de l'audit interne.

Les attributions sont réparties selon les spécialités et les spécificités de chacun des animateurs de la structure. Cela permet donc au Responsable de l'audit interne d'avoir sous la main des agents de formations requises et diverses pour la formation des différentes équipes de missions sans trop de difficultés. Aussi étant donné que la PETROCI est très dépendante de l'informatique et que les missions se déroulent dans milieux informatisés, la présence de l'auditeur informaticien au sein des équipes de missions s'avère très importante.

- **Les moyens**

Les moyens financiers existent d'autant puisqu'une ligne budgétaire dotée d'un montant de 35 millions est prévue pour l'audit interne. Ce budget ne prend pas en compte aussi les charges salariales mais les charges liées au fonctionnement et aux investissements de la structure. Cette somme est jugée satisfaisante par le Responsable de l'audit interne au regard des missions qui figurent au programme d'audit.

Les moyens humains existent également puisque les auditeurs ont les profils requis et le nombre d'auditeurs à terme est jugé suffisant au regard des missions d'audit à effectuer.

Il existe également une charte pour légitimer la fonction.

8-1-2- Pour le fonctionnement de l'audit interne

La conduite des missions d'audit se déroule conformément à la démarche méthodologique requise en la matière comme la stipule la charte de l'audit interne du service.

Pour conduire les missions, l'auditeur après avoir pris connaissance de l'entité à auditer, élabore un programme de mission. Le programme de mission ainsi élaboré, il se rend sur le terrain où il exécute ses travaux au regard des termes de son programme.

8-1-3- Pour le contrôle interne

Un comité ad hoc constitué d'auditeurs externes et d'opérationnels a été mis en place pour la rédaction des différentes procédures de l'entreprise. D'autre part le système de sécurité du patrimoine est renforcé par l'installation de portes coupe-feu, par la présence permanente de vigiles qui filtrent les entrées et sorties. IL existe également un système d'émargement des personnels pour contrôler les retards et les absences. Il existe des armoires et des coffres pour la conservation des documents électroniques et autres. L'existence d'un service d'audit interne au sein de la structure est aussi un gage de bon contrôle interne.

8-2- Les points faibles

Les points faibles que nous avons relevés portent sur la dénomination du service d'audit, l'organigramme de la structure, quelques moyens matériels et techniques, la planification des missions, la communication et le contrôle interne.

8-2-1- Pour l'organisation de l'audit interne

- **La dénomination du service**

La position hiérarchique est adéquate mais la désignation du poste ne suit pas, en effet la désignation de « Bureau » pour le poste est imparfaite et inappropriée au vu de la taille de l'entreprise. Cela pourrait avoir un impact négatif sur l'autorité de l'auditeur.

- **L'organigramme de la structure**

L'organigramme de la structure n'est pas encore formalisé pour être diffusé afin d'être connu de tous les opérationnels. Ce qui a pour conséquence la méconnaissance des rattachements hiérarchiques de la structure d'audit par les autres agents de la PETROCI.

- **Les moyens**

Manque de logiciels d'audit interne, manque de véhicule de liaison propre au service, inexistence de manuel d'audit d'où absence de méthodologie et de référentiel consignés pour mener à bien les missions et servir de document d'apprentissage pour les débutants. La non signature et la diffusion de la charte apparaît quelque peu comme une faiblesse.

8-2-2- Pour le fonctionnement de l'audit interne

- **La planification des missions d'audit**

Le plan d'audit appelé ici programme d'audit ne prend pas en compte le niveau de risques encourus liés aux sujets à auditer ainsi que les fréquences des missions. En outre le plan est annuel on pourrait penser qu'il est reconduit chaque année. Par contre le planning annuel d'audit existe mais le reporting de suivi des travaux qui permet d'ajuster les écarts constatés entre les prévisions et les temps antérieurs n'est pas élaboré.

- **La communication**

A part la communication interne qui existe par le canal des réunions, des diffusions de rapports, de la revue édictée par la société. Force est de reconnaître que la communication externe n'existe presque pas. En effet, les auditeurs participent rarement aux séminaires ; lieux d'échanges et de perfectionnement. Ils ne sont pas non plus membres d'une quelconque association d'auditeurs. Ils évoluent donc en vase clos et cela pourrait avoir à long terme des conséquences préjudiciables car les méthodes évoluent, les principes peuvent changer et il faut actualiser ses connaissances. La devise de l'IIA n'est-elle pas le progrès par le partage ?

- **Les propositions et remarques faites à l'audit interne**

Les remarques faites par les opérationnels et qui reviennent souvent sont les suivantes :

- perturbation du fonctionnement de l'unité auditée pendant la période de la mission.
- période des missions assez longue.

8-2-3- Pour le contrôle interne

Pour l'instant les manuels de procédures n'existent pas, ils sont en cours d'élaboration par le comité ad hoc. L'entreprise fonctionne avec l'existant or l'entreprise poursuit sa phase de restructuration et beaucoup de postes continuent de se créer. Cela peut engendrer des dysfonctionnements énormes eu égard à la forte probabilité de cumul de tâches incompatibles.

Tableau n°5- Récapitulatif des forces et faiblesses apparentes

Variables	Forces	Faiblesses	Risques encourus
Positionnement du service dans l'organigramme	Position hiérarchique adéquate	Dénomination inappropriée de la structure	Manque d'autorité
Organigramme de la structure		Organigramme non formalisé et non diffusé.	Impossibilité de savoir qui rend compte à qui. Mauvaise analyse des postes (impossibilité de savoir qui fait quoi).
Missions et attributions	Clairement définies		Aucun risque
Compétence de l'auditeur	Profil requis Formation continue		Aucun risque
Moyens humains		Existence de postes non encore pourvus.	Possibilité d'existence de tâches sans maître. Retard dans l'exécution des missions. Non-couverture de toutes les unités.
Moyens matériels	Existence d'ordinateurs et d'ordinateurs	Manque de logiciel d'audit	Retard dans l'exécution des missions.

	portables		Affectation de la qualité des travaux.
Moyens financiers	Existence de budget de fonctionnement et d'investissement		Aucun risque
Charte d'audit	Existence de charte d'audit	Charte non signée Charte non diffusée	Méconnaissance de la fonction par certains opérationnels
Manuel d'audit interne		Inexistence de manuel d'audit interne	Cadre de travail non défini. Méthodologie non consignée. Absence de référentiel ou de guide d'audit. Formation des débutants non assurée.
Outils d'audit		Non formalisés	Possibilité de variance des méthodes d'un exercice à l'autre.
Communication	Existence de communication interne.	communication externe peu existante.	Possibilité de méconnaissance des nouvelles méthodes.
Contrôle interne	Manuel de procédures en cours d'élaboration Utilisation de l'existant. Evaluation du contrôle interne	Inexistence temporaire de manuel de procédures. Mise à jour non fréquente du contrôle interne.	Non-séparation des tâches. Cumul de tâches incompatibles. Possibilité de dysfonctionnements.
Déroulement des missions d'audit	Bonne conduite des missions	Absence de plan d'audit pluriannuel	Non-couverture de toutes les fonctions et

		élaboré en fonction du niveau de risques. Absence de reporting.	activités de l'entreprise. Fréquence des missions non prise en compte.
Mesure de l'efficacité du service d'audit	Supervision des travaux	Evaluations internes et externes inexistantes	Non suivi de l'efficacité du service Menace de l'efficacité

Source : Nous-mêmes

8-3- Les propositions et améliorations

Les anomalies constatées dans la pratique de l'audit interne à la PETROCI résident à notre avis aussi bien dans l'organisation que dans le fonctionnement et le contrôle interne. C'est pourquoi nos propositions et améliorations portent sur les aspects susmentionnés pour que la structure joue pleinement son rôle afin d'atteindre les objectifs qui lui sont assignés et qui ont motivé sa création.

8-3-1-Pour l'organisation de l'audit interne

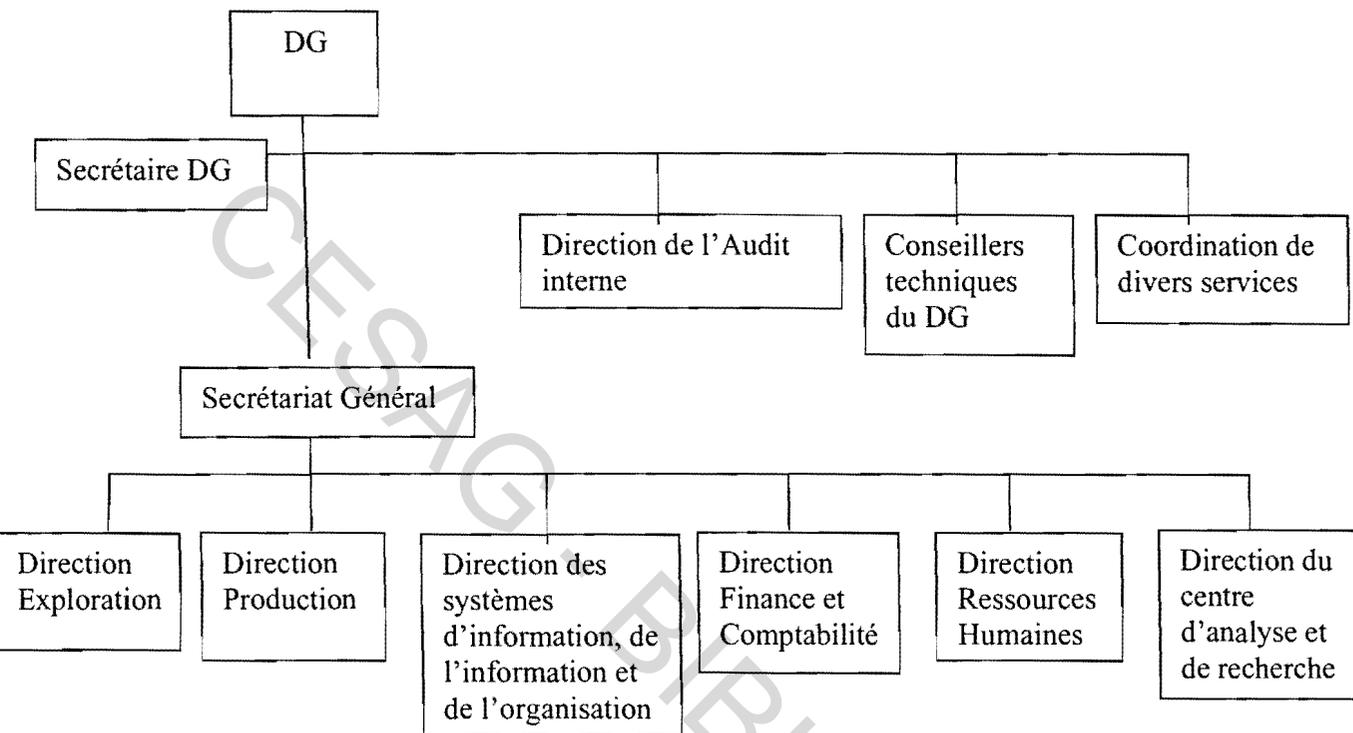
- **La dénomination du service**

La position hiérarchique est adéquate. Cependant la dénomination de la structure ne favorise pas ses animateurs. Il convient de transformer le Bureau en une « Direction » afin que la structure d'audit soit mise au même niveau que les autres Directions afin qu'elle soit dotée de l'autorité nécessaire et suffisante pour exercer ses activités sans faiblesses.

- **L'organigramme de la PETROCI**

Après modification de la dénomination de la structure de l'audit interne, le nouvel organigramme proposé se présente comme suit :

Figure n°11 : Nouvel organigramme de la PETROCI

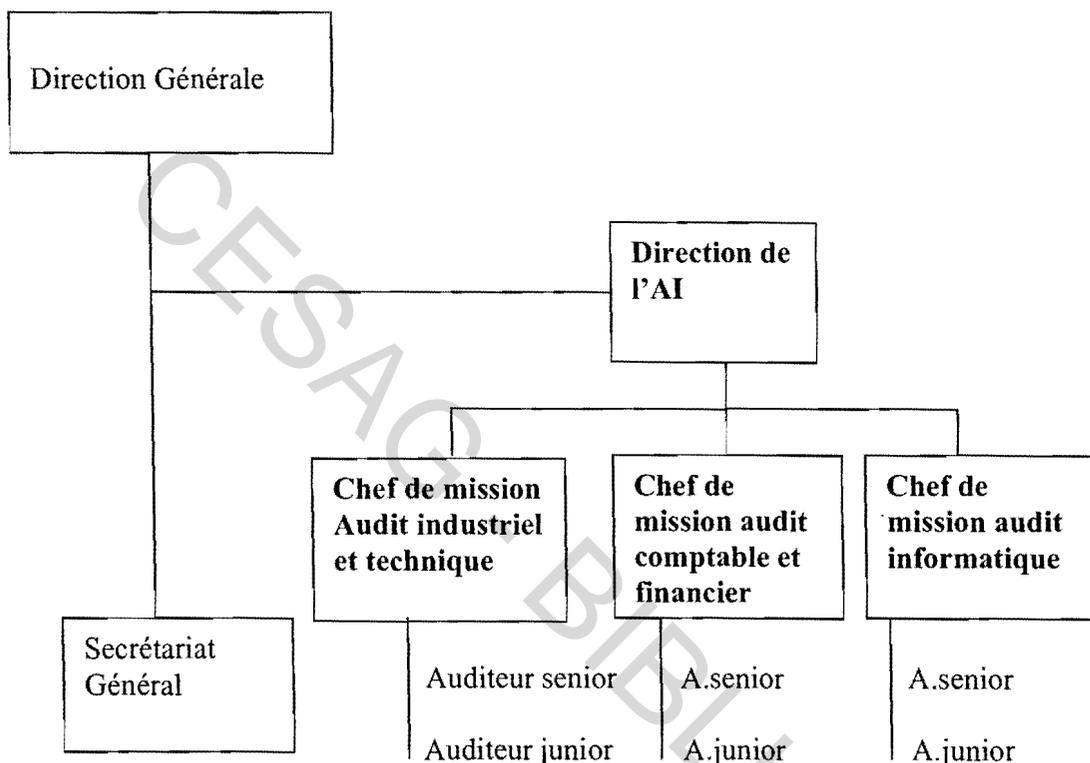


Source : Nous-mêmes

• **La structure organisationnelle**

Vu que la PETROCI est une entreprise de grande taille car elle emploie plus de 200 agents et que désormais toutes les Directions sont centralisées. D'après nos analyses basées sur la partie théorique de notre étude nous pensons que non seulement la structure de l'audit interne devrait être érigée en « **Direction** » mais également des postes bien précis devraient être attribués à chaque auditeur de sorte que l'on sache qui est Directeur de l'audit interne, Chefs de missions, Auditeurs seniors et Auditeurs juniors. Partant de là nous préconisons la structure suivante :

Figure n°12 : Nouvelle structure de l'audit interne



Source : Nous-mêmes

La structure préconisée prend en compte :

- l'audit industriel et technique puisque l'activité de la PETROCI est basée aussi sur les opérations d'exploration et de production d'hydrocarbures et substances annexes,
- l'audit comptable et financier pour la prévention des fraudes et la maîtrise de la gestion,
- l'audit informatique pour la forte dépendance de l'entreprise à l'informatique.

- **Les moyens**

En ce qui concerne les moyens nous préconisons l'achat d'un logiciel d'audit interne pour la célérité dans l'exécution des différentes missions d'audit.

- **Le manuel d'audit interne**

Pour formaliser l'organisation et les habitudes de travail de l'audit interne de la PETROCI, nous préconisons la mise en place d'un manuel d'audit interne. Il doit comprendre :

- Le rattachement de la Direction d'audit interne
- L'analyse des postes de tous les membres de l'audit interne
- La répartition des tâches
- Les normes et standards de l'IIA
- La méthodologie du déroulement d'une mission d'audit
- Les procédures de travail de l'audit interne.

- **Les outils d'audit interne**

Nous préconisons la formalisation des outils d'audit en indiquant à quelle fin chaque outil est destiné pour que pour un test donné l'on sache à priori quel outil utilisé. Cela aura pour avantage de contribuer à la formation des débutants. Les outils en vigueur sont :

- Les sondages statistiques,
- Les interviews,
- Les vérifications et rapprochements divers,
- L'observation physique,
- La grille d'analyse des tâches,
- Le diagramme de circulation ou flow-shart.

8-3-2- Pour le fonctionnement de l'audit interne

- ❖ **Le plan d'audit**

Pour une gestion plus rigoureuse et plus exhaustive des missions d'audit afin que toutes les activités et unités de la PETROCI soient auditées, nous proposons un plan d'audit basé sur les risques encourus et comportant les différentes approches commentées longuement dans la première partie de notre étude. Ce plan d'audit s'étale sur cinq ans.

Tableau n°6: Plan d'audit (2005 à 2009)

Audits antérieurs		Coefficient de risque	Missions d'audit	Années				
Année	Temps passé			2005	2006	2007	2008	2009
			1- Structures (approche par métier)					
2001	6	6	Direction E	4	6	4	6	4
2000	6	6	Direction P	4	6	4	6	5
2003	8	12	Direction FC	6	8	6	8	8
2002	4	6	Direction R H	4	-	4	-	4
2005	5	6	Direction SIIO	4	5	4	4	3
2005	3	3	Direction CAR	3	3	2	3	2
			2-Fonctions-Cycles (approche par cycles)					
2001	15	27	Trésorerie	10	15	10	15	10
2000	10	18	Investissements	10	10	10	10	10
2003	20	12	Achats/Fournisseurs	15	20	15	20	15
2002	20	12	Ventes/Clients	20	20	20	20	15
2000	5	9	Paie personnels	5	5	5	5	5
			3-Thèmes (approche par thèmes)					
2001	4	6	Archivage	4	-	4	-	3
2000	4	3	Accords et conventions	2	4	2	4	2
2003	4	3	Contrats	2	4	2	4	2
2002	10	18	Sécurité	10	10	10	10	10
2000	8	12	Communication	8	10	8	10	10
2001	8	12	Informatique	10	10	10	10	10
2003	10	18	Passation de marché	10	10	10	10	10
2002	5	6	Recrutement	3	5	3	5	5
2001	6	6	4-Audit à la demande	8	8	8	8	8
Budget temps				152	159	141	158	141

NB : temps passé exprimé en semaine par auditeur

Source : Nous-mêmes

Il est bon de signaler que ce plan est donné à titre indicatif. Pour la détermination du coefficient de risque nous avons consulté la table de classement de risque (système RADAR).

❖ Le programme d'audit ou planning

Le planning annuel d'audit 2005 ayant été bien élaboré nous le proposons tel quel, mais son élaboration doit tenir compte des dispositions suivantes : Le plan d'audit est traduit par le Chef de mission en emploi du temps pour chaque auditeur à partir de la première année du Plan. Pour ce faire, il doit tenir compte des périodes d'indisponibilité de chacun (congés), construire les équipes d'audit en affectant les auditeurs aux missions retenues pour eux, obtenir l'accord des audités sur les périodes retenues pour les missions et enfin élaborer l'emploi du temps de chacun.

Tableau n°7 : planning annuel 2005

	janvier				février				mars				avril				mai				juin			
collab/semaines	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4
auditeur 1			(*)																					
auditeur 2				■																				
auditeur 3									(*)						(*)									
auditeur 4				■													congés							

	juillet				août				septembre				octobre				novembre				décembre			
collab/semaines	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4	S1	S2	S3	S4
auditeur 1																								
auditeur 2																	congés							
auditeur 3	congés																							
auditeur 4					congés																			

Direction des finances et de la comptabilité

(*) mise en œuvre des diverses autres missions

Direction des Ressources humaines

Coordination intérimaire du gaz butane

Direction des systèmes d'information informatique et organisation

Direction Générale

Direction de l'exploitation et de la production (partenaire)

Formations

Au moins mensuellement, le Responsable de l'audit interne en l'occurrence le Directeur de l'audit interne doit présenter à la Direction Générale un reporting contenant les points suivants :

-Les statistiques comprenant les écarts relatifs au temps et au budget entre les prévisions et les

réalisations,

-Les points des différentes missions effectuées et leurs recommandations.

❖ **Le déroulement des missions**

Pour le déroulement des différentes missions d'audit les phases suivantes doivent continuer d'être respectées :

➤ **La phase de préparation**

Cette phase comprend l'ordre de mission et l'étape de familiarisation avec l'entité à auditer.

- **L'ordre de mission**

Le Directeur de l'audit interne rédige l'ordre de mission qu'il soumet à la signature du DG ou bien l'ordre émane directement du DG. On distingue les mentions obligatoires suivantes :

- La désignation du mandat et sa signature par le DG,
- Les noms des mandataires,
- Les noms des destinataires,
- L'objet de la mission.

Une copie de l'ordre de mission devra être envoyée aux audités pour information.

- **La familiarisation**

Cette étape va concerner la prise de connaissance de l'entité à auditer (observer et écouter), l'identification des risques (signes, faits, phénomènes), la définition des objectifs (objectifs généraux, objectifs spécifiques, champ d'application). Dans cette étape des QCI (Questionnaires de Contrôle Interne) peuvent être utilisés de même l'établissement des TFFA (Tableau des Forces et faiblesses Apparentes) s'avèrent nécessaire. Il comprend 4 colonnes composées des rubriques suivantes : Opérations élémentaires; Evaluation du risque; Contrôle interne spécifique; Constats.

➤ **La phase de réalisation**

Cette phase se déroule sur le terrain donc dans la structure à auditer. Elle débute par la réunion d'ouverture. Ensuite l'équipe en charge de la mission élabore le programme d'audit encore appelé programme de vérification qui détermine et répartit les différentes tâches entre auditeurs. Enfin vient l'audit proprement dit. A l'issue des travaux les constats sont recensés sur des imprimés appelés FRAP (Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème) comme suit :

- Problème
- Constats/Faits

- Causes
- Conséquences
- Recommandations/Solutions proposées

➤ **La phase de conclusion**

L'équipe revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAP et ses papiers de travail pour rédiger le projet de rapport d'audit en vue de la validation générale. Puis a lieu la réunion de clôture et la validation d'où sort le rapport final auquel il faut assurer le suivi des recommandations.

❖ **La communication**

Nous proposons que la Direction de l'audit interne soit affiliée à l'IIACI bien entendu cela dépend de leur propre volonté. Mais nous pensons que cela sera d'un apport non négligeable du point de vue connaissances ainsi que la contribution à la bonne image de la PETROCI.

8-3-3- Pour le contrôle interne

• **Le manuel de procédure**

Le manuel de procédures étant en cours de réalisation. Nous ne pouvons que souhaiter que son élaboration s'achève dans les délais les plus brefs pour le bonheur des opérationnels et des auditeurs qui auront désormais un manuel à mettre à jour par des audits de conformité.

• **L'évaluation du contrôle interne**

Nous souhaitons que l'évaluation du contrôle interne se fasse à l'issu des missions d'audit par la méthode estimative qui est la plus simple et la plus pratiquée. Elle s'exprime de façon qualitative à partir de l'importance des constats figurant sur les FRAP et la mesure des conséquences, par exemple :

- Contrôle interne adapté,
- Contrôle interne mal adapté,
- Contrôle interne présentant des lacunes graves.

C'est cette même appréciation estimative qui est utilisée en plus de la cartographie des risques pour la construction du plan d'audit.

8-3-4- Pour la mesure de l'efficacité du Bureau d'audit interne

Nous souhaitons que des évaluations aussi bien internes qu'externes soient périodiquement effectuées. Nous préconisons que l'audit interne élabore un questionnaire d'évaluation⁴⁶ renseigné par les audités et une fiche d'évaluation⁴⁷ pour chaque auditeur à la fin de chaque mission.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

⁴⁶ Cf Annexe 4

⁴⁷ Cf Annexe 5

Conclusion générale

La cotation des entreprises en bourse a conduit bon nombre d'entre elles à se doter de service d'audit interne. Mais nous constatons qu'il y a parfois des dysfonctionnements quand bien même ces services d'audit interne existent. Cela pourrait être du à l'incompétence des auditeurs mais aussi et c'est souvent le cas à l'épineux problème de l'indépendance de l'audit interne. C'est pourquoi nous préconisons à l'avenir et c'est la tendance maintenant, la création d'un comité d'audit au sein de la PETROCI, seul gage d'une vraie indépendance. Ce comité d'audit constitué du Responsable de l'audit interne, des membres du comité de direction et d'administrateurs indépendants aura entre autres missions : l'approbation de la politique d'audit interne présentée par le Responsable de l'audit interne ; l'examen de la qualité du contrôle interne dans l'entreprise à partir des rapports de l'audit interne et des appréciations portées par les auditeurs, l'approbation du plan d'audit présenté par le Responsable de l'audit interne, la coordination des relations de travail avec les auditeurs externes ainsi que les partenaires externes.

Les propositions et améliorations de notre étude quelle que soit leur pertinence n'auront un impact véritable sur l'organisation, le fonctionnement et le contrôle interne de l'audit interne et partant sur la rentabilité de la PETROCI toute entière si et seulement si les autorités de l'entreprise se les approprient. D'autre part la mise en œuvre de ces propositions et améliorations devra se faire par l'ensemble du personnel de la société sensibilisé auparavant au bien fondé de la fonction « **audit** » qui loin de faire la police est là pour conseiller et aider à bien maîtriser ces activités.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXES

ANNEXE 1

Tableau de classement de risques (Système RADAR)

Rang	Appréciation sur le contrôle interne	Enjeu (Risque encouru)	Vulnérabilité	Coefficient de risque
1	Adapté	Faible	Faible	1
2	Adapté	Faible	Moyenne	2
3	Adapté	Moyen	Faible	2
4	Insuffisant	Faible	Faible	2
5	Adapté	Faible	Elevée	3
6	Adapté	Elevé	Faible	3
7	Lacunes graves	Faible	Faible	3
8	Adapté	Moyen	Moyenne	4
9	Insuffisant	Faible	Moyenne	4
10	Insuffisant	Moyen	Faible	4
11	Adapté	Moyen	Elevée	6
12	Adapté	Elevé	Moyenne	6
13	Insuffisant	Faible	Elevée	6
14	Insuffisant	Elevé	Faible	6
15	Lacunes graves	Faible	Moyenne	6
16	Lacunes graves	Moyen	Faible	6
17	Insuffisant	Moyen	Moyenne	8
18	Adapté	Elevé	Elevée	9
19	Lacunes graves	Faible	Elevée	9
20	Lacunes graves	Elevé	Faible	9
21	Insuffisant	Moyen	Elevée	12
22	Insuffisant	Elevé	Moyenne	12
23	Lacunes graves	Moyen	Moyenne	12
24	Insuffisant	Elevé	Elevée	18
25	Lacunes graves	Moyen	Elevée	18
26	Lacunes graves	Elevé	Moyenne	18
27	Lacunes graves	Elevé	Elevée	27

Source : Jacques Renard (2006 : 401)

ANNEXE 2

Fiche d'entretien avec le Responsable de l'audit interne

1- Organisation du service d'audit interne

- a- Quelle est la structure organisationnelle de l'audit interne ?
- b- Quel est le positionnement de l'audit interne dans l'organigramme général de la PETROCI ?
- c- Pensez-vous que ce positionnement permet à l'auditeur que vous êtes d'avoir une autorité suffisante et d'être indépendant ?
- d- Combien de personnes animent le service d'audit ? Pensez-vous que c'est suffisant ?
- e- Les animateurs ont-ils le niveau requis ?
- f- Quels sont les moyens matériels que vous utilisez ?
- g- Existe-t-il une charte d'audit ? si oui est-elle connue des opérationnels ?
- h- Existe-t-il un manuel d'audit ?
- i- Avez-vous un logiciel d'audit ? Si oui lequel ?
- j- L'audit interne dispose t-il d'un budget ? Si oui est-il conséquent ?
- k- Quels sont les outils d'audit que vous utilisez ?
- l- A votre avis, l'organisation du service est-elle satisfaisante ?

2- Fonctionnement de l'audit interne

- a- Existe t-il un plan d'audit bien élaboré ?
- b- Le plan d'audit couvre t-il toutes les activités de la PETROCI ?
- c- Existe un planning pour les différentes missions d'audit ?
- d- Le planning a t-il l'adhésion des audités ?
- e- Quelle est la méthodologie d'audit que vous pratiquez ?
- f- Quelles sont les attributions de l'audit interne ?
- g- Y a t-il des attributions incompatibles avec la fonction d'audit ?
- h- Y a t-il de bons rapports entre l'audit interne et les autres services ?
- i- Quel jugement les opérationnels font-ils de l'audit interne ?

- j- Les auditeurs sont –ils évalués après chaque mission ?
- k- Les auditeurs reçoivent-ils des formations ? Participent-ils à des séminaires ?
- l- A votre avis le service d’audit est-il efficace ?

3- Le contrôle interne

- a- Existe t-il un manuel de procédures couvrant toutes les activités de la PETROCI ? Si oui est-il périodiquement mis à jour ?
- b- Les tâches exercées par les opérationnels sont-elles bien décrites ?
- c- La séparation des tâches est-elle bien respectée ?
- d- A votre avis le système de contrôle interne est-il adapté ?
- e- Le contrôle interne est-il périodiquement évalué ?
- f- La caisse fait t-elle l’objet de contrôle inopiné ?

ANNEXE 3

Questionnaires

Cochez la case correspondante

- Direction exploration production
- Direction Gaz
- Direction Pétrochimie et Produits pétroliers
- Direction Comptabilité et Finance
- Direction Administrative et Ressources Humaines

1- Selon vous, quel est le rôle de l'audit interne.

- Aider les opérationnels à maîtriser leurs activités
- Conseiller le management
- Evaluer les procédures
- Lutter contre la fraude
- Faire la police

2- Votre Direction a t-elle une fois été auditée ?

Oui

Non

3- Quels sont les services qui ont été audités ?

4- L'audit vous a t-il révélé :

Des anomalies significatives

Des anomalies non significatives

5- Avez-vous mis en œuvre les recommandations de l'audit ?

Oui

Non

6- Pensez-vous que l'audit a permis d'une certaine façon de maîtriser vos activités ?

Oui

Non

7- Vous est-il arrivé de demander les services de l'audit interne ?

Oui

Non

Si oui, pour quelle raison ?

8- Êtes-vous satisfaits des interventions de l'audit interne ?

Oui

Non

Justifier ?

9- Souhaiteriez-vous que les missions d'audit soient :

Plus fréquentes

Espacées

10- Pensez-vous que vos agents collaborent bien avec les auditeurs lors des missions ?

Oui

Non

11- Êtes-vous informé des missions d'audit avant leur déroulement ?

Oui

Non

12- Le projet de rapport est-il discuté avec les audités avant sa rédaction définitive ?

Oui

Non

13- Y a-t-il des points du rapport qui ne vous satisfont pas ?

Oui

Non

14- Pensez-vous que l'audit interne joue son rôle ?

Oui

Non

15- Y a-t-il un suivi par l'audit interne des recommandations ?

Oui

Non

16- Avez-vous des propositions et des remarques à faire concernant l'audit interne ?

Oui

Non

Si oui lesquelles ?

ANNEXE 4

MODELE DE QUESTIONNAIRES D'EVALUATION RENSEIGNE PAR UN AUDITE

1-Préparation de l'audit		Très satisfait	Satisfait	Peu satisfait	Pas satisfait
qualité					
1.1	Organisation générale du plan d'audit				
1.2	Respect des délais dans la soumission du plan d'audit				
Commentaires :					
2-Réalisation de l'audit		Très satisfait	Satisfait	Peu satisfait	Pas satisfait
2.1	Déroulement de la réunion d'ouverture				
2.2	Répartition entre « audit en salle » et « audit terrain »				
2.3	La relation de l'auditeur avec les audités				
2.4	Le respect du plan d'audit (au niveau des horaires et des thèmes)				
Commentaires :					
3-Présentation des résultats		Très satisfait	Satisfait	Peu satisfait	Pas satisfait
3.1	La synthèse présentée en réunion de clôture				
3.2	La pertinence des constatations				
3.3	Les forces et faiblesses identifiées du système qualité				
3.4	Les recommandations d'amélioration				
3.5	L'évaluation de l'efficacité du processus audité				
3.6	Le rapport d'audit (composition et clarté)				
Commentaires :					

ANNEXE 5

FICHE D'EVALUATION DES AUDITEURS

1)

Production de l'auditeur	Qualité	Célérité	Précisions éventuelles
Liste des produits attendus de l'auditeur	Progrès à faire	Progrès à faire	Souhaits de la hiérarchie

2)

Comportement de l'auditeur	Précisions éventuelles
Que fait l'auditeur et quelle image donne t-il de lui ?	Souhaits de la hiérarchie

Source : Lemant (1995 :148)

ANNEXE 6

CHARTRE DE L'AUDIT INTERNE DE LA PETROCI

CESAG - BIBLIOTHEQUE

SERVICE AUDIT INTERNE
PETROCI

CESAG

CHARTRE DE L'AUDIT INTERNE

PETROCI

BIBLIOTHEQUE

**SERVICE AUDIT INTERNE
PETROCI**

L'AUDIT A PETROCI

I- RÔLE DE L'AUDITEUR INTERNE DANS L'ORGANISATION

II- CADRE DE LA MISSION

A- INTERVENANTS

B- OBJECTIF DE LA MISSION

C- CHAMP D'INTERVENTION

D- DROITS ET OBLIGATIONS DE L'AUDITEUR

E- DROITS ET OBLIGATIONS DES AUDITES

F- DESTINATAIRES DES CONCLUSIONS

III- METHODES ET OUTILS

A- AVANT LA MISSION

B- PENDANT LA MISSION

I - ROLE DE L'AUDITEUR INTERNE DANS L'ORGANISATION :

L'audit Interne permet à la Direction Générale à laquelle il est rattaché de s'assurer :

- qu'il existe, au sein de la société , un ensemble d'instructions -contrôle interne , ayant pour but de protéger les actifs et de veiller à l'exactitude et à la qualité du système d'information ,
- que ces instructions sont conformes aux lois et règlements, aux intentions de la Direction et la politique générale de la société ,
- que ces instructions sont appliquées de façon satisfaisante en permanence et permettent de garantir l'efficacité de la gestion ,

Le service Audit Interne doit également organiser les relations des services de la société avec les commissaires aux comptes et les Auditeurs Externes lors de l'exécution de leur missions de certifications (planning, transmission des documents ...).

II - CADRE DE LA MISSION :

Avant toute intervention de l'Audit, une « lettre de mission » est soumise par le service Audit Interne au Directeur Général pour validation . Cette lettre a pour but de préciser les objectifs de la mission, sa durée et l'étendue du contrôle qui va être effectué.

A-INTERVENANTS :

Chaque mission est de manière générale , assurée par aux moins deux auditeurs .Ce travail en équipe permet la confrontation de points de vue différents et garantit ainsi l'unité auditée d'une appréciation de ses actions la plus objective possible.

B-OBJECTIF DE LA MISSION :

Les auditeurs ont pour but de s'assurer que l'activité auditée est sous contrôle. Pour ce faire, ils sont amenés à vérifier que les procédures et règles de fonctionnement existent, qu'elles sont connues, comprises et appliquées.

Les objectifs détaillés de chaque intervention sont rappelés dans chaque lettre de mission.

C-CHAMP D'INTERVENTION :

Définir le champ d'intervention d'une mission consiste à énumérer les différents services, départements ou fonctions ainsi que les sites géographiques dans lesquels les auditeurs seront amenés à travailler.

D-DROITS ET OBLIGATIONS DE L'AUDITEUR :

Ses obligations :

- L'Auditeur Interne doit établir un programme annuel d'audit ,
- L'Auditeur Interne doit organiser la mission (lettre de mission) ,
- L'Auditeur Interne doit respecter le code de déontologie de la profession .

Ses droits :

- L'Auditeur Interne a accès à tout sans limite .

E-DROITS ET OBLIGATIONS DES AUDITES :

Ses obligations :

- L'audité doit communiquer toutes les informations au bon déroulement de la mission ,
- L'audité doit mettre à la disposition de l'auditeur interne tous les moyens matériels nécessaires ,
- L'audité doit répondre à tous les points d'audit .

Ses droits :

- L'audité a le droit de valider les conclusions et les recommandations émises par l'auditeur interne ,
- L'audité à accès au rapport final ,
- L'audité à le droit au respect des plannings .

F - DESTINATAIRES DES CONCLUSIONS :

Destinataires externes à l'unité ou à la fonction auditée :

- Le Directeur Général est destinataire systématique de deux exemplaires du rapport final et juge de l'opportunité d'en transmettre un au Président.
- En accord avec les responsables qui vont faire l'objet de l'audit, d'autres destinataires extérieurs peuvent être prévus .

Diffusion à l'unité auditée :

- Le rapport est remis au responsable de l'unité auditée et à toute autre personne désignée au préalable par lui .
- Toute diffusion ultérieure, intégrale ou partielle, n'est plus du ressort de l'audit.

III - METHODES ET OUTILS :

A - AVANT LA MISSION :

La lettre de mission dont le contenu vient d'être détaillé , permet à la hiérarchie de l'unité ou fonction concernée, de préparer le personnel à l'intervention de l'audit sous forme de réunions d'informations, notes de service, diffusion de la présente brochure....

Puis, une ou plusieurs réunions organisée(s) conjointement par l' Audit et les responsables intéressés marque(nt) le début de la première phase « préparation de la mission » ou « prise de connaissance »

Au cours de ces réunions, les auditeurs indiquent la liste des documents qui leur sont nécessaires , précisent leur objectifs, retiennent des dates auprès des audités pour leurs interventions sur le terrain.

Les audités peuvent se faire préciser tout point ou apporter toute information complémentaire relatif au déroulement de la mission.

B- PENDANT LA MISSION :

L'essentiel du travail de l'audit consiste à mesurer les écarts entre :

- Ce qui devrait être ;
- La description qui en est faite par la hiérarchie,
- La réalité.

Les méthodes suivantes sont utilisées pour mettre en évidence ces écarts :

- **Ce qui devrait être**

La collecte de données écrites internes ou externes à l'unité auditée (procédures, organigramme, règlement, note de service, plan directeur...) permet à l'auditeur d'établir un référentiel.

- **La description qui en est faite par la hiérarchie**

Les auditeurs recueillent les informations auprès de la hiérarchie, au moyen d'interviews. Ces informations sont consignées sur des feuilles de travail(1) et donne lieu, après traitement, à l'élaboration par l'auditeur diagrammes, tableaux, notes de synthèse...

Le résultat de ce travail est ensuite soumis pour validation, à l'interviewé.

Ace stade, des écarts peuvent être mis en évidence par rapport au référentiel. Ces écarts sont, dans un certains cas, immédiatement expliqués et justifiés. Dans le cas contraire, ils constituent des points à vérifier tout particulièrement au niveau de la phase terrain.

- **La réalité**

Les audités montrent et expliquent aux auditeurs les gestes qu'ils font, les méthodes et supports qu'ils utilisent pour exécuter leur travail. Cette démarche entraîne souvent une perturbation dans le fonctionnement du service mais est indispensable à la réalisation de la mission et constitue pour chacun l'occasion de prendre du recul par rapport au quotidien. Si aucun contrôle particulier n'est exercé, les auditeurs essaient de mesurer le risque ainsi encouru (tests, sondages, statistiques).

En revanche, si des contrôles sont prévus et réalisés, les auditeurs procèdent à des vérifications permettant d'apprécier la pertinence des méthodes utilisées.

Parvenus à ce stade, les auditeurs ont une vue exhaustive des écarts pouvant exister entre la norme et la réalité.

- **Elaboration du rapport**

A partir de ces constatations un certain nombre de problèmes sont formulés, avec leurs causes et leurs conséquences. Cette analyse est formalisée sur un document de travail (2) ou l'auditeur formule également ses recommandations. L'ensemble de ces documents de travail après avoir été validé par le ou les responsables de l'unité auditée, sert de base au rapport.

Le rapport se compose d'une synthèse et d'un ensemble de feuilles de révélations et d'analyse du problème(FRAP) (3).

▪ **Suivi**

Un plan d'action élaboré par l'unité auditée sera transmis à l'audit pour mettre fin aux dysfonctionnements constatés. Dans ce plan d'action, l'unité auditée s'engage à mettre en œuvre un certain nombre d'améliorations. Il appartient normalement aux structures permanentes d'en contrôler l'exécution.

Toutes fois, pour permettre à la Direction Générale de faire le point régulièrement sur les réalisations consécutives aux missions d'audit, à cet effet, le service Audit Interne effectue semestriellement ou annuellement un bilan (rapport d'activité) des actions entreprises, en s'informant auprès des responsables des unités auditées de l'état d'avancement des plans d'action.

BIBLIOGRAPHIE

1. Alain Mikol (1999) « Les audits financiers » ; les éditions d'organisation
2. Alain Gerbier (1996) « La charte d'audit : support d'une légitimité »
3. Benoit Pige (2003) « Audit et contrôle interne »
4. Brien, Robert et Senecal, Jean (1984) « Contrôle interne et vérification » éditions pré fontaine inc.
5. Christian Bouvier (1990) « Audits des achats »
6. Coopers & Lybrand (1994) « La nouvelle pratique du contrôle interne » ; les éditions d'organisation
7. C.Villalonga (2003) « L'audit qualité interne »
8. Etienne Barbier (1996) « L'audit interne permanence et actualité » ; les éditions d'organisation
9. Falilou Diallo (2000)
10. IFACI (2001) « Evaluation de la compétence dans la pratique de l'audit interne : un cadre de référence »
11. IIA (juin 1999)
12. Jacques Renard (2000) « Théorie et pratique de l'audit interne » ; les éditions d'organisation
13. Jacques Renard (2006) « Théorie et pratique de l'audit interne » ; les éditions d'organisation
14. Joras, Michel (1996) « Les fondamentaux de l'audit interne »
15. Maders, Henry Pierre (1997) « Audit opérationnel dans les banques » édition d'organisation
16. Mohamed Hamzaoui (2005) « Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne »
17. Olivier Lemant (1999) « Créer, Organiser et développer l'audit interne » ; édition Dunod
18. Olivier Lemant (1995) « La direction d'un service d'audit interne »
19. Olivier Lemant (1995) « La conduite d'une mission d'audit interne » ; édition Dunod
20. Sardi Antoine (1996) « Audit et inspection bancaire »
21. Sow&Sow (2000) « Audit interne et procédures »