

EPIGRAPHE

« Il nait parfois dans les plus simples familles, des plus humbles communautés, un enfant qui, en grandissant, élève son nom, le nom de son père, de sa mère, de toute sa famille, de sa communauté, de sa tribu, plus encore par ses travaux, il ennoblit l'homme »

SEMBEENE OUSMANE

In Memoriam

A vous mon regretté père NTUMBA MUDIAYI zébédée pour
m'avoir donné le sens de la responsabilité.

Que vos âmes reposent en paix.

DEDICACE

A ma chère épouse NJILA OKAMBA Annie et à mes enfants
Bénie Diane MUJINGA KUPA, samuel Andy NTUMBA KUPA et Gad
MUSUNGAYI KUPA, pour leur endurance et leur affection sans faille.

A ma Mère MUJINGA marie pour m'avoir donné le sens de la vie.

AVANT – PROPOS

S'il existe dans la vie d'un homme, des occasions où il doit manifester ses sentiments, celle qui marque la fin de notre cycle de Licence à l'Institut Supérieur de commerce en est une.

Qu'il nous soit permis de présenter nos très sincères remerciements au professeur Christophe LUSENDI MATUKAMA, notre directeur qui a bien voulu guider l'élaboration et la rédaction du présent travail. Qu'il soit à jamais assuré de notre reconnaissance.

Nos remerciements s'adressent également à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à notre formation.

A mes frères, souers, cousins, cousines, oncles, tantes, neveux et nièces pour leur attachement.

A mon parain et grand frère Lt Col BOSENGE BOKALA Bienfaiteur Justin, qui nous a donné le courage et le goût de continuer les études supérieurs et universitaires.

Que nos chers camarades trouvent ici l'expression de notre gratitude.

A tous nous disons merci

KUPA NTUMBA Didier

0. INTRODUCTION

0.1. PROBLEMATIQUE

L'entreprise au travers de son activité, poursuit un certain nombre d'objectifs. Leurs réalisations intéressent non seulement ceux qui interviennent directement dans sa gestion, mais également ceux qui, d'une manière ou d'une autre, contribuent à son financement ou sont intéressés par ses performances. Il s'agit donc notamment :

- Des dirigeants de l'entreprise qui ont besoin d'informations pour gérer au mieux son activité ;
- De ses propriétaires (actionnaires, associés, etc.) qui, souvent éloignés de la conduite des affaires, sont désireux d'obtenir des informations sur les résultats et sur l'évolution de la situation financière ;
- En fin des tiers qui, en tant que clients, fournisseurs actionnaires potentiels, etc. traitent avec l'entreprise et s'y intéressent.

L'entreprise apparaît donc comme un lieu où se situent des intérêts souvent convergents, mais parfois contradictoires. Pour cette raison, elle est vouée intrinsèquement à rendre des comptes : elle est par sa nature « comptable ».

Elle est ainsi amenée à produire un certain nombre d'informations répondant aux diverses préoccupations qu'elle suscite. Comme il ne servirait à rien de disposer d'informations dont la qualité est douteuse, on ne peut alors dissocier l'obligation de produire des informations de la nécessité de les contrôler. A cet égard, l'établissement des comptes annuels des entreprises (constitués du bilan, du compte de

résultat, du tableau financier des ressources et emplois, de l'état annexé) est moyen de contrôle dont les enjeux sont importants.

En effet, les états financiers annuels constituent la synthèse de l'activité de l'entreprise exploitable par l'extérieur. Ils servent aux différents acteurs dans une optique d'évaluation, de prise de décision ou de diagnostic pour les actionnaires.

L'importance de disposer de données fiables sur les états financiers annuels explique alors l'apparition de moyens pour vérifier les comptes annuels produits par les dirigeants à destination de l'extérieur. Ces moyens se sont progressivement développés pour prendre leur forme actuelle : l'audit financier.

Aujourd'hui, dans son amélioration, l'audit financier a engendré l'audit interne qui évolue vers l'assistance au management et recouvre désormais une conception plus large et plus riche répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises.

L'audit interne permet aux salariés de garder leur place au sein de l'entreprise, à l'Etat d'envisager la récupération des impôts, aux établissements financiers de procéder au recouvrement de leur créance, aux actionnaires ou associés de s'assurer de la rentabilité de leur investissement.

L'audit interne qui correspond à un besoin de contrôle permet également aux différents partenaires de l'entreprise (actionnaires, salariés, l'état, les tiers, les établissements financiers,...) de s'assurer de la qualité ou de la fiabilité des informations économiques.

Il permet de s'assurer de la pérennité de l'entreprise tout en favorisant la création d'emplois. Il constitue également une fonction d'évaluation à la disposition d'une organisation pour examiner et apprécier le bon fonctionnement, la cohérence et l'efficacité de son contrôle interne. A cet effet, les auditeurs internes examinent les différentes activités de l'organisation, évaluent les risques et le dispositif mis en place pour les maîtriser, s'assurent de la performance dans l'accomplissement des responsabilités confiés et font toute recommandation pour améliorer sa sécurité et accroître son efficacité.

Pour être précis, nous nous sommes décidés à analyser l'apport de l'audit interne dans une société commerciale, cas de la REGIDESO de 2012 à 2014.

Il est question pour nous à travers cette étude de montrer comment est ce que l'audit permet à la REGIDESO d'atteindre ses objectifs.

En suite, quel est l'importance de l'audit interne au sein de la REGIDESO ; comment se déroule les activités de l'audit interne au sein de la REGIDESO.

Les réponses de toutes ces questions constitueront une base fondamentale de la conception pratique de ce présent mémoire.

0.2. HYPOTHESE DE L'ETUDE

L'hypothèse peut être définie comme étant une série de réponses provisoires au regard des questions soulevées à la problématique, d'où elle est concise, communicable et neutre.

Nous formulons l'hypothèse selon laquelle l'audit interne améliorerait la performance de la gestion de la REGIDESO.

0.3. CHOIX ET INTERET DU SUJET

Ayant opté pour la formation en sciences commerciales et financières, option comptabilité il nous a semblé intéressant pour sanctionner la fin de notre cycle de licence, d'élaborer un travail lié à ce domaine en vue d'approfondir et d'affirmer nos connaissances acquises tout au long de notre cursus universitaire. Sur ce, nous étions donc animés de faire une étude sur l'apport de l'audit interne dans une société commerciale, cas de la REGIDESO afin d'évaluer la cohérence et l'efficacité du contrôle interne en son sein.

L'intérêt poursuivi dans cette analyse, consiste à mettre dans le monde scientifique, un outil de référence lors de la mise en œuvre du système de déroulement de l'audit interne au sein d'une entité économique. Et plus loin c'est de concilier la théorie de l'audit interne à sa pratique au sein de la REGIDESO.

0.4. DELIMITATION SPATIO TEMPORELLE

Dans tout le domaine scientifique, il est important de circonscrire une étude en vue d'avoir la précision ; en ce qui concerne ce travail, nous allons le borner dans l'espace et dans le temps.

- Sur le plan spatial, la REGIDESO constitue notre champ d'investigation
- Sur le plan temporel, notre intervalle d'analyses est de 2012 à 2014, donc 3 ans.

0.5. METHODES ET TECHNIQUES UTILISEES

0.5.1. Méthodes utilisées

La méthode constitue un ensemble d'opérations intellectuelles par lesquelles une discipline cherche à atteindre les vérités qu'elle poursuit, les démontre et les vérifie. Eu égard aux objectifs poursuivis et aux hypothèses que ce travail se propose de vérifier, il a été nécessaire de faire usage des méthodes suivantes :

- La méthode historique : cette méthode est basée sur les faits historiques de la REGIDESO, elle recherche la genèse des faits ou des situations étudiées, leurs antécédents et leurs successions ou leurs évolutions dans le temps pour mieux comprendre et expliquer les faits et ces situations actuelles.
- La méthode déductive est la méthode scientifique qui consiste à formuler une hypothèse afin d'en déduire des conséquences observables futures mais également passées, permettant d'en déterminer la validité.
- La méthode descriptive qui nous a permis à détailler l'approche théorique ce présent travail.

- La méthode analytique qui nous a servi à examiner les renseignements prélevés au sein de la REGIDESO.

0.5.2. Techniques utilisées

Les techniques sont des procédés opératoires, rigoureux, bien définis, susceptibles d'être appliqués à nouveau dans les mêmes conditions adaptées au genre des problèmes ou des phénomènes en cause. En ce qui concerne ce travail, nous avons utilisé les techniques suivantes :

- La technique documentaire : cette dernière nous a renvoyé à la lecture des ouvrages, des articles, des textes officiels, des notes de cours et autres documents se rapportant à notre sujet d'étude.
- La technique d'observation directe : l'observation directe nous a permis d'observer directement le fait que nous étudions pendant que nous enquêtons.
- La technique d'interview l'intérêt : l'utilisation de l'interview libre dans le cadre de cette étude se justifie par le fait des entretiens exploratoires que nous avons eus avec certains agents et cadres de la REGIDESO et de collecter les renseignements auprès d'eux.

En effet l'interview a écarté les zones d'ombres sur nos propres observations. Par le biais de l'intérêt nous avons pu télécharger quelques documents utiles à notre étude.

0.6. ANONCE DU PLAN

Pour des raisons de commandité analytique et d'efficacité dans le recherche, nous avons subdivisé notre travail en deux grandes parties en dehors de l'introduction et de la conclusion.

La première partie constituant la conception théorique comprend trois chapitres dont le premier aborde les généralités sur l'audit et différents audits, le deuxième traite les notions sur le contrôle interne et le troisième, les notions sur l'audit interne.

La deuxième partie constituant la conception pratique comprend deux chapitres dont le quatrième présente la REGIDESO et la cinquième analyse l'apport de l'audit interne au sein de la REGIDESO.

PREMIERE PARTIE

APPROCHE THEORIQUE

CHAPITRE I. : GENERALITES SUR L'AUDIT ET DIFFERENTS AUDITS

I.1. APERÇU HISTORIQUE DE L'AUDIT¹

Les premières manifestations de l'audit peuvent être retrouvées dans la mémoire de l'histoire.

Au 2^{ème} millénaire avant Jésus-Christ, écrit Vegas Lionel, les sumériens étaient obligés d'avoir un plan de la comptabilité d'exploitation qui dégagait les bénéfices réalisés et ou les pertes subies lors des diverses opérations. On y utilisait le "contrôle par recoupement, c'est-à-dire, une sorte de comparaison de l'information provenant de deux sources d'enregistrements indépendantes l'une de l'autre. Le contrôle par recoupement est resté un des moyens de contrôle interne, les plus connus et les plus utilisés.

Chez les Egyptiens antiques, les pharaons chargeaient des surintendants, spécialement formés à leur métier dans les temples pour prélever les entrées et sorties de grains, principale matière imposable à l'époque. C'est donc le fisc qui fut créateur du contrôle comptable en Egypte.

L'histoire égyptienne renseigne encore qu'il y existait un aveugle propriétaire d'un troupeau de moutons. Pour vérifier le nombre de ses bêtes, il se plaçait à l'entrée de l'enclos et mettait à sa gauche un sac contenant de gros et petits cailloux, Chaque fois qu'un mouton sortait, il le tâtait et sortait de son sac un caillou qui correspondait à la taille de la bête. Le soir, il dépaçait les cailloux de droite vers la gauche à l'entrée de chaque mouton. De cette façon, il savait compter le matin et recompter le soir de manière exhaustive son troupeau.

¹ MPEREBOYE MPERE, cours d'audit, L2 Comptabilité, ISC, Kinshasa 2013-2014, pp.5-8

La pratique de l'audit fut découverte 300 ans avant Jésus-Christ en Egypte, l'institut de surveillance des finances publiques créé à cette époque fut transformé en cours des logistiques dont le rôle consistait à vérifier les comptes des receveurs et à poursuivre les fraudes.

A cette même période, toutes les comptabilités des provinces romaines faisaient l'objet d'un contrôle exhaustif par des questeurs qui étaient nommées par le gouvernement. C'est à cette époque, dit-on que remonte l'usage du concept 'Audit' dont le sens lui conféré a été différent de celui qu'on lui reconnaît actuellement. Les questeurs faisaient leurs rapports verbalement devant une assemblée composée d'auditeurs. Dans cet intervalle de temps, l'Italie fut considérée comme la patrie de la comptabilité.

En 1280, le Pape Nicolas II chargea son notaire d'établir un duplicata de tous les enregistrements des recettes et dépenses dont le but était de vérifier l'exactitude des opérations traitées par son propre comptable.

Vers 1340 apparaît en Italie, la comptabilité en partie double et les premiers documents comptables furent publiés par les frères

SORANZO de Genève. L'exemple romain, sera suivi par beaucoup d'autres souverains de l'époque.

En France par exemple, l'Empereur Charlemagne nommait des Hauts fonctionnaires appelés "Missi Dominici" dont la charge consistait à contrôler les administrateurs provinciaux. Collins et Valin précisent qu'en France, un Traité appelé la sénéchaussée recommandait à tous les barons de donner chaque année une lecture publique de la comptabilité des divers domaines devant les « accunturs » ou « auditeurs ».

Colbert, alors simple contrôleur général, présenta au Roi Louis XIV les irrégularités constatées dans la gestion du Surintendant des finances, Nicolas Pouquet. Dès lors, la chambre des comptes de Paris chargea un expert de la vérification de tous les comptes et calculs. La chambre de comptes fut supprimée pour être remplacée par les cours des comptes actuelles, haut tribunal d'administration chargé de vérifier, d'apurer et de juger les comptes de comptables publics.

La première association des réviseurs comptables fut constituée en 1581 à Venise, sous le nom de "Collegio dei Pazo noti" et dans la suite, des institutions similaires furent créées à Milan et à Bologne. La révision professionnelle remonte dès le commencement du 13^{ème} siècle.

Sous Edouard 1^{er}, le Parlement anglais vota un acte qui autorisait les barons à faire nommer les auditeurs pour vérifier les comptes. La véracité de ces derniers était sanctionnée par la seule mention « Probateur ». Le « railway compagnies consolidation act » de 1845 prescrit la vérification annuelle par les « auditors ».

Pour ce qui est des honoraires, la cité de Venise payait aux auditeurs sur le résultat. La cité de Pise versait des honoraires fixes à chaque auditeur de la municipalité.

Ayant fait son temps, l'audit connaît aujourd'hui un développement très poussé, De nos jours, « l'Institute of Chartered Accountant of England and Wales » est l'une des associations les plus importantes du monde.

Il y a quelques années, le rôle de l'auditeur se limitait à détecter les fraudes. Cette préoccupation est devenue une action secondaire, l'action principale étant de délivrer un certificat attestant la fiabilité et la sincérité des comptes présentés par les gestionnaires. A

cette époque, la vérification se faisait en vue de déterminer la capacité pour une entreprise à payer ses dettes. Aujourd'hui, le monde des affaires s'intéresse plus à observer les tendances que prend l'évolution de l'entreprise.

L'audit répond à donc un besoin de contrôle que l'on peut difficilement dissocier de l'activité économique. Depuis son existence, les domaines d'application de l'audit ne font que s'élargir. Initialement, l'audit s'identifiait au contrôle externe des comptes.

Le 20^{ème} siècle est caractérisé par le développement très accéléré de certaines d'entreprises qui a occasionné un accroissement qualitatif et quantitatif de l'information produite par la firme. L'information comptable augmente en volume, mais se complique encore face à une accélération de la vitesse des informations opérationnelles à fournir aux divers dirigeants.

Cette période se distingue aussi par un profond renouvellement de la méthodologie utilisée en matière d'audit. Au début de 20^{ème} siècle, on se préoccupait d'examiner les comptes pour exprimer une opinion sur les états financiers. Au départ, l'audit vérifia complètement toutes les transactions comptables. La recrudescence de l'information comptable et le progrès technologique réalisés dans le monde des affaires ont rendu impossible la vérification exhaustive des états financiers. Ainsi, la fonction de l'audit a développé la technique du sondage dont les bases et l'importance sont déterminées par le système de contrôle interne institué au sein de l'entreprise.

Il convient de rappeler que la révision exhaustive des états financiers présente de limites et défaillances sur un plan purement conceptuel. Se bornant à examiner tout ce qu'on lui donnait, l'auditeur devait être sûr qu'il n'a rien oublié. On redoute également le

dépassement de certaines informations au moment de l'établissement du rapport final.

I.2. DEFINITION DE L'AUDIT²

Etymologiquement, le terme « Audit » vient du latin « audire » qui signifie écouter, entendre. De nos jours, on préfère faire parler les comptes le contrôle, la vérification ou la révision menée dans une entreprise.

Plusieurs termes sont actuellement utilisés dans les manuels de comptabilité et d'audit pour désigner l'examen et la certification des états financiers préparés par les dirigeants d'entreprises :

- Le terme anglais « Auditing » se définit comme une technique de l'examen systématique des états financiers et des opérations d'une période pour déterminer leur concordance avec les principes comptables généralement reconnus, les instructions de la direction et le règlement en vigueur.
- « Audit » signifie l'examen technique des états financiers et des opérations d'une période pour déterminer leur concordance avec les principes comptables généralement reconnus, les instructions de la direction et le règlement en vigueur ;
- « Audit » signifie l'examen technique des états financiers tandis que l'agent comptable qui effectue le contrôle se nomme auditeur ;
- Certains auteurs utilisent le terme « contrôle comptable » qui est défini comme l'activité qui, par l'examen systématique des livres et des documents d'une entreprise, permet :
 - a. De vérifier si les comptes expriment la situation réelle de l'entreprise au moment où s'effectue ledit contrôle ou au moment de l'établissement d'un bilan

² LUSENDI M. ; Comptable et financier, Notes de cours, GIII, SCF, ISC, Kinshasa, 2014-2015, Pp37-38

- b. De relever l'exactitude des enregistrements comptables tant du point de vue arithmétique que du point de vue comptable et de la conception et de l'orthodoxie comptable ;
- c. De relever les erreurs et les fraudes
- d. D'assurer que la comptabilité est claire, compréhensible, bien organisée et que le contrôle interne fonctionne régulièrement ;
- e. D'apprécier, dès lors, dans quelle mesure la comptabilité est à même de remplir son rôle primordial d'outil de gestion ;
- f. De commenter et d'interpréter dans un rapport les postes d'un bilan en lieu et place du chef d'entreprise ;
- g. D'effectuer, éventuellement la critique d'une gestion (contrôle économique)

I.3. OBJECTIFS DE L'AUDIT³

L'objectif de l'audit est d'établir la régularité, la sincérité et la pertinence de l'apparence de l'image fidèle de l'information financière plutôt que de rechercher de prime à bord la fraude et autres malversations (objectifs particuliers)

Comme pour affirmer l'étroite liaison existante entre l'audit et la comptabilité, les objectifs fondamentaux de l'audit tirent leurs origines de dix principes fondamentaux de l'exploitation de l'information économique-financière étudiée en comptabilité générale et en analyse financière.

I.3.1. Régularité

L'appréhension de ce principe tient à ce que l'information financière fournie par l'entreprise soit conforme à la réglementation ou en son absence aux principes généralement admis.

³ LUSENDI M., op.cit, pp.46-48

1.3.2. Sincérité

Ce principe prône l'usage de bonne foi, des règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent, normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations. Par sincérité, nous entendons la bonne foi des dirigeants penchés sur l'objectivité, à compétence du comptable, l'évaluation correcte des valeurs comptables ainsi que d'une appréciation raisonnable des risques et dépréciations de la part des dirigeants.

1.3.3. Prééminence de la réalité sur l'apparence d'image fidèle

L'image fidèle de l'information financière sert de référence lors de l'établissement des états financiers. Elle est le reflet de deux premiers principes axés sur la régularité et la sincérité des comptes annuels. Car, les comptes annuels ayant été au préalable réguliers ; c'est-à-dire conformes aux normes et également sincères : usage de bonne foi des dirigeants, il en résulte l'image fidèle de l'information produite par l'organisation.

1.4. OBJECTIFS PARTICULIERS DE L'AUDIT ⁴

Très souvent les travaux d'audit suscitent d'énormes confusions au point que la perception de l'audit pour plus d'une personne soit focalisée d'avantage sur les aspects particuliers ou subsidiaires à l'instar des objets fondamentaux de l'audit soient de recherche la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes annuels, les objectifs particuliers ou subsidiaires sont donc la détection des fraudes et autres malversations ainsi que l'immixtion de l'auditeur dans la gestion de l'organisation auditée.

⁴ LUSENDI M., op.cit, pp.48-49

1.4.1. Détection de la fraude

La recherche de fraude et autres malversations sont loin d'être l'objectif primordial de l'audit, néanmoins l'audit met des techniques susceptibles de déceler des malversations ou faiblesses de l'organisation de peur qu'il y ait fraude. Et si jamais l'auditeur était devant un cas de fraude et poste à son attention, il prendra des dispositions pour en mesurer l'impact sur les comptes annuels. Il ne saura rester indifférent quoique cet aspect relève des objectifs particuliers parce que les malversations ou faiblesses de l'organisation peuvent donner l'accès à la réalisation de certaines fraudes susceptibles de charger la configuration des états financiers

1.4.2. Immixtion dans la gestion

D'après la philosophie de l'audit, la gestion de l'organisation auditée est prohibée.

Toute fois, il est à retenir que le rôle du professionnel ne se limite pas simplement à l'appréciation à priori des états financiers

Ainsi, dans le cadre de sa mission, l'auditeur peut s'il s'agit opportun formuler des avis et conseils pour améliorer la qualité de l'information financière. En plus, il peut également dépasser sa tâche liée à la révision des documents financiers pour conseiller les aspects tels que la réorganisation comptable, étude des gestions et autres.

I.5. RESPONSABILITE DE L'AUDITEUR

Etant donné que l'auditeur ne s'impose pas à l'entreprise auditée, sa mission rentre dans le libre choix de l'actionnaire ou du conseil d'entreprise de l'acquiescer de son noble devoir de fournir une information de qualité au public. Et pourtant également du fait que la préparation et la présentation des états financiers demeurent la

responsabilité de l'entreprise telle que cela est stipulé dans les normes de type de révision (audit) de base 28 « l'établissement et arrêté des comptes annuels et des comptes consolidés ainsi que du rapport de gestion et du rapport consolidé de gestion relèvent de la compétence et de la responsabilité exclusives des organes légaux d'administration de l'entreprise ».

La responsabilité de la révision est distincte ; par sa nature, de celle des administrateurs puisqu'elle porte sur la révision des comptes établis par d'autres personnes.

Dès lors, l'auditeur n'endosse que la responsabilité de l'opinion émise sur les états financiers tel que présentés par l'entreprise et cette responsabilité engagée selon le cas du point de vue civil, pénal et disciplinaire.

Su point de vue civil, la responsabilité de l'auditeur est établie s'il y a existence de trois éléments à savoir :

- une faute
- un préjudice
- un lien de causalité direct entre la faute et le préjudice.

Du point de vue pénal, la responsabilité de l'auditeur est établie dans la mesure où il est auteur ou co-auteur ou compte d'une infraction ;

Du point de vue discipline, l'auditeur peut faire l'objet d'une action disciplinaire en cas d'infraction aux lois règlements et règles professionnelles.

L'auteur moderne est un de ces hommes sur qui la communauté financière place une attention particulière. En effet, l'homme d'affaires ne peut pas prétendre maintenir les différentes phases de l'exploitation sous sa commande à tout moment. Il doit

déléguer une partie de ses pouvoirs à ses associés et à ses employés qui l'informeront chaque jour de l'évolution des opérations d'achat, de production et de vente.

Il doit aussi avoir recours à un agent extérieur dont la profession est d'aider les hommes d'affaires à mieux comprendre les problèmes financiers et comptables au sein de l'entreprise. Ces hommes, c'est l'auditeur externe, dont la tâche consiste à fournir à ses clients les conseils, les informations, les idées et les réactions qui seraient autrement perdues pour l'efficacité des opérations de l'entreprise.

L'auditeur externe oblige souvent les employés de l'entreprise à donner le meilleur d'eux mêmes afin de détenir plus efficaces.

Les principaux objectifs d'un audit autre ceux évoqués ci-dessus. Respectons en disant qu'ils peuvent être orientés sous la forme des utilisataires suivantes :

- l'organisation de l'entreprise ;
- la direction de l'entreprise ;
- les propriétaires de l'entreprise ;
- le personnel et
- les créanciers

I.6. IMPORTANCE DE L'AUDIT⁵

L'audit revêt une grande importance dans la vie des organisations. Celle-ci peut être expliquée en s'appuyant sur trois théories financières qui ont dominées dans la littérature classique et moderne. La première est la théorie financière classique qui suggère que

⁵ LOKOLE KATOTO, audit et contrôle de gestion, notes de cours, L1 GF, FASEG, UNIKIN, 2013-2014, P.2

toutes les parties prenantes à la vie d'une entreprise poursuivent un même objectif « qui est la maximisation de la richesse de l'entreprise ».

La deuxième est la théorie de l'agence qui propose que des conflits d'intérêts potentiels qui génèrent les coûts d'agence et influencent la valeur de l'entreprise existe entre les partenaires de l'entreprise. Cette théorie suppose que les décisions économiques sont soumises à l'incertitude, que les efforts produits sont difficilement observables et que le coût d'établissement et d'exécution de contrat ne sont pas nuls (théorie des contrats incomplets). Dans ce cadre, une relation de coopération donne lieu à un problème d'agence lorsqu'il y a divergence d'intérêt entre les parties concernées. En effet, la théorie suppose que tous les individus cherchent à maximiser leur fonction d'utilité. Pour cela, ils vont chercher à profiter des failles dans le contrat et du non observabilité des efforts éventuellement au dépend des autres. L'ensemble de ces comportements et leur anticipation génèrent des coûts d'agence de deux types : des coûts explicites (coûts de surveillance et de dédouanement qui engagent les deux parties pour tenter de limiter le comportement opportuniste de l'autre partie et pour mettre son principal en confiance et des coûts implicites (coûts d'opportunité résultant de la perte d'utilité subie par les parties du fait de cette divergence d'intérêt).

A la lumière des produits de ces théories, l'audit est la technique permettant de satisfaire les besoins des différentes parties prenantes à la vie des organisations. Il s'agit des besoins aussi bien des gestionnaires que d'autres parties prenantes telles que les actionnaires, l'audit permet de s'assurer de la qualité de l'information, de l'application des instructions de la direction et de l'amélioration des performances c'est-à-dire de l'atteinte par l'entreprise de ses objectifs.

Pour les autres participants à la vie de l'entreprise, l'audit permet de s'assurer de la régularité et de la sincérité des renseignements que leurs sont fournis par l'entreprise à travers les états comptables et financiers. En effet, la comptabilité ne joue pleinement son rôle que si elle bénéficie de la totale confiance de ses utilisateurs, que si elle bénéficie d'un minimum de crédibilité. Or, comme on peut le déduire des théories susmentionnées, il y a une grande asymétrie d'informations entre ceux qui la préparent (et peuvent le cas échéant savoir ce qui a été dissimulé) et ceux qui l'utilisent (qui, étant extérieurs, ne peuvent savoir ce qui a été dissimulé). De plus, il y a une confusion d'intérêt dans la mesure où celui sous l'autorité duquel les comptes sont préparés est également jugé sur base de résultat comptable dans la mesure où il n'est évidemment pas possible de donner à tous les tiers accès aux détails des comptes de l'entreprise.

La confiance est acquise grâce à un travail de contrôle qui est confié à un tiers indépendant et techniquement compétent, l'auditeur externe.

I.7.TYPOLOGIE DES AUDITS⁶

I.7.1. Audit financier ou audit externe

L'audit financier est celui qui est mené par un expert indépendant au sein d'une entreprise. Il porte sur les informations financières c'est-à-dire les comptes annuels. L'expression « comptes annuels » signifie les états financiers.

La définition générale de l'audit peut être tirée des publications des diverses organisations professionnelles, ainsi :

⁶ LUSENDI M., Op.cit., pp.40-45

- en France, dans les normes de révision comptable de l'OEC (ordre des experts comptables), l'audit financier est défini comme un examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer opinion native sur la régularité et la sincérité du bilan et des comptes de résultat d'une entreprise
- au plan international, dans les normes de l'IFAC (l'international federation of accountants), l'audit financier se définit comme le contrôle de l'information financière émanant d'une entité juridique effectuée en vue d'exprimer une opinion sur cette information.

1.7.2. Audit interne

L'institut Français des auditeurs et contrôleurs internes (IFACI) définit l'audit interne comme suit « l'audit interne est la revision periodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise ». Cette activité est exercée par un service dépendant de la direction de l'entreprise et indépendant des autres services.

Les objectifs principaux des auditeurs internes sont donc dans le cadre de cette revision périodique, les sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et actuelles.

1.7.3. Contraste entre audit interne et audit externe.

Audit interne	Audit externe
1. les travaux d'audit sont exécutés par un employé de la société	1. Audit est conduit par un praticien professionnel qui est un contractant indépendant. Il peut être conduit par un auditeur statutaire ou commissaire aux comptes.
2. l'objectif essentiel est de servir les besoins du management	2. l'objectif principal est de satisfaire les besoins des tiers en nature d'information financière fiable
3. la revue des opérations et du contrôle interne est faite principalement pour le respect et l'amélioration des politiques et des procédures mais non limitées aux données financières	3. la revue des opérations et du contrôle interne est faible principalement pour déterminer l'étendue et la fiabilité des données financières.
4. le travail est subdivisé premièrement suivant les fonctions opérationnelles et les natures de responsabilité des dirigeants	4. la travail est subdivisé principalement en relation avec les données des états de synthèse
5. l'auditeur interne est directement concerné par la détection et la prévention des fraudes, sauf si les états financiers en sont partiellement affectés.	5. l'auditeur externe est incidemment concerné par la détection et la prévention des fraudes.
6. L'auditeur interne devrait être indépendant vis-à-vis de la direction financière et du chef comptable, mais subordonné aux besoins et désirs d'autres membres du management	6. L'auditeur externe doit être totalement indépendant des dirigeants de l'entreprise en esprit et en fait.
7. Le travail d'audit dans la société est continu	7. l'examen des supports des états financiers est périodique suivant les besoins de l'audit.

Source : LUSENDI, op.cit.

1.7.4. Audit opérationnel ou audit des opérations

Né de l'intérêt apporté par l'auditeur interne sur toutes les organisations de l'entreprise, l'audit opération peut être défini comme l'examen professionnel des informations relatives à la gestion de chaque fonction d'un intérêt quelconque en vue d'exprimer sur ces informations une opinion responsable et indépendante par référence aux critères de régularité, de fiabilité et efficacité.

1.7.5. Audit informatique

C'est un processus qui consiste à passer en revue l'ensemble des méthodes et techniques disponibles pour améliorer la qualité du contrôle interne du service informatique et la validité des applications qui concourent à la gestion financière et comptable d'entreprise.

L'entreprise bénéficie des effets positifs de l'informatique le fait que :

- L'ordinateur réalise en peu de temps les opérations autres fois manuelles telles que la comptabilité, la facturation, la tenue des stocks, comptes du personnel, etc.
- La direction de l'entreprise conçoit, grâce à la puissance d'exécution de l'outil informatique, des nouvelles méthodes de traitement qui jadis, n'étaient pas envisageables dans un système manuel
- Le service informatique est responsable de la conduite et de la qualité du traitement effectué au sein d'une entreprise.

Grâce au développement de l'informatique, les entreprises tendent à mécaniser la gestion de la plupart de leurs directions et département : gestion administrative, gestion financière, gestion comptable et gestion des stocks.

Enfin, l'informatique peut favoriser l'amélioration des performances dans la mesure où l'information à la source est bien structurée et adaptée à la prise de décision.

L'informatique présente cependant certains inconvénients, tels que :

- L'informatique ne distingue pas facilement l'information très importante d'une information moins importante voire négligeable
- L'auditeur éprouve des difficultés pour travailler étant donné que l'information est stockée sur des supports magnétiques, fragiles et vulnérables aussi, les fraudes commises à l'aide de l'ordinateur sont difficilement décelables et les risques d'erreurs et de fraudes se manifestent aussi bien à la conception des programmes qu'au long de leur application.

I.8. QUELQUES CONCEPTS RELATIFS A L'AUDIT

A toute fin utile, pour aider à clarifier certains termes utilisés en matière de contrôle des comptes qui intéressent l'audit, nous reconnaissons le contenu suivant aux concepts clés ci-après⁷ :

I.8.1. L'expertise

Mesure d'information confiée à un technique de la comptabilité afin de trancher un problème posé. L'expertise peut être amiable ou judiciaire.

I.8.2. Commissariat aux comptes

Contrôle légal réglementaire et sensoriel des comptes des sociétés et des organisations généralement rendu obligatoire par la législation sur les sociétés et les organisations. Les entreprises

⁷ LUSENDI r, OP.cit, P.38-40

généralement visées par la législation et les réglementations sur le commissariat aux comptes sont :

- Les sociétés de personnes
- Les coopératives
- Les banques et autres institutions financières
- Les entreprises publiques

1.8.3. Contrôle

Examen général des comptes pour vérifier l'exactitude ou en signaler les irrégularités.

1.8.4. Surveillance des comptes

Mission de contrôle générale ayant lieu à espace de temps réguliers. La surveillance est le plus souvent d'origine contractuelle.

1.8.5. Revision

Contrôle comptable intervenant généralement au terme des périodes assez longues, la fin de période étant le plus souvent la fin d'exercice comptable.

1.8.6. Verification

Mission de contrôle portant sur une fraction seulement de la comptabilité ou sur certains comptes bien déterminés

1.8.7. Inspection (des comptes)

Mission d'inspecter une matière donnée et définie, susceptible d'aboutir à des sanctions initiées par l'inspecteur.

I.9. RELATIONS ENTRE L'AUDIT ET QUELQUES SCIENCES DE GESTION

L'audit est une science qui se situe au carrefour des autres sciences de gestion. Elle exige de ses praticiens d'avoir des contacts bien suivis avec les autres disciplines de la gestion.

Dans les quatre sections ci-après, nous voulons, dans un premier temps, faire ressortir les liens qui existent entre l'audit et la comptabilité; dans un deuxième temps, les relations entre l'audit et le contrôle de gestion seront examinées; ensuite nous analyserons les liens entre l'audit et les statistiques et nous terminerons ce chapitre en faisant ressortir l'état de relation qui existe entre l'audit et le droit public.⁸

1.9.1. L'audit et la comptabilité

Les liens entre l'audit et la comptabilité sont si étroits que beaucoup de gens confondent ces deux disciplines. Pourtant, leurs natures sont très différentes, quoique les relations de complémentarité soient très évidentes. Il vaut mieux les "considérer comme des associés qui n'ont aucun lien de parenté entre eux".

La comptabilité réunit, classifie, récapitule et présente les informations à caractère financier. Elle mesure et fait connaître les événements et les conditions qui affectent la situation financière de l'entreprise. Une comptabilité très bien tenue se caractérise par le fait qu'elle permet de déduire une masse considérable d'informations trop détaillées à des dimensions qui les rendent manipulables et compréhensible.

Des informations comptables, on ne retrouve que la situation historique basée sur des termes monétaires des ressources

⁸ MPERBOYE MPERE, op.cit., pp.38-46

économiques et des obligations d'une entreprise, ainsi que des activités économiques qui modifient ces ressources et ces obligations. Ces dernières sont enregistrées dans la comptabilité générale, qui après traitement, dégage des informations destinées à plusieurs personnes internes et externes à l'entreprise.

Il convient de faire remarquer que pour lui permettre de bien jouer son rôle, une bonne comptabilité doit être structurée. De là, on parle de l'organisation comptable. Celle-ci se définit comme un ensemble des dispositifs mis en place ou à mettre en place au sein de l'entreprise, afin d'obtenir dans les délais prescrits par la direction, les situations comptables fiables et nécessaires et exigées légalement ou réglementairement.

Il paraîtrait bon qu'un service ou département de comptabilité bien organisé réunisse un certain nombre de critères dont les principaux sont :

- a) critère de sécurité à ce niveau, il faut que chaque compte soit équilibré;
- b) critère de clarté, qui permet à toute personne intéressée à la comptabilité de comprendre facilement les écritures comptables;
- c) critère de rapidité en ce qu'il permet une exécution prompte facilitant la mise à jour permanente;
- d) critère de souplesse qui facilite l'adaptation à l'évolution de l'entreprise;
- e) critère d'utilité, car on tient la comptabilité dans l'intérêt de tout le monde et de certains groupes en particulier;
- f) critère de responsabilité, qui vise à éviter le cumul des fonctions par un même agent;

- g) critère d'attrait : le local où se tient la comptabilité de l'entreprise ne doit pas montrer le visage d'un parent pauvre;
- h) critère d'efficacité le travail comptable doit s'ouvrir facilement aux analyses et aux synthèses;
- i) critère d'authenticité, car aucune écriture comptable n'est possible sans pièces probantes et justificatives.

La mise en place de ces critères servira de soubassement à l'implantation du contrôle interne au niveau de la comptabilité, afin de lutter contre les fraudes et les erreurs éventuelles. Ainsi conçue, la comptabilité organisera un enregistrement méthodique des faits comptables. Cet enregistrement doit s'adapter à la nature et à l'activité de l'entreprise.

En d'autres termes, nous voulons dire que la bonne comptabilité se soucie toujours d'examiner la concordance des divers états financiers. Le rapprochement entre le bilan et la balance générale, entre les totaux de la balance générale et ceux du journal général; entre les totaux de la balance des comptes particuliers et ceux des comptes collectifs correspondants; ce rapprochement, disons-nous permet de déceler quelques erreurs et de se faire une idée sur l'état d'avancement des activités d'une entreprise. Entre dans cette catégorie les justifications matérielles des écritures et la vérification de la régularité des imputations.

Pendant que la comptabilité s'atèle à tout ce qui précède, l'audit poursuit un but tout différent. L'audit examine les événements et les conditions sur le plan financier, mais il n'a pas ici tâche de les mesurer ni de les communiquer. Sa tâche consiste à chaque mesures et Informations comptables nécessaires à l'expression de son opinion. D'ailleurs, nous l'avons dit, l'audit est par essence, plus analytique et

investigateur. Sa particularité est que l'audit est l'étude de contrôle retenu pour procéder aux évaluations comptables et l'établissement des états correspondants.

L'objet de l'audit, nous en avons déjà parlé, c'est la "preuve", la recherche des pièces justificatives des états financiers. Les racines principales de l'audit ne sont pas dans la comptabilité soumise à son examen, mais dans la logique où il puise largement toutes les idées et méthodes,

Le contenu de l'audit se résume en un ensemble des travaux ayant pour base l'examen méthodique de livres comptables et états financiers dans le but de :

- a) s'assurer que les chiffres présentés par la comptabilité sont, du point de vue de la régularité des opérations, rigoureusement exacts
- b) s'assurer que les comptes examinés sont ceux de la comptabilité en cours et représentent bien la nature des écritures passées, c'est-à-dire, se convaincre que ces comptes reflètent exactement la situation de l'entreprise telle quelle se présente dans la réalité au moment de la révision;
- c) dégager tous les renseignements possibles des livres et documents examinés pour en tirer une critique du passé et proposer les modifications intéressantes pour l'avenir. A l'occasion de sa mission, il incombe à l'auditeur de relever les erreurs, fraudes, négligences et fautes éventuelles ne nécessitant pas de connaissances particulières de sa part.

Nous insistons particulièrement sur le fait qu'il n'incombe pas à l'auditeur d'apporter toutes les modifications dont dépend la survie de

l'entreprise. Car, ce faisant, il tombe dans le domaine de contrôle de gestion. Celui-ci est étudié dans la section prochaine.

1.9.2. L'audit et le contrôle de gestion

Les liens entre l'audit et le contrôle de gestion sont si étroits que beaucoup de gens les confondent. Il faut avoir son oeil bien ouvert pour comprendre que l'audit est une technique de gestion au service du 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 et efficacie, pour réaliser les objectifs de l'organisation.

La structure, dans le contrôle de gestion concerne les adaptations organisationnelles et les constructions d'information qui facilitent le processus de gestion qui, lui-même, est un ensemble des actions mises en oeuvre dans l'organisation.

Le contrôle de gestion a pour objet de déterminer si les faits ou les opérations supposés régulièrement enregistrés, ont respecté les principes de la pratique définie par les dirigeants.

En outre, on se demandera si ces faits et opérations sont conformes aux intérêts actuels et futurs de l'entreprise. Le contrôle de gestion apporte un jugement de valeur sur le passé et en tire des enseignements pour préparer un avenir sûr et fructueux.

En ce qui concerne les tâches, le contrôle de gestion englobe la réalisation de six tâches ci-après:

- a) la détermination et la mise en application d'une stratégie. Ceci veut dire qu'on doit chercher à trouver une solution à un problème qui se pose dans l'entreprise;
- b) la coordination des activités de différentes parties de l'entreprise;

- c) la communication de l'information cette tâche conditionne la réalisation des autres tâches. Pour que l'information puisse déterminer les autres actes de gestion, il faut alors quelle soit disponible entre les mains de celui qui peut s'en servir;
- d) l'évaluation de l'information et la prise de décision menant à l'action corrective;
- e) l'incitation de gens à changer leur comportement. Le contrôle de gestion ne soupçonne pas les gens, il n'est pas un 'policier mais, chaque fois que le besoin se fait sentir, il doit les amener à ce changement;
- f) le traitement de l'information utilisée par les autres fonctions; le contrôle de gestion est la résultante de plusieurs sources d'informations qui circulent dans la firme.

Le contrôle de gestion, par son analyse critique de toutes les opérations de l'exploitation, procède par une comparaison des résultats obtenus par rapport aux prévisions arrêtés par la direction générale.

Comme on le constate, le champ d'action du contrôle de gestion est très étendu, Il a toujours une vision dynamique qui dépasse le cadre actuel sans toutefois l'ignorer.

Par ailleurs, en raison de la définition donnée et de l'objectif poursuivi par le contrôle de gestion, une question se pose aussitôt après le contrôle doit-il être effectué systématiquement, de façon permanente sur la totalité des activités fonctionnelles d'une entreprise, ou bien, au contraire, n'est-il pas suffisant de le limiter à certaines opérations dans les cas bien déterminés ? Autrement dit, le contrôle doit-il être - permanent ou partiel ? En réponse à cette question, le contrôle de gestion peut être permanent ou partiel.

Un contrôle permanent procède à toutes les vérifications, comparaisons et études, à tous rapprochements et pointages dans tous les secteurs de l'entreprise afin de :

- a) s'assurer du respect des instructions et des ordres par tous; -
- b) déterminer les fautes, erreurs, négligences éventuelles;
- c) situer la responsabilité de chacun avec précision et objectivité;
- d) établir toutes comparaisons entre prévisions de gestion et la réalité et commenter les écarts s'il y en a
- e) effectuer tous travaux, études, diagnostics, statistiques, graphiques, ratios, afin de dégager une vue rationnellement claire pour les dirigeants;
- f) signaler à la direction les conséquences des faiblesses, Les opportunités et faiblesses orientent la fixation de la politique générale que la haute hiérarchie doit arrêter. Seul le tableau de bord nous paraît le meilleur instrument pour attirer l'attention de la direction générale.

Un contrôle partiel constitue une démarche qui se ramène à l'étude d'un cas bien précis. Il fait l'objet d'une instruction précise et nettement délimitée. Il peut porter sur un objet, un problème, une question, un travail, une opération... afin d'en dégager une vision de l'activité y relative.

Face à tout ce qui précède, il vaut mieux dire et nous y insistons que l'audit constitue une technique, parmi tant d'autres, au service du contrôle de gestion. En tant qu'outil, il a pour objet de prévenir et d'aider l'évaluation du contrôle interne, ou de découvrir de façon pratique et rapide, les erreurs et les fraudes qui menacent la sécurité de l'entreprise. Son but est de vérifier que toutes les écritures correspondent de la matérialité des faits et qu'elles, ont été passées

conformément aux dispositions légales et réglementaires d'une part, et d'autre part, il vérifie si ces écritures sont passées dans le respect des instructions de l'entreprise.

L'audit s'étend à l'ensemble des opérations de l'exploitation et s'exerce, par conséquent, sur la totalité des pièces justificatives. L'audit implique une organisation rationnelle de l'entreprise dont l'application est faite par le contrôle interne. Il table également sur une méthode comptable moderne, claire et précise où les risques d'erreurs d'addition et de reports ont été éliminés au maximum. De même, il examinera si le plan comptable englobant une classification logique ne prête à aucune discussion, à aucune équivoque.

Par sa connaissance parfaite de la technique de sondage, par son habitude de traiter des problèmes similaires, par ses papiers de travail constamment mis à jour, l'auditeur sera comme le "métronome" de l'entreprise.

De tout ce que nous venons de dire, il faut penser à l'auditeur et au contrôleur de gestion, comme à un conseiller extérieur ou intérieur à l'entreprise. Les qualités et les tâches à assumer par l'audit requièrent des hommes dont les petites et moyennes entreprises auraient des difficultés à apprécier les services qu'il offre à temps plein.

Le contrôle de gestion intervient à priori pour arrêter la procédure budgétaire dont on apprécie le respect. En cours d'exécution, le contrôle de gestion vérifie si tout se déroule conformément aux objectifs sinon les actions correctives doivent être entreprises au moment opportun. A posteriori, il analyse les résultats réalisés, dégage les écarts par rapport aux révisions initiales, Il s'assoit donc sur le passé, scrute le présent et projette l'avenir.

C'est donc une fonction dynamique qu'il faut voir dans le contrôle de gestion et une fonction statique dans l'audit.

Par contre, l'audit bien que fondé sur le suivi des procédures et règlements, il agit à posteriori de manière ponctuelle ou selon un calendrier déterminé dans le cadre d'une mission précise. Il suit donc un schéma inverse à la réalisation de son ambition,

Au niveau des techniques, les deux disciplines s'apparentent, malgré quelques divergences. Cherchant à expliquer le résultat de fin d'exercice par exemple, les deux disciplines procèdent différemment le premier; c'est-à-dire le contrôle de gestion à bien des méthodes statistiques, d'analyse des écarts, d'études de rentabilité, de tableau de bord, de la recherche opérationnelle..., alors que le second (audit) fait aussi appel à des statistiques, recourt aux recoupements internes et externes, le contrôle physique des éléments examinés.

Malgré ces divergences méthodologiques, l'unité sur le plan philosophique demeure, Ainsi, il se dégage entre les deux une aire de famille, une certaine parenté.

L'idée de contrôle bien qu'effectuée dans deux optiques différentes, se fonde sur une même conception de la gestion des entreprises, un même état d'esprit, un même objectif, à savoir la prospérité de l'entreprise. L'efficacité de chacune des disciplines dépend intimement du niveau hiérarchique de chacune d'elles.

Enfin, l'interaction "audit-contrôle de gestion" peut être traduite par l'idée mathématique d'un ensemble et de ses sous-ensembles.

Le contrôle de gestion est le grand ensemble dont les sous-ensembles sont variés et parmi lesquels on note l'audit, Autrement dit, la complémentarité existant entre les deux fait que par moment, l'audit

inclut dans son programme un examen critique de méthodes et procédures de contrôle de gestion et vice-versa.

1.9.3 L'audit et la statistique

Les relations qui existent entre l'audit et les statistiques sont de nature à faciliter les travaux de l'auditeur.

Une statistique est simplement un résumé des informations contenues dans un ensemble des données; les statistiques sont un ensemble des mesures récapitulatives des informations traitées à toutes fins utiles.

Devant une masse très importante et fort complexe des informations comptables, l'auditeur recourt aux statistiques. En effet, celles-ci rendent, par ses procédés, ces informations plus concises et condensées, tant dans leur forme que dans la notation normale. Cependant, le problème important que l'on doit considérer pour utiliser efficacement les statistiques est celui de représentativité des données réelles de l'échantillon.

Pour retravailler la masse d'informations retenues de manière que l'auditeur émette son avis, et que ce dernier soit revêtu d'une certaine signification, on recourt généralement à la théorie de Bayes.

La théorie de Bayes est considérée comme la clé de la théorie de l'échantillonnage et permet de manipuler les informations initiales,

Ainsi, lorsque le réviseur veut étudier les pièces justificatives produites par l'entreprise, plutôt que de considérer chaque domaine, il n'observera généralement qu'un échantillon de quelques uns de ces documents. Pour aboutir à de résultats escomptés, il faut que le choix de l'échantillon soit opéré au hasard.

Les statistiques présentent l'avantage de faire réaliser une économie considérable en temps et en argent. Son inconvénient est que la théorie de l'échantillonnage repose totalement sur le fait que les échantillons d'information sont onéreux en termes de temps à mettre pour les obtenir.

1.9.4. L'audit et le droit public

Ces disciplines sont séparées, mais également complémentaires.

Au travers de son opinion sur les états financiers examinés, l'audit éclaire les Pouvoirs publics et tempère ainsi sa prétention sur la part qui lui revient sur le résultat de chaque firme,

Parallèlement, le droit public codifie juridiquement le comportement de toute personne physique ou morale concernée par l'activité économique nationale. Ainsi, le droit public renforce l'objectif de l'audit, en initiant les règles obligatoires à travers lesquelles il est déterminé la manière par laquelle chaque auditeur remplit ses obligations.

A titre d'exemple, nous citons la France qui, dans sa codification de la profession d'auditeur opère une distinction entre les experts comptables ou réviseurs comptables et les commissaires aux comptes.

Au terme des articles 1 et 3 de l'ordonnance du 19/09/45, seuls les experts comptables examinent les états financiers des entreprises et organismes auxquels ils sont liés par contrat. Le monopole des experts comptables en matière de contrôle contractuel est défendu par l'application de sanctions pénales pour ceux qui auront exercé illégalement la profession d'expert comptable.

L'article 219 de l'ordonnance susmentionné traite des commissaires aux comptes. Ceux-ci procèdent à une révision légale effectuée dans le cadre d'un contrôle annuel obligatoire prévu par la loi. Pour chaque catégorie précitée, l'Etat français ouvre une liste ad hoc et nul ne peut oeuvrer dans une des catégories s'il ne remplit les conditions prévues par la loi. En ce qui concerne les commissaires aux comptes, les décrets du 12/08/69 et du 07/12/76 déterminent le mode d'établissement et de révision de la liste susmentionnée, les conditions à réunir pour s'y faire inscrire ainsi que le régime disciplinaire dont ils sont assortis.

CHAPITRE II. NOTIONS SUR LE CONTROLE INTERNE

II.1. DEFINITION DU CONTROLE⁹

II.1.1. Les sens du contrôle interne

Ils sont au nombre de deux :

- dans son sens le plus courant, le mot contrôle signifie vérification ;
- dans son deuxième sens, il signifie maîtrise. Celle-ci sous-entend la vérification.

C'est avec cette deuxième signification du mot contrôle, c'est-à-dire celle de maîtrise, qu'il faut interpréter le contrôle interne dans ce cours. Ce dernier comprend l'ensemble des dispositions et procédures organisationnelles permettant aux dirigeants de conduire efficacement leur entreprise.

II.1.2. Les différentes définitions du contrôle interne

Leur examen montre l'importance de l'évolution du contrôle interne :

- En 1948, pour Messieurs Bertrand FAIN et Victor FAURE dans leur ouvrage intitulé « la révision comptable, le contrôle et du service comptable visant à prévenir tout au moins à découvrir sans retard les erreurs et les fraudes »

Cette définition restreint le contrôle interne à la comptabilité et au service comptable. D'autre part, elle ne fait pas allusion à l'intervention humaine :

- En 1962, dans l'ouvrage de l'ordre des experts comptables agréés intitulé « le commissaire aux comptes dans les sociétés françaises ». « Le contrôle interne comptable résulte de choix et de

⁹ LOKOLE K, Op-cit, p.5

la mise en œuvre de méthode, de moyens humains et matériels adaptés à l'entreprise et propres à prévenir, ou tout au moins à relever, sans retard les erreurs et les fraudes ».

Le contrôle interne apparait dans cette définition comme un élément de défense passive de l'entreprise contre des risques éventuels.

- En 1977, dans l'ouvrage de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés intitulé « 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 des méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maîtriser la pérennité de celle-ci ».

Le contrôle interne intègre des sécurités touchant à l'information et à la gestion.

- En 1980, dans les recommandations relatives à l'exercice des missions de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, il est stipulé que :

« Le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle, comptables et autres que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité afin d'assurer :

- La protection du patrimoine ;
- La régularité et la sicerité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en résultent ;
- Une conduite ordonnée et efficace des opérations de l'entreprise ;
- La conformité des décisions avec la politique de la direction ».

Le contrôle interne comprend, entre autres, des mesures spécifiques pour assurer la régularité et la sincérité des opérations comptables.

Ces différentes définitions traduisent un élargissement du champ d'application du contrôle interne, il touche désormais tous les biens, toutes les informations et les membres de l'entreprise et s'applique d'une manière permanente.

II.2. OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE¹⁰

Les deux dernières définitions données ci-dessus permettent de dégager les objectifs essentiels du contrôle interne qui a ainsi pour but d'assurer ou de favoriser suivant le cas :

- La protection et la sauvegarde du patrimoine
- La régularité et la sincérité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en résultent
- La qualité de l'information
- L'application des instructions de la direction
- L'amélioration des performances.

Il est possible de classer ces objectifs suivant qu'ils ont, ou non, une incidence directe sur les comptes annuels.

II.2.1. Objectifs de contrôle interne ayant une incidence directe sur les comptes

Il s'agit des deux premiers objectifs relatifs à :

- La protection du patrimoine et des ressources de l'entreprise ;
- La fiabilité des enregistrements comptables

Pour les atteindre, des procédures particulières sont mises en place dans les entreprises telles que :

¹⁰ LOKOLE M, Op-cit, p.7

- Création de documents normalisés ;
- Système d'autorisation et d'approbation ;
- Séparation des tâches entre les personnes chargées des fonctions opérationnelles, de détention des biens, d'enregistrement comptable et de contrôle
- Contrôle physique des actifs
- Organisation d'un service d'audit interne.

II.2.2. Objectifs n'ayant pas d'incidence directe sur les comptes annuels

Ils concernant :

- La qualité de l'information ;
- L'application des instructions de la direction
- L'amélioration des performances c'est-à-dire de l'atteindre par l'entreprise de ses objectifs.

Les mesures prises à cet égard peuvent inclure :

- Un système de notes de service
- Un planning de réunions périodiques
- Des programmes de formation adaptés à chaque catégorie du personnel
- Des contrôles des opérations effectuées
- Des analyses statistiques.

II.3. LUTTE DU CONTROLE INTERNE

Il permet :

- De s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise faisant l'objet d'un enregistrement comptable sont comptabilisées, autrement dit de vérifier l'exhaustivité des enregistrements ;
- De s'assurer que tous les enregistrements comptables sont la traduction correcte d'opérations réelles, c'est-à-dire de vérifier la réalité des enregistrements ;
- D'être assuré qu'une même opération est toujours traduite de la même manière ;
- D'avoir confiance dans les documents justificatifs produits par l'entreprise.

II.4. LIMITES DU CONTROLE INTERNE¹¹

II.4.1. champ d'application

Le contrôle interne concerne surtout les opérations répétitives et peu les opérations exceptionnelles.

II.4.2. Coût du contrôle interne.

Il faut remarquer :

- Que le contrôle interne est un élément de sécurité dans l'entreprise, son coût peut s'analyser comme celui de l'assurance ;
- Que le contrôle interne est avant tout une meilleure répartition des tâches qui ne se traduit pas systématiquement par leur multiplication
- Que le contrôle interne doit être à la mesure du risque qu'il doit couvrir.

¹¹ LOKOLE M, Op-cit

II.4.3. Les problèmes humains

La mise en place d'un système de contrôle interne peut être interprétée comme une remise en cause de la confiance de la direction dans le personnel. Ce dernier doit être clairement informé des objectifs et l'utilité du contrôle interne si l'entreprise veut atteindre les objectifs y escomptés.

II.4.4. Le contrôle réciproque des tâches, celui-ci a pour objectif d'interdire les fraudes et détournements opérés par un membre du personnel.

Cependant, l'entente entre deux (ou plusieurs) personnes qui sont impliquées dans une même procédure (collusion) peut permettre la réalisation d'une malversation.

II.5. PRINCIPES FONDAMENTAUX D'ORGANISATION DU CONTROLE INTERNE

Comme définit ci-haut, le contrôle interne est un système d'organisation qui comprend les procédures de traitement de l'information comptable d'une entreprise et les procédures de vérification du bon traitement de cette information comptable

Le contrôle interne a pour but :

- De sauvegarder le patrimoine par la mise en oeuvre des procédures qui évitent les erreurs et les fraudes ;
- D'améliorer les performances de l'entreprise, par la mise en oeuvre de procédures efficaces.

Les définitions d'une stratégie, d'une politique de vente ou d'une technique de production ne révèlent pas du contrôle interne. Le contrôle interne ne pernt pas de répondre aux questions «que choisir ? ou aller ?», mais il insère les processus de décision et d'action au sein

de procédures qui permettent de cerner les rôles pour préciser qui fait quoi, quand, comment et dans quel but.

Les principes fondamentaux du contrôle interne conduisent toutes les entreprises d'une certaine taille à utiliser un nombre minimum de règles et de techniques. Certaines de ces techniques deviennent alors si courantes et si fondamentales qu'elles sont parfois dans la pratique érigées en principes fondamentaux du contrôle interne; tel est en particulier le cas des contrôles réciproques qui sont aussi souvent considérés comme un principe fondamental que comme une technique découlant du principe de séparation des fonctions, li devient alors difficile de distinguer aisément a règle de la technique, la norme de l'usage ou la logique de la proposition première.

Ces règles, ces principes, ne sont bien évidemment pas la propriété des seuls experts comptables, comptables, commissaires aux comptes ou auditeurs internes, car le contrôle interne fait partie du système entreprise et en constitue son mode de vie. Ainsi les procédures de contrôle interne recourent-elles celles mises en place par le contrôleur de gestion pour établir les chiffres du reporting mensuel ou par le chef magasinier pour connaître les tonnages sortis des aires de stockage.

Le contrôle interne prend appui sur des principes fondamentaux ci-après:

II.5.1. Organisation

Toute entreprise, quelle que soient sa taille et sa branche d'activité, doit être organisée rationnellement. Ses structures doivent être décrites dans un organigramme ses procédures doivent être écrites et rassemblées dans un manuel. Plus l'entreprise est grande et plus l'existence d'un manuel écrit s'avère nécessaire. Il permet de définir les

tâches, les responsabilités (d'encadrement en particulier), les pouvoirs (de signature, par exemple), et de décrire les procédures de transmission de l'information. L'organigramme doit mettre en évidence les diverses tâches (ou responsabilités) des services et des membres du personnel : L'organigramme décrit L'architecture de l'entreprise, il indique sa structure et les diverses liaisons qui existent entre les services et les membres qui la composent.

L'organisation de l'entreprise pourrait être tacite et reposer sur la mémoire collective mais l'absence de traces écrites conservées et consultables (organigramme, manuel de procédures) est fort peu efficace les individus passent alors que les fonctions restent. Rien n'est plus dangereux pour une entreprise que de confier une tâche à Mr. KANGA parce qu'il est un employé expérimenté de toute confiance : que se passera-t-il le jour où Mr. KANGA prendra sa retraite et qu'il devra être remplacé par une personne à laquelle on ne saura pas clairement expliquer quelles étaient les tâches de Mr. KANGA? Est-il acceptable que le fonctionnement d'une procédure repose sur La mémoire personnelle de celui qui l'occupe ?

II.5.2. Séparation des fonctions

Le principe de la séparation des fonctions ne se pose qu'à partir du moment où, l'entreprise ayant grandi, il existe des délégations de pouvoir dont, en particulier, des délégations de signature sociale. Dès lors, il est nécessaire de séparer les fonctions fondamentales suivantes et de les attribuer à des personnes ou hiérarchies différentes :

- fonction de décision (d'autorisation, d'approbation)
- fonction de protection et de conservation de valeurs monétaires (trésoriers)

- fonction de protection et de conservation de biens physiques (magasiniers)
- fonction de comptabilisation (comptables)

II.5.2.1. Conséquences du non respect de la séparation des fonctions

L'exercice par une seule et même personne de deux de ces quatre fonctions n'a pas le même niveau de gravité. Par exemple :

- si le chef magasinier dispose du pouvoir d'approuver lui-même des ordres de réassortiment des stocks, il existe le risque de le laisser commettre des erreurs (stocks commandés en surabondance, coûts d'achats trop élevés...)
- si la personne qui dispose du pouvoir de décider des acquisitions d'immobilisations dispose également de la signature sociale, il existe le risque de lui laisser régler le fournisseur aussitôt la commande faite, y compris dans les cas où l'utilité du bien commandé est douteuse.

Néanmoins, si ces erreurs ou fraudes sont regrettables leur gravité est en général limitée, Il existe en revanche deux fonctions qui ne doivent jamais être tenues par la même personne : celle de dispenser de la signature soc et celle d'avoir accès à la comptabilité.

Le comptable ne doit jamais manipuler des espèces, des chèques tout autre titre de paiement, et ne doit jamais avoir sa signature autorisée auprès d'une banque. Dans les systèmes informatisés le comptable ne doit pas avoir accès au système qui permet d'effectuer des virements bancaires; réciproquement: le trésorier ne doit jamais avoir accès au système d'enregistrement comptable. Dans le cas contraire les fraudes suivantes sont fort aisées :

- comptabiliser des achats fictifs et les payer aussitôt ;
- voler des chèques reçus des clients et annuler les créances par une écriture d'avoir ou de perte sur créance irrécouvrable ;
- comptabiliser une vente pour un montant inférieur à celui qui figure sur la facture adressée au client, puis une fois le règlement du client reçu, conserver la différence entre le montant reçu et le montant comptabilisé et
- subtiliser une partie du paiement fait par un client et comptabiliser aussitôt une écriture de remise accordée.

On peut naturellement se demander comment un individu a la faculté d'encaisser un chèque libellé au nom d'une société. La solution est aussi simple qu'elle est amoral : le fraudeur crée une société dont le nom complète celui de son employeur (par exemple la SARL martine s'il travaille chez la SARL martiné, ajoute la lettre E sur les chèques qu'il veut voler, puis les encaisse sur le compte bancaire ouvert au nom de la SARL martine. Certes, il aura été nécessaire, auparavant, de créer cette société martine, de la déclarer auprès du service des impôts, etc., mais l'expérience montre malheureusement que le produit de la fraude dédommage plus que sérieusement les efforts déployés pour la permettre.

Une fraude célèbre a consisté à créer la société trésor publicité pour encaisser des chèques destinés au trésor public.

Il convient de noter, néanmoins, qu'il est fort aisé de rendre impossible cette catégorie de fraude il suffit d'apposer un endos restrictif, dès l'ouverture du courrier, sur tous es chèques et traites reçus des clients. Cet endos est apposé par un tampon encreur sur lequel figure la mention « non endossable sauf à l'ordre d'un compte bancaire ouvert au nom de la SARL Martin, n° de registre du comme ce XXX ». Le chèque

(ou la traite) ne peut alors qu'être encaissé au profit de cette société. Il reste ensuite au trésorier à indiquer la banque de remise et de signer.

II.5.3. Double signature et plafond de signature

Aucune procédure ne peut aujourd'hui empêcher une personne ayant sa signature habilitée auprès d'une banque d'établir un titre de paiement de l'entreprise à son ordre, de l'encaisser plus de quitter le pays. Autrefois, en revanche, quand la signature électronique n'existait pas, le service comptable conservait les chèquiers vierges dans un coffre, établissait les chèques puis les remettait pour signature au trésorier. Le trésorier ne pouvait donc pas signer un chèque à son ordre puisqu'il n'avait pas de chéquier vierge et que le nom d'un bénéficiaire figurait déjà sur les chèques qu'il devait traiter.

A défaut d'empêcher le trésorier d'établir un titre de paiement à son ordre, on peut l'empêcher d'en établir d'un montant trop important en imposant une deuxième signature au-delà d'un certain montant. Par exemple, le trésorier signe seul jusqu'à 10.000 \$ il signe conjointement avec un membre de l'encadrement pour les sommes comprises entre 10.000 et 100.000 \$ enfin il signe avec un cadre dirigeant pour les sommes supérieures à 100.000\$

La technique des paiements télématiques, pour lesquels la signature n'est plus que virtuelle, n'empêche nullement le plafond de signature et la double signature.

Une dernière précaution est de réserver la signature sociale à un nombre limité, et de préférence très restreint, de personnes, afin d'éviter que des titres de paiement relatifs à des dépenses superflues ou exagérées puissent être signés. En ce sens, le monde du 22 juillet 1997 indique qu'à la fédération française des sports de glace, placée sous administration judiciaire en avril 1997, vingt huit personnes disposaient

d'un pouvoir de signature ou d'approbation de dépense alors que le budget annuel ne dépassait pas 50 millions FC (7,5 millions de dollars).

II.5.4. intégration (ou auto-contrôle)

Les procédures de contrôle interne doivent comprendre des procédures d'auto-contrôle qui permettent de déceler des anomalies par des processus routiniers. Elles reposent à la fois sur des recoupements d'information, et sur des contrôles réciproques rendus possibles par une bonne séparation des fonctions.

II.5.4.1. Recoupement

Le recoupement consiste à comparer des informations qui doivent être semblables alors qu'elles figurent dans des documents différents. Par exemple, le bénéfice qui figure au compte de résultat doit être le même que celui qui figure au bilan, et une facture doit figurer pour un même montant au journal et au grand livre. Le recoupement des informations est une nécessité absolue pour les comptabilités manuelles dans lesquelles figurent presque obligatoirement des erreurs dues à des négligences humaines (erreurs de transcription, de telles erreurs ne peuvent être commises par l'ordinateur (sauf, bien entendu, dans le cas où le logiciel aurait été involontairement manipulé).

Il est évident que l'informatique multiplie les possibilités de recoupements automatiques pour un coût dérisoire ; par exemple, tout bon de sortie informatisé de marchandise est comparé par l'ordinateur à une facture de vente puis à un encaissement client, et la procédure prévoit l'émission du listing des bons de sortie informatisés auxquels ne correspondent aucune facture de vente ou aucun encaissement.

II.5.5. Contrôle réciproque (contrôle mutuel)

Le contrôle réciproque est, dans son acception la plus simple, le travail qui en prolonge un autre tout en permettant de contrôler ce dernier exemple :

- le comptable traite des informations lorsqu'il comptabilise les ventes
- le trésorier traite des informations lorsqu'il enregistre les chèques reçus des clients
- l'employé chargé de la relance des clients qui n'ont pas payé traite également des informations et, en temps, effectue une vérification intégrée au système de la procédure des ventes si le chèque adressé par le client X a été volé, ce client X relancé à tort apportera la preuve de son paiement et la fraude sera ensuite aisément découverte.

Le contrôle réciproque, s'il permet d'éviter des fraudes, permet également de détecter des erreurs involontaires. Par exemple, si un chèque de 9.872 \$ est déposé en banque, mais qu'il a été indiqué pour 8.972 \$ (inversion des deux premiers chiffres) au journal de banque, le rapprochement bancaire permettra de détecter l'erreur.

De même, si le service courrier d'une entreprise prend le soin d'établir une liste informatisée des chèques reçus le trésorier n'a plus qu'à la pointer avec les chèques réels qu'il s'apprête à remettre en banque pour s'assurer qu'aucun chèque n'a été égaré entre l'ouverture du courrier et le moment de la remise des chèques en banque. Cette procédure était coûteuse autrefois car :

- le service courrier devait remplir manuellement une liste des chèques reçus ;
- le trésorier établissait manuellement un bordereau de remise des chèques bancaires puis comparait les deux listes.

Tandis qu'aujourd'hui la liste des chèques reçus est établie informatiquement par le service courrier puis récupérée par le trésorier pour faire office de bordereau de remise.

II.5.6. Bonne information

L'information qui chemine dans les circuits du contrôle interne doit être pertinente, objective, communicative, vérifiable et utile :

- une information pertinente est une information adaptée à son objet et à son utilisation. Elle doit être disponible et accessible dans les temps et les lieux voulus. Très simplement, sur les bons de réception confiés au magasinier, les chiffres figurent en litres, et en dollars sur les factures remises au comptable.
- Appliquée à l'information, l'objectivité signifie l'impartialité,
- L'information communicable est celle dont le destinataire peut tirer, clairement sans ambiguïté, les renseignements dont il a besoin. L'analyse financière et le contrôle de gestion fourmillent d'exemples qui conduisent à s'interroger sur le principe de communicabilité : quels ratios retenir ? En les calculant sur quelle durée ? quelles sont les indicateurs utiles ? A qui faut-il remettre les tableaux de bord ? selon quelle périodicité ?
- Pouvoir vérifier une information implique des règles d'enregistrement et de classement méthodique des faits, et une comptabilisation sans retard pour pouvoir le cas échéant déceler des anomalies, La vérifiabilité implique également une numérotation des pièces comptables et un archivage approprié.
- L'utilité dépend des critères déjà évoqués : pertinence, objectivité, communicabilité et vérifiabilité. En outre, l'information utile doit être directe. (saisie la plus près possible de sa source), non redondante et économique (se doit être en rapport avec ce qu'elle apporte). Ce

dernier critère, l'économie de l'information, est à rapprocher du principe général d'harmonie.

II.5.7. Qualité du personnel

Tout système de contrôle interne est, sans un personnel de qualité, voué à l'échec. La qualité du personnel comprend la compétence et l'honnêteté, mais la fragilité du facteur humain rend toujours nécessaires de bonnes procédures de contrôle interne.

Une personne qui a des fonctions de supervision ne doit pas partir en congés en même temps que ses subalternes, de manière à pouvoir contrôler de manière adéquate les intérimaires. De même, une forte rotation du personnel doit être compensée par une pérennité du personnel d'encadrement.

Une bonne protection repose sur la mobilité des personnels, quel que soit leur rang hiérarchique. Les hommes soi-disant indispensables et de toute confiance sont toujours exposés au risque, au fil des ans, d'adapter leur moralité au montant des sommes d'argent qu'ils gèrent.

II.5.8. Harmonie

Le respect du principe d'harmonie implique l'adéquation du contrôle interne aux caractéristiques de l'entreprise et de son environnement. Sinon le contrôle interne formerait un ensemble rigide et contraignant.

Le principe d'harmonie est probablement le principe le moins bien compris du contrôle interne. Le contrôle interne n'implique en aucun cas une multiplication aussi inutile que coûteuse de procédures lourdes ou redondantes. Il doit, bien au contraire, être adapté à l'entreprise et à

son environnement en fonction de l'importance des risques qu'il évite et du coût de sa mise en oeuvre.

Mettre en place des procédures adaptées conduit toujours à :

- définir les risques que la direction de l'entreprise entend éviter
- prendre en considération le coût de la procédure de traitement ou de vérification par rapport au coût entraîné par la survenance du risque, cette règle du « coût) avantage » est connue du contrôle interne comme d'autres secteurs d'activité.

II.5.9. Universalité

Ce principe signifie que le contrôle interne concerne toutes les personnes dans l'entreprise, en tout temps et en tout lieu : il n'y a pas de domaines réservés, il n'y a pas de personnes privilégiées, il n'y a pas de moment où les procédures ne sont plus appliquées, il n'y a pas non plus d'établissements ou d'activités exclus.

Le principe d'universalité est probablement le principe le plus souvent bafoué, soit au nom de la confidentialité, soit au nom du manque de temps, soit par crainte des pouvoirs d'une baronnie propre à l'entreprise. Ainsi des clauses particulières figurent sur le contrat de travail des proches collaborateurs du président ne seront-elles pas vérifiées par le département juridique, le budget alloué à telle recherche ne sera pas justifié poste par poste mais accordé globalement, les frais de déplacement de tel directeur ne seront pas justifiés par des factures mais par un relevé bancaire de dépenses payées par carte bleue, les activités de tel département échapperont aux procédures usuelles, etc.

II.5.10. Indépendance

Le principe d'indépendance implique que les objectifs du contrôle interne sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise : quelque soient les procédés employés pour conclure des contrats (actes notariés ou simples appels téléphoniques), tenir la comptabilité (tenue sur informatique autonome, sous-traitance), ou archiver les informations (papier, microfilm, CD-ROM) les objectifs de sauvegarde du patrimoine et d'amélioration des performances doivent être atteints.

C'est souvent à l'occasion d'une modification des méthodes de travail due à l'introduction d'un procédé nouveau pour l'entreprise (nouveau ordinateur, nouveau logiciel, nouveau support d'archivage, robotisation d'un processus de production, mise en réseau...) que le principe d'indépendance n'est plus respecté. Par exemple le matériel informatique mis à la disposition des magasiniers est modernisé et, par mégarde, leur permet alors d'avoir accès au logiciel de comptabilité (alors que l'ancien matériel à juste titre ne le permettait pas).

II.5.11. Permanence

Ce principe de pérennité est fort logique car toute organisation nécessite une stabilité de ses structures de manière à ne pas perdre de temps à l'adaptation du personnel et des machines aux nouvelles procédures mises en place.

Naturellement, le respect du principe de permanence ne doit pas conduire à la création d'une règle de rigidité qui interdirait toute adaptation des procédures à l'évolution de l'environnement économique ou techniques de l'entreprise. De même on peut toujours, quand les

circonstances l'exigent, autoriser des dérogations à de bonnes procédures si ces dérogations sont identifiées en tant que telles.

Ce point boucle ce premier chapitre. Dans le chapitre qui suit, nous traitons des généralités sur l'audit externe.

II.6. INTERVENANT DANS L'AUDIT INTERNE

L'audit interne est mené par un expert appelé « auditeur interne ». Celui-ci est un salarié de l'entité auditée ; à l'origine, cantonné dans des missions liées à la bonne qualité de l'information financière, l'auditeur interne mène aujourd'hui plus volontiers des missions d'audit opérationnel.

CHAPITRE III : NOTIONS SUR L'AUDIT INTERNE

III.1.DEFINITION

L'audit interne est, dans l'entreprise, la fonction chargée de reviser périodiquement les moyens dont disposent la direction et les gestionnaires de tous niveaux pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont, dans le cadre de révisions périodiques de vérifier que les procédures comportent les sécurités suffisantes et que les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et bien adaptées.¹²

L'audit interne est mené par un expert appelé « auditeur interne » celui-ci est un salarié de l'entité auditée ; à l'origine, cantonné dans les missions liées à la bonne qualité de l'information financière, l'auditeur interne mené aujourd'hui plus volontiers des missions d'audit opérationnel.

III.2. MISSION DE L'AUDIT INTERNE

Il n'est pas normal de créer un service d'audit si l'on ne peut lui fixer la limite de ses manœuvres. Tout en s'intéressant à tout la gestion. Il doit examiner les opérations à la fois sous leurs aspects : comptable, financier, fiscal et réglementaire. Il a aussi la tâche de bien¹³

¹² LOKOLE m. Op.Cit., P.8

¹³ MPEREBOYE MPERE, Op.Cit., P.13-15

III.3. ORGANISATION DU D'AUDIT INTERNE¹⁴

III.3.1. détermination de l'effectif nécessaire à la bonne marche du service.

On ne peut pas formuler une politique regoureuse. Ce pendant, on doit tenir compte des éléments suivants :

- De la complexité des systèmes
- De l'importance géographique (entreprise centralisée ou décentralisée avec des sièges à l'intérieur du pays)
- Des frais généraux à engager pour organiser et faire fonctionner ce service ; que ceux-ci ne soient pas trop lourds par rapport au service attendu.
- Du nombre d'employés : les américains considèrent qu'il faut un auditeur pour 1000 employés

III.3.2. Qui doit diriger le service d'audit interne ?

Tout dépend du type d'entreprise :

- Une entreprise déjà existante qui désire créer un nouveau service d'audit interne choisira un ancien de la maison remplissant les conditions requises ;
- S'il s'agit de réorganiser un service d'audit interne existant, on recouvrera à un nouvel élément compétent, par exemple un ancien auditeur externe,
- Une entreprise nouvelle recouvrira aussi à un nouvel élément comme avant.

¹⁴ LUSENDI M., op.cit

III.3.3. Comment organiser les équipes des auditaires internes

- On peut créer une équipe hiérarchisée, avec un manager secondé par des collaborateurs de niveau inférieur,
- Lorsque l'équipe n'est pas hiérarchisée, on aura un ancien secondé par des anciens et par des nouveaux selon la taille de l'entreprise

III.4. NORMES DE L'AUDIT INTERNE

Les missions d'audit interne font l'objet de normes élaborées par l'IAA (The institute of internal Auditors). Les normes ont pour objet.¹⁵

1. De définir les principes de base que la pratique de l'audit interne doit suivre
2. De fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large éventail d'activités d'audit interne appriertant une valeur ajoutée,
3. D'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne
4. De favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations

Les normes l'audit interne se composent des normes de qualification des normes de fonctionnement des normes de mise en œuvre.

Alors qu'il existe un seul ensemble de normes de qualification et de normes de fonctionnement, il peut existe différents ensembles de normes de mise en œuvre, corresponsant chacun à un grand type d'activités d'audit interne. Les normes de mise en œuvre concernent les numero de la norme, par exemple 1130 A1 et les activités de conseil

¹⁵ LUSENDI M., Op.Ct

(indiqués par la lettre « C » après le numéro de la norme, par exemple 1130 (1).

III.5. AUDIT INTERNE COMME PRINCIPE D'EFFICACITE.¹⁶

L'efficacité est un principe de base en matière d'audit interne. Il s'agit d'une affirmation qui transparait aux travers notamment.

- De la définition même de l'audit interne ;
- De la délimitation de son champ d'action et
- Du classement traditionnel des interventions faites en matière d'audit.

Si l'on retient comme définition de l'audit en général que c'est un « ensemble de techniques permettant d'analyser et d'évaluer les méthodes de l'entreprise » on peut préciser que l'audit interne est quant à lui à l'intérieur d'une entreprise une activité indépendante d'appréciation du contrôle des opérations au service de la direction. C'est donc un contrôle qui a pour fonction d'estimer et d'évaluer l'efficacité des autres contrôles.

L'audit interne a pour objet d'assurer la sécurité maximale de l'organisation et la fiabilité de ses informations. Les dirigeants soucieux d'assurer la maîtrise de leur gestion lui accordent une place très importante comme système de contrôle interne.

En précisant qu'il s'agit ici de la notion de contrôle interne inhérente à toute organisation et dont les points principaux peuvent se résumer de la façon suivante le contrôle dans l'entreprise c'est un processus un ensemble de méthodes et de procédures, mis en place pour :

- La protection ;
- La circulation d'informations fiable ;

¹⁶ MARC ALPHONSE, « L'audit interne : outil de performance et de développement », éd. Dumond, Paris, 1999, p.112

- La meilleure efficacité ;
- La surveillance et l'application des instructions et
- L'amélioration de la qualité.

III.6. AUDIT INTERNE COMME REPONSE AUX DYSFONCTIONNEMENTS

L'audit découle d'une logique d'assainissement de gestion et d'organisation. Il s'appuie en cela sur des méthodes et sur une démarche déontologique précise qui lui procure à la fois rigueur et souplesse.¹⁷

L'audit se rapproche de par sa fonction principale de la notion d'évaluation ou d'appréciation. Il procède à des mesures et à des estimations par référence à des critères normatifs. Son originalité principale réside dans le fait qu'il permet de soulever des problèmes posés des questions et mettre en doute les moyens utilisés pour atteindre les objectifs.

Sa fonction de diagnostic identifie les irrégularités et dysfonctionnements des modes d'application de stratégies de développement au sein de l'entreprise.

L'audit a une démarche d'analyse qui a pour objectif de porter l'éclairage sur les aspects cachés et ignorés de toute organisation. C'est un passage en revue des éléments constitutifs du système à observer.

L'audit signifie aussi « l'écoute » c'est un moyen d'auscultation systématique des composantes de l'entreprise. Il s'intéresse tant aux aspects généraux de l'entreprise qu'aux phénomènes particuliers d'une entité la composant. De même qu'il intègre aussi bien les faits du passé que les préoccupations futures.

¹⁷ Inténet, google, recherche sur l'audit interne

Adoptant une approche aussi bien préventive que curative, « l'audit n'est pas une drogue occultant les problèmes, un euphorisant, un hypnotique. C'est un remède qui agit en forçant la prise de conscience puis l'action. C'est une potion qui agit au niveau des organes défaillants à condition que l'on suive l'ordonnance : les recommandations ».

L'audit n'a de raison d'être que de rendre intelligible une situation donnée, et pour ce l'auditeur dispose de normes et de références pour établir, un constat de faiblesses et de forces dans la dite organisation.

Les auditeurs vont aller sur le théâtre des opérations pour apprécier comment elles sont menées, déterminer leurs chances et leurs conditions de succès, et en informer les responsables.

L'audit va examiner un processus de l'entreprise et établir :¹⁸

- Un diagnostic attestant de son plus ou moins bon fonctionnement ;
- Un pronostic alertant les responsables et
- Une thérapeutique visant la sécurité des actifs et la fiabilité des informations, l'efficacité des opérations et la compétitivité de l'organisation.

Il s'agit (le déceler les principales faiblesses de l'organisation, en déterminer les causes, en évaluer les conséquences, leur trouver un remède et convaincre les responsables d'agir.

Comment l'audit interne va-t-il le faire? Il va :

- Etudier quels sont les aspects à maîtriser, sur dossier (prise de connaissance du domaine et prise de conscience de ses risques et opportunités) puis sur le terrain (analyse des risques). Décider quelles investigations mener objectifs à atteindre, à valider avec le client, et tâches à effectuer;

¹⁸ O. LEMANT, P.SCHICK « Guide de self-audit, 98 grilles pour identifier et maîtriser les risques de son organisation...ou créer son audit interne », éd.d'organisation, Paris, 1995, p.155

- Déterminer quels problèmes s'y posent s'assurer de la réalité des forces apparentes et évaluer les conséquences des faiblesses entrevues. Pour chaque risque ou dysfonctionnement, en établir la preuve, l'origine et l'impact ;
- En faire prendre conscience aux responsables et développer avec eux les solutions organisationnelles, pour établir un bref rapport final informant la direction et engageant les responsables.

III.7. AUDIT INTERNE COMME MODE DE GESTION PARTICIPATIF

De nombreux auditeurs internes désireux de faire preuve de leur compétence conçoivent leur fonction comme consistant à détecter les points faibles et à faire des recommandations sur les moyens de les corriger. Les rapports d'audit issus de ces interventions sont alors établis de manière à faire valoir les auditeurs et à remettre en cause les audités. Mais une approche participative intégrant une logique conjointe auditeurs-audités peut permettre en paraphrasant L-B Sawyer de « faire briller » les uns et les autres.¹⁹

Suivant ainsi L-B Sawyer, l'audit interne doit être une association manager-auditeur pour résoudre les problèmes où :

- L'auditeur détecte et identifie les problèmes
- L'audité leur apporte une solution.

Le souci d'objectivité de l'audit est sans contexte l'élément essentiel de sa méthodologie gage d'une collaboration entre l'auditeur et l'audité. Ce dernier acceptera plus volontiers les remarques et les recommandations de l'auditeur et la démarche d'audit deviendra une démarche partenariale qui va s'enrichir de l'apport des deux parties. Le but serait que l'audité puisse devenir auditeur et se comporter comme

¹⁹ SAWYER L.B, Les aspects humains de l'audit, éd.Dunod, Paris, 2002, p.93

ce dernier et le cas échéant, compléter le travail de l'auditeur en lui indiquant ses missions.

En effet, traditionnellement, les relations audités-auditeurs se basaient sur un constat de mise en accusation de l'un et par une victoire de l'autre dans une démarche antagoniste.

L'audit, pour devenir plus acceptable et par là Plus vivable doit beaucoup plus suivre une démarche participative qui met l'accent sur la recherche de solutions adaptées et conjointes que sur la recherche uni latérale des dysfonctionnements.

L'audit a le recul et la méthode pour détecter les problèmes mais il n'a habituellement pas une connaissance suffisante des caractéristiques et de l'environnement du processus qu'il audite pour définir la solution et il n'en a pas la légitimité.²⁰

Les audités connaissent les dysfonctionnements et leurs causes. En s'appuyant sur leur expérience pour comprendre le fonctionnement du processus que l'auditeur analyse et sur leur compétence pour en connaître les difficultés et les facteurs clés de succès l'auditeur disposerait d'un gain de temps considérable.

Si les audités sont convaincus des avantages tirés de la démarche de l'auditeur, ils seraient plus motivés et convaincus d'apporter leur aide et leurs suggestions et de mettre en oeuvre les recommandations.

L'auditeur interne est désormais un auditeur consultant interne qui exerce son métier en privilégiant l'approche participative au lieu de l'approche contrôle vue sous son acceptation traditionnelle. Aussi

²⁰ O. LEMANT, P.SCHICK, Guide de sel audit, éd. Organisation, Paris, 1995, p.158

pour L-B Sawyer²¹, les auditeurs internes doivent-ils devenir désormais des auditeurs consultants internes en management.

Telle est la nouvelle frontière de l'audit interne. Un domaine d'autant plus crucial que le management est la clé de compétitivité et de succès d'une entreprise.

L'auditeur interne ayant la préoccupation du management peut apporter une contribution significative. Etre familiarisé avec les principes du management efficace et pas seulement avec ceux du contrôle constitue pour l'auteur, le premier pas vers l'ascension au rôle du conseiller en management plutôt que vers celui du critique de la façon de diriger.

Les audités seront ainsi conduits à considérer l'intervention de l'audit comme une opération participative. L'audit réussi doit être un « partnership » dans lequel l'auditeur est celui qui détecte et identifie les problèmes et l'audité celui qui leur apporte une solution. L'auditeur explicite l'état des choses, les standards non respectés, l'effet et la cause, l'audité avec les conseils de l'auditeur, prend la décision et l'engagement assurant que l'action correctrice sera effective.

Cette approche participante présente des avantages indéniables.²²

- Les recommandations d'audit qui tiennent compte des remarques des audités, auront plus de chance d'être acceptées et mises en oeuvre
- Les audités connaissent bien souvent les causes des dysfonctionnements et leur participation permet à coup sûr de réduire le temps et les efforts nécessaires pour un bon audit et pat' là accroître son efficacité ;

²¹ L-B SAWYER, *Op.cit*

²² D.KHOUDRY, Y. BRIGA., " le guide d'audit communal", éd. Maghrébines, Carre, 1998, p.150

- Les audités sont portés à fournir leur aide à condition qu'ils soient convenus qu'ils profiteront de l'audit. L'auditeur a pour mission alors de démontrer que son objectif va servir le leur audit interne comme approche l'intensionnelle

III.8. AUDIT INTERNE COMME APPROCHE MULTIDIMENSIONNELLE

L'audit interne est une fonction universelle. Ce qualificatif doit être compris dans un double sens c'est une fonction universelle car elle s'applique à toutes les entreprises, mais c'est aussi une fonction universelle car elle s'applique à toutes les fonctions de l'entreprise.

L'audit interne concerne, sinon dans la pratique, à tout le moins dans sa conception théorique, toutes les fonctions sans restriction aucune. Les objectifs et la méthodologie de l'audit interne sont universels en ce sens qu'ils s'appliquent à toutes les activités permettant ainsi des mieux maîtriser. De la fonction financière et comptable à la fonction commerciale et logistique en passant par la fonction de fabrication et production à la fonction informatique et à toutes les autres fonctions de gestion au sens plus large et dans toutes ses composantes.

Il est fort peu de missions qui pour des raisons et à des degrés divers n'intègrent pas la comptabilité soit comme objet, soit comme outil d'audit. La comptabilité est bien un objet d'audit privilégié. Elle en est historiquement le bien ancien et reste une préoccupation majeure de la fonction. En effet, en tête des domaines de contrôle interne. Figure la qualité de l'information la comptabilité est ou doit être la source d'information privilégiée, pour les dirigeants et les actionnaires comme pour les partenaires de l'entreprises. On l'aborde de deux manières.²³

²³ SMITH SMET, Management to day, éd. Economic, New Délhi, 1998, p.137

Il y a tout d'abord la nécessité de vérifier la fiabilité des comptes dans leur ensemble. Les auditeurs externes ont mandat légal d'assurer la révision comptable afin de pouvoir certifier les comptes sociaux. La complémentarité entre ces derniers et l'audit interne est évidente et prend des formes diverses.

Mais l'audit interne assure plus généralement des vérifications comptables dans le cadre de ses audits opérationnels. Ce type de contrôle est riche d'enseignement car il comporte l'analyse de toutes les phases et de tous les aspects des activités de l'entreprise ainsi que des enchaînements qui les relient. Pour cela, il doit pouvoir s'appuyer sur une comptabilité qui prend alors sa véritable dimension la traduction monétaire des opérations. C'est dans cet esprit que l'audit interne doit jouer un rôle déterminant dans l'évolution des systèmes comptables pour que ceux-ci s'adaptent en permanence aux modes de fonctionnement, de production et de vente de l'entreprise et répondent aux besoins d'analyse et de synthèse du management et on constatera d'ailleurs bien souvent que la qualité de l'information comptable préfigurera la qualité de la gestion.

Mais la comptabilité est également un outil d'audit car elle est source d'informations irremplaçables pour arrêter les priorités dans le planning d'audit, pour établir le pré-diagnostic et surtout pour contribuer à toutes sortes d'analyses dans les domaines opérationnels et fonctionnels les plus divers. Tout cela confirme la permanence de l'implication de l'audit interne dans la comptabilité.

Marketing ventes, publicité, stockage, transport, tous ces domaines doivent être explorés par l'auditeur interne. On perçoit bien que dans cette approche l'aspect financier et comptable, n'est pas seul concerné. L'universalité des objectifs de l'audit interne conduit à analyser

tous les autres aspects de la fonction : relations commerciales et publicité, solvabilité des clients, qualité de livraison, recherche des prospects, etc.

III.9. AUDIT INTERNE COMME VECTEUR DE CULTURE

La pratique de l'audit interne est fortement corrélée par la culture des entreprises. Cette dimension culturelle se perçoit dans les formations, les organisations, les méthodes de travail, le vocabulaire....

Tout en se rattachant à la même philosophie d'audit, les uns vont privilégier la formation comptable d'autres des formations plus diversifiées. Les uns vont s'organiser en audits décentralisés, les autres affirment que seule est efficace une fonction d'audit interne fortement centralisée.

Les outils de travail eux-mêmes sont influencés par la culture. Telle entreprise à dominante technique voit ses auditeurs privilégier interrogations informatiques, sondages statistiques, outils mathématiques, telle autre à dominante financière a un service d'audit utilisant de façon préférentielle les ratios, les contrôles et les rapprochements comptables.

Que dire encore des rapports d'audit dont la forme et le contenu sont bien loin d'être homogènes ? Là encore, l'histoire de l'entreprise pèse de tout son poids souvent plus lourd que l'histoire de l'audit interne.

L'histoire pèse également de tout son poids dans l'évolution de la pratique de la fonction dans les entreprises. En effet, si la fonction d'audit interne est récente, dans certaines entreprises et singulièrement dans les filiales des multinationales, elle est en place depuis plusieurs décennies. C'est à dire qu'elle est entrée dans la culture, que ces entreprises pratiquent l'audit interne dans tous ses domaines. A

l'opposé, d'autres entreprises découvrent la fonction et se situent au stade premier de son implantation. Si les options sont souvent les mêmes, le champ d'application est plus souvent restreint et les objectifs plus modestes. La culture de l'entreprise a un impact déterminant sur la pratique de l'audit interne. Mais la fonction véhicule à son tour une culture. En instaurant l'audit interne, l'entreprise intériorise en plus d'une culture de contrôler, une culture de remise en cause, une culture de transparence, une culture de performance.

La remise en cause est au coeur même du processus d'évolution conceptuelle de l'audit interne. L'évolution du système d'audit traduit un processus continu de remise en cause²⁴.

- La remise en cause de l'audit externe a abouti à la mise en place de l'audit interne ;
- La remise en cause de l'audit financier a abouti au développement de l'audit opérationnel (restreint) et de l'audit de management (audit opérationnel élargi) ;
- La remise en cause de l'auditeur-policier a abouti à l'émergence de l'auditeur-conseiller et de l'auditeur-consultant ;
- La remise en cause de l'audit détection a abouti au développement de l'audit préventif et directif ;
- La remise en cause de l'indépendance de l'auditeur a donné naissance aux comités d'audit.

La remise en cause est également à l'essence du travail de l'auditeur et de son apport additionnel à l'entreprise.

L'audit qui a donc l'ambition de véhiculer une culture de changement devrait faciliter cette transmission à l'intérieur de l'entreprise

²⁴ M.LARAQUI HOUSSANI., « L'audit interne opérationnel et financier », éd. Collection AUDITOR, Bruxelles, 1999, p.69

et lui permettre de découvrir de nouveaux comportements collectifs voire de nouvelles capacités d'action collectives.

Les membres d'une organisation ne sont pas attachés de façon passive et bornée à leurs routines. Ils sont tout à fait prêts à changer s'ils sont capables de trouver leur intérêt dans les jeux que leur propose l'auditeur interne.

Les audités doivent envisager l'audit dans une optique résolument constructive. Considérer l'audit interne comme une fonction d'assistance, loin de toute action « police », permettant aux différents acteurs audités de mieux gérer leurs systèmes.

Mais pour qu'un tel changement puisse s'accomplir, il ne faut pas seulement que les rapports de force à l'intérieur de l'organisation lui soient favorables. Il faut aussi et bien d'avantage que des capacités suffisantes au moins potentiellement soient disponibles: capacités cognitives, capacités relationnelles, modèles de gouvernement.

Ni l'élaboration ni la mise en oeuvre d'un changement ne peuvent donc se concevoir, ni à plus forte raison, se justifier en dehors et indépendamment du système d'action qui est l'objet du changement et dont les caractéristiques et modes de régulation en conditionnent toujours profondément le déroulement.

La connaissance de la réalité du fonctionnement du système « entreprise » est donc fondamentale. Par définition, l'auditeur interne doit s'intégrer totalement dans la vie de son entreprise. Il doit s'intéresser, se passionner pour son activité, ses produits son histoire, sa culture. Un auditeur qui ne perçoit pas la particularité de son entreprise est un observateur extérieur, qui saura peut être trouver les bonnes solutions techniques aux problèmes rencontrés mais restera souvent trop théorique, incapable de pressentir les conditions à réunir et

les précautions à prendre pour tenir compte des réalités spécifiques de cette entreprise et permettre ainsi leur mise en oeuvre avec succès. Il faut donc plonger dans l'univers de l'entreprise décoder son langage. ses usages ses comportements afin de les intégrer dans son travail d'auditeur.²⁵

Cependant, l'utilisation des connaissances sur la réalité du système humain concerné n'est pas suffisante pour bien guider les changements. Elle doit se doubler d'un pari sur les réactions des hommes, sur l'état de leurs capacités individuelles et collectives et sur les possibilités de développement de ces capacités.

L'audit interne véhicule également une culture de transparence. Il apporte à la direction générale une information précise sur la manière dont sa politique est appliquée au niveau audité et sur son degré de pénétration.

III.10. DEROULEMENT DE LA MISSION D'AUDIT INTERNE

La mission d'audit interne comprend les trois phases suivantes²⁶ :

- La phase de preparation ;
- La phase de réalisation et
- La phase de conclusion.

III.10.1. La phase de préparation

La phase de préparation de la mission d'audit interne comprend les étapes suivantes :

- L'ordre de mission ;
- L'étape de familiarisation ;
- L'identification ;

²⁵ DIESON CARLOS, *mécanisme de l'audit interne*, éd., Dunod, Paris, 2003, p.206

²⁶ LUSENDI M., op.cit

- L'évaluation des risques et
- La définition des objectifs.

III.10.1.1. Ordre de mission

L'ordre de mission formalise le mandat donné par la direction générale à l'audit interne. Il répond à trois principes essentiels suivants :

Le premier principe stipule que l'audit interne ne peut se saisir lui-même de ses missions, l'auditeur ne peut être assimilé à un détecteur qui déclencherait une mission ou une investigation au gré de sa fantaisie ou de ses idées ou de son confort personnel ;

Le deuxième principe stipule que 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 un ou plus rarement le responsable d'une grande direction de l'entreprise. Il est donc évident qu'un ordre de mission qui serait signé par le Directeur de l'Audit lui-même ne saurait être qualifié « ordre de mission » car il dérogerait à la fois au premier et au deuxième principe.

Le troisième principe stipule que l'ordre de mission permet de fournir l'information à tous les responsables concernés, il est adressé non seulement à l'audit interne mais également à tous ceux qui vont être concernés par la mission.

III.10.1.2. Etape de familiarisation

L'étape de familiarisation est en termes de durée la partie la plus importante de la mission. Trois raisons militent en faveur de cette étape :

- Avoir une vision d'ensemble de l'organisation objet de la mission et des contrôles internes mis en place pour la maîtriser ;
- L'identification des risques éventuels qui feront l'objet d'une attention particulière ;

- La définition des objectifs de l'audit qui permettront à l'auditeur d'organiser, planifier et estimer au mieux la durée, le temps nécessaire pour la réalisation de la mission

L'étape de familiarisation comprend les points suivants :

- La prise de connaissance et
- les moyens

III.10.1.3. Identification et évaluation des risques

Lors de la planification de sa mission, l'auditeur interne doit relever et évaluer les risques liés à l'activité soumise à l'audit ou à l'identification des zones de risques.

Il s'agit d'identifier les endroits où les risques les plus dommageables sont susceptibles de se produire, et d'analyser les risques eux-mêmes.

Cette phase d'identification va conditionner la suite de la mission : elle va permettre à l'auditeur de construire son programme en fonction des menaces et de ce qui a été mis en place pour y faire face.

III.10.1.4. Définition des objectifs

La définition des objectifs est appelée aussi rapport d'orientation, note d'orientation ou en core plan de la mission ou en core termes de référence.

➤ Caractéristique de la note d'orientation

La note d'orientation est un contrat passé avec l'audité et qui précise les objectifs et les champs d'action de la mission. A ce stade, le contenu du contrat est élaboré par l'auditeur interne et porté à la connaissance de l'autre partie et soumis à son approbation lors de la réunion d'ouverture.

➤ **Contenu de la note d'orientation**

Traditionnellement la note d'orientation définit les objectifs de la mission sous trois rubriques suivantes : Objectifs généraux, objectifs spécifiques, champs d'action.

III.10.2. La phase de réalisation

La phase de réalisation de la mission d'audit interne se décompose en cinq points suivants :

- Réunion d'ouverture
- Programme d'audit
- Questionnaire de contrôle interne
- Travail sur terrain
- preuve en audit interne

III.10.2.1. Réunion d'ouverture

Toute mission d'audit s'ouvre par une réunion solennelle nommée réunion d'ouverture ou réunion d'orientation ou de début des opérations.

La réunion d'ouverture doit nécessairement se tenir chez l'audité, sur les lieux où la mission d'audit doit se dérouler. Cet aspect géographique a une importance symbolique et pratique. C'est symbolique pour que les audités et les auditeurs prennent conscience que les préparatifs ont pris fin et le train est parti. C'est pratique car c'est à l'endroit de la réunion que l'on dispose du maximum d'informations et de documents susceptibles de se révéler nécessaires à consulter en cours de la mission.

III.10.2.2. Programme d'audit

Le Programme d'audit est établi par l'équipe en charge de la mission, sous la supervision du chef de mission. En général deux points seront abordés, il s'agit des objectifs du programme d'audit et du contenu du programme d'audit.

Les six objectifs poursuivis par le programme d'audit peuvent être exposés ci-dessous :

- le programme d'audit est un document contractuel ;
- le programme d'audit est un planing de travail ;
- le programme d'audit est un véritable fil conducteur ;
- le programme d'audit est le point de départ du questionnaire du contrôle interne ;
- le programme d'audit est un suivi du travail ;
- le programme d'audit constitue une documentation.

Le contenu du programme de travail c'est l'énonce précis et détaillé de deux points essentiels :

- le premier est l'indication des travaux préliminaires et
- le second point est l'indication de techniques

III.10.2.3. Le questionnaire de contrôle interne

Le questionnaire de contrôle interne est un document qui permet à l'auditeur de réaliser sur chacun des points soumis à son jugement critique, une observation qui soit la plus complète possible. Pour ce faire, le questionnaire du contrôle interne devra se composer de toutes les bonnes questions à poser pour réaliser une observation complète.

Le questionnaire du contrôle interne sera abordé sur les quatre points suivantes : le questionnaire ou check-list, les cinq questionnaires fondamentaux, l'affinement, les écueils.

C'est donc un guide de l'auditeur dans la démarche qui sera la sienne pour la réalisation de son programme : c'est véritablement un fil conducteur, d'où son importance comme outil méthodologique.

III.10.2.4. travail sur le terrain

L'analyse du travail sur le terrain sera basée sur les aspects suivant : le rappel de la démarche logique, les observations et la feuille de révélation et d'analyse de problème.

III.10.2.5. preuve en audit interne

La norme 2310 qu'un constat peut être considéré comme preuve ou valable, dès l'instant que les informations réunies présentent quatre caractéristiques définies par cette norme :

- Elles doivent être nécessaires, c'est-à-dire indispensables, elles doivent être fiables c'est-à-dire permettre d'aboutir à une conclusion aussi précise que possible ;
- Elles doivent être pertinentes c'est-à-dire en rapport avec les observations et recommandations conséquentes et conformes aux objectifs de la mission ;
- Elles doivent être utiles c'est-à-dire permettre d'atteindre un meilleur niveau de contrôle interne.

III.10.3. La phase de conclusion

La conclusion porte sur le projet de rapport d'audit interne à présenter lors de la réunion de clôture. Lors de cette réunion les investigations sont portées à la connaissance des audités sous forme de validations contradictoires des constatations, on abouti enfin au rapport d'audit interne.

III.10.3.1. Rapport de l'audit interne

Il y a des règles à suivre dans la mise au point du rapport d'audit. Elles sont présentées ci-dessous :

- le projet de rapport doit être présenté aux audités ;
- les recommandations sont hiérarchisées en fonction de leur degré d'importance ;
- l'audité bénéficie d'un droit de réponse
- l'audité est incité à engager des mesures correctives
- le rapport est donc conçu comme un document d'information

Le rapport d'audit est un document d'information destiné à la hiérarchie et un outil de travail pour les audités. Il contient une page de garde ou lettre d'envoi on y trouve la dénomination de la mission, la composition de l'équipe d'auditeurs, les destinataires du rapport, la notification éventuelle de confidentialité.

Le schéma du rapport d'audit se présente comme suit :

- introduction
 - champ d'action
 - objects
 - environnement, organisation, service audité
- synthèse
 - succincte et précise
 - destinée à la hiérarchie

La conclusion doit comprendre les parties suivantes :

- le plan d'action
- qui fait quoi ?
- quand ?
- Les recommandations
- Le responsable de la mise en œuvre le délai de réalisation

III.12. LIMITES DE L'AUDIT INTERNE.²⁷

Même si les capacités techniques de l'auditeur font que son travail soit professionnellement bon, ses conclusions et propositions peuvent rester sans effet, même dans un rapport très bien préparé.

C'est donc la direction qui devra donner à l'auditeur la place qui lui convient dans l'entreprise et le soutien nécessaire pour que ses rapports puissent produire les effets escomptés. Il est préférable, et c'est la règle même, que la direction mette en place une instruction qui permettra à l'auditeur interne de pénétrer dans tous les secteurs de l'entreprise et lui donner une possibilité de siéger aux réunions de comité de gestion.

Une position hiérarchique acceptée par l'auditeur dans l'organisation nous paraît comme étant la garantie de l'indépendance. Si celle-ci est assurée vis-à-vis des activités et des services à contrôler, alors la fonction d'audit se révélera efficace dans la plupart des cas.

Il faut toutefois retenir qu'une indépendance totale peut être aussi trompeuse qu'un vide parfait. Néanmoins, elle implique la libération de toute dépendance, même financière. Mais, la pratique nous renseigne que l'auditeur interne qui reçoit les moyens de vivre de l'entreprise ne jouit que d'une indépendance biaisée.

Toutefois, celle-ci est à requérir, car il met l'auditeur à l'abri de compromis éventuel, tout en garantissant la continuité de son travail. En tout état de cause, cette indépendance doit être traduite bien plus en un état d'esprit, en un comportement et en un climat dans lequel le service d'audit doit fonctionner et vivre et non se limiter en un slogan ou en un mot d'ordre.

²⁷ MPEREPOYE MPERE, Op-cit

L'auditeur ne doit donc pas interpréter les faits ni les commenter. Cependant, il est appelé à observer le système de gestion tout entier, afin d'apporter au Manager l'assurance que les informations obtenues sont réelles et significatives. En même temps, il signale les défauts qui affecteraient la sécurité de toute la gestion ou qui fausseraient l'appréciation des faits.

Les services de l'auditeur interne n'intéresseront les dirigeants de l'entreprise que dans la mesure où ceux-ci sont émaillés d'imagination et de créativité. Ces deux vertus procèdent d'un haut degré de liberté de jugement et d'analyse, d'intégrité et d'objectivité, d'un esprit déductif et intuitif. L'esprit de synthèse n'est pas en reste, car il conduit à dégager de conclusions et propositions de solutions concrètes à propos des défauts observés.

De l'audit, la direction attend avoir une vue objective de l'ensemble de l'entreprise, un avis de professionnel sur son bon ou mauvais fonctionnement. Aussi, faut-il le rappeler, on attend encore un point de vue clair et unique sur les défaillances existantes ou potentielles qui ne sont pas mises en exergue par d'autres services susceptibles de renseigner la hiérarchie.

Si l'auditeur interne est assez habile, il habituera le comité de gestion à de nouvelles formes de rapports et de diagnostic. Si, une fois l'auditeur interne atteignait ce pari, on constatera que le comité de gestion réclamera de temps en temps ses rapports et de ce fait deviendra dépendant du service d'audit interne.

Par dessus le temps qui court et compte tenu du développement de la fonction d'audit, la direction fera en sorte qu'elle ne limite pas les attributions de l'auditeur aux seules questions comptables et financières. De même, elle ne doit pas attendre de lui des

appréciations sur l'efficacité des fonctions qui demandent une haute technicité. Son attention et cest ce qu'il faut attendre de l'audit, sera plutôt portée sur l'efficacité du contrôle interne et moins sur l'appréciation de performances.

Nous entendons par l'auditeur compétent, celui qui est capable d'apprécier l'organisation des procédures du contrôle interne de toutes les activités qui s'exercent dans l'entreprise. Ainsi, selon Lawrence R. Sawyer, même si on ne demande pas à l'auditeur de se prononcer sur la performance des activités requérant des connaissances et des études spéciales, il a néanmoins la responsabilité d'apprécier les performances des activités administratives où il peut être un juge compétent.

Ci-dessus, nous avons soutenu que le gros du travail de l'auditeur interne consiste, entre autres, à insister sur ce qu'il a découvert et les recommandations formulées. Si la direction ne lui garantit pas son soutien, ses efforts, avons-nous dit, se revelent inefficaces et ne seront pas suivis.

C'est pourquoi, sans ambiguïté, il est demandé à l'haute hiérarchie une sorte de protection explication claire soit fournie signalée par l'auditeur et que responsable hiérarchique autorisé de chaque secteur d'activités.

DEUXIEME PARTIE :
APPROCHE PRATIQUE

CHAPITRE IV. PRESENTATION DE LA REGIDESO

IV.1. SITUATION GEOGRAPHIQUE

Son siège social et administratif est situé au n°59-63 Boulevard du 30 juin dans la commune de la Gombe, Kinshasa I.

IV.2. APERÇU HISTORIQUE

L'histoire de l'eau en République démocratique du Congo n'a pas un commencement en soi. Elle débuté avec la première forme de vie humaine sur cette terre et évolue avec elle en s'adaptant, au fil des années, à la croissance démographique, à l'organisation de la vie à l'expansion industrielle et au développement du pays dans tous les domaines.

Le territoire congolais est l'un de plus juste au monde doté par nature et nombreux cours d'eau, lacs et sources.

A l'arrivée des premiers explorateurs venus d'autres mers et par suite des colonisateurs, l'approvisionnement en eau potable revêtait un caractère rudimentaire et même substantiel, eau étant puisée, conservée et utilisée en fonction de besoins domestique et psychologie

Peu après s'établit un monde de vie nouveau, prémisse du développement. Les villages d'agrandissement, des industries voient le jour. Cette lente mutation fait naître la nécessité d'organiser à une grande échelle, l'approvisionnement en eau d'une population qui, sans parler de spectaculaire explosion démographique, est en constante augmentation

Le 18 novembre 1926, par le biais de l'autorité coloniale, voit apparaître la société de distribution d'eau de Léopoldville société congolaise à Responsabilité limitée(SCRL), établie dans cette ville mais

dont le siège se situant à Bruxelles ; et dans d'autres grandes agglomérations, Kisangani, Likasi, etc....

Ce sont des entreprises privées qui exploitent le secteur de distribution d'eau, c'est le cas notamment de l'ex Union Minière du haut Katanga. Dans le monde rural par ailleurs, l'initiative revenait aux propriétaires de petites et moyennes industries naissantes, de la grande plantation, des fermes agro pastorales ainsi qu'aux missions religieuses catholiques et protestantes.

Des mars 1930, le ministère belge des colonies institue la première ébauche de ce qui allait devenir la **REGIDESO**, en constituant une régie de Distribution d'eau de la colonie à qui il confie l'exploitation, le développement et la modernisation de la distribution d'eau potable de Boma, Matadi, Mbandaka et Kisangani.

Le 28 Mars 1933, un arrêté royal portant constitution de la région de distribution d'eau de la colonie.

Le 01 Septembre 1934, la régie de Distribution d'eau de Léopoldville dont question ci-dessous, cependant, en ordre général, Son champ d'action demeure limité à quelques principales agglomérations du Congo Belge.

La croissance des villes, l'activité industrielle, leurs implantations ou plan démographique et social, rendent impérieuse la mise sur pieds d'un organigramme chargé d'assurer un développement plus rationnel prévisionnel des équipements de production et de distribution d'eau potable.

Ainsi interviendra le 30 Décembre 1939, le décret royal portant création de « **le Régie de Distribution d'Eau et d'Electricité du Congo Belge et Rwanda Urundi** » ayant pour objet :

- L'exploitation au Congo Belge et du Rwanda Urundi des services de distribution d'eau et d'électricité ;
- Les études et travaux nécessaires à l'établissement et à l'extension des ses services.

Le 02 Février 1942, le gouvernement du Congo est habilité à termes du décret du 30 Décembre 1939 devraient faire l'objet d'un arrêté ministériel. Cette ouverture au portage de l'autonomie de décision et d'action autorisa dès lors l'autorité coloniale à raffermir la mission assignée à la Régie s'est confier la distribution d'électricité à Mbandaka, tandis qu'en 1945 elle avait repris la distribution d'eau de la ville de Lubumbashi.

Par la suite de l'essor prodigieux pris par le Congo après la guerre de 1940-1945, la plus part des unîtes de production avaient atteint le maximum de leur capacité de production. Leur agrandissement fut décédé ainsi que l'extension des réseaux de distribution.

Durant la période allait de 1960 à 1968, la REGIDESO s'était trouvé dans une situation excessivement difficile. Le manque du personnel qualifié et le confit politique l'avaient empêchée de poursuivre ses activités sans la majorité des contres d'exploitation. Cette situation avait entraîné, par voie de conséquence, une dégradation importante tant des moyens de production que de distribution dans la plus part des sièges d'exploitation.

Dès l'avènement de la deuxième République, des projets d'investissement ont été entrepris en vue d'améliorer la situation existant. Le décret du 20 Juin 1961 portant une légère modification du décret de 1939(les activités de la REGIDESO ne sont plus étendues au Rwanda Urundi).

Le 25 Aout 1966, l'ordonnance loi présidentiel n°66-450 portant création sous une nouvelle formule de Régie de Distribution d'Eau et Electricité de la République Démocratie du Congo. Mais au début de l'année 1968, le gouvernement, conscient des difficultés et des multiple problèmes se posant alors, décida de confier la gestion de la REGIDESO à une société privée, la communier, pour une dinée bien déterminée de Cinq ans en lui fixant les objectif suivantes :

- Réorganiser la gestion ;
- Remise en état des installations
- Formation du personnel et cadres nationaux.

Au terme du cahier de charges, l'Etat met à la disposition de la REGIDESO, du temps de la colonie et des premières années de l'indépendance. L'Etat s'engage par ailleurs, à mettre gratuitement à la distribution de la REGIDESO, les terrains, les immeubles et les installations nécessaires à l'exploitation et à l'extension des services mais n'en demeure pas moins propriétaire et fait l'obligation à l'entreprise de renouveler les matériels des installations de pouvoir entretenir des immeubles mis à sa disposition.

Le 20 juin 1973, l'ordonnance loin73/026 portant statut de la Régie de Distribution d'Eau et d'Electricité, la Régie est placée sous la tutelle de l'institution de gestion du porte feuille(IGP).

Par l'ordonnance n° 78/1997 du 05 Mai 1978, la REGIDESO prend la forme d'entreprise publique à caractère industriel et commercial appelé « **Régie de Distribution d'Eau et d'Electricité du Congo** » en sigle **REGIDESO**.

C'est cette dernière ordonnance loi qui est en vigueur jusqu'à ce jour. Mais il faut souligner qu'en 1978 le Ministère de l'Energie notifiait à la REGIDESO la décision décelé l'exploitation du secteur électrique à

la SNEL. Cette opération prévue pour la fin de cette même année n'a pu se réaliser qu'au cours de l'exercice 1979 selon le programme de la mise conçu par la REGIDESO et la SNEL.

La REGIDESO a été chargée de l'exploitation, des distributions d'eau et des installations annexés, du Comptage, d'adduction et les traitements des Eaux à distribuer et de l'établissement des distributions nouvelles ou l'extension des distributions existants.

Ceci constitue en fait son objectif. La REGIDESO a le monopole de l'exploitation et de distribution de l'eau potable à l'exception particulière de l'entreprise.

IV.3. MISSION DE LA REGIDESO

De part ses statuts, la REGIDESO a reçu de l'Etat la mission de produire et de distribuer de l'eau potable dans tout le pays et particulier en milieu, d'assurer le bien être de la population grâce à l'amélioration de ses conditions d'hygiène et santé et par ce biais, contribuer au développement du pays, la REGIDESO doit avoir une vision claire de ce qu'elle doit entreprendre et donc les actions à mettre en œuvre à court, moyen et long terme

IV.4. OBJECTIF DE LA REGIDESO

Les objectifs de la REGIDESO varient suivant les programmes fixés par le comité de Gestion pour relever la capacité de financement du programme d'action de l'entreprise en vue d'assurer une nouvelle desserte en Eau potable. Le conseil d'administration s'est fixé 7 objectifs :

1. Sécuriser la production par le renforcement de la maintenance des équipements existants et acquisition des équipements neufs ;

2. Accroître les ventes en quantités par rapport aux exercices antérieurs en maximisant la qualité produite de manière à mieux servir les abonnés par l'amélioration d'emportage tant à la production qu'à la distribution, la réparation des fuites et la réduction de nombre des points de ventes inactifs ;
3. Rechercher u tarifs rémunérateur avec un prix de moyen ;
4. Identifier les démarches pour la mobilisation des ressources tant internes qu'externes auprès de l'Etat Congolais et des Bailleurs des fonds
5. Améliorer le taux de recouvre mènent pour les abonnés privés ;
6. Maitriser les charges par une animation dynamique et approchée des structures ;
7. Assoir, chez les agents une éthique professionnelle qui engendre un sentiment favorable au développement de l'entreprise.

IV.5. FORME

La régie de Distribution d'Eau de la République Démocratique du Congo, REGIDESO en sigle, entreprise publique initialement créée par ordonnance loi n°66-400 du 25 Aout 1966 est transformée par l'article 4 de la loi n°02/007 du juillet 2008 et par décret n°09/12 du 24 Avril 2009, en une société par action à responsabilité limitée (SARL), ayant pour actionnaire unique, la République démocratique du Congo, la régie par les lois et règlements régissant les SARL sous réserve les lois et règlements spécifique ou dérogatoires et par les présents statuts.

Selon la disposition dérogatoires édictées par les textes visés au paragraphe précédent, ainsi qu'à la loi n°08/008 du 07 juillet 2008 portant dispositions générales aux désengagements de l'état, des entreprise du portefeuille et au droit commun des sociétés par actions à

responsabilité limitée, la société peut se comporter d'un actionnaire unique, en l'occurrence d'Etat, ou de plusieurs actionnaires, personnes privées ou publiques.

IV.6. ORGANISATION ADMINISTRATIVE ET FONCTIONNELLE

IV.6.1 Organisation administrative

Il est à noter que la structure de la REGIDESO est composée du :

- Conseil d'Administration ;
- Conseil de Gestion ;
- Conseil des commissaires aux comptes ;
- Différentes Directions

Étant donné que l'entreprise est une personne morale, elle ne peut agir qu'à travers différents organes statutaires.

IV.6.1. Conseil d'Administration

Celui-ci aux pouvoirs de poser les actes d'administration et les dispositions relatives aux objectifs de la REGIDESO. Il décide également quant :

- Aux opérations relatives à l'acquisition, à la vente ;
- Aux transactions, cessions ;
- A l'élaboration et à la présentation du bilan.

IV.6.1.2. Le Comité de Gestion

Quant à lui, s'assurer de l'application des décisions du conseil d'Administration et dispose des pouvoirs relatifs à la gestion des affaires courantes.

Il définit les directives de cette gestion et en surveille l'exécution. Celle-ci est constituée au sommet de la Direction Générale de la REGIDESO, nous trouvons :

- 1 Administrateur Délégué Générale (A.D.G) ;

- 1 Administrateur Délégué Générale Adjoint (A.D.G.A) ;
 - 1 Administrateur Délégué Technique (A.D.T) ;
 - 1 Administrateur Délégué Financier (A.D.F)
- a) l'Administrateur Délégué Générale (A.DG) coordonne toute l'entreprise ;
 - b) l'Administrateur Délégué Générale Adjoint (A.D.G.A) coordonne les directions appelées les directions d'Etat major ;
 - c) l'Administrateur Délégué Technique (A.D.T) gère les Directions technique commerciales
 - d) l'Administrateur Délégué Financier (A.D.F) coordonne les directions administratives et financières

IV.6.1.3. Le Collège des commissaires aux Comptes

Contrôle les opérations financières, il vérifié les livres de caisse, le portefeuille, contrôle la régularité et la sincérité des inventaires et de bilan.

Nous notons que les membres composant chacun de ces trois organes sont nommés par le président de la République.

Au niveau de la Direction générale, la REGIDESO organise ses activités dans les structures fonctionnelles et opérationnelles que nous énumérons en deux catégories.

IV.6.2. Structure fonctionnelle

Ce sont celles qui assurent les fonctions de la direction générale, il s'agit des directions fonctionnelles et des organes d'Etat major, notamment :

1. Direction d'Exploitation ;
2. Direction de développement et Réhabilitation ;
3. Direction des Approvisionnements ;
4. Direction de Logistique ;

5. Direction commerciale ;
6. Direction de Trésorerie ;
7. Direction de la Comptabilité ;
8. Direction du Budget ;
9. Direction des Ressources humaines
10. Direction de Formation ;
11. Direction Médicale ;
12. Collège des conseillers ;
13. Secrétariat General ;
14. Direction de contrôle, Organisation et stratégie ;
15. Direction de l'Audit interne ;
16. Direction de l'inspection et Surveillance ;
17. Direction de l'Information ;
18. Le centre d'Exploitation et Maintenance d'Information (avec Rang de Division).

IV.6.3. Structure Opérationnelle

C'est sont les structures qui assurent les fonctions décentralisées.

Ils s'agissent des Directions Provinciales et des Directions Urbaines de Kinshasa.

Les fonctions sont regroupées suivant la taille et l'importance des activités de chaque Direction Provinciale. Celles-ci sont regroupées en deux catégories ou types :

- *Structure type I* : Direction commerciale de Kinshasa y compris la DTE (Direction de traitement des Eaux) et la DDK (Direction de Distribution de Kinshasa) ;
- *Structure types II*: Autres Directions Provinciales

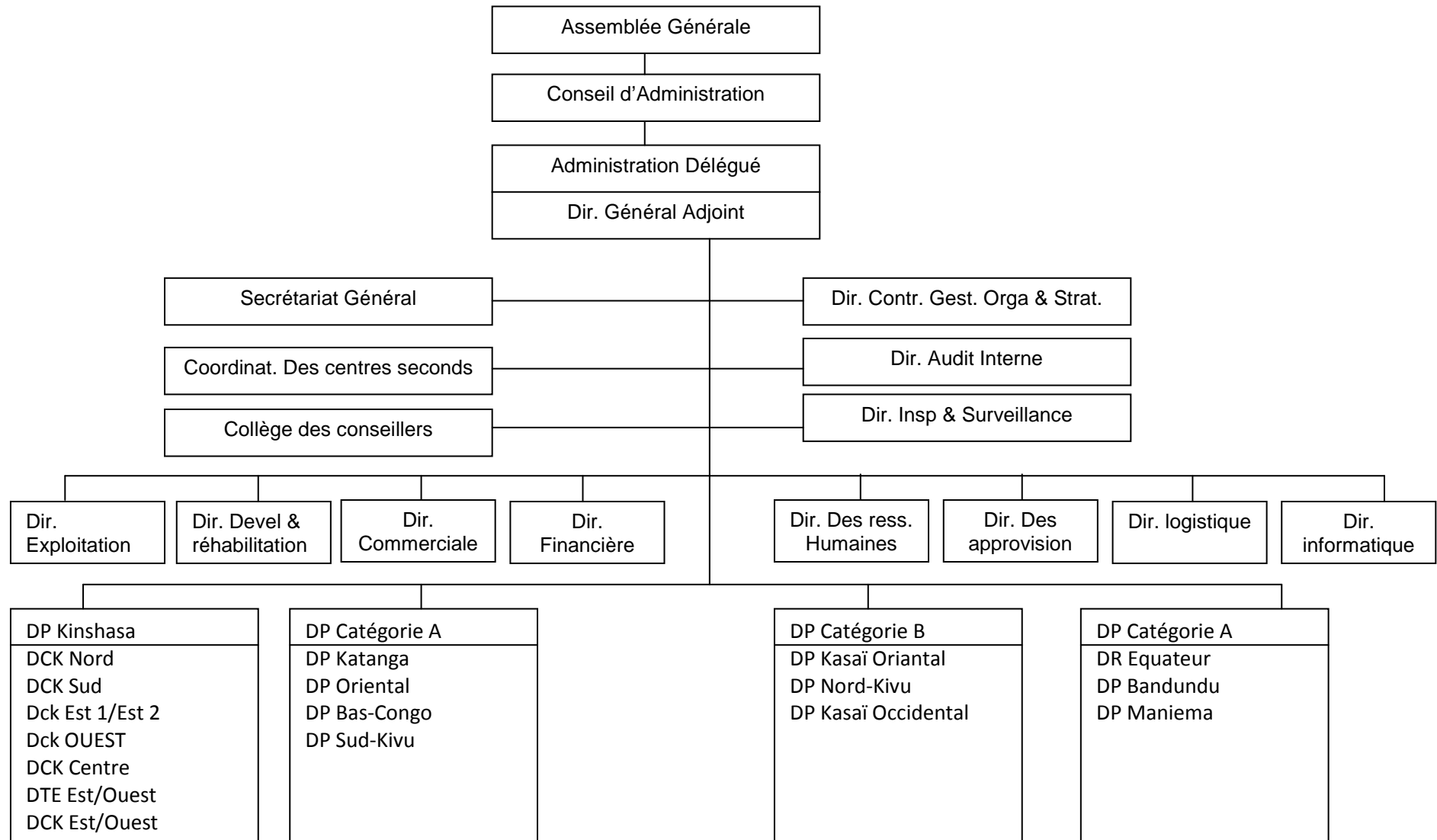
La Direction Urbain de Kinshasa et divisée en 7 Directions Urbaines à savoir :

1. Direction Commerciale Kin Nord ;
2. Direction Commerciale Kin Sud ;
3. Direction Commerciale Kin Est 1 ;
4. Direction Commerciale Kin Est 2 ;
5. Direction Commerciale Kin Ouest ;
6. Direction de Traitement des Eaux ;
7. Direction de Distribution de Kinshasa.

Les Direction Provinciales sont divisées en 10 Directions :

1. Direction Provinciale Bas-Congo ;
2. Direction Provinciale Equateur ;
3. Direction Provinciale Katanga ;
4. Direction Provinciale Kasaï Oriental ;
5. Direction Provinciale Kasaï Occidental ;
6. Direction Provinciale Sud Kivu ;
7. Direction Provinciale Bandundu ;
8. Direction Provinciale Orientale ;
9. Direction Provinciale Nord Kivu ;
10. Direction Provinciale Maniema ;

IV.7. ORGANIGRAMME GENERAL DE LA REGIDESO



Source : Direction de Ressources Humaines/REGIDESO

CHAPITRE V : L'APPORT DE L'AUDIT INTERNE AU SEIN DE LA REGIDESO

Le présent chapitre qui constitue le point de chute de nos recherches aborde l'organisation du service d'audit, les procédures de contrôle, l'évaluation des résultats ainsi que l'élaboration du rapport.

IV.1. ORGANISATION DE LA DIRECTION D'AUDIT INTERNE

La direction d'audit interne est subdivisée en quatre divisions dont la division d'audit des opérations financières, la division d'audit des opérations commerciales, la division d'audit des opérations administratives et la division d'audit des opérations techniques.

IV.1.1. La division des opérations financières

Dirigée par un chef de division, cette division s'occupe :

- ❖ De l'évolution de l'application des contrôles des opérations financières
- ❖ De l'évaluation de conformité avec les politiques internes établies, les plans et les procédures.
- ❖ De la fiabilité des données financières fournies par l'entreprise.

IV.1.2. La division des opérations commerciales

Elle s'occupe de :

- ❖ La révision et de l'évaluation de l'application des contrôles des opérations commerciales;
- ❖ L'évaluation de conformité avec les politiques internes établies, les plans et les procédures.
- ❖ La fiabilité des données commerciales fournies par l'entreprise.

IV.1.3. La division des opérations administratives

Cette division s'occupe de :

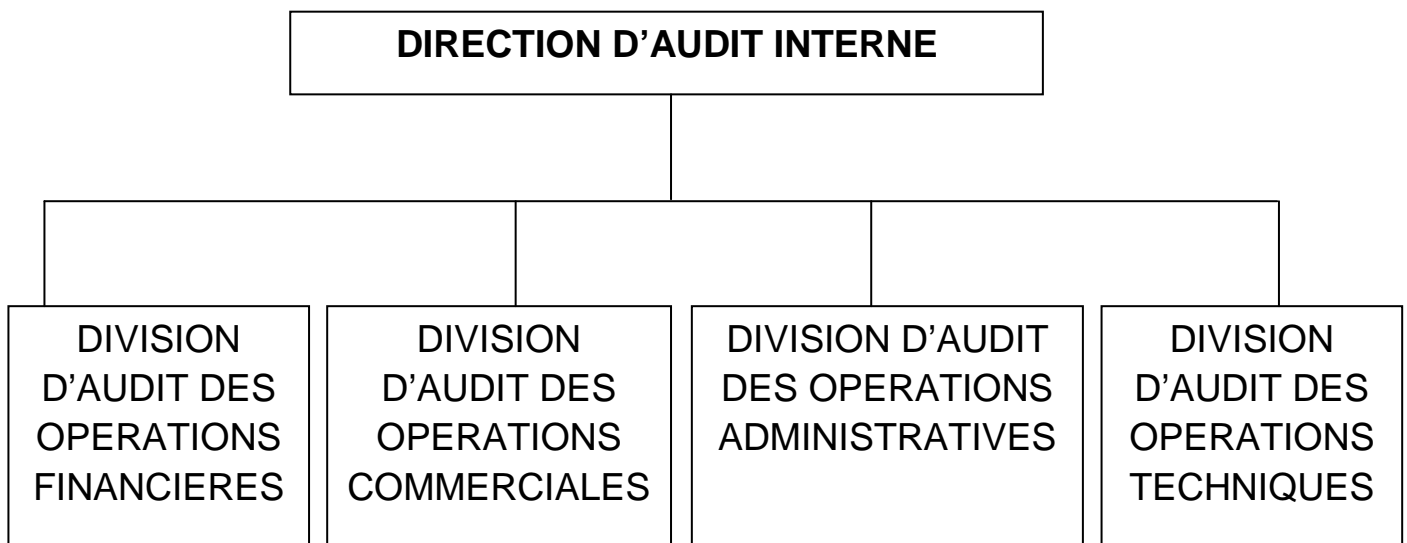
- ❖ La révision des opérations administratives ;
- ❖ L'évaluation de conformité avec les politiques internes établies, les plans et les procédures ;
- ❖ La fiabilité des données administratives fournies par l'entreprise ;

IV.1.4. La division des opérations techniques

Cette division s'occupe de :

- ❖ la révision et de l'évaluation des contrôles des opérations techniques;
- ❖ l'évaluation de conformité avec les politiques internes établies, les plans et les procédures ;
- ❖ l'évaluation des éléments techniques et de leur sauvegarde ;
- ❖ la fiabilité des données techniques fournies par l'entreprise.

IV.1.5. ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION D'AUDIT



Source : Direction d'audit interne/REGIDESO

IV.2. LES PROCEDURES DE CONTROLE

Les procédures de contrôle sont conformes à chaque division d'audit. Pour les opérations financières, le bilan et le tableau de formation des résultats doivent être en concordance avec la comptabilité. Pour les autres divisions, on suit les 4 divisions en procédant aux contrôles ci-après.

IV.2.1. Contrôle arithmétique

Il s'agit de s'assurer de la correction des calculs arithmétiques et les rapports ainsi que des concordances élémentaires des comptes avec la balance, de celle-ci avec le bilan.

IV.2.2. Le contrôle des pièces justificatives

Le contrôle permet de s'assurer que chaque écriture correspond bien à un fait réel, la pièce justificative est constituée par tout document d'origine interne ou externe qui relate une opération effectuée par l'entreprise. A la REGIDESO, on distingue deux types des pièces justificatives, à savoir les pièces des recettes et les pièces des dépenses.

a) Les pièces des recettes diverses

Elles sont établies sur base des supports notamment des factures des travaux divers, ventes diverses et transferts des fonds reçus.

b) Les pièces des dépenses

Pour chaque dépense au livre auxiliaire de la caisse, il faut qu'il y ait préalablement et impérativement une pièce justificative authentique, valable et dûment approuvée. Les remises chèques à la banque sont des sorties des fonds de la caisse avec imputation virements internes des fonds.

Ainsi le contrôle consiste à s'assurer :

- ❖ Que chaque pièce comptable a bien été enregistrée ;
- ❖ Que chaque écriture est bien justifiée par une pièce ;
- ❖ Que l'imputation de l'opération est régulière.

Commentaire

Le schéma des pièces justificatives de la REGIDESO reprend les opérations effectuées, Chaque source s'occupe de ses informations et les met ensemble afin de pouvoir les contrôler dans le seul document.

Ainsi, nous avons :

- ❖ Le service des ventes qui élabore ses factures en fonction des informations concernant les ventes ;
- ❖ L'extrait bancaire qui est la pièce justificative de toutes les opérations intervenues entre la banque et l'entreprise ;
- ❖ Le reçu, le bulletin de paie, le bon de livraison constituent des pièces justificatives contenant des informations comptables.

Toutes ces informations seront classées par opération suivant l'ordre d'entrée des pièces justificatives.

Après cette première phase du travail qui consiste à réunir les informations se trouvant dans les pièces justificatives, il y a une deuxième opération qui consiste à tenir les journaux auxiliaires selon les opérations effectuées.

Toutes les opérations contenues dans les journaux auxiliaires seront inscrites dans le grand journal auxiliaire centralisateur à partir duquel on élabore les grands livres pour les clients et pour les fournisseurs.

En ce qui concerne le grand-livre client, on aura à faire un relevé nominatif des clients. Après le grand-livre centralisateur, on élabore la balance générale pour établir enfin le bilan final.

IV.3. LE CONTROLE DES EXISTANTS

Ce contrôle permet de s'assurer que le solde de certains comptes reflète bien la réalité, il porte sur les valeurs de l'actif disponible et réalisable, il se fait par comptage, message, pesage, jaugeage en rapprochant les totaux obtenus avec ceux repris à l'inventaire.

Les comptes concernés sont :

- ❖ 23100 et 23500 comptes des travaux en cours en fin d'exercice ;
- ❖ 40100 et 40200 Fournisseurs à payer ;
- ❖ 40300 avances versées aux fournisseurs ;
- ❖ 411 et 414 clients raccordement, travaux, ventes diverses ;
- ❖ 413 comptes abonnés ;
- ❖ 42 personnels ;
- ❖ 43110 Etat à 446460 créditeurs divers ;
- ❖ 46120 à 46620 débiteurs et créditeurs divers ;
- ❖ Les comptes de la classe 6.

IV.4. LE CONTROLE DES EVALUATIONS

Il a pour but de s'assurer que la valeur attribuée aux éléments de l'actif de l'entreprise est judicieuse.

a) Inventaire du matériel et des fournitures en stock

Cet inventaire débute le 20 novembre de chaque année. Durant la fin d'inventaire, les magasins seront fermés sauf en cas d'urgence. Il est dressé un inventaire par magasin identifié par un des comptes de la classe 3.

Cet inventaire concerne les comptes ci-après :

- ❖ 31100 à 31400 magasin n°1 et n°4 31500 magasins économat ;
- ❖ 31600 magasins produits pharmaceutiques ;
- ❖ 31700 magasins carburants ;
- ❖ 32100 Emballage récupérable.

b) Inventaire des immobilisations

L'attention des responsables est attirée particulièrement sur la procédure comptable et administrative. En cas de déclassement d'un bien immobilisé d'une part, et d'autre part d'une mutation des biens immobilisés d'un endroit à un autre au sein d'une même entité ainsi qu'une mutation d'un bien d'une entité à une autre.

Chaque poste de matériel ou d'équipements immobilisés doit être identifié par une fiche de recensement dûment codifiée.

Cette codification doit être marquée par le bien immobilisé.

Comptes concernés :

- ❖ 22.1 installation
- ❖ 22.2 réseau réservoir
- ❖ 22.3 cabine de transformation
- ❖ 22.4. Equipement et machine
- ❖ 22.5 matériel roulant
- ❖ 22.6 compteurs
- ❖ 22.7 robe
- ❖ 22.8 bâtiments et construction

IV.5. EVALUATION DES RESULTATS

Pour évaluer le système de contrôle interne, l'auditeur considère ses découvertes lors de l'étude menée sur ce système. A cette occasion, il prépare un état des faiblesses de contrôle. L'objet de ce document est de faire la liaison entre les faiblesses de contrôle interne identifiées et la nature des travaux de vérification qui devront être effectués en raison de ces faiblesses.

Ce document permet également de relever la principale faiblesse, qui devra être notifiée aux responsables concernés.

Ce document comprend 4 parties à savoir.

IV.5.1. La description des faiblesses

Lors du contrôle, il a été relevé par exemple une lourdeur dans le traitement des documents administratifs.

En ce qui concerne les activités commerciales, il y a lieu de souligner les erreurs respectives dans l'établissement des factures de consommateurs d'eau.

IV.5.2. La discussion avec les personnes responsables

Cette discussion permet de s'assurer :

- ❖ Qu'il n'y a pas eu de contrôle compensatoire ayant pu échapper à l'auditeur ;
- ❖ De mieux comprendre les conséquences possibles d'une faiblesse. Exemple de la lourdeur administrative cela a des conséquences sur le bon fonctionnement de la REGIDESO qui est une grande entreprise ;
- ❖ De permettre aux responsables de l'entreprise de prendre rapidement les dispositions nécessaires afin de remettre la situation en ordre.

IV.5.3. La détermination de la nature, la date et l'étendue des travaux de la vérification supplémentaire.

Cette étape permet à l'auditeur d'exprimer son opinion malgré les faiblesses.

IV.6. L'ELABORATION DU RAPPORT

Les remarques et observations de l'auditeur interne sont consignées dans un rapport d'audit. Le rapport d'audit peut revêtir plusieurs formes.

A la REGIDESO, on adopte la forme de description narrative des faits constatés, notamment les faits constatés dans les

immobilisations, le stock jusqu'aux comptes des charges et produits y compris les opérations commerciales, les opérations techniques ainsi que les opérations administratives.

Ce rapport doit :

- ❖ mentionner clairement la période qui a fait l'objet du contrôle ;
- ❖ mentionner si les Etats financiers sont présentés conformément aux principes comptables généralement admis ;
- ❖ porter une mention sur les méthodes de contrôle utilisées ;
- ❖ mentionner l'étendue des responsabilités assumées.

IV.6.1. Rapport d'audit interne 2014

Ce rapport d'audit effectué a été transmis en annexe par la Direction d'audit Interne à la direction Commerciale de Kin-Ouest conformément à l'ordre de travail n+DG/306/2014 du 06 octobre 2014 dont l'objet était d'évaluer l'exécution des recommandations formulées par les missions de contrôle précédentes et de s'assurer du respect des procédures de gestion en matière des approvisionnements de gestion de stock et de gestion de trésorerie.

Pour réaliser cette mission, nous avons procédé à un contrôle par sondage, aux vérifications et de rapprochements ainsi qu'aux interviews.

Ces travaux nous ont conduits à relever les observations que nous vous communiquons en synthèse ci-dessous :

IV.6.2. Constatation

1. Il ressort des interviews que nous avons eu avec le personnel préposé au service logistique et le service comptable que ce dernier dispose de manière générale et théorique, des connaissances sur les procédures établies dans l'entreprise en matière des

approvisionnement, de stocks et de la théorie. Cependant sur le plan pratique, plusieurs faiblesses sont constatées ;

2. Le solde comptable au 10 octobre 2014 a concordé avec celui de l'inventaire physique arrêté à la même date ;
3. A l'absence des dossiers de soubassements des commandes placées et mauvaise tenue du registre de commande qui ne renseigne pas sur les finalités de cette dernière ;
4. Mauvaise valorisation des entrées et des sorties magasin et mauvaise tenue des fiches de stocks ;
5. Utilisation d'une édition du plan Comptable datant d'avril 2013 donc dépassé et mauvaise imputation de certaines opérations ;
6. Non reprise en compte de notre comptabilité des créances fournisseurs et non actualisations de celles libellées en devise ;
7. Non respect du délai réglementaire de justification des fonds prélevés la caisse ;
8. Forte propension à justifier les dépenses soit par déclarations soit par des pièces à faibles valeurs.

IV.6.3. CONCLUSIONS ET RECOMMANDATIONS.

IV.6.3.1. Conclusion

Forts des constats ci-dessus, la mission relève qu'il y a observation, de manière stricte et systématique, des procédures établies en matière de gestion des approvisionnements, de stocks et de trésorerie due à l'insuffisance de connaissance dans le chef de personnel à ces tâches.

IV.6.3.2. Recommandations

A charge de la Direction Commerciale / Kinshasa Ouest.

- ❖ Toutes les affaires cessantes entrent en contact avec la Direction de formation, pour organiser une cession de formation à l'intention du personnel intervenant dans le secteur de la logistique et de finances en vue de renforcer leur capacité ;
- ❖ Créer un classement des dossiers relatifs aux achats (à terme et au comptant) en rassemblant ceux qui sont éparpillés entre plusieurs services de la DCK Ouest et pour ceux inexistant, il faudra en créer à titre de régularisation. Et, améliorer le classement des factures fournisseurs ;
- ❖ Corriger les erreurs d'enregistrements des informations de commande et de mise à jour des fiches de stock ;
- ❖ Revaloriser les entrées et les sorties magasin (de janvier à août 2014) avec les taux mensuels de clôture comptable publiés par la DCPT, dégager les écarts par rapport aux valeurs erronées que la mission a fustigé puis passer les écritures de régularisation ;
- ❖ Non seulement d'obtenir de la DCPTDg la dernière édition du Plan comptable de l'entreprise mais aussi, garder un contact permanent avec elle en vue d l'obtention dans l'avenir de toutes les éditions éventuelles ainsi que le taux mensuels de clôture comptable ;
- ❖ Respect scrupuleusement la clé de contrôle consacrée par la séparation des attributions suivant la structure organique de la Direction. Ne plus confier la comptabilité de stock aux gestionnaires physiques de ces derniers ;
- ❖ Etablir un registre d'enregistrement systématique des factures fournisseurs reçues créer un classement des copies bon de

Commande à la Comptabilité et régularise les différences de change sur les fiches fournisseurs ;

- ❖ Actualiser les créances fournisseurs libellés en devise conformément au cours de change du jour et comptabiliser les factures fournisseurs reçues en vue d'acter leurs créances en comptabilité ;
- ❖ Réduire au strict minimum les justifications de dépenses par déclaration et celles acceptées doivent répondre aux exigences de gestion ;
- ❖ Pour les avantages versés aux agents, les pièces menées doivent être annexées. Aussi pour les primes, les salaires et d'autres, les états en annexes sont ceux acquittés par les agents bénéficiaires :
- ❖ Veuillez à la qualité de la personne qui acquitte la pièce de caisse.

IV.7. RAPPORT INTERIMAIRE SUR LA PRODUCTION DE MASSE FILTRANTE A LA CARRIERE DE MALUKU- DTE (DIRECTION DE DISTRIBUTION D'EAU) EN DATE DU 30 JUILLET 2012.

Subsidiairement à notre note n°DAI/DIAF/026/ 182/2012 aux entretiens qui s'en ont suivi entre la Direction d'Audit Interne et de la Direction de Distribution d'Eau, nous vous transmettons le rapport intérimaire de la mission d'audit à la Direction de Distribution d'Eau suivant OT n°DG/196/2012.

En effet une prospection contradictoire a été effectuée par les représentants de deux directions précitées en date du 14 juillet 2012 pour clarifier les caractéristiques et les prix des tamis d'une part et d'autre part, une descente sur le lieu a été conduite à la carrière de MALUKU en date du 18 juillet 2012 pour une évaluation.

En rapport avec cette prospection, il s'avère que le magasin électrobal qui prétendait avoir son dépôt de tamis galvanisé et pour

lequel il avait émis la facture pro forma au prix de 25\$ us par mètre, n'avait pas en réalité le tamis spécifique recherché par la Direction de Distribution d'Eau.

Le tamis qu'il disposait est celui qui est vendu à 3,75\$us dans plusieurs quincailleries.

Il s'agit donc des manoeuvres rusées de la part des fournisseurs électoral qui croyait forcer le marché à la REGIDESO. Compte tenu du fait que la Direction de Distribution d'Eau nous renseigne de plusieurs recherches des tamis galvanisés menées dans par ses services sur le marché de Kinshasa s'étaient avérées insatisfaisante, elle a enfin recouru au seul fournisseur (sans concurrence) qui lui a vendu 32 m² de tamis galvanisé à 512.400FC.

La Direction d'Audit Interne en a concédé ainsi. Quant à la descente effectuée sur terrain à MALUKU par la Direction d'Audit Interne, il a retenu les faits ci-dessous:

- ❖ Les travaux de protection manuelle ont démarré avec les moyens de bord depuis le début du mois de juillet 2012. Au jour du 18 juillet 2012, les équipes détacherons avaient déjà produit au total 69,2 tonnes de masse filtrantes et elles entendent le paiement de leurs rémunérations évaluées à 415.200 FC.
- ❖ Pour donner un coup de pouce à ces travaux, la priorité devrait être accordée :
 - ✓ Au paiement hebdomadaire des salaires des tacherons en concurrence de leur production. Un compromis a été convenu lors du recrutement des tacherons pour impaiement de 6000FC par tonne de masse filtrante produite par équipe de trois personnes ;
 - ✓ Au façonnage de tamis de 0.5mm car la carrière n'en dispose aucun, À l'équipe de tacherons à salopette, cache-nez et brouettes

en tenant compte du nombre de tamis disponibles et des équipes réellement en place ;

- ✓ Le contrôle physique de la Direction d'Audit interne a permis de dénombrier 63 tacherons qui travaillaient en équipe constituée de 3 unités chacun.

Ce nombre doit augmenter pour espérer produire 2000 tonnes de masse filtrante dans le délai.

- ✓ Parmi les tacherons, il a été descellé des enfants mineurs de moins de 18 ans par le fait que le recrutement s'effectue sans référence aux pièces d'identité et ni respect de la législation en la matière. Il y a lieu d'éviter dès cet instant des conflits de travail qui peuvent en découler.

Le chef de service SABLIERE qui est chargé de recrutement a été sensibilisé à ce sujet par la mission d'audit.

La Direction d'Audit Interne a approuvé une demande de fonds de 11.600.000 FC présentée par la Direction de Distribution d'Eau (DTE) pour couvrir les salaires des tacherons.

De ce qui précède, la Direction d'Audit Interne est favorable pour le transfert à la Direction de Distribution d'Eau de la somme de 11.600.000 FC pour couvrir les salaires des tacherons.

IV.8. RAPPORT D'AUDIT 2014

Le présent rapport est adressé directement au Directeur Général de la REGIDESO. Le but de cette mission était de s'assurer du respect des procédures.

La dite mission a donc relevé quelques faiblesses suivantes :

- ✓ Absences des listes des objets endommagés ou primes tels que la recommande la note d'instruction n° DG/048/ 2014 du 19 novembre 2014 ;

- ✓ Absence de la liste des immobilisations à déclassées ;
- ✓ Non respect des instructions en matières des mutations des immobilisations corporelles avec comme conséquence, déplacement d'une immobilisation sans couverture d'un fichier de mutation ;
- ✓ Omission de comptage des matériels informatiques ;
- ✓ Mauvaise tenue des fiches de stocks : ratures et surcharges ;
- ✓ Existence d'une balance de précision de marque METTLER dans un état neuf qui moisit dans le magasin depuis une quinzaine d'années sans être utilisée. Il y a risque qu'elle devienne obsolète suite à l'usure de temps ;
- ✓ L'encombrement du magasin par quatre valises comportant chacune une machine à fileter des filières gauches inutilisables à la REGIDESO et même dans toute la République.

Recommandations

- ✓ Se conformer à la note d'instruction n°DG/048/2014 du 19 novembre 2014 en établissant la liste des articles endommagés ou périmés pour le stock et la liste des biens immobilisés à déclasser pour ce qui est des inunobilisations corporelles ;
- ✓ Créer une carte d'identification pour le stock d'emballage ;
- ✓ Eviter les surcharges et ratures sur les fiches de stocks ;
- ✓ Créer des fiches des mutations des immobilisations pour articles mutés d'une entité à une autre ;
- ✓ Séparer le stock des produits chimiques du stock des fournitures et matières ;
- ✓ chercher des possibilités pour revendre le quatre valises contenant ds machines à fileter inutilisables à la REGIDESO.

IV.9. RAPPORT D'AUDIT OPERATIONNEL ET FINANCIER.

Par ordre de travail nbDG/397/2014 du 19 novembre 2014, la Direction d'audit interne a procédé à la clôture de caisse principale de cette direction qui a été arrêtée le 31/12/2014 ainsi qu'à l'analyse des dépenses effectuées en Décembre 2014.

1.1. Comme faiblesses

- ✓ Non respect de la procédure d'engagement du budget ;
- ✓ Les avis ne sont pas opposés sur les pièces des dépenses et par conséquent les lignes de crédit ne sont pas respectées ;
- ✓ Non respect d'achat des procédures d'achats locaux ;
- ✓ Absence totale des dossiers de soubassement pour les achats réalisés ;
- ✓ Paiement d'indu en jeton de présence pour un montant de 183.600, 00 FC ;
- ✓ Irrationalité dans l'enregistrement de certaines dépenses notamment la location taxi et le remboursement des frais de transport ;
- ✓ Non respect du délai réglementaire de justification de fonds prélevé à la caisse ;
- ✓ Achat des produits pharmaceutiques sur base des prescriptions médicales externes non approuvées au préalable par le médecin.

Au vu de ce qui précède, nous vous recommandons ce qui suit :

- a) Veuillez au respect des instructions et procédures en matière d'achat;
- b) Veillez au respect de délai réglementaire de justification de fonds prélevés;

- c) Se conformer aux instructions et procédures d'engagement financier tel que les stipulant la note de service DG/049/2014 notamment dans l'obtention et de respect des avis budgétaires;
- d) Etre rationnel dans l'engagement des dépenses surtout dans l'octroi des avantages et débiter aux cadres et agents bénéficiaires des 183.600,00 FC payés dument à titre de jeton de présence lorsque la constitution du bureau de la délégation syndicale n'avait pris qu'un jour et non trois.

La mission d'audit a relevé ce qui suit :

A. Points forts.

- 1. Les dossiers de commande sont bien tenus ;
- 2. Les quantités commandées ont été entièrement livrées et réceptionnés au magasin ;

B. Points faibles.

- 1. Non tenue des fiches de valeur pour l'exercice 2014 ;
- 2. Tenue irrégulière des fiches de stocks magasin exercice 2014;
- 3. Disparition des certaines fiches de stock magasin du fichier ;
- 4. Mauvais rapport sur l'exercice 2014 des quantités inventoriées à l'exercice 2013;
- 5. Manquant de certains articles du stock évalués à 189.057,40 \$ us;
- 6. Absence de transcription sur les fiches de stock des quantités inventoriées en 20% ;
- 7. Absence de vérification des calculs arithmétiques sur les factures des fournisseurs.

→ **A charge de la Direction des Approvisionnements.**

- ✓ Le chef de division gestion des stocks et magasin doit veiller à la bonne gestion de stock par la tenue régulière des documents de gestion y relatifs et à leur classement ;
- ✓ Procéder par surprise de sondage de stocks surtout pour les articles de consommation courante.

CONCLUSION

Nous voici arrivé à la fin de ce mémoire intitulé « L'apport de l'audit interne dans une société commerciale, cas de la REGIDESO de 2012 à 2014 ».

Pour être précis, nous l'avons subdivisé en deux grandes parties, notamment la conception théorique et la conception pratique, hormis l'introduction et la conclusion.

La première partie comprend trois chapitres dont le premier aborde les généralités sur l'audit et différents audits, le deuxième traite les notions sur le contrôle interne et troisième, les notions sur l'audit interne.

La deuxième partie comprend deux chapitres dont le quatrième présente la REGIDESO et le cinquième analyse l'apport de l'audit interne au sein de la REGIDESO.

Après avoir mené minutieusement notre analyse, nous nous sommes arrivé aux constas ci-après :

- Pour être efficace, la direction d'audit interne a été subdivisé en deux divisions, la division des opérations financières et la division des opérations commerciales ;
- En ce qui concerne les procédures de contrôle, la société utilise le contrôle arithmétique, le contrôle des pièces justificatives, le contrôle des existants ainsi que le contrôle des évaluations. Tous ces contrôles permettent à la REGIDESO de limiter le vol et de rendre ainsi efficace la gestion des différents facterus de production ;
- Pour bien évaluer les résultats, l'auditeur établit un document afin de relever les faiblesses et les points forts et de proposer des solutions concretes dans un rapport adressé au comité de gestion de la société ;

- Au sein de la REGIDESO, l'audit interne joue un rôle très important, il est considéré comme le miroir qui diffuse les différentes activités de la société et qui détecte les fraudes, les gaspillages, les erreurs ainsi que les dérèglements.

Pour corriger toutes ces imperfections, il est organisé pour cela chaque année des missions programmées et des missions ponctuelles qui ont pour rôle d'auditer tous ces centres de gestion et toutes les directions centrales et provinciales afin de faucher le niveau d'exécution du programme assigné par les dirigeants.

Sur base des données à notre disposition, les résultats obtenus démontrent que les objectifs de l'audit interne qui sont la protection du patrimoine, la fiabilité des informations comptables durant la période sous étude ont été atteints.

Ceci montre que l'audit interne appliqué à la REGIDESO a un impact très positif dans la gestion de celle-ci, dans la mesure où il aide la direction générale à s'assurer du bon fonctionnement de l'entreprise en évaluant les réalisations avec les prévisions et si nécessaire après avoir dégagé les écarts, prendre les mesures correctives pour sa gestion future.

De ce qui précède, nous suggérons aux responsables de la REGIDESO de doter le service d'audit interne des moyens conséquents telles que les allocations budgétaires à la hauteur des tâches à exécuter.

BIBLIOGRAPHIE

I.OUVRAGES

1. DIESON CARLOS, mécanisme de l'audit interne, éd. Dunod, Paris, 2003.
2. KHOUDRY D., Y. BRIGA., " le guide d'audit communal", éd. Maghrébines, Carre, 1998 ;
3. LARAQUI HOUSSANI M., « L'audit interne opérationnel et financier », éd. Collection AUDITOR, Bruxelles, 1999 et
4. LEMANT O., P.SCHICK « Guide de self-audit, 98 grilles pour identifier et maitrise les risques de son organisation...ou créer son audit interne », éd.d'organisation, Paris, 1995 ;
5. LEMANT O., P.SCHICK, Guide de sel audit, éd. Organisation, Paris, 1995 ;
6. MARC ALPHONSE, « L'audit interne : outil de performance et de développement », éd.Dumond, Paris, 1999 ;
- 7.SAWYER L.B, Les aspects humains de l'audit, éd.Dunod, Paris, 2002 ;
- 8.SMITH SMET, Management to day, éd. Economic, New Délhi, 1998 ;

II.NOTES DE COURS ET AUTRES

1. INTERNET, google, recherche sur l'audit interne
2. LOKOLE KATOTO, audit et contrôle de gestion, notes de cours, L1 GF, FASEG, UNIKIN, 2013-2014, P.2
- 3.LUSENDI M. ; Comptable et financier, Notes de cours, GIII, SCF, ISC, Kinshasa, 2014-2015, Pp37-38
- 4.MPEREBOYE MPERE, cours d'audit, L2 Comptabilité, ISC, Kinshasa 2013-2014, pp.5-8

TABLE DES MATIERES

EPIGRAPHE	I
IN MEMORIAM	II
DEDICACE	III
AVANT – PROPOS.....	IV
0. INTRODUCTION	1
0.1. PROBLEMATIQUE.....	1
0.2. HYPOTHESE DE L'ETUDE	4
0.3. CHOIX ET INTERET DU SUJET	4
0.4. DELIMITATION SPATIO TEMPORELLE	5
0.5. METHODES ET TECHNIQUES UTILISEES.....	5
0.5.1. Méthodes utilisées	5
0.5.2. Techniques utilisées.....	6
0.6. ANONCE DU PLAN	7
PREMIER PARTIE.....	8
APPROCHE THEORIQUE.....	8
CHAPITRE I. : GENERALITES SUR L'AUDIT ET DIFFERENTS AUDITS.....	9
I.1. APERÇU HISTORIQUE DE L'AUDIT	9
I.2. DEFINITION DE L'AUDIT	13
I.3. OBJECTIFS DE L'AUDIT	14
I.3.1. Régularité.....	14
I.3.2. Sincérité.....	15
I.3.3. Prééminence de la réalité sur l'apparence d'image fidèle	15
I.4. OBJECTIFS PARTICULIERS DE L'AUDIT	15
I.4.1. Détection de la fraude	16
I.4.2. Immixtion dans la gestion.....	16
I.5. RESPONSABILITE DE L'AUDITEUR	16
I.6. IMPORTANCE DE L'AUDIT	18
I.7.TYPOLOGIE DES AUDITS.....	20
I.7.1. Audit financier ou audit externe.....	20

I.7.2. <i>Audit interne</i>	21
I.7.3. <i>Contraste entre audit interne et audit externe</i>	22
Source : <i>LUSENDI, op.cit.</i>	22
I.7.4. <i>Audit opérationnel ou audit des opérations</i>	23
I.7.5. <i>Audit informatique</i>	23
I.8. QUELQUES CONCEPTS RELATIFS A L'AUDIT	24
I.8.1. <i>L'expertise</i>	24
I.8.2. <i>Commissariat aux comptes</i>	24
I.8.3. <i>Contrôle</i>	25
I.8.4. <i>Surveillance des comptes</i>	25
I.8.5. <i>Revision</i>	25
I.8.6. <i>Verification</i>	25
I.8.7. <i>Inspection (des comptes)</i>	25
I.9. RELATIONS ENTRE L'AUDIT ET QUELQUES SCIENCES DE GESTION	26
I.9.1. <i>L'audit et la comptabilité</i>	26
I.9.2. <i>L'audit et le contrôle de gestion</i>	30
I.9.3 <i>L'audit et la statistique</i>	35
I.9.4. <i>L'audit et le droit public</i>	36
CHAPITRE II. NOTIONS SUR LE CONTROLE INTERNE	38
II.1. DEFINITION DU CONTROLE	38
II.1.1. <i>Les sens du contrôle interne</i>	38
II.1.2. <i>Les différentes définitions du contrôle interne</i>	38
II.2. OBJECTIFS DU CONTROLE INTERNE	40
II.2.1. <i>Objectifs de contrôle interne ayant une incidence directe sur les comptes</i>	40
II.2.2. <i>Objectifs n'ayant pas d'incidence directe sur les comptes annuels</i>	41
II.3. LUTTE DU CONTROLE INTERNE	42
II.4. LIMITES DU CONTROLE INTERNE.....	42
II.4.1. <i>champ d'application</i>	42
II.4.2. <i>Coût du contrôle interne</i>	42
II.4.3. <i>Les problèmes humains</i>	43

II.4.4. Le contrôle réciproque des tâches, celui-ci a pour objectif d'interdire les fraudes et détournements opérés par un membre du personnel.	43
II.5. PRINCIPES FONDAMENTAUX D'ORGANISATION DU CONTROLE INTERNE	43
II.5.1. Organisation.....	44
II.5.2. Séparation des fonctions.....	45
II.5.2.1. Conséquences du non respect de la séparation des fonctions	46
II.5.3. Double signature et plafond de signature.....	48
II.5.4. intégration (ou auto-contrôle)	49
II.5.4.1. Recoupement.....	49
II.5.5. Contrôle réciproque (contrôle mutuel).....	50
II.5.6. Bonne information.....	51
II.5.7. Qualité du personnel.....	52
II.5.8. Harmonie	52
II.5.9. Universalité	53
II.5.10. Indépendance	54
II.5.11. Permanence.....	54
II.6. INTERVENANT DANS L'AUDIT INTERNE	55
CHAPITRE III : NOTIONS SUR L'AUDIT INTERNE	56
III.1.DEFINITION	56
III.2. MISSION DE L'AUDIT INTERNE	56
III.3. ORGANISATION DU D'AUDIT INTERNE	57
III.3.1. détermination de l'effectif nécessaire à la bonne marche du service.	57
III.3.2. Qui doit diriger le service d'audit interne ?	57
III.3.3. Comment organiser les équipes des auditeurs internes.....	58
III.4. NORMES DE L'AUDIT INTERNE.....	58
III.5. AUDIT INTERNE COMME PRINCIPE D'EFFICACITE.....	59
III.6. AUDIT INTERNE COMME REPOSE AUX DYSFONCTIONNEMENTS.....	60
III.7. AUDIT INTERNE COMME MODE DE GESTION PARTICIPATIF	62
III.8. AUDIT INTERNE COMME APPROCHE MULTIDIMENSIONNELLE	65
III.9. AUDIT INTERNE COMME VECTEUR DE CULTURE	67

III.10. DEROULEMENT DE LA MISSION D'AUDIT INTERNE	70
<i>III.10.1. La phase de préparation</i>	70
III.10.1.1. Ordre de mission	71
III.10.1.2. Etape de familiarisation	71
III.10.1.3. Identification et évaluation des risques	72
III.10.1.4. Définition des objectifs.....	72
<i>III.10.2. La phase de réalisation</i>	73
III.10.2.1. Réunion d'ouverture	73
III.10.2.2. Programme d'audit	74
III.10.2.3. Le questionnaire de contrôle interne	74
III.10.2.4. travail sur le terrain	75
III.10.2.5. preuve en audit interne.....	75
<i>III.10.3. La phase de conclusion</i>	75
III.10.3.1. Rapport de l'audit interne	76
III.12. LIMITES DE L'AUDIT INTERNE.	77
DEUXIEME PARTIE :	80
APPROCHE PRATIQUE	80
CHAPITRE IV. PRESENTATION DE LA REGIDESO	81
IV.1. SITUATION GEOGRAPHIQUE	81
IV.2. APERÇU HISTORIQUE	81
IV.3. MISSION DE LA REGIDESO.....	85
IV.4. OBJECTIF DE LA REGIDESO.....	85
IV.5. FORME	86
IV.6. ORGANISATION ADMINISTRATIVE ET FONCTIONNELLE	87
<i>IV.6.1 Organisation administrative</i>	87
<i>IV.6.1. Conseil d'Administration</i>	87
IV.6.1.2. Le Comité de Gestion	87
IV.6.1.3. Le Collège des commissaires aux Comptes	88
<i>IV.6.2. Structure fonctionnelle</i>	88
<i>IV.6.3. Structure Opérationnelle</i>	89

IV.7. ORGANIGRAMME GENERAL DE LA REGIDESO	91
CHAPITRE V : L'APPORT DE L'AUDIT INTERNE AU SEIN DE LA REGIDESO.....	92
IV.1. ORGANISATION DE LA DIRECTION D'AUDIT INTERNE	92
<i>IV.1.1. La division des operations financieres</i>	<i>92</i>
<i>IV.1.2. La division des operations commerciales.....</i>	<i>92</i>
<i>IV.1.5. ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION D'AUDIT.....</i>	<i>93</i>
IV.2. LES PROCEDURES DE CONTROLE	94
<i>IV.2.1. Contrôle arithmétique</i>	<i>94</i>
<i>IV.2.2. Le contrôle des pièces justificatives.....</i>	<i>94</i>
IV.3. LE CONTROLE DES EXISTANTS.....	98
IV.4. LE CONTROLE DES EVALUATIONS	98
IV.5. EVALUATION DES RESULTATS.....	99
<i>IV.5.1. La description des faiblesses.....</i>	<i>100</i>
<i>IV.5.2. La discussion avec les personnes responsables.....</i>	<i>100</i>
<i>IV.5.3. La détermination de la nature, la date et l'étendue des travaux de la vérification supplémentaire.</i>	<i>100</i>
IV.6. L'ELABORATION DU RAPPORT	100
<i>IV.6.2. Constatation</i>	<i>101</i>
<i>IV.6.3. CONCLUSIONS ET RECOMMANDATIONS.....</i>	<i>102</i>
IV.6.3.1. Conclusion.....	102
IV.6.3.2. Recommandations.....	103
IV.7. RAPPORT INTERIMAIRE SUR LA PRODUCTION DE MASSE FILTRANTE A LA CARRIERE DE MALUKU- DTE (DIRECTION DE DISTRIBUTION D'EAU) EN DATE DU 30 JUILLET 2012.....	104
IV.8. RAPPORT D'AUDIT 2014	106
IV.9. RAPPORT D'AUDIT OPERATIONNEL ET FINANCIER.....	108
CONCLUSION.....	110
BIBIOGRAPHIE.....	112
TABLE DES MATIERES	113