

L'audit interne est une activité de contrôle et de conseil. Elle est importante dans une organisation dans la mesure où elle aide cette organisation à atteindre ses objectifs par des analyses, des recommandations et des solutions concernant les activités examinées.

L'objet de ce chapitre est de présenter la fonction d'audit interne dans une organisation. A cet effet, nous allons consacrer la 1^{ère} section pour la notion d'audit interne, et la 2^{ème} section pour la mission, outils et démarche d'une mission.

Section1. Notion d'audit interne

1.1. Historique et progrès d'audit interne

1.1.1. Aspect Historique

Au début du moyen âge, les sumériens ont ressenti une nécessité de contrôle de la comptabilité des agents.¹ Ce système de contrôle par recoupement consiste à comparer une information qui est parvenue de deux sources d'enregistrements indépendantes.

Mais le mot « audit » n'est apparu que sous l'empire romain et plus spécifiquement dès le 3^{ème} siècle avant Jésus Christ², où il était d'un sens plus large.

Le mot audit, qui nous vient de latin « audire », c'est-à-dire « écouter », les romains employaient ce terme pour désigner un contrôle au nom de l'empereur sur la gestion des provinces. Ultérieurement, ce contrôle s'est développé suite aux efforts des anglais. De même ses objectifs, qui se sont axés principalement à la détection de fraude, progressivement vers la recherche d'erreurs puis à la publication d'opinion sur la validité des états financiers, enfin sur leur régularité et sincérité.

Ce n'est qu'au XIX^{ème} siècle que les législateurs ont institués le contrôle des sociétés par des agents externes en raison :

- du développement de l'industrie, le commerce, les banques, des assurances...

- la charge qui pèse sur l'auditeur reconnu en tant que garant des détenteurs de capitaux à l'égard des abus des gestionnaires, dès le début du XX^{ème} siècle et avec la crise de 1929 due à une mauvaise divulgation de l'information fiable. EN tant que fonction dans une entreprise, l'audit interne est apparu aux États Unis après la crise de 1929. La crise finie, les auditeurs ayant beaucoup d'expérience dans les domaines comptables se sont imposés,. C'est en ce moment que la fonction d'audit interne a pris naissance.

1 H.VLAMINICK .Histoire de la comptabilité, Edition 1979, p17.

2 J, RAFFEHEAU, F.DUBOIE et MENOVILLE, L'audit opérationnel, cool. QUE SAIS-JE ? PUB1984, page 7.

De nos jours l'audit est une discipline transversale au centre des préoccupations des managers. En ce sens, et face à une variété des besoins, l'audit s'élargissait à d'autres domaines qui se sont révélés nécessaires avec l'évolution et la généralisation de nouveaux moyens de traitements de l'information.³

1.1.2. Progrès de la notion d'audit et évolution

Afin de mieux comprendre et cerner l'intégration de l'audit interne, le tableau suivant nous permet de synthétiser le progrès de cette fonction :

Tableau N°01 : Système du progrès de l'audit

Période	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
2000 avant J.C à 1700	Rois, empereurs, Eglises et états	Clercs, Ecrivains.	Punir pour les détournements de fonds. Protéger le patrimoine.
1700 à 1850	Etats, tribunaux commerciaux et actionnaires	Comptables.	Réprimer et punir les fraudeurs. protéger le patrimoine.
1850 à 1900	Etats et actionnaires	Professionnels de la comptabilité Juristes.	Eviter les fraudes et attester la fiabilité du bilan.
1900 à 1940	Etats et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité.	Eviter les fraudes les erreurs et attester la sincérité et la régularité des états financiers historiques.
A partir de 1990 a ces jours	Etats, tiers et Actionnaires	Professionnels d'audit et du conseil.	Attester l'image fidèle des comptes et qualité du contrôle interne dans le respect des normes. Protection contre la fraude internationale.

Source : LIONNEL COLLINS, GERARD VALIN, « audit et contrôle interne », Dalloz, Paris, 1992, Page 17.

La fonction d'audit interne s'est développée avec la création de l'ILA (Institut of Interne Auditor) aux USA en 1941, dont la vocation est de promouvoir l'audit interne et d'accroître la compétence professionnelle et techniques des auditeurs internes par des recherches et des formations professionnelles.

En France, la fonction d'audit interne s'est développée au cours de la période 1965 /1970 ; son évolution est au développement de l'Association Française du contrôle interne(AFCI) en 1965, devenus Institut Français de l'audit et du contrôle Interne(IFACI).

En Algérie, la loi 88-01 du 12/01/1988 portant sur la loi d'orientation des Entreprises publiques Économiques (EPE) dans son article 40, fait obligatoire à ces EPE de créer une structure d'audit interne. En 1993, L'Association des Auditeurs et Consultants Internes Algériens(AACIA) est née et elle s'est affiliée à l'IIA.

1.2. Définition de l'audit interne

Dans notre tentative de cerner la notion d'audit interne, nous présenterons trois définitions.

➤ Selon The Institute of Internal Auditors (Institut de l'audit interne) :

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise des opérations, lui apporte des 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, de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

➤ Selon ALBERTO SILLERO

« On peut définir l'audit comme étant une démarche d'analyse et de contrôle, s'applique désormais à l'ensemble des fonctions de l'entreprise. Ainsi, y'a-t-il des audits de production, de force de vente, de qualité, des ressources humaines et des états comptables et financiers d'une société.³

➤ Selon IFACI

³ Alberto sillero, audit et révision légale, Edition ESKA, année 2000, page 12.

« L'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une entreprise pour contrôler et gérer une entreprise ». ⁴

1.3. Formes de l'audit interne

Nous avons répertorié parmi les différents types d'audit trois principaux types à savoir l'audit financier, l'audit opérationnel et l'audit juridique.

1.3.1. Audit Comptable et financier

L'audit comptable et financier est un examen des états financiers de l'entreprise, visant à vérifier leur sincérité, leur régularité, leur conformité et leur aptitude à refléter l'image fidèle de l'entreprise. L'audit comptable et financier est la forme moderne de contrôle, de vérification, d'inspection, de surveillance des comptes, en apportant une dimension critique.

Toute information comptable et financière peut avoir des conséquences graves sur l'entreprise, aussi est-il nécessaire pour les dirigeants de s'assurer de la sincérité des informations. Les préoccupations d'une révision pour les dirigeants sont le plus souvent :

- Les besoins d'une information financière fiable avant de la présenter à des tiers ou aux associés ;
- l'appréciation de l'organisation comptable actuelle afin d'en déceler les insuffisances et de les améliorer ;
- la nécessité d'éviter des fraudes et des détournements.

1.3.2. Audit opérationnel

L'audit interne tend à s'enrichir et s'étend désormais au-delà de l'audit financier pour assurer les missions d'audit opérationnel. L'audit opérationnel ayant pour objectif l'analyse des risques et des déficiences existants dans le but de donner des conseils, de faire des recommandations, de mettre en place des procédures ou encore de proposer de nouvelles stratégies, en un mot l'audit opérationnel comprend toutes les missions qui ont pour objet d'améliorer la performance de l'entreprise (DAYAN A., 1999).

L'audit opérationnel comporte la vérification du caractère adéquat et de l'efficacité des systèmes et procédures internes ainsi que l'analyse des structures d'organisation et de l'attribution des responsabilités afin de vérifier que les objectifs fixés par le top management son atteints à moindre coût. Cet audit fait recours essentiellement à l'évaluation d'une organisation du point de vue de la performance de son fonctionnement et de l'utilisation des ressources

4 Définition de l'institut Français des auditeurs et contrôleurs (IFACI).

La mise en œuvre de l'audit opérationnel nécessite une bonne compréhension de l'entreprise en tant que projet, de son organisation (organisation du travail, et organisation administrative, organisation comptable), de son système de contrôle interne. D'après RAFFEGEAU et al (1989), l'audit opérationnel aura pour objectif de :

- Juger la qualité de l'information ;
- Juger les performances et l'efficacité.

Dans le champ de l'audit opérationnel, on inclura :

- l'audit des contrôles opérationnels ;
- l'audit de gestion ;
- l'audit de stratégie.

Audit des contrôles opérationnels

Il permet de juger l'entreprise sur l'efficacité et la performance des systèmes d'information et d'organisation mis en place pour son activité et les méthodes de direction. Cela conduira à l'appréciation du contrôle interne.

Audit de gestion

Il permet de juger l'entreprise sur ses résultats (les ressources ont-elles été utilisées de manière optimale pour atteindre les objectifs rationnels ?). Compte tenu des préoccupations de performance, le contrôle de gestion (en tant que structure mise en place par la direction pour mesurer les performances) sera particulièrement examiné.

Audit de stratégie

Il permet de juger si le projet au sein de l'entreprise est toujours maîtrisé, l'audit s'appliquera en particulier aux projets d'investissement et à la qualité de la stratégie appliquée.

1.3.3. L'audit juridique et fiscal

Bouquin H. (2008) définit l'audit juridique comme étant l'audit du « juridisme » de l'entreprise et par juridisme, on entend les propositions suivantes :

- L'organisation doit avoir une politique et des modes organisationnels qui définissent ses relations au droit, au réglementaire et au fiscal ;
- L'organisation doit être sensibilisée au fait de n'avoir qu'une emprise faible sur une partie du droit, du réglementaire et du fiscal, par suite de leur dilution dans les opérations et entre les

agents qui les traitent, parfois sans avoir même conscience que ces opérations sont porteuses de droit ;

- L'organisation doit avoir conscience qu'elle crée ses propres règles de « jurisprudence interne » et que celles-ci peuvent se trouver remises en jeu lors d'opérations de rapprochement, ou de scission ;
- La présence d'une forme de droit pour toute opération, tout acte, tout service rendu ou à rendre ;
- La nécessité de trouver, dans ce contexte, des aires de moindre déséquilibre juridique minimisant les risques et optimisant les opportunités.

1.4. Normes de l'audit interne

L'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques et culturels ainsi que dans des organisations dont l'objet, la taille, la complexité, et la structure sont divers. Ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement. Toutefois, le respect des normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne est essentiel pour que les auditeurs internes puissent s'acquitter de leurs responsabilités.

Les normes ont pour objet :

- De définir les principes de base que la pratique de l'audit interne doit suivre ;
- D'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- De favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Ces normes se composent des normes de qualification (les séries 1000), des normes de fonctionnement (les séries 2000) et des normes de mise en œuvre⁵

Les normes de qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d'audit interne. Les normes de fonctionnement décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant d'évaluer les services fournis. Les normes de mise en œuvre déclinent les normes de qualification et les normes de fonctionnement à des missions spécifiques, ces normes de mise en œuvre sont établies pour les activités d'assurance et pour les activités de conseil.

⁵ BANGOURA, SOUKOU, TETE, l'audit d'entreprise, Mémoire de licence en sciences de gestion, option Finances, Université de Béjaïa . 2004, p.45.

1.4.1. Normes de qualification :

- **Norme 1000 : mission, pouvoirs et responsabilités :**

La mission, pouvoir et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne, être cohérent avec la définition.

- **Norme 1100 : indépendance et objectivité:**

L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leur travail avec objectivité.

- **Norme 1200 : compétence et conscience professionnelle:**

Les missions doivent être conduites avec compétence et conscience professionnelle.

- **Norme 1300 : Programme d'assurance et d'amélioration qualité :**

Le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continu de son efficacité. Le programme doit être conçu dans un double but : aider l'audit interne à apporter une valeur ajoutée aux opérations de l'organisation et à les améliorer, et garantir qu'il est mené en conformité avec les normes et le code déontologie.

1.4.2. Norme de fonctionnement :

- **Norme 2000 : gestion de l'audit interne :**

Le responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation.

- **Norme 2100 : nature de travail :**

L'audit interne évalue les systèmes de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et contribue à leur amélioration.

- **Norme 2200 : planification de la mission :**

Les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission.

- **Norme 2300 : accomplissement des missions :**

Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.

- **Norme 2400 : communication des résultats :**

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de mission.

- **Norme 2500 : suivi des progrès :**

Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management.

- **Norme 2600 : acceptation des risques par la direction générale :**

Lorsque le responsable de l'audit interne estime que la direction générale a accepté un niveau de risque résiduel qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec elle. Si aucune décision concernant le risque résiduel n'est prise, le responsable de l'audit interne doit soumettre la question au conseil aux fins de résolution.

1.5. Fonctions voisines de l'audit interne

Comment mieux éclairer une Fonction qu'en traçant les frontières de son action par rapport à celles qui jouxtent son domaine d'application. On évitera bien des confusions en précisant clairement comment se situe l'Audit Interne par rapport :

- à l'audit externe,
- à la mission du consultant externe,
- à l'inspection,
- au contrôle de gestion.

a). l'audit interne et le l'audit externe

La fonction de l'audit interne est née à partir de l'audit externe. Aujourd'hui, les deux fonctions sont nettement distinctes.

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 apportant ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée.

Quant à l'audit externe, il est indépendant de l'entreprise et il a pour mission de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des documents financiers. Cette étude est menée par des commissaires aux comptes professionnels et a pour objectif de garantir la

crédibilité des états financier et autres rapports de la direction, et permet d'identifier les faiblesses des systèmes et contrôles internes.

b).l'audit interne et le contrôle de gestion

«Le Contrôle de Gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation ».

Ce processus de décision est un processus d'accompagnement et de déploiement de la stratégie.⁶

Ressemblances :

- Les deux fonctions ont un caractère universel, elles s'intéressent à toutes les activités de l'entreprise ;
- comme l'auditeur interne, le contrôleur de gestion attire l'attention, recommande, propose mais n'a pas le caractère opérationnel ;
- Les deux fonctions sont relativement récentes et encore en pleine période d'évolution d'où la multiplication des interrogations et des incertitudes ;
- L'une et l'autre bénéficient généralement d'un rattachement hiérarchique préservant leur indépendance et leur autonomie, c'est-à-dire au plus haut niveau de l'entreprise ;

Différences ⁷

Quant aux objectifs

On connaît les objectifs de l'Audit Interne, qui visent à mieux maîtriser les activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne. Le contrôleur de gestion va s'intéresser plus à l'information qu'aux systèmes et procédures ; définis au sens le plus large, on peut dire que son rôle est de veiller au maintien de grands équilibres de l'entreprise (achats - ventes - stocks - investissements...) en attirant l'attention sur les déviations réalisées ou prévisibles et en recommandant les dispositions à prendre pour restaurer la situation.

Quant au champ d'application

Si les deux Fonctions s'intéressent à toutes les activités de l'entreprise, celles-ci ne sont pas considérées de la même façon. Le contrôleur de gestion s'intéresse essentiellement aux résultats chiffrés ou chiffrables, réels ou prévisionnels. L'auditeur interne va aller au-delà de

6 « contrôle de gestion et tableau de bord-ESCA Management Développement Centre ».

7 Ibid, p82.

cette dimension et cela est particulièrement perceptible dans des domaines comme la sécurité, la qualité, les relations sociales, l'environnement, etc.

Quant à la périodicité

L'activité du contrôleur de gestion est souvent bousculée par la périodicité de la direction ou encore elles sont largement dépendantes des résultats de l'entité, contrairement à l'auditeur interne qui a une activité planifiée, systématisée et définie en fonction du risque.

Quant aux méthodes de travail

L'auditeur interne utilise des méthodes systématiques d'évaluation et d'amélioration qui utilisent des procédés de gestion de risque, contrôle et gouvernement de l'entité.

Les méthodes de travail du contrôleur de gestion s'appuient sur les informations des opérationnels (prévisions et réalisations) et sont largement analytiques et déductives.

Complémentarités

L'Audit Interne apporte une contribution au Contrôle de gestion : le contrôle de gestion est d'autant plus efficace qu'il reçoit des informations élaborées et transmises dans un système de Contrôle interne fiable et validé par l'audit Interne ; l'audit interne va apporter au contrôle de gestion cette garantie sur la qualité de l'information. En sus de cette évaluation, les Rapports d'audit interne peuvent et doivent donner au Contrôleur de gestion des informations pertinentes pour lui permettre de juger du bon fonctionnement des processus. inversement l'Audit Interne va trouver auprès du contrôleur de gestion des informations qui vont être autant de clignotants susceptibles d'attirer l'attention des auditeurs sur des points de faiblesse à prendre en compte dans les missions d'audit.

c).audit interne et l'inspection

Les principales différences sont résumées ci-dessous :

- L'inspecteur est chargé de contrôler la bonne application des règles de directions appliquées par les exécutants.
- L'inspecteur a le pouvoir de faire sanctionner tandis que l'auditeur interne ne s'occupe pas de cela.
- L'inspecteur n'a pas la qualité d'apprécier les règles et principes directives de l'entreprise tandis que l'auditeur interne les examine, critique les règles et directives et propose leur amélioration.
- L'inspecteur fait le contrôle exhaustif ; l'auditeur interne ne regarde pas les choses exhaustivement ; il passe par les méthodes aléatoires.
- L'inspecteur peut faire sa mission, soit de lui-même ou soit à la demande de l'hierarchie, tandis que l'auditeur interne doit recevoir le mandat de la direction.

d).audit interne et le contrôle interne

« Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci »⁸. Le contrôle interne ne doit pas être confondu avec l'audit interne, Contrôler une situation c'est avoir en main toutes les données permettant d'en conserver la maîtrise. Le contrôle interne est ainsi l'ensemble des dispositions incluses dans les organisations et dans les procédures dont l'objet est d'assurer :

- La sécurité des actifs (ensemble des actifs immobiliers et immatériels, stocks, ressources humaines et image de l'institution),
- La régularité des opérations,
- L'application des lois, règlements et directives internes,
- La qualité de l'information,
- L'efficacité du fonctionnement de l'entreprise.

L'entreprise publique ou privée est en état permanent de contrôle interne des lors qu'elle s'est dotée, dans sa globalité, d'une organisation adaptée à atteindre ses objectifs. Si chaque organisation est responsable de manière continue de son contrôle interne, la direction de l'audit interne doit être, dans l'exercice de ses missions, le promoteur du contrôle interne et de son efficacité au meilleur coût. Le contrôle interne apparaît donc comme un **moyen** pour l'audit externe alors qu'il est un **objectif** pour l'audit interne

Section 2. Mission, Outils et démarche d'une mission d'audit

A travers cette section, nous allons essayer de présenter dans un premier lieu, le champ d'application de l'audit interne ainsi que ses objectifs, dans un deuxième lieu les différents outils et techniques qu'utilise l'auditeur, nécessaires à l'accomplissement de sa mission, pour passer ensuite à l'explication des trois phases fondamentales de toute mission d'audit.

2.1. Champs d'application et objectifs de l'audit interne ⁹

2.1.1. *Champ d'application*

8 Contrôle de l'ordre des experts comptables en 1977

9 JACQUES RENARD,OP. Cit, p 181.

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** : l'objet permet de distinguer les missions spécifiques des missions générales.
- une mission spécifique**, c'est-à-dire portant sur un point précis en lieu déterminé. Ainsi en est-il si la mission a pour objet « audit des comptes de la succursale d'une entreprise Y » ou encore « audit du magasin de l'usine X ».
 - une mission générale**, ne va connaître aucune limite géographique.
- En reprenant l'exemple précédent, on peut illustrer la notion mission générale avec « l'audit de sécurité » ou encore « l'audit des centres informatiques ».
- **Fonction** : on parle de missions uni fonctionnelles ou de mission plurifonctionnelle.

-**La mission uni fonctionnelle**, qu'elle soit spécifique ou générale, ne va concerner qu'une seule fonction. Exemple l'audit des comptes d'une succursale ou l'audit des comptes de l'entreprise sont tous deux des missions uni fonctionnelles car ne concernent que la fonction « comptabilité ».

-**la mission plurifonctionnelle**, l'auditeur est concerné par plusieurs fonctions au cours d'une même mission, se rencontre en général dans deux cas :

Le premier cas, est celui des filiales, lorsque les auditeurs internes se déplacent pour aller auditer une filiale, ils audient tout ou une partie des activités de la filiale sans se limiter à une seule fonction.

Le deuxième cas, en dehors des filiales et entreprises industrielles, dans lequel on trouve très souvent une approche multifonctionnelle, est celui des auditeurs informatiques.

Notons, la mission d'audit interne couvre tous les domaines de gestion. L'audit interne doit avoir accès sans limitation, aux documents et données relatifs à la gestion.

2.1.2. Objectifs de l'audit interne

De nombreux auteurs proposent de classer les objectifs de l'audit interne en trois niveaux : la régularité et : ou la conformité aux règles et aux procédures, l'efficacité des choix effectués dans l'entreprise ou la pertinence de la politique générale de l'entreprise.

La régularité : A ce niveau l'auditeur doit vérifier :

- Les instructions de la direction générale et les dispositions légales et réglementaires sont-elles appliquées correctement ;
- les opérations de l'entreprise sont régulières ;
- les procédures et les structures de l'entreprise fonctionnent de façon normale et qu'elles produisent des informations fiables ;
- le système de contrôle interne remplit sa mission sans défaillance.

Cet audit de régularité est appelé aussi « audit de conformité », dans le premier cas on observe la régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise et dans le second cas la conformité avec les dispositions légales et réglementaires. Mais dans les deux cas, la démarche est la même c'est-à-dire de comparer la réalité avec le référentiel proposé, et elle est toujours essentielle pour un auditeur interne, s'est doublée d'une approche nouvelle, l'audit d'efficacité.

L'efficacité : A ce niveau l'auditeur interne ne se contente pas de vérifier uniquement la régularité, mais il se prononce sur la qualité de ses réalisations en termes d'efficience et d'efficacité.

L'auditeur cherche un écart entre le but choisi et l'effet produit, mais aussi « le pourquoi » de cet écart et « le comment » réduire.

La pertinence : est une affaire de la direction générale puisqu'elle est tenue à vérifier la mesure dans laquelle les choix aboutiront réellement aux effets recherchés. A ce niveau l'auditeur interne s'intéresse donc sur :

- la cohérence entre les structures, les moyens et les objectifs fixés par l'entreprise ;
- la qualité des orientations de la direction générale, la pertinence va être exprimée comme l'écart entre le résultat que l'on veut obtenir et la capacité des moyens retenus à y parvenir. Notons que à chaque niveau d'objectif correspond un type d'audit interne à savoir : l'audit comptable et financier, audit opérationnel, audit de management ou direction.

2.2. La mise en place d'une mission d'audit interne

Selon Jacques RENARD, il y'a un processus rigoureux, à suivre impérativement pour réussir. C'est une démarche en dix étapes qui se succèdent sans qu'il soit possible de modifier l'ordre.

2.2.1. Première étape : élaborer une charte

La charte est document destiné à faire connaître la fonction d'audit interne et à la présenter à l'ensemble des acteurs de l'entreprise. C'est la base sur laquelle vas construire une fonction d'audit interne, son élaboration nécessite quatre conditions à remplir :

- Le document doit être signé par la plus haute autorité de l'organisation ;
- Il doit être distribué, et si possible commenté, par les audités futurs ;
- Les références normatives, qui vont lui donner une autorité extérieure doivent y figurer ;
- Il doit être conçu dans une forme cohérente avec la culture et les habitudes de l'organisation.

2.2.2. Deuxième étape : établir une cartographie des risques

La cartographie des risques est un mode de représentation, d'hiérarchisation, de recensement et d'évaluation des risques au regard des contrôles mis en place, en vue de diffuser une information qui met en évidence d'éventuelle faiblesses résiduelles. Cette étape est nécessairement préalable à toutes les autres car c'est à partir de là que vont pouvoir être définis les moyens à mettre en œuvre.

2.2.3. Troisième étape : prendre contacts avec les managers

Cette étape est indispensable car c'est la meilleure façon de vaincre les résistances subies par l'audit. Elle est nécessaire pour aborder l'étape suivante, c'est la cohérence de processus.

2.2.4. Quatrième étape : élaborer un plan d'audit

C'est un calendrier pluriannuel qui attribue à chaque type de mission une fréquence et un budget temps, de façon à maîtriser les risques inhérents à l'organisation. Cette étape est imposée par la norme 2010 : « le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques, afin de définir les propriétés cohérentes avec les objectifs de l'organisation ».¹⁰

2.2.5. Cinquième étape : rédiger le manuel de procédures de l'audit interne

Méthodes de travail, organisation, analyses des postes...doivent être formalisés dans un document interne à l'entreprise. Il est impossible de recruter du personnel avant d'avoir défini les catégories professionnelles, le rattachement hiérarchique, les tâches à accomplir et les méthodes à utiliser pour les réaliser.

2.2.6. Sixième étape : définir les méthodes de recrutement et les besoins de formation

Un plan de fonction doit être élaboré à ce stade. Il prend en compte le plan d'audit et les postes à pourvoir. Ils seront affinés à l'arrivée de premières embauches.

2.2.7. Septième étape : élaborer les normes retenues pour le fonctionnement du service

- Normes de rédaction et de présentation des rapports ;
- Normes de suivi des recommandations ;
- Normes de construction et de conservation des dossiers de mission ;
- Normalisation du document : feuille d'interview, FRAP ...etc.

2.2.8. Huitième étape : élaborer les prévisions budgétaires

Et ce pour les trois premières années de fonctionnement.

2.2.9. Neuvième étape : Réaliser les recrutements nécessaires

Il est recommandé de retenir une certaine progressivité si les recrutements doivent se faire en grand nombre.

¹⁰ Revue IFACI, avril 2009, norme 2010, p 22.

2.2.10. Dixième étape : Communiquer sur l'audit interne

Cette étape est possible puisque l'audit interne existe.

Tableau N°02 : Le tableau suivant résume les étapes de mise en place d'une structure d'audit interne.

Taches	Objectifs
<ul style="list-style-type: none"> - élaborer une charte - la validité par le conseil d'administration 	<ul style="list-style-type: none"> - faire connaître la structure - lui donner une accréditation
<ul style="list-style-type: none"> - élaborer une cartographie de risques ou utiliser celle qui existe déjà - évaluer celle qui existe déjà 	<ul style="list-style-type: none"> - élaborer un plan d'audit exhaustif - Travailler sur une bonne base
<ul style="list-style-type: none"> - convaincre les managers de l'utilité de structure - élaborer le plan d'audit 	<ul style="list-style-type: none"> - éviter les réticences et obtenir des aides - couvrir les risques
<ul style="list-style-type: none"> - Élaborer un manuel de procédures Internes 	<ul style="list-style-type: none"> - apprécier les besoins en personnel et en Budget de fonctionnement - définir un cadre de travail - servir de référentiel
<ul style="list-style-type: none"> - Définir le mode de recrutement - Définir les besoins en formation 	<ul style="list-style-type: none"> - élaboré une stratégie de recrutement
<ul style="list-style-type: none"> - Normaliser les documents de travail 	<ul style="list-style-type: none"> - facilité le travail des auditeurs
<ul style="list-style-type: none"> - Établir les prévisions budgétaires 	<ul style="list-style-type: none"> - la structure ne doit manque de rien
<ul style="list-style-type: none"> - Recruter 	<ul style="list-style-type: none"> - avoir l'effectif suffisant pour le travail
<ul style="list-style-type: none"> - communiquer sur l'audit interne 	<ul style="list-style-type: none"> - faire reconnaître le métier aux employés

Source : RABHI A, pratique de l'audit opérationnel dans les milieux bancaires, mémoire de fin de cycle DESB, Alger, 2004, P 133.

2.3. Les outils et les techniques de l'audit interne

On peut utiliser plusieurs critères de sélection des outils de l'audit, selon le critère qui traduit les deux démarches de l'auditeur : les outils d'interrogation et les outils de description.

2.3.1. Les outils d'interrogation

a).les sondages statistiques ou échantillonnage

Le sondage est une technique statistique qui se base sur l'étude des fichiers informatiques et de logiciels d'extraction et d'analyse. Au cours de ses analyses, l'auditeur interne rencontre des erreurs et des dysfonctionnements à lesquelles il cherche à connaître l'ampleur de ces erreurs, ces dysfonctionnement ou ces phénomènes. S'agit-il d'un phénomène observé souvent.

b).les interviews

C'est une technique très utilisée par l'auditeur, qui ne doit pas être confondue avec les techniques d'apparence similaires, l'auditeur n'est pas dans la position d'un journaliste, il devra donc se garder de toute question ayant un caractère subjectif. Il doit également respecter certaines règles : la voie hiérarchique, rappeler clairement à l'audité la mission et les objectifs...etc.).

c). les outils informatiques

Ils ont devenus de plus en plus indispensables dans toute activité d'audit. Ces outils constituent pour un auditeur un gain de temps considérable. Les auditeurs, en générale, ils utilisent :

- logiciels de traitement de texte comme Microsoft Word ;
- logiciels de présentation tel que Microsoft Power Point ;
- logiciels statistiques et d'analyse des données telle que Statistica pour les estimateurs ;
- des tableaux tels que Microsoft Excel.

Parmi tous ces logiciels le plus utilisé est Microsoft Excel à raison de sa large utilisation en audit.

2.3.2. Les outils de description

c).l'observation physique

L'observation physique est parfois nécessaire, l'auditeur interne doit aller sur le terrain et de la pratiquer. Parmi les éléments que l'auditeur doit observer à titre d'exemple : les processus (sortie des camions, réception des marchandises...etc.), l'observation quantitative et qualitative des biens (l'inventaire), l'observation des documents comptables, pas seulement lire mais également d'en regarder les formes (signatures).

d).diagramme de circulation (flow chart)

Le flow chart est une représentation de la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité, il s'agit donc de donner une vision complète de cheminement des informations et de leurs supports.

e). grille d'analyse des tâches

La grille d'analyse des tâches est une photographie à un instant donné de la répartition du travail, elle relie l'organigramme fonctionnel à l'organigramme hiérarchique et justifie les analyses des postes.

2.4. Phases fondamentales d'une mission d'audit

Une mission d'audit interne se compose de trois(03) phases élémentaires, à savoir :

a).phase de préparation

L'intervention de l'audit commence par la phase de préparation, cette phase est basée sur la détection des faiblesses, elle exige des auditeurs de forte capacité de lecture, d'attention et d'apprentissage, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise, elle sollicite l'aptitude à apprendre et à comprendre. Elle peut se définir comme la période dans au cours de laquelle vont être tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action.

Les Principaux points à étudier dans cette étape sont les suivants :

- prise de connaissance de domaine ;
- identification des risques ;
- identification de la mission (objectifs généraux et spécifiques).

b). phase de réalisation

Elle fait beaucoup plus d'appels aux capacités d'observation, de dialogue et de communication, c'est à ce stade que l'on fait appel aux capacités d'analyse et au sens de la diduction qui vont lui permettre d'élaborer sa mission d'audit.

Les principaux points à analyser sont les suivants :

- réunion d'ouverture ;
- le travail sur le terrain.

c).phase de conclusion

L'auditeur doit élaborer et présenter son produit après avoir rassembler tous les éléments de sa récolte en rédigeant un rapport complet, conclusif, écrit et final appelé « rapport d'audit interne ». Cette étape finale se décompose comme suite :

- projet de rapport d'audit ;
- le rapport d'audit ;
- réunion de clôture.

Conclusion chapitre 1

Pour sa réussite, l'entreprise est appelée à la réalisation des différents types d'audit qui lui permettent une évaluation au plus juste et surtout de limiter au maximum les risques.

Bien que sa finalité soit spécifique et destinée à vérifier la réalité et la sincérité des comptes d'une entreprise, au profit des actionnaires et autres tiers, la mission de l'audit interne est subordonnée à l'utilisation d'une méthodologie lui permettant la mise en œuvre d'une organisation lui garantissent la pertinence de ses conclusions.