

République Algérienne démocratique et populaire
Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique
Université Abdelhamid Ben-Badis Mostaganem
Facultés des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de
Gestions



Mémoire de fin d'étude pour l'obtention de diplôme d'un Master
Académique en Sciences Financières et Comptables

Option : Audit Comptable Et Contrôle De Gestion

Thème du mémoire : le rôle de l'audit interne et l'audit comptable
et financier dans la prise de décision dans les entreprises
économiques

Cas d'un échantillon du : groupe AVICOLE ouest

Présenter par:

Benghernaout Farid

Devant le jury composé de :

Président : Ramdani Mohamed, Maitre de conférences, Université de
Mostaganem

Rapporteur : Benhamou Ismet Mohamed, Maitre Assistant, Université de
Mostaganem

Examineur : Gaour El Habib Said, Maitre Assistant, Université de
Mostaganem

Année universitaire : 2015/2016

Remerciement

Au terme de ce modeste travail, je témoigne mon profond respect le sentiment de mes sincères gratitudees à tous mes enseignants qui m'ont aidé tout le long de mon parcours de faculté de science économique commercial et de gestion dans la filière finance et comptabilité,

A Monsieur BENZAZA HASSAN le président directeur général, DU GROUPE avicole OUEST de Mostaganem, pour sa précieuse aide qu'il m'a fait l'honneur de m'accorder pour la réalisation de mon travail,

A Monsieur MDHAHED MAJDOUBE pour ses conseils, orientations et assistance,

A Monsieur BENHAMOU ESMAT MOHAMED mon encadreur pour ces précieux conseils et qui m'a orienté dans mon travail, et à qui Je lui témoigne ma profonde reconnaissance,

A toute l'équipe DU GROUPE AVICOLE OUEST de Mostaganem et en particulier le CHEF DE DIVISION Monsieur AZIL AHMED pour sa précieuse aide,

A Tous ceux qui ont participé de loin ou de près à l'élaboration de ce travail trouvent ici mes sincères remerciements et en particulier

A Monsieur BOULARASSE YUCEF, directeur des ressource humaine de la formation et des moyens.

Dédicace

C'est avec un énorme plaisir que je dédie ce modeste travail le fruit de mes études à mes parents, et mes sœurs, mes amis (es) et à tous ceux qui me sont chers et très chers.

Sommaire

Introduction.....	I
Chapitre1 :l'audit interne, finance et comptable.....	01
Section 1 : généralité sur l'audit	02
1. Historique.....	02
2. Définition de l'audit.....	02
3. Le Cadre de Référence de l'audit interne.....	08
4. Positionnement de la fonction de l'audit interne	09
5. Méthodologie de l'audit interne	12
6. Les typologies usuelles de l'audit interne	21
Section 2 : le contrôle interne.....	26
1. définition.....	26
2. rôles responsabilité du contrôle interne.....	26
3. Les objectifs du contrôle interne.....	29
4. Les éléments du contrôle interne.....	31
Section3 :l'audit comptable et financier.....	35
1. Définitions de l'audit financier.....	35
2. Les normes d'audit.....	37
3. Les objectifs de l'audit financier.....	38
4. Examen analytique préliminaire.....	40
5. Examen et évaluation des procédures.....	44
6. Le seuil de signification.....	45
7. Détermination de la stratégie de révision.....	47
8. Travaux de fin de mission	51
Chapitre 2 : La prise de décision.....	53
Section1 : présentation de la notion de décision.....	54
1. La notion de décision.....	54
2. Caractéristiques des différents types de décision.....	58
3. La décision efficace.....	59
4. Les bases de la prise de décision en management	68
Section 2 : l'audit interne et risque d'aide à la décision.....	72
1. Le processus d'aide a la décision.....	72
2. Les risques concernant les informations de l'entreprise.....	80

3. Audit interne et gouvernance d'entreprise.....	83
Section 3 : la décision au sein du groupe et les filiales.....	93
1. Notion sur le groupe.....	93
2. La gestion de la filiale au sein du groupe.....	93
3. La dissolution de la filiale.....	104
Chapitre 3 : Etude empirique.....	108
Section 1 : présentation du groupe AVICOLE ouest Mostaganem.....	108
1. Historique du GAO.....	108
2. Structure organisationnelle du groupe GAO.....	108
3. Direction générale.....	109
Section 2 : Analyse descriptive des résultats.....	114
Conclusion :.....	140
Bibliographie.....	142
Liste des tableaux.....	143
Liste des figures.....	144

Introduction générale

Introduction :

Les entreprises, les organisations sont en permanence confrontées à l'amélioration de leurs performances dans un environnement qu'elles souhaitent sécuriser. Cette amélioration est de plus en plus recherchée à travers une décentralisation de la prise de décision pour en assurer la pertinence et la mise en œuvre rapide. Dans ces conditions, le chef d'entreprise est naturellement amené à s'interroger sur la maîtrise du fonctionnement de l'organisation, par lui-même et par ses collaborateurs.

Les entreprises évoluent dans un environnement de plus en plus complexe et turbulent. Les décisions qui étaient par le passé plus en moins facile à prendre dans un environnement simple et stable, présentent actuellement plus de difficultés. Toute décision, quelle soit interne ou externe, nécessite la prise en compte des différentes facettes de cet environnement.

L'information prend ainsi une importance accrue pour une bonne prise de décision.

Parmi ces informations nécessaires aux personnes externes à l'entreprise (investisseurs, organisme financier, etc.), les informations comptables et financières occupent une place prépondérante. La garantie de la qualité de ces informations, dépend de l'opinion d'un professionnel indépendant.

La fonction d'audit interne donne à cet égard l'assurance raisonnable que les opérations menées, les décisions prises sont « sous contrôle » et qu'elles contribuent donc aux objectifs de l'entreprise.

Toutes les organisations sont soumises au même type de phénomène qui est la prise de décision. En effet, la décision dans une organisation ne se résume pas à une décision de groupe, de fait plusieurs théories ont tenté de clarifier ce phénomène. Depuis les spécialistes de management se sont penchés sur la réalité des prises de décisions. Reste que nous pouvons nous demander, d'un point de vue économique et managérial, comment les organisations peuvent être rationnelles dans leur décision ?

La prise de décision revêt une importance capitale en matière de gestion d'entreprise.

Introduction générale

Une mauvaise décision au niveau de la gestion peut en effet avoir de sévères conséquences sur l'ensemble de l'exploitation.

La capacité des managers à résoudre des problèmes et à prendre des décisions de manière rationnelle a été considérée comme le fruit de l'expérience du métier. En revanche, pour les dirigeants et les différents niveaux de la hiérarchie, il est nécessaire d'avoir des moyens d'aide à la décision.

L'audit interne s'est donc orienté progressivement vers un domaine d'intervention plus large. La définition suivante donnée par l'I.F.C.I (Institut Français des Auditeurs Interne) reflète cette évolution et traduit bien la conception actuelle de l'audit interne « L'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise. Cette activité est exercée par un service. Les objectifs principaux des auditeurs internes sont donc, dans le cadre de cette révision périodique, de vérifier si les procédures en place comportent les sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et actuelles.

Issue initialement du contrôle financier et comptable, la fonction audit interne recouvre de nos jours une conception plus large et plus riche, répondant au besoin croissant de la gestion de plus en plus complexe des entreprises dans un contexte de changement rapide, sur la qualité de l'information. L'audit interne est devenu une fonction d'assistance au management.

Compte tenu de l'importance accordée à l'information financière, les décideurs ainsi que les managers de l'entreprise doivent veiller, à tout moment, à la crédibilité de toute information produite par leurs structures.

L'opération contrôle ou d'évaluation des systèmes adaptés, qui est désigné « d'audit comptable et financier », constitue donc l'examen critique qui permet de vérifier les informations fournies par l'entreprise, et en même temps, un moyen de prudence et d'austérité, du fait qu'elle lutte contre les irrégularités, le gaspillage, les négligences, les erreurs professionnelles et les infractions économiques.

L'audit comptable et financier est défini comme étant : l'examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion

Introduction générale

motivée sur la régularité et sincérité du bilan et des comptes de résultat d'une entreprise.

A travers notre thème de recherche, nous baser sur notre problématique qui suit :

Comment l'audit interne et l'audit comptable et financier contribuera dans la prise de décision dans les entreprises économiques ?

D'où ressortent les questions de recherche suivant :

- Comment l'audit interne contribue à la réalisation des objectifs de l'entreprise ?
- Quelles sont les diligences que doit avoir l'auditeur pour convaincre les dirigeants de prendre les décisions en tenant compte à ses recommandations ?
- Comment l'auditeur financier procède pour améliorer le système du contrôle interne et minimiser les risques ?
- Comment l'auditeur interne aide les dirigeants de la société mère pour prendre les décisions sur les filiales ?

Afin de répondre à notre problématique, nous postulons les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : l'audit interne peut être pertinent et faire une amélioration à travers l'évaluation des systèmes de contrôle interne.

Hypothèse 2 : l'audit financier joue un rôle majeur sur l'évaluation des états financiers pour donner l'image fidèle de l'entreprise.

Hypothèse 3 : le système de contrôle interne doit être fiable afin de permettre les dirigeants de prendre les décisions pour atteindre les objectifs de l'entreprise.

Hypothèse 4 : les dirigeants doivent compter sur l'audit interne et spécifiquement l'audit financier pour la protection des informations financières pour leur permettre de contrôler les filiales de la société mère, ce qu'il leur permettra d'avoir une qualité sur la prise de décision.

Introduction générale

Le choix du thème :

Le choix du thème de recherche est motivé par plusieurs raisons :

Premièrement : l'audit interne est devenu un outil indispensable dans les entreprises économiques, car avec cet outil les managers peuvent minimiser les risques pour la continuation de l'entreprise et donner des conseils aux dirigeants pour la bonne gestion.

Deuxièmement : l'audit financier soit un auditeur interne ou externe peut assurer l'avenir des entreprises économiques en évaluant son état financier et connaître son état en détectant les points faibles et les points forts, ce qu'il veut dire que c'est un dispositif crucial et cela nous permettra d'avoir des idées sur sa mission.

Troisièmement : de connaître comment les dirigeants prennent-ils les décisions sur les objectifs de l'entreprise et de connaître quelles méthodes à suivre pour la qualité de la prise de décision.

Objectif de notre travail :

Sur le plan théorique, il s'agit : d'exposer une lecture de la littérature sur des travaux de l'audit interne en général, et les travaux de l'audit financier en particulier. Et comment ces deux types d'audit contribuent dans la prise de décision aux entreprises, en outre leurs améliorations dans l'évaluation du système de contrôle interne.

Sur le plan pratique : en prend un échantillon dans Le Groupe Avicole Ouest dans lequel nous avons effectué notre stage pour répondre à notre problématique et la confirmation de nos hypothèses, d'une autre façon, pour avoir des renseignements sur le rôle que joue l'audit interne et financier à partir d'un questionnaire et de le distribuer aux employés de l'entreprise et faire une analyse descriptive.

Plan du mémoire :

Notre travail de recherche est organisé en trois grands chapitres :

Le premier chapitre : Aborde en premier lieu la définition générale de l'audit interne, sa mission, les différentes phases, définir le contrôle interne et ses objectifs pour savoir dans la dernière section comment l'audit financier évalue pour

Introduction générale

les besoins de l'entreprise, mais enfin dans la dernière section en spécifie un des type usuelle de l'audit interne et parle de l'audit financier et comment l'auditeur détecte les pont forts et les point faibles de la firme pour la sincérité et la régularité des comptes et ses travaux de fin de mission.

Le deuxième chapitre : consiste à connaître les notions de la décision et ses processus et quel son les différents type de la décision.

Dans la deuxième section en fait une liaison entre le premier chapitre et le deuxième chapitre pour savoir comment l'auditeur interne et financier évalue les risques pour l'efficacité de contrôle interne et la gouvernance de l'entreprise.

Dans la troisième section en définit le groupe et les filiales et quelle est la relation entre et comment la société mère réagira telle au moment de la dissolution de l'un de ses filiales.

Le troisième chapitre : dans la première section nous allons connaître l'organigramme de l'entreprises ou bien le groupe est de quoi il est composé, et de définir chaque division et son rôle. La deuxième section en fait une analyse descriptive a partir d'un questionnaire qui contiens 20 question et en les analysons avec les tableaux et les cercle relatif pour confirmer nos hypothèses

Méthodologie de recherche :

En de la nature de l'étude et en accord avec le thème, et pour réaliser ses objectifs et arriver à des résultats voulu, en a utilisé la méthode descriptive dans la partie théorique, a partir de la description et l'analyse de la relation entre l'audit interne et financier avec la prise de décision dans les entreprises économique, en outre en a utilisé avec l'approche historique dans la partie qui est lié avec l'évolution de l'importance de la notion de la prise de décision et les travaux d'audit interne et l'audit comptable et financier.

Dans le coté pratique en suivi une méthode d'étude d'un cas.

Concernant les outils qu'ils ont utilisé dans le coté théorique en a prise notre information par les ouvrages et les études qui sont disponible sur ce thème, mais aussi tous ce qui disponible sur les sites internet.

Introduction générale

Dans le coté pratique ont utilisé la mode d'interview et le questionnaire et en les a soutenue avec les formats graphique et les résultats requise pour facilité l'exposition et l'analyse des données d'étude sur le terrain.

Les études précédentes :

Il existe de nombreuses études qui ont abordé l'étude et l'analyse aux sujets du rôle de l'audit interne et l'audit comptable dans la prise de décision dans les entreprises économiques, les en situe :

DJELLAL AMEUR NEZHA, Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes, thèse de doctorat en sciences de gestion lmd, (2013/2014).

Le chercheur a tenté d'après l'étude sur le rôle de la fonction d'audit interne sur la performance qui le mène à donner des recommandations aux dirigeants de prendre les décisions.

DERROUIS SALIMA, La Pratique De L'audit Financier Et Comptable Dans Les Entreprises Publique Economiques, mémoire de magister, 2009/2010

Le chercheur a tenté d'après l'étude sur la certification de commissaire aux comptes sur les états financier dans les entreprises publique économique et les lois dont il est disposé à les suivre.

SEDAIRIA ZOHIR, l'audit interne, mémoire de magister, 2001/2002

Le chercheur a tenté d'après l'étude sur l'évaluation du système de contrôle interne et les normes internationales à suivre pour effectuer sa fonction dans les entreprises.

ZIANI ABDELHAK, le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : cas entreprises algériennes, thèse de doctorat en science économique

Le chercheur a tenté d'après l'étude sur l'auditeur interne qui doit s'assurer, en relation avec les auditeurs externes, que les procédures de contrôle interne comptables sont fiables.

Introduction générale

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Chapitre 1 : L'audit interne, financier et comptable

Introduction :

La réforme économique engagée depuis 1988, a créé le besoin d'information comptable et financière, économique et social pour tous les acteurs de la vie économique (l'état, l'actionnaire, l'administrateur, le gestionnaire, le banquier, le salarié et le tiers.

De ce fait, le rôle de l'information est devenu capital et seule l'existence de donnée significative, objective et fiable permet de diriger rationnellement une entité économique.

La fonction d'audit constitue donc l'examen critique qui permet de vérifier les informations données par l'entreprise et en même temps un moyen de prudence du fait que la lutte contre les irrégularités, le gaspillage, les négligences, les erreurs professionnelles et les infractions économiques.

Nous assistons aujourd'hui à une explosion des besoins des contrôles et d'audit dans les entreprises, les besoins de chaque entreprise dans la vérification des données est devenue une nécessité.

Dans ce premier chapitre est consacré à la présentation de la fonction d'audit, sa méthodologie et son objectif et nous allons baser surtout sur l'audit comptable et financier.

Dans la première section nous allons définir l'audit interne et ses normes professionnelles et nous allons faire une comparaison entre ce dernier et l'audit externe et le contrôle de gestion et le consultant externe et la fin de ces différents types.

La deuxième section est basée sur la définition, les objectifs et les éléments du contrôle interne pour comprendre la mission de l'auditeur financier dont nous allons le détailler dans la troisième section.

La troisième section est consacrée sur les objectifs et les travaux de l'audit comptable et financier et comment évaluer les états financiers de l'entreprise.

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Section 1 : généralité sur l'audit

1. Historique :

Les latins ont donné une signification bien précise à l'audit « audire » qui signifie « écouter », ainsi que le verbe anglais « to audit » prend un sens propre d'une vérification, un contrôle ou une inspection.

L'audit, est l'un des plus vieux métiers, l'écriture a été inventée en partie à satisfaire les nécessités des audits, ZANON papyri enregistre l'application des audits sur le patrimoine égyptien de la règle grec du PTOLEMEE PHILADELPHIE il y'a déjà 2500 ans. Les premiers écrivains grecs et romains tels qu'Aristophane, César, et Cicéron font mention des comptables, des auditeurs des audits des comptes et des chambres d'audit. Dès le Moyen Âge, une forme d'audit interne existait parmi les manoirs de l'Angleterre où le seigneur a servi en tant que gestionnaire de la fonction d'audit.

Plus tard, avec la révolution industrielle en Angleterre plusieurs usines ont été financées par les actionnaires, cette situation a nécessité l'obligation à la fois interne et externe. En outre la loi de 1844 oblige les entreprises britanniques de mettre en place des audits afin de protéger le public.

A cause de la même révolution industrielle apparue des Etats-Unis à la fin du XIXe siècle, les auditeurs britanniques ont été envoyés aux entreprises américaines pour par exemple Waterhouse qui a été l'envoi de plus de commissaires aux comptes des 1873. Donc, ce sont les britanniques qui ont construit l'infrastructure de la profession d'audit aux Etats-Unis.

L'année 1941 était une année spéciale pour l'audit interne. En effet dans cette année, l'audit interne a vécu deux grands événements, un de ces événements a été la publication du premier livre de l'audit interne par Victor Z, l'autre a été la création de l'institute of Internal Auditors (IIA) par 24 personnes.

Néanmoins, dans les premières années après l'IIA a été créé, l'audit interne était encore limité aux aspects comptable et financiers, ils ont été souvent appelés à aider les auditeurs externes à des examens des états financiers ou d'effectuer des

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

travaux liés à la comptabilité telles que le rapprochement bancaire. Les auditeurs internes ont été vus pour jouer un rôle modeste au sein des organisations¹.

Aux milieux des années 1957 l'IIA ont décrit le rôle des auditeurs internes : l'audit interne doit se préoccuper de toutes les phases d'activités tandis que la déclaration de 1947 « la version 1947 » a déclaré que l'audit interne a porté principalement sur la fonction comptable et financière mais, peut aussi traiter des questions sur l'exploitation ; cela signifie que la version de 1957 a énoncé des responsabilités de l'auditeur interne.

Aux Etats-Unis il n'y avait guère besoin de l'audit interne dans la période coloniale parce qu'il y'avait peu de grande industrie. A l'époque, les manuels de comptabilité n'étaient pas reconnus, ceci dit le gouvernement n'a pas marginalisé la fonction de l'audit interne au sein de l'entreprise. En effet, le première Congrès américain en 1789 a approuvé une loi qui comprenait une provision pour la nomination d'un secrétaire du trésor, un contrôleur et un auditeur. Le rôle de l'auditeur était de recevoir tous les comptes publics, les examiner et de certifier les soldes.

La société Krupp en Allemagne était devenue l'une des sociétés qui utilisée des auditeurs. En effet, Krupp apparemment a employé un certain type de personnel d'audit interne des 1875, l'activité de l'audit était déterminée si les lois, les contrats, les politiques et procédures ont été correctement observées en conformité avec la politique établie et avec succès.

En Algérie, l'audit interne a longtemps confiné au niveau de la fonction comptable et financière qui est devenu obligatoire dès 1980 (article 40 de la loi 88 /01 du 12 janvier1988) dans toutes les EPE (Entreprises publiques économique. Ce dernier énonce ce qui suit :

« Les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer les structures internes d'audit et d'améliorer d'une manière constante leurs procédés de fonctionnement. » Par la suite, cette obligation légale fut abrogée en 1995.

Depuis, l'audit interne est devenu facultatif. Donc, l'Algérie est un des rares pays à avoir imposé l'audit interne à travers un texte de loi.

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

¹Pour conclure, la fonction de l'audit interne a subi des changements significatifs au cours du siècle dernier, l'objectif principal de la fonction d'audit interne est passé de celle de la détection des fraudes à aider les gens dans la prise de décisions en commençant par une évaluation des risques.

2. Définition de l'audit :

En général, l'audit est définie comme "un processus systématique d'objectivité et d'évaluation des preuves concernant l'état actuel de l'entité, région, processus, compte financier ou le contrôle et en la comparant aux prédéterminé, critères acceptés et communiquer les résultats aux utilisateurs prévus. Les critères auxquels l'état actuel est comparé peuvent être une norme légale ou réglementaire.

BECOUR et BOUQUI, définit l'audit comme 'l'activité qui applique en toute indépendance des procédures cohérentes et des normes d'examen en vue d'évaluer l'adéquation, la pertinence, la sécurité et le fonctionnement de tout ou partie des actions menées dans une organisation par référence à des normes.

Elle est en effet définie selon les mêmes auteurs comme 'un outil de management qui s'applique aussi bien à la gestion stratégique qu'aux processus et systèmes de contrôle et de pilotage.

L'audit cherche à évaluer la concordance entre des assertions et la réalité. C'est à travers ce point que l'Association Américaine de Comptabilité (A.A.A) considère l'audit comme étant 'le processus qui consiste à réunir et à évaluer de manière objective et systématique les preuves relatives aux assertions visant les faits et événements économiques, de manière à garantir la correspondance entre ces assertions et les critères admis, et à communiquer le résultat de ces investigations aux utilisateurs intéressés.

Ces définitions de l'audit convergent vers les points suivants :

¹ DJELAL AMEUR NEZHA, Mémoire de magistère, option : management, audit, comptabilité et contrôle, thème : le rôle de la fonction audit interne dans la prise de décision cas du groupe ERCO, P 77,78(2006/2007).

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

2

- Confié à un professionnel « indépendant » (audit interne ou externe).
- Utilisant une méthodologie spécifique.

L'audit est donc une fonction indépendante qui vise à améliorer le bon fonctionnement de l'entreprise par une approche systématique.

2.1 L'audit interne : quelle définition ?

En ce qui concerne l'audit interne, de nombreuses définitions ont été formulées pour définir ce concept. Nous choisirons trois (3) dont les plus importants :

L'IIA a proposé en 1989 la définition suivante : « l'audit interne est une fonction indépendante d'appréciation exercée dans une organisation par une de ses départements pour examiner et évaluer les activités de cette organisation, l'objectif de l'audit interne est d'aider les membres de l'organisation à exercer efficacement leur responsabilité. A cet effet, l'audit interne leur fournit des analyses, appréciations, recommandations, conseils, et informations sur les activités examinées ».

Mais la définition la plus récente qui est cohérente avec le rôle actuellement de l'audit interne est la définition qui a été donnée par L'IIA en 1999 .En effet, L'IIA «Institut of Internal Auditors », dont l'une des missions est d'élaborer les normes internationales de l'audit (ISA), définit l'audit interne comme "une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité"

Cette définition présentée par L' IIA montre le rôle différent de l'audit interne dans le cadre d'une gouvernance d'entreprise efficace. En effet, l'audit interne fournit

² JEAN CEDELLE, Autorité des marchés financiers AMF, les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne, cadre de référence, p08, p09, 2010

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

des prestations de service en matière d'assurance et de conseil indépendantes et objectifs, dont le seul but est de contribuer à créer de la valeur.

Cette nouvelle définition insiste sur les éléments suivants :

L'indépendance : l'indépendance est le premier item traité par les normes internationales de l'audit interne, plus le niveau d'indépendance de l'auditeur interne est élevé, plus la valeur ajoutée pour toute l'organisation sera forte.

Conseil : cette définition élargit le rôle de l'audit interne ce dernier ne doit pas limiter son rôle sur la certification des états financiers, mais il doit aussi apporter ses compétences et d'aider à résoudre les problèmes. Aussi cette définition insiste à l'auditeur d'apporter sa contribution au gouvernement d'entreprise.

En résumé, cette nouvelle définition nous a importé un nouveau rôle de l'auditeur interne « l'évaluation et les recommandations », contrairement à son rôle classique qui a été « examiner et conformer ». Donc, le rôle de l'audit interne est de fournir au management et au conseil d'administration un avis objectif et indépendant sur la pertinence et l'efficacité du système de contrôle interne de l'entreprise ainsi de faire des recommandations pour améliorer le contrôle interne et apporter des conseils sur le contrôle interne.

2.2 Les métiers de l'audit interne :

Le métier de l'audit interne est très difficile par ce que les responsables exigent aux auditeurs d'être très pointus sur des sujets très divers comme : la comptabilité, les processus d'administratif, les systèmes d'informatiques, etc. Donc pour un bon métier de l'audit interne, il faut que les auditeurs aient les compétences. Ceci est confirmé par Anne-Marie Idrac (secrétaire d'Etat chargée du commerce extérieur). En effet,

Idrac a indiqué lors d'une intervention sur le sujet « le métier de l'audit interne » que la direction d'une organisation doit, d'une part assurer une formation et échanger les bonnes pratiques ; d'autre part de faire travailler ensemble¹, on parle ici d'équipe d'audit.

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

Comme Jacques Renard a indiqué dans son livre « Théorie et pratique de l'audit interne », Le métier de l'audit interne comprend trois phases essentielles, le premier est évidemment technique, le deuxième est relationnel et le dernier est reporting.

2.2.1 Le métier technique :

Le métier technique concerne la méthodologie, c'est-à-dire les auditeurs internes appliquent une méthodologie qui leur permet d'arriver à leurs conclusions.

2.2.2 Le métier relationnel :

Ce métier de l'audit interne lié à des contacts : en face-à-face avec les responsables des entités auditées. Mais aussi avec d'autres personnes dans le cadre de leur recherche d'informations. Les personnes rencontrées par les auditeurs doivent être concernées par les abordés et les problématiques traitées. Les auditeurs internes vont rencontrer des membres de la direction générale, mais aussi des collaborateurs tout en bas de la hiérarchie. Le mode de rencontre entre l'auditeur interne et l'audité est souvent pratiqué face-à-face, souvent dans le bureau de l'audité.

D'autres rencontres existent ou sont pratiquées sous forme d'ateliers. Cette phase sera appelée « communication orale ».

2.2.3 La troisième phase est celle de reporting :

(Le terme anglo-saxon induit une notion d'écrit et oral que le mot français de « rapport ». l'écrit est le support essentiel,

Cette phase appelée « communication écrite ».

Il faut que les auditeurs internes doivent savoir communiquer soit oralement ou par écrit.

La communication écrite constitue le support de travail effectué. Elle devient la « mémoire » de la mission ou le support de la mission sa forme est très importante car. C'est sur les écrits des auditeurs internes que sont prises des décisions pour porter des jugements sur l'efficacité de l'entreprise. Donc, les auditeurs internes doivent savoir écrire de façon claire, précise, concise, neutre et objective, et aussi ils doivent

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

avoir le courage surtout face aux audités, face aux managers pour dire et écrire des choses.³

3. Le Cadre de Référence de l'audit interne:

Toute fonction est régit par un cadre réglementaire et des lois afin de l'organiser, l'audit interne est une profession normée qui se base sur un cadre de référence à vocation universel, plus connu sous l'appellation de « corpus doctrinal de l'audit interne», qui est composé des éléments suivants:

3.1 Le code de Déontologie :

La performance des organisations est plus que jamais au centre des préoccupations en raison d'une concurrence mondiale exacerbée. L'une des composantes de cette performance réside dans le comportement éthique et responsable de ses différents acteurs.

Le code de déontologie, "Traduction française de « code of Ethics » un court document de 12 articles résumant les principes dont l'auditeur interne ne doit pas s'écarter s'il ne veut pas se trahir ou trahir sa mission. Publié pour la première fois en 1986, ce code reprend des principes relatifs à l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité et la compétence des auditeurs internes," il englobe :

- Des principes fondamentaux pertinents pour la profession et pour la pratique de l'audit interne;
- Des règles de conduite décrivant les normes de comportement attendues des auditeurs internes, ces règles sont une aide à la mise en œuvre pratique des principes fondamentaux et ont pour but de guider la conduite éthique des auditeurs internes.

³ IFACI « les mots de l'audit »éditions LIAISONS juin 200 p 83, p84

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

3.2 Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne:⁴

Les normes internes sont fixées par l'entreprise en fonction des objectifs stratégiques qu'elle s'est définie. En règle générale, plus une norme est sévère, plus la qualité sera forte mais plus les couts seront élevés. Une entreprise n'a intérêt à renforcer une norme que si cela apport une valeur supplémentaire, les auditeurs internes sont tenus de respecter et de se conformer aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, ci-après les normes de l'IIA, publiées en 1978 par l'IIA, elles ont fait l'objet de plusieurs mis à jour. La dernière en octobre 2012.

4. Positionnement de la fonction de l'audit interne :

Nous allons essayer de déterminer comment se situe la fonction par rapport à l'audit externe, à la mission du consultant externe, et au contrôle de gestion.

4.1 L'audit interne et l'audit externe :

L'audit externe est une fonction indépendante à l'entreprise ou l'organisation, cette fonction est la source de naissance de l'audit interne, a pour objectif de certifier l'exactitude des comptes, résultat et état financiers .L'audit externe est exercé par des cabinets indépendants, commissaires aux comptes, ces derniers s'occupent aussi d'autre fonction, consultant et organisateurs. Pour éviter tout risque de confusion entre ces deux fonctions, de nouvelles réglementations ont été préconisés, précisant les différences entre les deux, mais elles sont complémentaires.

⁴ SEDAIRIA ZOUHIR, Mémoire de magister, option : gestion des entreprises, thème : l'audit interne, p11, p12, (2009/2010)

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Tableau N°(1) : la différence entre l'audit interne et externe

	Audit interne	Audit externe
Mandat	De la direction générale pour les responsables de l'entreprise	Du conseil d'administration (officiellement de l'assemblée générale)
Mission	Liées à toutes les fonctions : déclenchement une décision. Tous les types d'audit et tous les sujets.	Liée à la certification des comptes. Audit de régularité uniquement dans le domaine comptable
Conclusion	Donner des recommandations et suivre leur application. Obligation de résultat	Obligation de moyens

OLIVIER LEMANT « la conduite d'une mission d'audit interne », Dunod, 1995, p35

Le tableau 2 présente une image claire sur les points différents entre l'audit interne et l'audit externe.

Il faut bien noter qu'on parle de l'audit externe, on parle de commissaire aux comptes et que sa mission conduisant à la certification. L'audit externe comme l'audit interne joue un rôle important dans la gouvernance d'entreprise. En effet l'audit externe fournit un rapport sur les comptes préparé par le conseil, c'est-à-dire il vérifie que ces comptes donnent une image fidèle. Donc, contrairement à l'audit interne, l'objectif principal de l'audit externe est de chercher à examiner les transactions fondamentales qui forment la base des relevés des comptes financiers.

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

4.2 l'audit interne et le conseil ou consultant externe :

Le consultant externe est appelé à faire une mission précise, dont il en est expert. Il ne faut pas confondre l'auditeur externe et le consultant externe, qui sont deux fonctions différentes, et précisées par le législateur. Les missions de consultant externe sont :

- Le consultant est appelé pour un problème particulier, bien identifié, correspondant à sa compétence technique et il n'a pas à intervenir dans l'entreprise en dehors de son domaine.
- Il a un objectif bien précis, avec une durée fixée.
- Il travaille pour un responsable déterminé.
- Sa mission peut se détendre du diagnostic jusqu'à la préconisation de nouvelle organisation et sa mise en œuvre.

4.3 L'audit interne et le contrôle de gestion :

La fonction d'audit interne et le contrôle de gestion, ont évolué de la même façon.

L'audit interne est passé d'un simple contrôle de compatibilité à l'instance au management quand au contrôle de gestion d'une simple analyse des coûts au contrôle budgétaire puis à un véritable pilotage de l'entreprise, pour cette raison, nous avons du mal à les différencier.

Malgré cette ressemblance, nous trouvons toujours des différences pour permettre de les identifier avec leurs particularités.

4.3.1 Les ressemblances :

- Les deux fonctions couvrent l'ensemble des fonctions de l'entreprise donc elles sont universelles.
- Les deux fonctions ne sont pas opérationnelles (l'audit interne et le contrôle de gestion recommandent, et attirent l'attention).
- Elles sont attachées à haut niveau de la hiérarchie.

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

4.3.2 Les différences :⁵

- L'audit interne a pour objectif d'apprécier le contrôle interne, mais par contre le contrôle de gestion s'intéresse à l'information plutôt qu'aux procédures.
- L'auditeur interne réalise sa mission tout au long de l'année en fonction du risque, alors que le contrôle de gestion est une activité largement dépendante des résultats de l'entreprise et de la périodicité du reporting.
- La méthode de travail de l'audit interne est spécifique, par contre pour le contrôle de gestion ces méthodes s'appuient sur les informations des opérationnels.

4.3.3 les complémentarités :

L'auditeur interne apporte au contrôle de gestion des informations pertinentes pour lui permettre de juger le bon fonctionnement des processus. L'audit interne va se prévaloir du contrôle de gestion des informations à prendre en compte dans ces missions.

5. Méthodologie de l'audit interne :

La méthodologie de l'auditeur interne base sur trois phases d'audit interne (préparation, réalisation et conclusion), précéder par l'émission de l'ordre de mission.

5.1 Les méthodes de l'audit interne :

La norme 400: exécution du travail d'audit, relative aux normes conventionnelles d'audit interne, concentre sur le travail d'audit interne, qui doit comprendre la planification des missions, l'examen et l'évaluation des informations

⁵ OLIVIER LEMANT « la conduite d'une mission d'audit interne », Dunod, 1995, p35, p36

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

recueillies, la communication des résultats obtenus et le suivi, les missions d'audit se déroulent toutes selon une même démarche structurée en trois grandes phases précises et identifiables, phases que l'auditeur est tenu de respecter pour lancer, effectuer et conclure sa mission. En effet en fonction des caractéristiques socioculturelles du domaine à auditer, il est possible d'utiliser la méthode de différentes façons:

- La manière la plus traditionnelle consiste à utiliser une phase après l'autre et de valider les résultats de la mission lors de la présentation du rapport d'audit.
- La seconde manière consiste à utiliser une phase après l'autre et de valider les résultats des phases à l'issue de chacune d'entre elle auprès des responsables du domaine audité.
- La manière la plus intéressante consiste à utiliser la méthode en réalisant les phases de diagnostic des forces et des faiblesses, d'identification des causes, d'évaluation des conséquences et de détermination des recommandations d'une façon simultanée. On utilise dans ce cas des feuilles de risques.

5.2 les différentes phases de l'audit interne :

La méthodologie de l'audit interne dans les entreprises internationales n'est pas fondamentalement différente de celle des entreprises évoluant strictement sur le territoire national. Cette harmonisation méthodologique a été rendue possible grâce aux normes professionnelles et modalités pratiques d'application (MPA) élaborées au niveau international par l'IIA et niveau de l'union européenne (UE) par l'ECIIA. Toutefois, certaines spécificités culturelles, linguistiques, comptables et fiscales peuvent être observées pour conduire une mission d'audit à l'international.

Trois phases fondamentales caractérisent la mission d'audit interne à savoir :

- Phase de préparation ;
- Phase de réalisation;
- Phase de conclusion.

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

La première étape de la démarche de l'auditeur dans une mission d'audit interne consiste à l'émission d'un ordre de mission, dans but de réaliser sa mission dans le respect des normes et avec le meilleur rapport coûts/ efficacité possible.

5.2.1 le déclenchement de la mission :

L'ordre de mission ou bien la lettre de mission, est un document formaliser, c'est le mandat donné par la direction générale à l'audit interne, c'est une contractualisation effective de la demande, qui informe les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs, elle comporte toujours les éléments suivants :

- L'objet et les objectifs de la mission: pour définir les finalités et les objectifs de l'audit;
- Le contexte dans lequel, ou sur lequel, l'intervention sera réalisée: donner les éléments clés de l'environnement et les liens avec les objectifs;
- Qui fera le travail?, (l'équipe d'auditeurs, le personnel, groupe de pilotage);
- Les modalités d'accès à l'information: liste des documents à consulter, liste des personnes à rencontrer;
- La confidentialité des informations recueillies et l'anonymat des personnes (principe écrit);
- La forme de la restitution: orale avant écrit; comme une validation du travail, écrite; le rapport et ses destinataires;
- Le calendrier: les points d'étapes plus précis prévus et programmés.

5.2.2 phase de préparation :

La phase d'étude ouvre la mission d'audit, la durée de cette phase "est comprise entre 10 à 30% du temps total de la mission. Une bonne préparation favorise le travail terrain (on sait mieux ce que l'on va chercher) et crédibilise les auditeurs, pas toujours expert des métiers qu'ils auditent, elle se compose par les principales étapes suivantes :

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

5.2.2.1 le plan d'approche :⁶

Le plan d'approche servira de base de discussion entre le chef de mission et le responsable de l'audit et représentera, après validation, le contrat de mission de l'équipe d'audit. Les modalités d'application du plan d'approche s'articulent autour des trois étapes suivantes :

- Prise de connaissance du domaine audité.
- Décomposition en objets auditables.
- Prise de conscience des risques et opportunités d'amélioration.

5.2.2.1.1 La prise de connaissance du domaine à audité :

À cette phase, l'auditeur prendra connaissance de la nature de la mission d'audit interne, elle lui permettra de se préparer pour être en mesure d'apprécier réellement les procédures de contrôle interne dans le but de construire un dossier descriptive; car, l'auditeur interne collecte les précédents rapports d'audit et d'inspection, il réalise d'interviews préliminaires avec les spécialistes du domaine.

5.2.2.1.2 La décomposition en objets auditables :

L'auditeur interne décompose chaque activité ou processus auditée en opérations ou domaines successifs, à définir pour chaque opération ses objectif spécifiques. Ces éléments seront ensuite étudiés tour à tour.

5.2.2.1.3 Prise de conscience des risques et opportunités d'amélioration :

La prise de conscience des risques et opportunités d'amélioration, consiste à présenter pour chacune des tâches identifiées; l'inventaire des objectifs qui lui sont assignés ainsi que les risques encourus, ensuite, pour chaque couple «objectif-

⁶ Elisabeth Bertin, audit interne: enjeux et pratiques à l'international, éditions d'Organisation, Paris, 2007, p78

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

risques», il y'a lieu de rechercher les dispositifs de contrôle interne qui garantissent l'atteinte de ces objectifs en évitant la réalisation de ces risques.

5.2.2.2 Le rapport d'orientation :

Le rapport d'orientation ou bien le plant de mission, conformément à la norme 2240 « programme de travail de la mission », c'est un programme qui formalise les axes d'investigations de la mission et ses limites, c'est un contrat passé avec l'audité et qui va préciser objectifs et champ d'action de la mission d'audit.

Le rapport d'orientation définit les objectifs de la mission d'audit interne sous trois rubriques :

- Les objectifs généraux ;
- Les objectifs spécifiques ;
- Le champ d'action.

5.2.2.2.1 Les objectifs généraux :

L'audit interne a pour rôle d'évaluer le niveau de contrôle interne, c'est-à-dire la capacité des organisations à atteindre efficacement les objectifs qui leur sont assignés et à maîtriser les risques inhérents à leur activité, les objectifs généraux est un rappel des objectifs permanents du contrôle interne dont la prise en compte et l'application de façon efficace doit être vérifiée.

5.2.2.2.2 Les objectifs spécifiques :

Ils précisent de façon concrète les différents dispositifs de contrôle qui vont être testés par les auditeurs, qui tous contribuent à la réalisation des objectifs généraux et qui tous se rapportent aux zones à risques antérieurement identifiées. Pour identifier ces zones à risques l'auditeur interne va devoir procéder à un arbitrage; et de cet arbitrage va dépendre le contenu de son rapport d'orientation. Pour chaque tache de l'activité à auditer l'arbitrage se fera entre existence ou non existence d'un dispositif jugé nécessaire et qualification importante, moyenne ou faible du risque correspondant.

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

5.2.2.2.3 Le champ d'action :

Pour atteindre ces différents objectifs, l'auditeur s'organise en élaborant un champ d'action pour ses investigations, pour cela il doit désigner les différents points de contrôle devant être audités au cours de la mission.

5.2.3 Phase de réalisation:

La phase de préparation, "garant de la réponse aux objectifs fixés à l'auditeur, étant clairement établi, il est temps de passer à la phase d'audit proprement dit. Cette phase constitue le corps de la mission et occupe la plus grande partie du temps de travail de l'auditeur, la durée de cette phase "est de 20 à 50% du temps total de la mission," Elle correspond aux travaux d'exécution de la mission accomplis par les auditeurs essentiellement sur le terrain, au niveau des structures auditées, les principales étapes de cette phase sont les suivantes :

- La réunion d'ouverture.
- Le programme d'audit.
- Le Questionnaire de Contrôle Interne (QCI).
- Le travail sur le terrain.

5.2.3.1 La réunion d'ouverture :

L'auditeur est en mesure d'élaborer un plan de l'audit détaillé en tenant compte de la nécessité d'atteindre les objectifs d'audit par l'utilisation efficace de ses ressources, il tiendra une réunion d'ouverture ou bien kick-off meeting, elle se déroule chez les audités sur les lieux même où la mission d'audit se déroulera, durant cette réunion les auditeurs peuvent prendre connaissance des responsables du domaine à auditer, ainsi ils peuvent leur présenter et expliquer le programme d'audit, afin d'instaurer les premiers contacts entre auditeurs et audités et de mettre en évidence les objectifs de la mission ainsi que la démarche qui sera adoptée par les auditeurs.

5.2.3.2 Le programme d'audit :

On l'appelle aussi «programme de vérification» ou encore «planning de réalisation»; quelle que soit sa dénomination, il s'agit d'un document interne du

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

service et dans lequel on va procéder à la détermination et à la répartition des tâches. Ce programme d'audit est établi par l'équipe en charge de la mission, sous la supervision du chef de mission.

5.2.3.3 Le Questionnaire de Contrôle Interne (QCI) :

Le questionnaire de contrôle interne a pour objectif de déterminer les forces et les faiblesses apparentes, cet outil se compose de questions-types:

- Les questions portant sur la fonction stratégique;
- Les questions portant sur la fonction de pilotage;
- Les questions portant sur la fonction de régulation;
- Les questions portant sur la fonction de transformation.

Dans le Q.C.I, une réponse « oui » à une question indique une force apparente, une réponse « non » une faiblesse apparente. L'auditeur doit donc en tenir compte dans la rédaction de ses questions, L'auditeur ne doit pas oublier de demander aux personnes du domaine audité le degré de satisfaction des bénéficiaires de leur travail, tel qu'ils l'évaluent.

5.2.3.4 Le travail sur le terrain :

Le travail sur le terrain comprend les observations et les fiches d'observation.

5.2.3.4.1 Les observations :

Les auditeurs effectueront des tests en choisissant un certain nombre d'opérations ou de processus relatifs à certaines périodes, il s'agit d'une observation globale immédiate ou une observation spécifique. Ce choix doit être suffisamment riche et significatif pour pouvoir élaborer une opinion sur la façon dont les choses se passent et sont maîtrisées. Ces tests mettent en œuvre toute la gamme des outils d'audit définis en principe lors de l'élaboration du Programme d'audit. Dans cette phase, les auditeurs utilisent la "FRAP", ou pour parler clair "feuille de révélation et d'analyse de problème", c'est le papier de travail synthétique qui sert à documenter les

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

dysfonctionnements relevés lors de la mission d'audit interne, la FRAP doit rester brève, l'ensemble des FRAP, après reclassement et tirage, peut constituer le corps du rapport final d'audit interne.⁷

5.2.3.5 Les fiches d'observation :

Appelées feuille de révélation et d'analyse des problèmes, ou bien la feuille de risque, c'est un outil de synthèse des travaux de l'auditeur qui met l'accent sur les conséquences des faiblesses rencontrées, c'est une méthodologie de résolution de problèmes, elle contient certain nombre d'informations nécessaires pour le traitement de tout problème, la feuille de risque est:

- A première vue, un simple imprimé composé de plusieurs parties dans lesquelles sont réunies plusieurs types d'information: (le type de risques, les faits observés, les causes explicatives, les conséquences réelles ou potentielles, les recommandations, le nom du chef de mission, le nom de l'auditeur, le nom du responsable du domaine audité).
- A second vu, un instrument métrologique précieux car elle va:
 - Synthétiser toutes les informations concernant un risque, et donc, pour être complète, obliger l'auditeur à une analyse méthodique et rigoureuse.
 - Faciliter l'identification de vrais risques, car toutes les parties de l'imprimé devront être remplies pour que le risque puisse figurer dans le rapport de mission.
 - Permettre la validation des risques et des recommandations par les personnes auditées avant la rédaction du rapport d'audit.
 - Faciliter la rédaction du rapport d'audit et du rapport de la synthèse.

⁷ ACFCI (Assemblée des Chambres Françaises de Commerce et d'Industrie, « Document unique d'évaluation des risques professionnels », Paris, 2001, p9, p10

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

5.2.4 La phase de conclusion :

Elle correspond à la fin des travaux d'investigation de la mission, elle se déroule dans les bureaux des auditeurs, avec des déplacements très limités, les principales tâches de cette phase sont :

- Réunion de clôture;
- Rédaction du rapport d'audit interne;
- Suivi du rapport d'audit interne.

5.2.4.1 La réunion de clôture :

La réunion de clôture est la dernière étape du processus d'audit mettant en relation l'auditeur et l'audité ainsi que ses représentants. Il est important que cette étape soit réalisée à la fin de l'audit et ne fasse pas l'objet d'un report dans le temps (plus grande difficulté pour les auditeurs pour restituer leurs observations). Les participants à la réunion de clôture sont déterminés par le responsable du domaine audité. Le nombre de personnes à convier peut varier en fonction de l'envergure de l'audit et de l'importance accordée à cette mission. La durée de la restitution ne doit pas excéder 45 minutes. En effet, il ne faut pas refaire l'audit pendant cette réunion mais il convient uniquement de restituer des observations basées sur des preuves tangibles. Dans cette réunion qui combine deux parties à savoir auditeurs et audités, sont exposées dans un premier temps les résultats des vérifications effectuées : les anomalies, les points forts et les points faibles, ainsi que toutes les recommandations émises par les auditeurs, dans un second temps les audités peuvent faire des contestations sur les analyses, ou proposer des corrections.

5.2.4.2 La rédaction du rapport de l'audit interne :

Les rapports d'audit présenteront "les défaillances relevées au cours de l'audit de l'application des procédures et les ajustements proposés à la suite de la vérification des données de gestions et organisations," il doit être le fidèle reflet de la restitution effectuée en réunion de clôture. Le responsable d'audit chargé de cette mission ne doit pas rajouter des points non abordés pour éviter toute incompréhension de la part des

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

audités. ⁸En ce sens, le rapport d'audit doit être une véritable synthèse mettant facilement en exergue les conclusions d'audits. Il doit être compréhensible par une personne n'ayant pas participé au déroulement de l'audit. Ainsi, un lecteur découvrant le rapport d'audit doit « ressentir » le climat dans lequel s'est déroulé l'audit ainsi que les principales conclusions.

5.2.4.3 Le suivi du rapport d'audit interne « suivi des recommandations » :

Souvent, notamment dans le cas d'audits internes, la mission des membres de l'équipe d'audit (ou du responsable d'audit) ne s'arrête pas à la simple identification de dysfonctionnements et à la rédaction d'écarts, parfois en effet, il arrive qu'ils fassent un choix parmi ces possibilités:

- Participent à la recherche de solutions propres à mettre en place les actions correctives et/ou préventives nécessaires;
- Participent à la validation des actions correctives et/ou préventives proposées;
- Assistent l'audité dans la mise en œuvre ou la mesure de l'efficacité des actions envisagées;
- Vérifient l'efficacité des mesures correctives (ou préventives).

6. Les typologies usuelles de l'audit interne :

Dans le domaine de l'audit interne on distingue plus d'une vingtaine de qualificatifs : audit comptable, audit financier, audit informatique, audit stratégique, audit vert, audit intégré...etc. Ces domaines d'audit interne peuvent être singularisés en fonction de trois aspects :

6.1 Selon la nature de l'audit ou son objectif :

6.1.1 Audit de conformité et/ou de régularité :

⁸ Décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne dans l'administration, p55, p56

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Selon J.P.Ravelec1:« l'audit de régularité consiste à vérifier la bonne application des règles, des procédures, description de postes, organigrammes, systèmes d'information, réglementation,...».

Il convient d'ajouter que la mission de l'audit de conformité est d'informer sur tout ce qui devrait être, signaler au responsable tous les faits incorrects , analyser les causes et les conséquences et recommander ce qu'il convient de faire pour qu'à l'avenir les règles soient appliquées.

6.1.2 L'audit de l'efficacité :

L'audit d'efficacité consiste en l'émission d'une opinion, non plus seulement sur la bonne application des règles, mais également sur la qualité. A cet effet, l'auditeur va s'imposer un questionnement, le poussant à se demander si une procédure est opportune, superflue, désuète, inutilement compliquée, inutile, incomplète, inexistante. Nous sommes ainsi passés de la phase de bonne application des règles, à la recherche de la qualité dans l'exécution des procédures.

6.1.3 L'audit de management et de stratégie:

Tout d'abord, l'audit de management doit être indépendant des pratiques de gestion1. Il consiste à observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs compétences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences. En effet, pratiquer l'audit de management, c'est donc toujours, observer la forme et non le fond.

Il est à souligner que l'audit de management a pour objectif :

- L'étude de l'adéquation de la politique sectorielle menée par le responsable avec la stratégie globale de l'organisation.
- La vérification de la mise en œuvre sur le terrain de la politique énoncée par le responsable et de la perception de sa mission. Il s'agira alors d'apprécier dans

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

quelle mesure cette politique est connue, comprise, appliquée et de s'assurer que les responsables ont les moyens de sa mise en application.⁹

- L'examen du respect, dans le cas d'une multinationale, du processus formalisé d'élaboration de la stratégie globale du groupe.

Ainsi, la conception de l'audit de management consiste pour l'auditeur à s'assurer, non plus seulement de la cohérence d'une politique opérationnelle avec la stratégie mais aussi que cette politique est connue, comprise, et appliquée. L'audit de management peut même aller jusqu'à réaliser l'audit du processus d'élaboration de la stratégie dans les grands groupes internationaux.

Ceci étant fait, l'auditeur aura à jouer pleinement son rôle d'appréciateur du contrôle interne.

Après l'audit de management, on parle à présent de l'audit de stratégie qui est conçu comme une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour en vérifier la cohérence globale¹. Son but est d'une part, d'identifier les risques associés à la politique générale, aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques définies par l'entreprise et, d'autre part, d'évaluer la conformité entre les exigences du référentiel et ce qui est fait dans le but d'apprécier l'efficacité et l'efficience et la performance des réalisations.

De ce fait, l'auditeur de stratégie ne pourrait en aucun cas apprécier les politiques et stratégies. Son rôle se restreint à signaler les incohérences.

L'audit de stratégie, qui reste toutefois un audit peu pratiqué, est un audit de haut niveau, nécessitant des connaissances approfondies. Les avancées pressenties sur l'audit du gouvernement d'entreprise prennent place dans ce contexte.

6.2 Selon le domaine d'intervention de l'auditeur :

Traditionnellement on distingue deux grands domaines d'audit: l'audit financier et l'audit opérationnel.

⁹ KOENING G, les théories de la firme, 2^{ème} édition Economica, septembre, p99, p100, 2008

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

6.2.1 Audit financier :

L'audit financier est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à un référentiel comptable identifié⁴.

La mission d'audit financier a pour but d'assurer la fiabilité des informations financières et la protection des actifs matériels, humains et financiers. Elle correspond :

- Soit à une mission exercée par un auditeur interne dans le cadre de la fonction finance (il ne s'agit nullement ici, d'une mission de certification des comptes).
- Soit à une mission exercée par un auditeur externe légal, comme celle du commissaire aux comptes, visant à certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle des états financiers¹. En général, l'audit externe légal est une activité obligatoire orientée vers l'environnement de l'entreprise. Ses modalités d'intervention, sa finalité et sa périodicité sont déterminées par des critères légaux et réglementaires² ;
- Soit une mission contractuelle confiée à un professionnel comptable disposant parfois d'un monopole comme un expert -comptable et portant, selon la terminologie française, sur la révision comptable.

6.2.2 Audit opérationnel :

L'audit opérationnel est un l'examen professionnel des informations relatives à la gestion de chaque fonction d'une entité quelconque en vue d'exprimer sur ces informations une opinion responsable et indépendante, par référence aux critères de particulier en vue de la prise de décision

Son objet consiste à juger la manière dont les objectifs sont fixés et atteints ainsi que les risques qui pèsent éventuellement sur la capacité de l'entreprise ou d'une entité à définir des objectifs pertinents et à les atteindre, à apprécier leur opportunité.

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

¹⁰Il vise à vérifier que l'organisation a établi des systèmes d'information et de gestion ainsi que les méthodes de direction garantissant l'optimisation de l'emploi des ressources.

¹⁰ REIX R, système d'information et management des organisations, 2^{ème} édition Gestion, p75, p76

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Section 2 : le contrôle interne

1. Définition :¹¹

Selon l'institut anglais des expert comptable : le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financier et autres, mis en place par la direction, afin de pouvoir diriger les affaires d'une société de façon ordonnée, de sauvegarder ses biens et d'assurer autant que possible la sincérité et la fiabilité des informations enregistrées.

Définition du contrôle interne selon COSO I :

Processus mis en œuvre par les dirigeants et le personnel d'une organisation, à quel que niveau que ce soit,

Destiné à leur donner en permanence une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation.

Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité.

Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui :

- Contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources.
- Doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité.

2. rôles responsabilité du contrôle interne :

Le contrôle interne est assuré par plusieurs parties. Chacune assure des responsabilités, tous les membres du personnel ont une grande responsabilité, elle relève du management et en tout premier lieu du président directeur générale. Toutes les personnes à l'entreprise font partie du système de contrôle interne. Elles contribuent chacune à sa façon, à l'efficacité du contrôle interne, c'est-à-dire à

¹¹ HAMINI A Le contrôle interne et l'élaboration du bilan comptable OPU Alger ,⁵ème édition 1990, p 16

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

l'obtention d'une assurance raisonnable quand a la réalisation des objectifs de l'organisation.

Le management. Le président directeur générale est responsable en dernier du système de contrôle interne et doit aussi en assumer la paternité plus que toute autre personne, il doit donner l'exemple en matière d'intégrité, d'éthique, ainsi que dans les autres domaines contribuant à un environnement de contrôle favorable.les responsabilités du président directeur général comprennent notamment la supervision de la mise en place de l'ensemble des éléments du contrôle interne. En règle générale le PDG remplit cette fonction en montrant la voie à suivre aux membres de son équipe de direction et en supervisant la façon dont ils contrôlent l'activité.

Pour leur part, les membres de l'équipe de direction délèguent aux personnes en charge des différents services ou fonctions la responsabilité de la mise en place des procédures de contrôle interne plus spécifiques pour lesquelles ils seront généralement plus directement impliqués.

Le conseil d'administration. Le management doit rendre compte de ces actions au conseil d'administration, qui a pour rôle de surveiller et piloter les activités de la société, d'apporter des conseils sur la conduite des affaires. Le conseil définit ces attentes en matière d'intégrité et d'éthique par le choix des personnes auxquelles il confie la direction de la société. Les administrateurs efficaces sont ceux qui sont objectifs, compétents et curieux.de même, en conservant la responsabilité de certaines décisions clés, le conseil peut jouer un rôle dans l'établissement d'objectif et dans la planification stratégique à l'échelle de la société.

Les auditeurs internes procèdent à un examen directe du système de contrôle interne et recommande des améliorations, pour qu'ils contribuent à maintenir à un niveaux d'efficacité satisfaisant.

Les auditeurs joue souvent un rôle important dans le suivi du fonctionnement du système de contrôle inerne.il convient de rappeler que la fonction d'audit interne n'est pas directement impliquée dans la mise en place du système de contrôle interne.

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Les normes émises par l'Institute of internal auditors précisent qu'un audit interne doit comprendre l'examen et l'évaluation du caractère suffisant et de l'efficacité du système de contrôle interne de l'organisation. Selon ces normes, les auditeurs internes doivent : ¹²

- Examiner la fiabilité et l'intégrité des informations financières et d'exploitation, ainsi que les moyens utilisés pour identifier, mesurer, classer ces informations.
- Examiner les systèmes mis en place afin de vérifier la conformité aux normes, plans, procédures, lois et réglementations susceptibles d'avoir un impact significatif sur les activités et s'assurer que l'entreprise soit conforme aux normes.
- Examiner la façon dont les ressources sont utilisées, afin de s'assurer qu'elles le sont efficacement et sans gaspillage.
- Examiner les activités afin de s'assurer que le résultat soit conforme aux objectifs que l'organisation s'est fixée et que ces activités ou programmes se déroulent conforme aux prévisions.

Le comité d'audit supervise le système de contrôle interne, les responsabilités du comité d'audit et son niveau d'implication dans les activités varient d'une société à une autre.

La fiabilité des états financiers relève de la responsabilité des dirigeants, mais un comité d'audit efficace y joue un rôle important. Le comité d'audit occupe une position privilégiée, agissant en collaboration ou en complément d'une fonction d'audit interne influente, est le mieux placé pour identifier les tentatives de la direction d'outrepasser le système de contrôle interne d'une part et d'autre part pour agir en conséquence.

¹² Revue nouvelle économique N°11-vol 02-2014, méthodologie et cadre de référence des pratiques professionnelles de l'audit interne, p27.p28

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

3. Les objectifs du contrôle interne :

Les objectifs du dispositif de contrôle interne visent, plus particulièrement à assurer :

3.1 La conformité aux lois et règlements :

Il s'agit des lois et règlements auxquels la société est soumise. Les lois et les règlements en vigueur fixent des normes de comportement que la société intègre à ses objectifs de conformité.

Compte tenu du grand nombre de domaines existants (droit des sociétés, droit commercial, environnement, social, etc.), il est nécessaire que la société dispose d'une organisation lui permettant de :

- Connaître les diverses règles qui lui sont applicables ;
- Être en mesure d'être informée en temps utile des modifications qui leur sont apportées.
- Transcrire ces règles dans ses procédures internes;
- Informer et former les collaborateurs sur celles des règles qui les concernent.

3.2 L'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire :

Les instructions et orientations de la direction générale ou du directoire permettent aux collaborateurs de comprendre ce qui est attendu d'eux et de connaître l'étendue de leur liberté d'action.

Ces instructions et orientations doivent être communiquées aux collaborateurs concernés, en fonction des objectifs assignés à chacun d'entre eux, afin de fournir des orientations sur la façon dont les activités devraient être menées. Ces instructions et orientations doivent être établies en fonction des objectifs poursuivis par la société et des risques encourus.

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

3.3 notamment ceux concourant à la sauvegarde des actifs :

¹³L'ensemble des processus opérationnels, industriels, commerciaux et financiers sont concernés.

Le bon fonctionnement des processus exige que des normes ou principes de fonctionnement aient été établis et que des indicateurs de suivi aient été mis en place.

Par « actifs », il faut entendre non seulement les « actifs corporels » mais aussi les « actifs incorporels » tels que le savoir-faire, l'image ou la réputation. Ces actifs peuvent disparaître à la suite de vols, fraudes, improductivité, erreurs, ou résulter d'une mauvaise décision de gestion ou d'une faiblesse de contrôle interne. Les processus y afférents devraient faire l'objet d'une attention toute particulière.

Il en va de même des processus qui sont relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière. Ces processus comprennent non seulement ceux qui traitent directement de la production des états financiers mais aussi les processus transformant des opérations économiques en mouvements comptables.

3.4 La fiabilité des informations financières :

La fiabilité d'une information financière ne peut s'obtenir que grâce à la mise en place de procédures de contrôle interne visant à la bonne prise en compte des opérations réalisées par l'organisation.

La qualité de ce dispositif de contrôle interne peut-être recherchée au moyen :

- D'une description des fonctions devant permettre d'identifier les origines des informations produites, et leurs destinataires ;
- D'un système de contrôle interne comptable permettant de s'assurer que les opérations sont effectuées conformément aux instructions générales et spécifiques, et qu'elles sont comptabilisées de manière à produire une information financière conforme aux principes comptables généralement admis.

¹³ <http://www.audit-committee-institute.fr/>, le: 15/04/2016, 13h00

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

4. Les éléments du contrôle interne :

Le contrôle interne est décomposé par le référentiel COSO en cinq éléments :

- L'environnement de contrôle
- L'évaluation des risques.
- Les activités de contrôle.
- L'information et la communication.
- Le pilotage.

4.1 L'environnement de contrôle :

Le référentiel COSO qualifie l'environnement de contrôle comme étant «un élément très important de la culture d'une entreprise, puisqu'il détermine le niveau de sensibilisation du personnel au besoin de contrôle. Il constitue le fondement de tous les autres éléments du contrôle interne, en imposant discipline et organisation.

Les facteurs ayant un impact sur l'environnement de contrôle comprennent notamment

- L'intégrité,
- L'éthique,
- La compétence du personnel,
- La philosophie des dirigeants,
- Le style de management,
- La politique de délégation des responsabilités,
- La politique d'organisation,
- La politique de formation,

L'environnement de contrôle interne exerce une influence profonde sur :

- La façon dont les activités sont structurées,
- La définition des objectifs et l'évaluation des risques.

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Il a un impact sur :¹⁴

- Les activités de contrôle,
- Les systèmes d'information et de communication,
- Ainsi que le système de pilotage (suivi des opérations).

Cette influence s'exerce non seulement au niveau de la conception des systèmes mais également dans leur fonctionnement quotidien.

Particulièrement, l'histoire et la culture de l'entreprise jouent un rôle sur l'environnement de contrôle en ce qu'elles favorisent la sensibilisation du personnel au besoin de contrôle.

Les entreprises efficacement contrôlées s'efforcent de s'entourer de personnel compétent et d'inculquer un esprit d'intégrité.

La haute direction et le management de ces entreprises font preuve d'une large conscience de la nécessité de montrer l'exemple par les dires, les attitudes, les gestes et les actions. A cette fin, ils élaborent des normes et procédures appropriées favorisant l'adhésion aux valeurs de l'organisation et le travail en équipe pour la réalisation des objectifs.

4.2 Evaluation des risques :

L'évaluation des risques est un processus qui s'appuie sur la fixation des objectifs alignés sur la stratégie, compatibles et cohérents. Elle consiste d'abord à identifier les événements et analyser les facteurs qui peuvent compromettre la réalisation des objectifs et leur niveau de gravité en vue de déterminer comment ces risques doivent être gérés.

Selon le référentiel COSO «les risques peuvent mettre en cause :

- La survie de l'entreprise,
- Sa compétitivité au sein du secteur économique,

¹⁴ <http://www.theiia.org/>,15/04/2016,13h00

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

- Sa situation financière,
- Son image de marque,
- La qualité de ses produits,
- La qualité de ses services,
- Et la qualité de son personnel.

Sur le plan pratique, il n'existe aucun moyen d'éliminer tous les risques (le risque zéro n'existe pas). En effet, le risque est inhérent aux affaires. Il appartient donc aux dirigeants de déterminer le niveau de risques acceptable et de s'efforcer de les maintenir à ce niveau.

Fixer des objectifs est une condition préalable à l'évaluation des risques.

Le management doit se fixer des objectifs avant d'identifier les risques qui sont susceptibles d'avoir un impact sur leur réalisation et prendre les mesures nécessaires. L'établissement des objectifs est donc une étape-clé de la conduite des affaires. Bien que n'étant pas un élément du contrôle interne, cette étape constitue une condition préalable qui donne de la pertinence au contrôle interne.

4.3 Activités de contrôle :

Le COSO 1 définit les activités de contrôle comme étant l'application des normes et procédures destinées à assurer l'exécution des directives émises par le management en vue de maîtriser les risques.

«Les activités de contrôle sont menées à tous les niveaux hiérarchiques et fonctionnels de la structure et comprennent des actions aussi variées qu'approuver et autoriser, vérifier et rapprocher, apprécier les performances opérationnelles, la sécurité des actifs ou la séparation des fonctions».

Les opérations de contrôle permettent de s'assurer que les mesures nécessaires sont conçues et mises en œuvre en vue de maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de l'entreprise relevant des trois domaines d'objectifs : le domaine opérationnel, le domaine de l'information financière et le domaine du respect des contraintes légales et réglementaires.

4.4 Information et communication :

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

L'information fiable et pertinente permet à chacun d'assumer ses responsabilités. Le référentiel COSO 1 précise que «les systèmes d'information¹⁵ produisent, entre autres, des données opérationnelles financières ou encore liées au respect des obligations légales et réglementaires, qui permettent de gérer et contrôler l'activité. Ces systèmes traitent non seulement les données produites par l'entreprise mais également celles qui, liées à son environnement externe, sont nécessaires à la prise de décision pertinente comme au reporting externe».

«Le management doit transmettre un message très clair à l'ensemble du personnel sur l'importance des responsabilités de chacun en matière de contrôle. Les employés doivent comprendre le rôle qu'ils sont appelés à jouer dans le système de contrôle interne, ainsi que la relation existant entre leurs propres activités et celles des autres membres du personnel. Ils doivent être en mesure de faire remonter les informations importantes.

Par ailleurs, une communication efficace avec les tiers tels que clients, fournisseurs, autorités ou actionnaires, est également nécessaire»

4.5 Le pilotage :

Le système de contrôle interne n'échappe pas lui-même à la nécessité d'être contrôlé.

Le pilotage permet de vérifier que le contrôle interne fonctionne de façon permanente efficacement.

Le pilotage du contrôle interne couvre toutes les activités de l'organisation pouvant aller jusqu'à inclure les sous-traitants et l'audit interne.

Les opérations de pilotage sont pratiquées à travers les activités courantes et par le biais des évaluations ponctuelles.

¹⁵ <http://www.rohan.sdu.edu/faculty/le:01/05/2016,9h30>

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

Section3 :l'audit comptable et financier :

1. Définitions de l'audit financier :¹⁶

1.1 Définition institutionnel :

Selon les publications des diverses organisations professionnelles, on peut retenir :

- En France, selon l'Ordre des Experts-Comptables (OEC) : L'audit financier est un "examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan du compte de résultat et des informations annexes aux comptes annuels d'une entreprise".
- Selon la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) : un audit consiste à examiner, par sondages les éléments probants justifiant les données contenues dans les comptes. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes et à apprécier leur présentation d'ensemble.
- Au plan international, dans les normes de l'IFAC : "L'audit (financier) a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable défini."

1.2 Audit financier légal et audit financier contractuel :

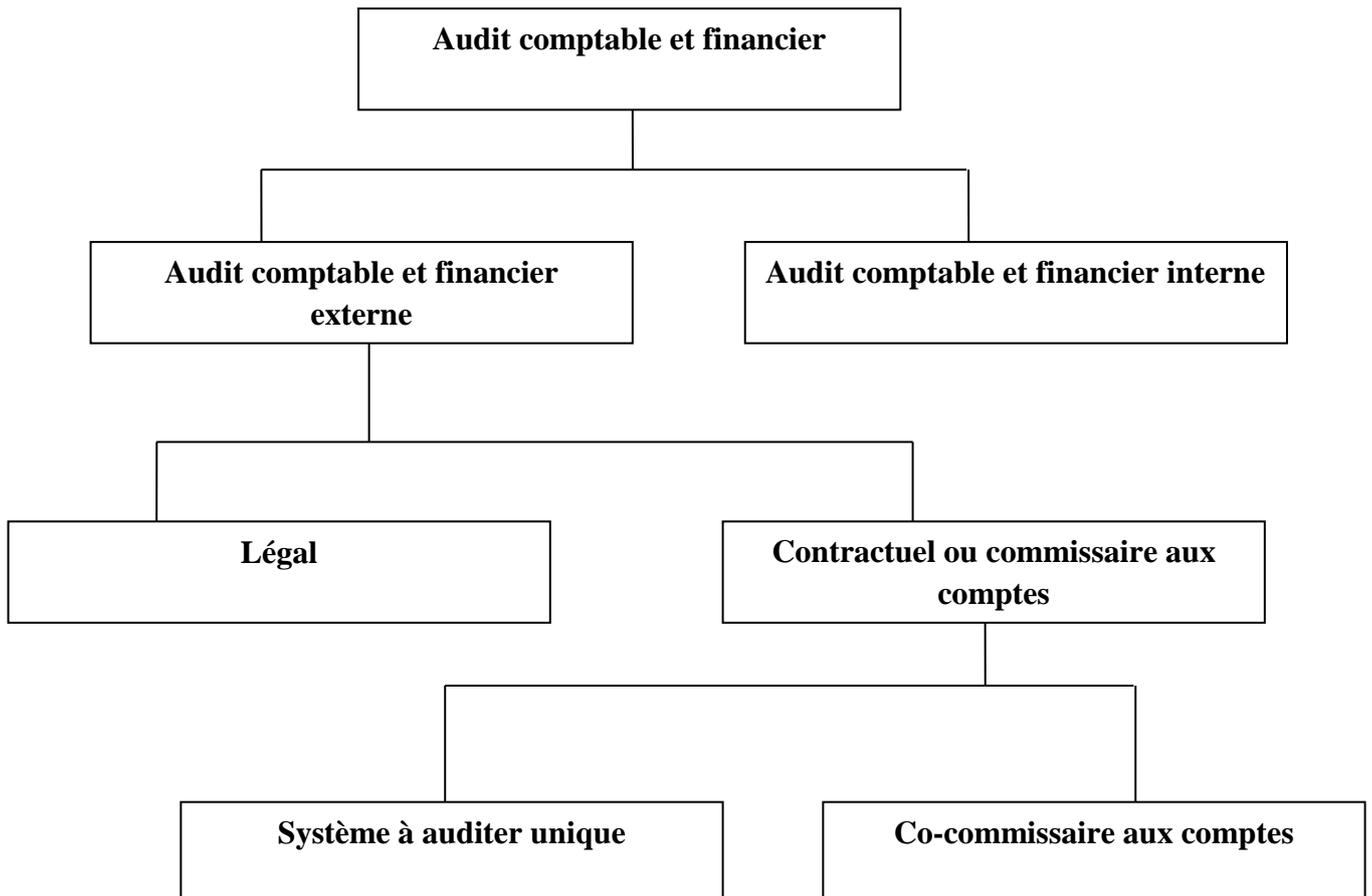
- L'audit financier externe contractuel, réalisé à la demande d'une entité, pour des fins qui sont définies dans le contrat avec l'auditeur.
- Le commissariat aux comptes (parfois dénommé audit financier légal), prescrit par la loi sur les sociétés, qui est constitué de deux éléments distincts :

¹⁶ ABDERRAOUF YAICH, la revue comptable et financière N° 84 - deuxième trimestre, p16, 2009

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

- Une mission d'audit financier externe.¹⁷
- Un ensemble d'obligations spécifiques mises à la charge du commissaire aux comptes par des dispositions légales et réglementaires.

Figure N°(1) : Hiérarchisation des concepts d'audit comptable et financier



Mémoire de magistère, spécialité : management/comptabilité, audit et contrôle, thème : la pratique de l'audit comptable et financier dans les entreprises publique économiques (2009/2010), p58

¹⁷ DEROUISS SALIMA, Mémoire de magistère, spécialité : management/comptabilité, audit et contrôle, thème : la pratique de l'audit comptable et financier dans les entreprises publique économiques (2009/2010), p58, p59

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

2. Les normes d'audit :

2.1 Nécessité des normes d'audit :

La réalisation de toute mission d'audit, quels qu'en soient les objectifs, implique l'existence au préalable de règles précises, formalisées, connues et acceptées des émetteurs et des récepteurs de l'information soumise à l'audit : les normes. L'IFAC a édicté des normes internationales d'audit (ISA) appelées à s'imposer sur le plan mondial à l'audit des états financiers et à l'audit d'autres informations et aux services connexes.

Les normes internationales d'audit comprennent des normes générales ou de comportement (2) les normes de travail (3) et les normes de rapport (4).

2.1.1 Normes générales ou de comportement :

L'auditeur doit respecter le code d'éthique professionnelle publié par l'IFAC, notamment les règles d'éthique ci-après :

- Intégralité
- Objectivité
- Indépendance
- Compétence professionnelle, soin et diligence
- Confidentialité
- Professionnalisme
- Respect des normes techniques et professionnelles.

2.1.2 Normes de travail :

L'audit doit comporter une évaluation du contrôle interne, un contrôle de qualité de la mission d'audit, la prise en considération des risques de fraudes et erreurs : (ISA 240), des textes législatifs et réglementaires : (ISA 250), la collecte des éléments probants suffisants etc.

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

2.1.3 Normes de rapport : ¹⁸

- Nécessité de la rédaction de rapports d'opinion (de certification ou non) ;
- Rapport de recommandations sur le contrôle interne et parfois sur la conformité avec les lois et règlements en vigueur ;
- Rapport spécial pour les missions de commissaire aux comptes ;
- Qualité des rapports : datés et signés et discutés avec les responsables de l'entité auditée.

3. Les objectifs de l'audit financier :

La mission d'audit financier est d'émettre une opinion sur la régularité et la sincérité des comptes. Sans doute cette définition permet-elle de comprendre le sens de l'action qui est à mener ; elle reste malgré tout insuffisante pour en déterminer le contenu. Il paraît donc nécessaire de lui apporter quelques précisions en énumérant les questions essentielles auxquelles l'auditeur doit répondre avant de se prononcer.

Sept questions expriment les préoccupations de l'auditeur :

- Toutes les opérations de l'entreprise devant être comptabilisées ont-elles fait l'objet d'un enregistrement dans les comptes ?
- Tous les enregistrements portés dans les comptes sont-ils la traduction correcte d'une opération réelle ?
- Toutes les opérations enregistrées durant l'exercice concernant-elles la période écoulée et elle seule ? Inversement, des opérations concernant cette période ne sont-elles pas enregistrées dans un autre exercice ;
- Tous les soldes apparaissent au bilan représentent-ils des éléments d'actif et de passif existant réellement ;
- Ces éléments d'actif et de passif sont-ils évalués à leur juste valeur ?
- Les documents financiers sont-ils correctement présentés ?

¹⁸ BARSZCZ.C Guide des cabinets d'audit comptable 3^{ème} édition 08/2002, p310

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

- Les documents financiers font-ils des informations complémentaires qui sont éventuellement nécessaires ?

A ces sept questions correspondent sept propositions qui, lorsqu'elles sont vérifiées, permettent de penser que les comptes sont sincères et réguliers. Ces différentes propositions seront présentées en distinguant :

- Celles qui sont relatives aux enregistrements ;
- Celles qui sont relatives aux soldes du bilan ;
- Celles qui sont relatives aux documents financiers.

3.1 Les propositions relatives aux enregistrements :

3.1.1 La proposition d'exhaustivité des enregistrements :

La proposition d'exhaustivité des enregistrements est vérifiée si et seulement si toutes les opérations sont enregistrées sans aucune omission.

3.1.2 La proposition de réalité des enregistrements :

La proposition de réalité est vérifiée quand tous les enregistrements traduisent correctement des opérations réelles. La notion de réalité concerne à la fois l'opération et sa comptabilisation.

3.1.3 La proposition des coupures d'enregistrements :

La proposition de coupure traduit l'un des principes fondamentaux de la comptabilité générale à savoir la séparation des exercices : une opération doit affecter les résultats de l'exercice au cours duquel elle a effectivement eu lieu. En d'autres termes, les produits et les charges ne doivent être comptabilisés que dans les comptes de l'exercice qui les concerne.

3.2 Les propositions relatives aux soldes du bilan :

3.2.1 La proposition d'existence des soldes :

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Cette proposition est vérifiée lorsque, à chacun des éléments qui constitue ce solde, correspond effectivement l'élément d'actif ou de passif qu'il est censé recouvrir. Par exemple, le stock ¹⁹final "existe" s'il peut être justifié par un ensemble de valeurs d'exploitation qui existent physiquement et qui sont bien la propriété de l'entreprise à la clôture de l'exercice.

3.2.2 L'évaluation des soldes :

La proposition d'évaluation des soldes est vérifiée à partir du moment où les éléments d'actifs ou de passif qui les constituent sont correctement évalués.

3.3 Les propositions relatives aux documents financiers :

Même si les propositions relatives aux soldes et aux enregistrements sont vérifiées, les états financiers peuvent donner une image biaisée de la réalité.

Ce sera le cas :

- Si les comptes sont mal présentés.
- Si les documents financiers ne sont pas accompagnés des informations complémentaires qui sont éventuellement nécessaires.

4. Examen analytique préliminaire :

4.1 Objectifs :

Lors de la planification d'une mission d'audit, nous procédons à un examen analytique préliminaire pour obtenir une compréhension générale du contenu des états

¹⁹ MIKOL, ALAIN. Audit financier et commissariat aux comptes 3ème édition. Lille, France: e-thèque, 2004. p13, p14

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

financiers et des changements survenus depuis l'exercice précédent sur le plan de l'exploitation, des principes et méthodes comptables de l'entreprise.

Nous recherchons si les états financiers laissent apparaître des fluctuations inhabituelles, ou si les fluctuations prévues y figurent bien, afin d'identifier les risques accrus d'inexactitudes significatives.

L'examen analytique préliminaire nous permet en outre de mieux comprendre l'activité de l'entreprise, de déterminer le seuil de signification préalable et d'identifier les éléments qui remettent en cause la continuité de l'exploitation.

En règle générale, l'examen analytique préliminaire est axé sur les soldes de comptes dans les grandes masses et sur les corrélations entre eux. Il est inutile de procéder à une analyse détaillée des facteurs sous-jacents aux soldes dans les états financiers, dans la mesure où ses procédures ne constituent pas des procédures de validation destinées à nous procurer un niveau de confiance.

4.2 Identifications des soldes de comptes ou des corrélations inhabituelles ou imprévues :

4.2.1 Collecte des informations financières :

Pour réaliser notre examen analytique préliminaire, nous faisons communiquer l'information financière intérimaire la plus récente. Il est généralement possible d'entreprendre cet examen analytique préliminaire à partir des seules informations contenues dans les états financiers. Dans le cadre d'entreprises plus complexes (par exemple des entreprises possédant des filiales importantes ou plusieurs établissements), nous déciderons peut être de collecter des informations financières relatives à chaque unité d'exploitation significative.

Lorsque les entreprises n'établissent pas des états financiers intérimaires, nous sommes quelque fois amenés à consulter des informations financières intérimaires portant sur des comptes spécifiques (par exemple au niveau du grand livre. Même si de telles informations financières sont limitées, c'est-à-dire si elles portent

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

uniquement sur des transactions qui subissent un traitement répétitif (telles que les ventes ou les charges d'exploitation), nous pouvons malgré tout effectuer cet examen analytique préliminaire, sachant que les conclusions en seront tout aussi limitées.

A moins qu'il ne s'agisse pour l'entreprise de sa première année d'exploitation, nous disposons en général des informations. Elles nous permettent simplement de prendre connaissance des types de soldes et de transactions qui apparaissent dans les états financiers des exercices précédents et / ou dans les budgets de l'exercice en cours, ainsi que les corrélations et tendances y afférentes. Nous devons en tenir compte à la lumière de notre compréhension de l'activité lorsque nous livrons à l'analyse financière pour l'exercice en cours.

4.2.2 Comparaison des informations financières :

Nous comparons les dernières informations financières intérimaires avec celles des exercices antérieurs et / ou les budgets de l'exercice en cours. Notre objectif premier est d'identifier l'existence de risques accrus d'inexactitudes significatives. Pour ce faire nous tenons compte des points suivants :

- Les fluctuations inhabituelles ou l'absence de fluctuations dans les soldes.
- Les changements inhabituels ou l'absence de changement dans les principales corrélations financières ;
- Les principales corrélations entre les données financières et non financières.

La situation suivante constitue un exemple de solde inhabituel ou imprévu susceptible de révéler des risques accrus :

- Les produits divers ont augmenté de manière significative alors que nous n'avons identifié aucune source de revenus nouvelle ou exceptionnelle, ce qui pourrait remettre en cause la validité ou la bonne comptabilisation des composantes de ce compte.

Les situations suivantes constituent des exemples de corrélations financières inhabituelles ou imprévues, susceptibles de révéler l'existence de risques accrus :

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

- Le solde des comptes clients a augmenté de façon significative, alors que les ventes n'ont pas évolué en conséquence, ce qui peut indiquer l'existence d'erreurs potentielles de validité, de comptabilisation ou d'évaluation pour ce poste.²⁰
- Les marges brutes ont augmenté d'une manière imprévue, ce qui peut révéler l'existence d'erreurs potentielles dans les ventes, le coût des ventes et / ou les stocks.

4.3 Prise en compte des principes et méthodes comptables :

Lorsque nous effectuons l'examen analytique préliminaire, nous devons être attentifs à toute indication portant à croire que l'entreprise a adopté ou devrait adopter de nouveaux principes comptables. De tels changements ont généralement été identifiés lors de la phase de compréhension de l'activité du client. Lorsque nous procédons à l'analyse des informations financières intérimaires, nous devons vérifier que le mode d'établissement de ces informations est conforme à nos attentes.

4.4 Continuité de l'exploitation :

Lorsque nous planifions l'audit, nous devons peut être nous interroger sur la capacité du client à poursuivre son exploitation sur une période à venir suffisamment longue. Les informations financières intérimaires que nous utilisons pour réaliser notre examen analytique préliminaire indiquent parfois que certaines tendances à l'exploitation ou à la situation financière sont en régression, et /ou le client ne peut honorer certaines dettes venant à échéance. Si nous détectons ce type de tendances, dans une mesure suffisante pour mettre sérieusement en doute la continuité de l'exploitation, nous serons peut-être amenés à obtenir des informations complémentaires qui infirmeront ou confirmeront nos doutes.

²⁰ Cour des Comptes (Novembre 2011), La mise en œuvre de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) : un bilan pour de nouvelles perspectives, La documentation française, p102, p103

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

5. Examen et évaluation des procédures:

5.1 La saisie des procédures:

Il permet d'avoir une connaissance générale sur le contexte de l'entreprise, et de recenser toutes les procédures qui mènent aux travaux de comptabilisation pour acquérir une connaissance précise.

5.2 Les tests de conformité:

Test de conformité ou de compréhension sont les premiers tests que effectue l'auditeur, elles lui permettent de relever l'incertitude qu'il à bien appréhender le système existant dans la société que sa description correspond à la réalité.

5.3 l'évaluation préliminaire du contrôle interne:

Les aspects comptables du contrôle interne regroupent toutes les procédures ou particularité qui favorisent l'établissement des comptes sincères et régulier dans l'organisation de l'entreprise.

Dégager la sécurité qui garantit la bonne comptabilisation des opérations et détecter les défaillances qui font mètre un risque d'erreur ou de fraude ou bien de les corriger.

5.4 Le test de permanence:

Contrairement au test de conformité L'objectif de test est de prouver le bon fonctionnement des procédures estimé point fort, mais l'examen ne doit pas porter sur une ou deux opérations. Le jugement doit s'approprier à un échantillon d'opérations sur une période suffisamment longue.

5.5 l'évaluation définitive du contrôle interne:

L'auditeur rédige son rapport sur l'évaluation définitive du contrôle interne. Ce dernier sera adressé à la direction de l'entreprise audité. Un rapport qui comprend

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

l'ensemble des faiblesses décelé, et des recommandations correspondantes au perfectionnement des procédures.²¹

6. Le seuil de signification :

6.1 Définition du seuil de signification :

Le seuil de signification se définit par rapport à la nature d'une exactitude figurant dans l'information financière (y compris une omission) ou ajoutée à d'autres, et compte tenu des circonstances de l'espèce, elle aurait probablement comme conséquence d'influencer le jugement ou la décision d'une personne raisonnable s'appuyant sur cette information.

6.2 objectif :

Pour les besoins de l'audit, la détermination du seuil de signification a une double finalité :

- Évaluation du montant d'inexactitudes que nous considérons comme acceptable dans les états financiers ;
- Aide à la détermination de l'étendue de l'audit.

L'étendue de nos procédures d'audit doit être suffisante pour nous permettre d'acquérir un degré de certitude raisonnable où nous découvrirons, le cas échéant, les inexactitudes significatives contenues dans les états financiers. Le client ne rectifie pas les inexactitudes que nous avons détectées pendant nos travaux, nous nous référons au seuil de signification préalable pour évaluer l'impact de ces inexactitudes sur notre rapport d'audit.

Nous ne nous attachons pas seulement aux inexactitudes individuellement significatives, nous nous intéressons également au total des inexactitudes et aux montants qui, cumulées, ont un impact significatif sur les états financiers. Le concept de seuil de signification s'applique tant aux inexactitudes monétaires qu'aux

²¹ GRAND VERDALLE B, Audit comptable et financier, Economisa octobre 2002.P113

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

obligations d'information dans l'annexe et de conformité aux principes comptables et disposition en vigueur.

6.3 Évaluation du seuil de signification préalable :

Le Seuil de Signification ou Seuil d'erreur inacceptable est le montant maximum représentant la marge d'erreur acceptable dans les états financiers.

Par ailleurs, cette définition parle de l'importance des informations probantes sur la décision de l'Auditeur : « Les informations probantes constituent un élément important de la décision de l'Auditeur lorsqu'il choisit les secteurs et les points à contrôler ainsi que la nature, le calendrier et l'étendue des tests et des procédures de contrôle ».

➤ Sélection des critères quantitatifs :

Pour déterminer le seuil de signification préalable, nous devons faire appel à notre comportement professionnel et ne pas procéder de façon mécanique. Toutefois la littérature de la profession propose plusieurs critères quantitatifs que nous pouvons utiliser dans certaines circonstances. Chacun de ces critères implique l'identification d'une base appropriée, dont il convient d'estimer le montant à la date du bilan ; il s'agit ensuite d'appliquer à cette base un pourcentage approprié pour calculer le seuil de signification préalable. Pour déterminer cette base et ce pourcentage, nous tenons compte d'éléments tels que :

- L'adéquation du montant de la base par rapport aux états financiers dans leur ensemble ;
- La volatilité ou stabilité relative de cette base ;
- L'importance du pourcentage par rapport au type de base choisi et au montant de cette base.

Remise en cause du seuil de signification préalable et de la précision monétaire au cours de l'audit

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Nous remettons en cause le seuil de signification préalable et la précision monétaire lorsque nos travaux d'audit font apparaître certains faits ou circonstances qui nous auraient amené à prendre des décisions différentes pour l'un et l'autre, si nous en avions eu connaissance lors de la détermination initiale du seuil de signification préalable et de la précision monétaire.

²²Lorsque, après avoir mis en œuvre nos différentes procédures de validation, nous sommes prêts à évaluer les résultats de ces procédures, y compris les inexactitudes détectées, nous apprécions à nouveau le seuil de signification préalable pour déterminer si les inexactitudes non corrigées sont significatives, individuellement ou en cumul.

Il est important pour bien faire le travail qui précède, de comprendre l'environnement du contrôle interne, et les risques liés aux comptes et aux erreurs potentielles.

7. Détermination de la stratégie de révision :

La documentation et l'évaluation des procédures et systèmes de la société auxquelles nous aurons procédé lors de la phase 2 permettront de dégager les forces et faiblesses du contrôle interne du client et par la suite d'élaborer une stratégie de révision.

Elle est propre à chaque opération traitée par la société et pour laquelle le flux comptable sera rattaché à cycle spécifique :

- Achats / fournisseurs,
- Revenus / clients,
- Trésorerie,
- Immobilisations,
- Paie, personnel,

²² BABA AHMED, Assainissement Financière Des Entreprises Industrielles Publiques, université d'Oran, p101, p102

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Elle est adaptée et il faut la déterminer, au regard de chacun des objectifs d'audit, sachant que notre méthodologie en dénombre 7 :

- Intégralité,
- Exactitude,
- Existence,
- Séparation des exercices,
- Valorisation (évaluation),
- Droits et obligations,
- Présentation et information.

Il faut le faire en optant pour l'un des deux chemins de révision possibles :

- Se reposer sur les procédures de contrôle interne jugées satisfaisantes après avoir testé leur fonctionnement effectif et réduire l'étendue des travaux de contrôle des comptes.
- Ne pas se fier au contrôle interne et réviser de façon approfondie les états financiers.

La notion de stratégie de révision telle qu'entendue par notre méthodologie interne se caractérise par sa souplesse et son dynamisme :

- Souplesse, car le risque d'audit est apprécié et la démarche corrélative déterminée pour chaque compte ou classe de transaction au regard de chaque objectif d'audit.

Dynamisme, car la stratégie est révisée et mise à jour au fur et à mesure des travaux et en fonction de leurs résultats.

7.1 Principale option :

7.1.1 Option contrôle interne :

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

Le bon fonctionnement des forces de contrôle interne identifiées est vérifié au moyen de tests appropriés et ces points forts conduisent pour leur part à réduire le niveau et l'étendue des travaux de contrôle des comptes. L'étape du contrôle des comptes proprement dit s'effectue au moyen de tests tels que :

La demande de confirmation auprès des tiers (clients, fournisseurs, avocats, banques, registre des hypothèques) constituant une preuve à l'appui de l'existence d'un fait ou d'un solde d'un compte.

Le dénombrement ou examen de « visu » d'éléments tels que les immobilisations ou les stocks ; à ce titre des tests d'inventaires physiques seront effectués.

La réexécution d'un calcul ou d'une succession de calculs avec, en parallèle, l'examen des raisonnements à l'appui du jugement sur lequel ces calculs peuvent être fondés : amortissement des immobilisations incorporelles et corporelles, évaluation des dépenses restant à réaliser sur programme en cours, provisions pour créances douteuses et d'autres provisions.

L'examen des justificatifs à l'appui d'une opération ou d'un élément afin d'en déterminer la validité.

L'obtention et la vérification des analyses de compte résumant l'activité enregistrée au cours de la période étudiée : mouvement enregistré sur les comptes d'immobilisations corporelles ou incorporelles et de travaux en cours, analyse par ancienneté des comptes clients, etc.

L'analyse des variations des comptes et des ratios financiers et du caractère raisonnable des explications de tout changement inhabituel ou de l'absence d'un changement attendu par rapport, par exemple, au budget ou au montant de l'exercice précédent.

Chapitre 1 :l'audit interne, financier et comptable

7.1.2 Option contrôle des comptes :

Cette option conduit à adopter une approche de révision dit de « validation étendue » des états financiers. Le contrôle des comptes s'effectue au moyen des tests décrits ci-dessus en vérifiant une plus grande proportion des éléments constituant les comptes et en approfondissant les vérifications par des tests complémentaires. Cette phase de contrôle suppose, pour être menée à bien, ²³que toutes les analyses de comptes nécessaires soient mises à notre disposition par le client.

Conclusion des travaux du contrôle des comptes :

A l'issue de nos travaux de révision des états financiers du client, nous incluons dans notre rapport :

- Un compte rendu de contrôle des comptes présentant, pour chaque poste significatif des états financiers, une analyse détaillée de son contenu et l'énoncé des principes comptables appliqués.
- Une opinion sur la sincérité et la régularité des états financiers au 31 décembre (le bilan, compte d'exploitation et compte de pertes et profits, toutes branches confondues).
- Des recommandations en matière de travaux éventuels d'apurement sur des comptes spécifiques, d'attente ou de régularisation.
- Les ajustements et redressements qui résultent des travaux de contrôle si nécessaire, ces ajustements devraient nous permettre de présenter des états financiers pro forma, comme indiqué dans les termes de références. La possibilité de présenter des états financiers pro forma en cas de comptes non fiables est une étape fondamentale.

²³ [Http://www.efe.fr](http://www.efe.fr), 15/04/2016,13h00

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

8. Travaux de fin de mission :

Après avoir procédé au contrôle des comptes, l'auditeur réalise les travaux de fin de mission suivants :

8.1 élément postérieur du bilan :

Le contrôle des comptes se déroule dans les mois qui suivent la date de clôture de l'exercice.

Entre la date de clôture des comptes et la date de signature du rapport d'audit, des événements peuvent se produire qui ont une incidence significative sur la situation financière et / ou les résultats de l'entreprise.

8.2 Lettre d'affirmation :

Il s'agit d'une lettre par laquelle la direction confirme avoir mis toutes les informations disponibles à la disposition des vérificateurs. Cette mesure est destinée à limiter les risques d'éléments volontairement soustraits au contrôle par la direction. C'est un engagement formel que les comptes et informations communiqués sont exhaustifs, sincères et exacts.

8.3 Questionnaire de fin de mission :

Le questionnaire de fin de mission a pour objectif de permettre à l'auditeur de s'assurer qu'il n'a oublié aucun aspect important de la mission, c'est-à-dire qu'il a rempli toutes les diligences requises par les normes professionnelles, et qu'il n'existe pas de points en suspens qui feraient obstacle à l'émission du rapport. Il doit être signé et soumis au directeur de mission en même temps que la note de synthèse et les projets de rapports.

8.4 note de synthèse :

La note de synthèse permet de récapituler les éléments significatifs de la mission et les options prises.

Chapitre 1 : l'audit interne, financier et comptable

8.5 Rapport et contrôle de qualité :

²⁴L'auditeur prépare les projets des différents rapports à émettre en prenant en considération :

- Les normes de rapport utilisées ;
- Les problèmes qu'il a relevés dans la note de synthèse.

Conclusion :

D'après le développement de ce chapitre nous avons déduit que L'audit interne a connue une grande expansion, il représente un élément indispensable dans l'entreprise et une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ces opérations, lui apporte ses conseils pour l'amélioration.

En outre l'audit interne contribue à la fiabilité et l'efficacité du système de contrôle interne qui assure la protection du patrimoine de l'entreprise et qui permet aux managers de connaître les points faibles et les points forts de l'entité.

Le but d'audit est d'obtenir une assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalie significative, mais l'audit ne peut pas être une assurance absolue. Il donne la garantie supplémentaire sur la qualité de l'information financière fournie et que les dirigeants peuvent prendre la bonne décision pour l'intérêt de l'entreprise et ce que nous allons voir dans le deuxième chapitre sur les aspects de décision et comment la fonction d'audit évalue les risques courus, et comment les minimiser.

²⁴ Cahier Français N°248, Audit Et Management

Chapitre 2 : La prise de décision

Chapitre 2 : La prise de décision

Introduction :

La prise de décision revêt une importance capitale en matière de gestion d'entreprise, c'est un acte par lequel un ou des décideurs opèrent un choix entre plusieurs options permettant d'apporter une solution satisfaisante à un problème donné.

Avec la réduction des asymétries des informations que les dirigeants peuvent contrôler et protéger les actifs matériels et prendre les décisions convenables

Ce chapitre est consacré à la décision, sa notion, ces différents types et ces processus au sein de l'entreprise économique et particulièrement le groupe et les filiales.

Dans la première section nous avons présenté la notion de la décision et ses différents types et les pièges cachés de la prise de décision pour comprendre ce qui va venir dans la deuxième et la troisième section.

Dans la deuxième section est qui est important c'est le processus d'aide à la décision de décision et évaluation des risques, nous nous comprendront bien la fiabilité du contrôle interne qui joue un rôle majeur dans la protection du patrimoine de l'entité.

En outre nous allons bien comprendre la fonction de l'auditeur et le comité d'audit dans la gouvernance de l'entreprise dont les dirigeants et les actionnaires ont besoin pour connaître bien l'information financière.

Dans la troisième section nous allons donner à connaître la notion du groupe et les filiales et quelle est la relation entre eux et comment les managers prennent-ils les décisions envers ses filiales et comment les contrôler et quelle sont les décisions à prendre par le groupe de la dissolution d'une filiale.

Chapitre 2 : La prise de décision

Section1 : présentation de la notion de décision

1. La notion de décision :

Prendre des décisions n'est qu'une tâche parmi tant d'autres dans l'emploi du temps d'un dirigeant. Nous pouvons nous interroger sur le concept décision, c'est pourquoi, nous allons essayer d'approfondir cette notion.

1.1 Approfondissement de la notion de décision :

La décision est la partie la moins visible de la politique d'entreprise. C'est pourtant son moteur principal puisque à travers elle, les idées, les sentiments et les ambitions des individus se transforment en action.

Cette action repose entre autre sur les informations détenues par les décideurs qui leur permettent de prendre des décisions en adéquation avec les objectifs visés par l'entreprise.

Pour savoir comment une entreprise prend une décision, il faut se poser un certain nombre de questions relatives à la définition même de la notion de décision.

Il faut aussi distinguer avant de définir la décision ; les différentes situations dans lesquelles une décision doit être prise selon les écoles :

- Situation de certitude : le décideur est certain de l'état de la nature qui se produira. Il ne reste plus qu'à choisir l'action qui optimisera le résultat.
- Situation de risque : le décideur ne connaît pas l'état de la nature qui se produira, mais peut assigner à chaque état une probabilité de réalisation.
- Situation d'incertitude : le décideur ne peut estimer des probabilités pour les différents états de la nature.

1.1.1 Qu'est ce qu'une décision :

Selon Laurent DELAYOLE-Emmanuel FRAGNIERE-Martin HOESLI ont défini la décision comme étant un : acte par lequel un ou des décideurs opèrent un choix entre plusieurs options permettant d'apporter une solution satisfaisante à un problème donné.

Chapitre 2 : La prise de décision

Cette notion de décision à évolué dans le temps au fur et à mesure que ce sont transformés et complexifiés les procédures de prise de décision.

Nous assimilons la décision à l'acte par lequel un individu prend les mesures favorisant la création et la répartition des richesses dans une entreprise en s'appuyant sur un ensemble d'informations à sa disposition sur le marché.

Dans sont approche plus moderne, la prise de décision apparait plutôt comme : un processus d'engagement progressif, connecté à d'autre, marqué par l'existence reconnue de plusieurs chemins pour parvenir au même et unique but.

Les évolutions du concept de décision sont révélatrices d'un certain nombre d'évolution dans la manière d'arrêter le processus de la prise de la décision :

- La décision n'est plus un acte unique et constant fondé sur la recherche du profit mais repose sur un ensemble successif de décision de moindre portée.
- La décision n'est plus fondée sur la recherche d'un seul objectif mais intègre un nombre plus important de variables.
- La décision intervient dans un contexte plus aléatoire dans le sens ou la manière d'atteindre l'objectif poursuivi peut passer par différents types d'actions.¹

Ces évolution sont compréhensibles car elles ne font que souligner les mutations du système productif : l'environnement de l'entreprise est devenu plus complexe, plus incertain aussi et la prise de décision ne repose plus sur un seul individu mais peut être partagé entre un nombre élevé d'acteurs agissant au sein de l'entreprise.

1.1.2 La complexité de la prise de décision en management :

Les managers rencontrent de plus en plus de situation complexes, ces situations complexes impliquent le plus souvent l'existence d'objectif contradictoire ; surtout lors de la décision concernant le domaine marketing ; puisqu'il est difficile de prédire la réponse du marché, les principales raison de cette difficulté sont :

- **L'effet sur les ventes ou sur les profits d'une décision marketing :**

¹ Laurent DELAYOLE- -Martin HOESLI « modélisation des décisions de gestion »Economica septembre 2001, p69, p70

Chapitre 2 : La prise de décision

Il est difficile de prévoir la réponse du marché pour une décision prise par le manager dans le marketing.

- **Les différentes décisions interagissent de manière complexe :**

Une difficulté supplémentaire est d'évaluer l'interaction entre les différentes décisions ou entre les différentes variables d'un marketing mix.

- **La présence et l'action des concurrents :**

Les plans marketing sont directement influencés par les actions des concurrents.

Comme nous pouvons ajouter à ces raisons la multiplicité des marchés et des produits.²

1.2 Les différents types de décisions :

1.2.1 Les décisions stratégiques :

Les décisions stratégiques concernent les relations de l'entreprise avec son environnement.

Engagent l'avenir de l'entreprise en choisissant les objectifs de politique générale, les activités, les marchés, les manœuvres et les armes stratégiques

(Ex. : décision de produire un nouveau type de voiture à destination des pays émergents...).

1.2.2 Les décisions tactiques :

En cohérence avec les décisions stratégiques, elles concernent un type de structure de l'entreprise, l'organisation, l'acquisition et le développement de ses ressources. Ces décisions ont une forte implication pour l'entreprise mais moindre que les décisions stratégiques.

Ils sont relatives à la gestion des ressources (ex. : décision d'acquérir un brevet, d'organiser des formations pour les salariés...).

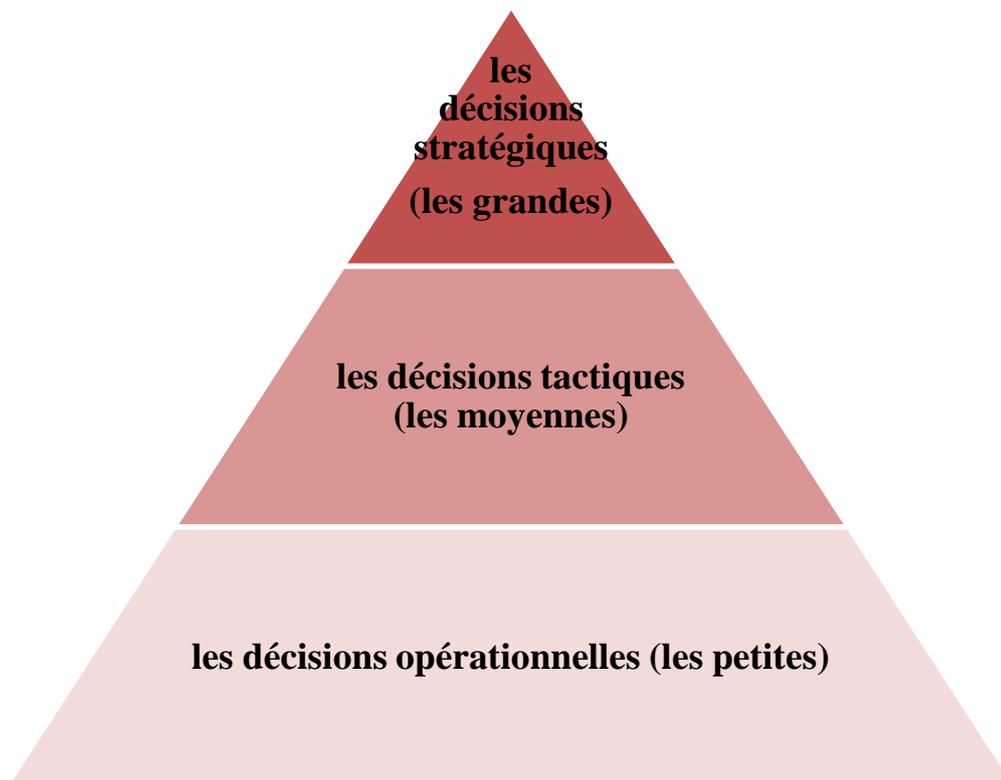
² GUERY.G, Droit des affaires, 2^{ème} éditions DUNOD 1991, P102

Chapitre 2 : La prise de décision

1.2.3 Les décisions opérationnelles :

Rendent opérationnelles les options stratégiques et les choix d'organisation comme la détermination des plannings et des niveaux de production, la définition des prix, l'élaboration des politiques de marketing... Ces décisions sont plus fréquentes, plus répétitives et moins risquées du fait de leurs implications plus localisées que les décisions stratégiques et administratives. Portent sur l'exploitation courante de l'entreprise (ex. : établissement des plannings, décision de réapprovisionnement en pièces détachées...).

Figure N°(2) : Le niveau de la décision³



**Manuel de gestion volume1, université franco phone édition : ELLIPSES,
1999, p13**

³ Manuel de gestion volume1, université franco phone édition : ELLIPSES, 1999, p13

Chapitre 2 : La prise de décision

2. Caractéristiques des différents types de décision :

La classification par l'entreprise des différents types de décision (stratégique, tactique et opérationnelle) est importante car elle conditionne l'élaboration des processus internes de prise de décision adaptés à leur spécificité. Le processus interne de prise de décision suit en général différents étapes :

2.1 Analyse de l'objective : cette première étape vise à définir de manière précise formulable l'objet de la prise de décision future (sur quoi porte la prise de décision).

2.2 Collecte de l'information : qui porte à la fois sur les facteurs externes (environnement concurrentiel de l'entreprise) et sur les facteurs interne (inventaire des ressources disponibles pouvant être utilisées dans le cadre de la décision.⁴

2.3 Définition des options possible : l'analyse de l'information permet de définir un ensemble de décisions susceptibles de fournir une réponse au problème posé.

2.4 Comparaison et évaluation de ces options : dans le processus de décision, il est nécessaire de pouvoir comparer les différentes options possibles ce qui nécessite de pouvoir en évaluer les couts et les gains probables.

2.5 Choix d'une option : la décision proprement dite consiste à choisir une option de manière rationnelle, c'est-à-dire en choisissant celle qui permet à l'entreprise d'optimiser l'utilisation de ses ressources.

Bien que la démarche soit identique pour l'ensemble des prises de décision de l'entreprise, il est possible d'identifier certaines caractéristiques propres à chacun des types de décision :

⁴ REIX R Système d'information et management des organisations 2ème édition gestion septembre, 2008, p52, p56

Chapitre 2 : La prise de décision

Tableau N°(2) : Les caractéristiques de chaque type de décision

Caractéristique des décisions	Décisions stratégiques	Décisions administrative	Décisions opérationnelle
Horizon temporel	Long terme	Moyen terme	Court terme
Fréquence et degré de répétitivité	Décisions unique	Fréquence faible. Décision peu répétitive	Décision très nombreuse et répétitive
Degré d'incertitude de l'information	Très élevé	Elevé	Faible
Degré de réversibilité	Quasi nul	Faible	Elevé
Niveau de décision	Direction générale	Direction fonctionnelle et opérationnelle	Direction décentralisé (fonction, service)

REIX R Système d'information et management des organisations 2ème édition gestion septembre, 2008, p52, p56

3. La décision efficace :

Face à une décision, les dirigeants efficaces essayent de la conceptualiser au maximum.

Pour résoudre ce problème avant tout et en l'absence du critère de rapidité, ils s'efforcent d'en identifier les constantes et de réfléchir à ces aspects stratégiques et générique. Leur décision se doit d'être judicieuse avant d'être intelligente.

Chapitre 2 : La prise de décision

3.1 les étapes de prise de décision efficace :

Toute décision est une prise de risque, le chef d'entreprise n'aboutira pas à une bonne décision, encore moins à une décision efficace.

Il existe six étapes conduisant à la prise de décision, nous allons essayer de les morceler :

- Calcifier le problème.
- Définir le problème.
- Spécifier la réponse au problème.
- Elaborer un plan d'action pour appliquer la décision.
- Tester la validité et l'efficacité de la décision sur le terrain.

3.1.1 la classification :

Les décideurs efficaces sont tenus avant toute chose à répondre à la question principale qui est : « est ce le symptôme d'un problème de fond ? Ou ne s'agit-il que d'un événement isolé ? »

Les dirigeants devront faire la différence entre les quatre sortes d'événements auxquels ils peuvent être confrontés :

- Problème générique, trouvant leurs solutions dans l'application d'une règle ou d'un principe.
- Ce problème, est à la fois exceptionnel et générique, exemple : la fusion.
- Evénement exceptionnels.
- Evénement isolés, rares.

Deux sortes d'erreurs peuvent surgir :

- Lorsque le décideur se trompe de catégorie d'événement, alors sa décision sera inappropriée.
- Traiter un problème nouveau comme la résurgence d'un problème plus ancien et donc lui appliquer les règles anciennes.

Chapitre 2 : La prise de décision

3.1.2 Définition :⁵

Après la classification du problème nous procédons à sa définition :

- A quoi sommes-nous précisément confrontés ?
- Quels les éléments importants dans cette affaire ?
- Quelle est la solution ?

Le problème qui se pose dans cette étape n'est pas de donner une définition erronée, mais d'en fournir une qui soit plausible et incomplète.

Le décisionnaire, doit toujours se demander si sa définition lui permet d'expliquer tous les faits observés, mettre par écrit ce qu'elle est sensée apporter, mais également repenser au problème et l'analyse de toute situation atypique.

Les décideurs efficaces cherchent toujours des signes susceptibles d'indiquer quelque chose d'anormal ou d'inhabituel et se demandent toujours : la définition explique t'elle les phénomènes observés et les explique-t-elle tous ? Ils notent toujours par écrit ce qu'ils attendent d'une définition.

3.1.3 Les spécifications :

Chaque décision doit respecter des spécifications qui vont être étayées dans cette étape, mais avant il faut répondre aux questions suivantes :

- Quelles sont les objectifs que la décision doit respecter ?
- Quelles sont les objectifs qu'il faut impérativement atteindre ?
- Quelles sont les conditions à satisfaire ? ou conditions aux limites ?

Le dernier point est essentiel, vu que son non respect aboutit à une décision pire qu'une décision erronée.

⁵ DETRIE J.P. Strategor politique générale de l'entreprise 3ème édition DUNOD 1993 P444

Chapitre 2 : La prise de décision

Le décisionnaire doit savoir quand une décision doit être abandonnée ou faire l'objet d'un changement de politique.

Certaines décisions conduisent à un échec, non pas parce qu'elles sont mauvaises au départ mais suite au changement d'objectif.

3.1.4 La décision :

Le décisionnaire doit savoir commencer par ce qui est bien, et non pas par ce qui est seulement acceptable, mais il ne gagnera rien en commençant sa réflexion en se demandant « ce qui est acceptable ? » Cela lui fera perdre de vue les éléments véritablement essentiels.

Un dirigeant efficace doit commencer par ce qui est « préférable » plutôt qu'acceptable précisément parce que qu'un compromis est finalement toujours nécessaire.

3.1.5 Le plan d'action :

Dans le cadre de l'élaboration d'un plan d'action à partir d'une décision, le décisionnaire doit répondre aux questions énumérées ci-dessous :

- Qui doit être mis au courant de cette décision ?
- Quelle action doit-on entreprendre ?
- Qui sera chargé d'appliquer le plan d'action ?

Le plan d'action doit concorder avec les compétences des personnes chargées de l'appliquer.

Qu'il soit porté à la connaissance de tous les managers, qu'ils doivent réfléchir à la mise en œuvre de leur décision, et à l'assignation des tâches aux personnels disponibles pour les accomplir.

Transformer une décision en action nécessite de répondre à plusieurs questions bien distinctes : qui doit avoir connaissance de cette décision ? Quelle action

Chapitre 2 : La prise de décision

entreprendre ? Qui va entreprendre ? Quel doit être l'action pour ceux qui sont chargés de la mener ?

3.1.6 Le retour de l'information ou feed back :

Les décisionnaires prennent des décisions qui peuvent s'avérer mauvaise et la plus efficace d'entre d'elles sera un jour obsolète : l'erreur est humaine.

Les dirigeants ont besoin d'informations et de rapport comme support de la prise de décision.

Ces informations doivent être organisées, les décisionnaires doivent être confrontés à la réalité soit en se rendant sur place et observer soit par la délégation évitant ainsi les communications abstraites, cela ne signifie aucunement que les décisionnaires n'ont pas confiance en leur subordonnés mais qu'ils ont appris à se méfier.

3.2 Le juste échange :⁶

Une méthode rationnelle pour trouver un compromis. Certaines décisions sont faciles à prendre, surtout si les décisionnaires n'ont qu'un seul objectif.

Régulièrement, les dirigeants sont confrontés à atteindre plusieurs objectifs, cela rend la décision bien plus compliquée, donc ils doivent trouver un bon compromis entre les objectifs et les différentes options qui s'offrent, ce qui est extrêmement difficile, pourtant ceci représente un véritable défi, mais comment trouver un compromis entre des éléments aussi dissemblables.

Pour aider les décideurs à trouver le meilleur compromis ; une méthode appelée le juste échange, cette dernière est une forme de troc qui force les managers à comparer entre elles, les valeurs de chacun des objectifs, mais cette méthode ne transformera pas une décision complexe en une facile.

⁶ EMMANUEL FRAGNIERE, Revue Française de Comptabilité, mensuelle, publiée par l'Ordre des experts-comptables, p68, p69

Chapitre 2 : La prise de décision

3.3 Une prise de décision HUMBLE :

Nous assistons à l'émergence d'une nouvelle méthode « la prise de décision HUMBLE », étant plus adaptée aux cadres dirigeants qui doivent souvent prendre une décision alors qu'ils manquent d'information et de temps pour analyser.

La prise de décision rationnelle, autrefois de rigueur, reposait sur une étude détaillée de toutes les données récoltées, et cela pour une meilleure comparaison et un choix adéquat.

La prise de décision prétendue facile par les rationalistes est insuffisante, vu sa considération comme étant agressive, cette méthode présente des inconvénients :

- Les événements inattendus (imprévu) et le manque de temps pour analyser l'important flot d'information.
- Les facteurs politiques influencent la prise de décision au niveau de la constitution d'une coopération entre les directeurs responsables des services et autres.
- Les psychologues pensent que l'esprit humain est incapable de gérer des décisions importantes en raison de leur grande complexité, et la lenteur dont nous faisons preuve lors de notre apprentissage et lors de notre réajustement de nos estimations et attentes.

Actuellement deux approches existent :

La première, la méthode par approximation successive, débrouillardise, cette méthode a deux avantages :

- Elle ne nécessite pas un grand flot d'information et se limite à quelques domaines et les traite un par un.
- Elle évite les dangers des grandes décisions politiques, en n'en prenant aucune, et son principal défaut est le conservatisme.

Chapitre 2 : La prise de décision

En résumé elles cherchent à fuir les problèmes en avançant de son objectif pas à pas.

La deuxième méthode elle repose sur la saisie des opportunités en laissant les managers se fier à leur expériences et d'écouter leurs intuition ainsi leur instinct, les conduisant à refaire le monde au lieu d'essayer de le comprendre.

Le balayage mixte qui a aussi pour nom, la prise de décision HIMBLE ou décision évolutif précédemment citée.

Le balayage mixte fut utilisé par les hommes d'affaires depuis l'annonce du commerce, cette méthode étant plus utilisée car son principe comble les brèches des autres méthodes.

Ce nouveau modèle émergent repose sur deux séries de décision à savoir :

- La fixation d'une direction et politique que l'entreprise suivra.
- Décision incrémentielle servant de terrain pour la prise décision ultérieure.
- Le balayage mixte implique l'examen à la fois superficiel et approfondi des données.

Le balayage mixte est moins exigeant et détaillé en comparaison à la méthode rationnelle qui incite à l'imprudence excessive et ne prend pas de décision des informations partielles comme c'est le cas de la méthode approximation successive.⁷

La prise décision HUMBLE comprend des règles :

- Utiliser des approximations successives très contrôlées, utilisées le plus couramment lors du manque d'information.
- Remettre au lendemain, c'est une règle évolutive utilisée lorsqu'on perçoit des limites au savoir.
- L'échelonnement de la décision, utilisé pour retarder la prise de décision.
- Le fractionnement, il rejoint la remise au lendemain.

⁷ MUCCHIELLI ROGER, (1987). La méthode des cas, Paris, Les éditions ESF, p5, p6

Chapitre 2 : La prise de décision

L'échelonnement et le fractionnement permettent à la société d'imbriquer le processus de décision et du tournant décisif de l'information de façon à ce que l'une serve de relais à l'autre au moment crucial :

- Répartition des risques, il s'agit de répartir les investissements entre plusieurs actions, en cas de manque de renseignement limitant ainsi le risque.
- Disposer de fond stratégiques de réserve ; pour la répartition des risques les décisionnaires doit prendre des décisions facilement réversible.

3.4 Les pièges cachés de la prise de décision :

Le fonctionnement de l'esprit humain peut introduire des failles dans la prise de décision, en effet il peut nuire aux choix que nous faisons.

Nous nous proposons d'analyser les différents pièges psychologiques pouvant affecter la manière de prendre des décisions.

Ils sont au nombre de huit :

3.4.1 L'ancrage :

Il est défini comme étant un moyen habile d'influencer la décision.

Les managers sont souvent influencés par les premières impressions, estimations ou données reçus, cette approche peut aussi bien être bénéfique que maléfique.

3.4.2 Le piège du statu quo :

Il répond à un besoin d'autoprotection puisque les décisionnaires ont surtout tendance à préférer l'alternative qui perpétue le statu quo, c'est-à-dire préserver leur position actuelle afin d'éviter la responsabilité de s'exposer à des critiques et regrets, ce phénomène nous rends récalcitrant aux changements même si de meilleur alternative se présente.

Chapitre 2 : La prise de décision

3.4.3 Piège des faits fixes :

Nos décisions passées deviennent ce que les économistes appellent « faits fixes », ils nous incitent à persister dans les erreurs du passé dans l'espoir d'obtenir un retour sur l'investissement de retour.

Ces décisions que nous prenons servent souvent à justifier des choix que nous avons fait dans le passé, cela parce que nous sommes incapable consciemment ou d'admettre nos erreurs.

3.4.4 Le piège de la preuve biaisée :

Lorsque nous sommes en recherche de données réconfortant notre premier avis et rejetant tout ce qui vient à son encontre, alors nous tombons dans le piège de la preuve biaisée.

Les managers ont tendance à prendre des décisions inconsciemment de ce qu'ils veulent faire avant même de savoir pourquoi en premier lieu, et en second lieu leur inclination à être attirés d'avantage vers des choses qu'ils aiment.

3.4.5 Le piège formulation de l'alternative ou problème :

Une première formulation insidieuse peut avoir une grande influence sur la prise de décision. Ce piège peut se présenter sous plusieurs formes, et entre en corrélation avec les précédents pièges psychologiques.

⁸ Reynolds, John I. (1985). Méthode des cas et formation au management. Guide pratique, Genève : OIT, p. 1

Chapitre 2 : La prise de décision

3.4.6 Une trop grande confiance en soi :

La plus part des décisionnaires ont tendance à surestimer leur facultés à prédire ou juger un environnement incertain, ce piège peut avoir des conséquences dramatiques en entreprise.

3.4.7 Piège de la prudence :

Les dirigeants doivent se méfier de l'excès de prudence en un environnement incertain pouvant montré beaucoup de circonspect.

Il faut savoir que trop de prudence peut être aussi nuisible que pas assez.

3.4.8 Piège de la mémoire :

C'est notre fondement à prendre une décision pour évaluer un environnement futur en se référant aux environnements passée, c'est-à-dire un événement tragique survenu peut également perturber le mode de pensée et de la décision.

4. Les bases de la prise de décision en management :

Il y a une certaine difficulté à concevoir la décision comme un problème, comme chacun le sait d'expérience, un choix peut être difficile à faire en raison de l'insuffisance des informations qu'il dispose ou l'incertitude qui pèse sur ses conséquences.

Que les problèmes soient complexes ou au contraire facilement résolus, le manager prend une multiplicité de décision. Comment les prend-il ? sur quelle démarche repose la prise de décision ?

Chapitre 2 : La prise de décision

4.1 Les sources de la prise de décision :

Le manager utilise plusieurs combines ou sources pour atteindre son objectif : son expérience, les standards, les données et les faits, les modèles, et les systèmes experts.

4.1.1 L'expérience :

Le manager qui à acquis une expérience est une qualité capitale dans la prise de décision, puisque la plus part des décisions deviennent routinières et précédemment rencontrées, mais dans le cas de problèmes complexe, l'expérience l'aidera à identifier les critères de décision et évaluer leur importance.

4.1.2 Les standards :

Les entreprises bâtissent des politiques standards ou des règles de décision standard en partant de leurs expériences passées. Ceci peut aider à la prise de décision amis peut également nuire à la créativité ou à la recherche de solution originales.

4.1.3 Les données et les faits :

Les managers sont souvent conduits à collecter un grand nombre de données sur le marché lorsqu'ils sont face à des problèmes complexes. Ainsi que les recommandations d'action ou les plans d'actions sont toujours justifiés par les faits.

Les managers interprètent leurs données et faits au travers de leurs expériences.

4.1.4 Les modèles :

Dans le domaine du management et pour la prise de décision, l'utilisation des modèles devient plus fréquente.

Chapitre 2 : La prise de décision

4.1.5 Les systèmes experts :

Le système expert peut être considéré comme un intermédiaire entre des experts humains qui transmettent leurs connaissances au système et un utilisateur qui se sert du système pour résoudre ses problèmes et pour acquérir lui-même un savoir-faire. Ces systèmes sont en plein développement et leur utilisation effective par les managers est encore limitée.

4.2 Les systèmes d'aide à la décision :⁹

Les éléments des systèmes experts d'aide à la prise de décision sont constitués de cinq éléments suivants :

- Les données : posséder par l'entreprise
- Les modèles : une représentation de la manière dont le phénomène se déroule.
- Les statistiques : pour traiter les données disponibles.
- L'optimisation : pour la recherche de la meilleure décision possible.
- L'interaction avec le manager : est déterminée pour le bon fonctionnement du système d'aide à la décision.

Les systèmes d'aide à la décision sont de plus en plus utilisés par les managers depuis une dizaine d'années. Nous pouvons dire que ces systèmes sont parfois difficiles à comprendre, qu'ils sont incomplets et coûteux.

4.2.1 L'organisation comme système d'aide à la décision :

La structure des organisations est selon l'hypothèse de Simon le palier qui permet la limitation de la rotation individuelle et absorbe l'incertitude :

⁹ Felix W L., Gramling A A. & Maletta M J. (2001), The contribution of internal audit as a determinant of external audit fees and factors influencing this contribution, Journal of Accounting Research, Vol. 39, N°3, pp. 513-523

Chapitre 2 : La prise de décision

- La hiérarchie évite aux subordonnés de réfléchir au bien fondé des ordres qu'ils reçoivent.¹⁰
- Les règles les normes et procédures sont des solutions toutes faites qu'il suffit d'appliquer lorsqu'un problème se présente.
- Les circuits d'information dispensent l'individu de la phase de recherche d'information et ceux qui récoltent l'information ne sont pas ceux qui l'utilisent.

4.2.2 Le système de contrôle de gestion est un système d'aide à la décision :

Ce système va dépendre du poids donné à chaque niveau de décision dans l'entreprise, des outils utilisés, des procédures, de la périodicité des contrôles.

¹⁰ Décret n° 67236 du 23 mars 1967 (modifié depuis) sur les sociétés commerciales (décret d'application de la loi n° 66537 du 24 juillet 1966,03

Chapitre 2 : La prise de décision

Section 2 : l'audit interne et risque d'aide à la décision

1. Le processus d'aide a la décision :

Le processus d'aide à la décision consiste à effectuer une analyse cout/bénéfice formelle des rôles et des responsabilités sur l'ensemble de l'entreprise. L'analyse cout/bénéfice fournit des informations pertinentes et exhaustives afin d'identifier, d'évaluer et de déterminer les solutions les plus efficaces et les plus rentables qui permettront de minimiser les risques à un niveau acceptable.

Lors de la phase d'aide à la décision, l'équipe de gestion des risques les plus importants de la manière les plus efficaces et la plus rentable possible. Un programme concis permettent de contrôler, d'accepter, de transférer ou d'enrayer les risques les plus importants identifiés lors de processus d'évaluation pourra ainsi être établi. la phase d'aide a la décision consiste en six étapes :

- Définir les exigences fonctionnelles.
- Sélectionner les solutions de contrôle.
- Comparer les solutions par rapport aux besoins.
- Evaluer le degré de réduction des risques apporté par chacun de ces contrôles.
- Estimer les couts de chaque solution.
- Sélectionner une stratégie de minimisation des risques.

La figure ci-dessous montre les six étapes de l'aide à la décision ainsi que l'importance de cette phase dans le processus général de gestion des risques de sécurité.

Il faut également prendre en compte que les contrôles entraînent d'autres couts que ceux liés à leur mise en place. il convient donc de se poser les questions suivantes :

- Combien de temps les contrôles mis en place seront-ils efficace ?

Chapitre 2 : La prise de décision

- Combien d'heures (hommes) par an faudra-t-il pour surveiller et gérer le contrôle ?
- Quel sont les inconvénients que peut présenter un contrôle pour les utilisateurs ?
- Quel sera le temps de formation nécessaire pour permettre aux personnes en charge de mettre en place, surveiller et gérer le contrôle ?

Pour que le processus d'aide à la décision soit efficace, il est indispensable que l'entreprise dispose d'un objectif clair et que tous les participants comprennent leurs rôles respectifs à chaque étape. Le schéma illustre le processus d'aide à la décision établi par l'équipe de gestion des risques. Les responsables de minimisation des risques propose dans un premier temps des contrôles qui permettront de réduire les risques, puis évaluent ensuite le coût de chaque contrôle. Pour chaque contrôle proposé, l'équipe de gestion des risques évalue le degré possible de réduction des risques que le contrôle peut apporter.

Ces informations permettront à l'équipe d'établir une analyse coût/bénéfice efficace du ¹¹contrôle, pour ensuite proposer sa mise en place ou non. Le comité de contrôle de la sécurité peut alors décider des contrôles à mettre en place.

Une définition précise des rôles permet d'éviter le ralentissement du processus de gestion car les décisions ne sont prises que par un seul groupe. Cependant, l'expérience montre que le programme de gestion des risques est encore plus efficace lorsque chaque groupe responsable travaille en étroite collaboration avec les autres parties intéressées.

1.1 Participants et informations de la phase d'aide à la décision :

Le tableau suivant résume les rôles et les responsabilités principales de chaque groupe participant au processus d'aide à la décision.

¹¹ http://www.medef.fr/staging/site/page.php?pag_id=303, le:06/05/2016,6h45

Chapitre 2 : La prise de décision

Tableau N°(3) : les rôles et les responsabilités principales de chaque groupe participant au processus d'aide à la décision¹²

Rôle	Responsabilité
Opérations	Identifier les contrôles de procédures disponibles pour gérer les risques.
Responsable de l'entreprise	Responsable de l'analyse cout/bénéfice établie pour les ressources.
Finance	Participe à l'analyse cout/bénéfice et éventuellement au budget et à son contrôle.
Ressource humaines	Identifie les formations requises pour le personnel ainsi que les contrôles nécessaires.
Audit interne	Identifie les exigences en matière de conformité et analyse l'efficacité des contrôles.
Service juridique	Identifie tous les contrôles juridiques, réglementaires et contractuels.
Relation publiques	Valide les estimations des valeurs établies en fonction de l'impact sur l'entreprise.
Equipe de gestion de risque de sécurité	Définit les exigences fonctionnelles des contrôles pour chaque risque.

DE GUERNY J., GUIRIEC J.-C, *Principes et pratique de gestion prévisionnelle*, Paris, Delmas,5e éd., 1986, p 38

1.2 Les étapes d'aide à la décision :

Nous allons définir les six étapes d'aide à la décision, chacune d'entre elle illustré par un schéma

¹² DE GUERNY J., GUIRIEC J.-C, *Principes et pratique de gestion prévisionnelle*, Paris, Delmas,5e éd., 1986, p 38

Chapitre 2 : La prise de décision

1.2.1 Première étape : définition des exigences fonctionnelles :¹³

Les exigences fonctionnelles de sécurité sont des instructions décrivant les contrôles requis pour minimiser les risques. Le terme « fonctionnel » est révélateur : les contrôles doivent s'exprimer en termes de fonctions souhaitées et non en termes de technologies utilisées. D'autres solutions d'ordre technique peuvent être possibles, et toute résolution est acceptable si elle se conforme aux exigences de sécurité. L'équipe de gestion des risques est en charge de la définition des exigences fonctionnelles, définition qui constitue la première étape du processus d'analyse cout/bénéfices. Pour parvenir à identifier du mieux possible les contrôles potentiels, l'équipe de gestion des risques de sécurité doit définir les objectifs de ces contrôles de manière à réduire les risques potentiels pour l'entreprise.

Même si l'équipe demeure l'entité décisionnaire, il est vivement recommandé de consulter le responsable de la minimisation des risques.

Des exigences fonctionnelles doivent être définies pour chaque risque évoqué lors du processus d'aide à la décision ; le document final se nomme « définition des exigences fonctionnelles ».la définition est la propriété des exigences fonctionnelles constitue l'une des clés de voûte du processus d'analyse cout/bénéfices. Le document définit la nature des solutions permettant de réduire les risques identifié. En revanche, il n'indique pas dans quelle mesure le risque doit être réduit et ne définit aucun contrôle spécifique. Cette distinction garantit l'équipe de gestion des risques de sécurité une responsabilité total dans son domaine de spécialisation tout en permettant au responsable de la minimisation, de conserver le pouvoir décisionnaire en matière de gestion et d'application à l'échelle.

1.2.2 Deuxième étape : identification des solutions de contrôle :

La deuxième étape de cette phase d'aide à la décision correspond à la constitution d'une liste des nouveaux contrôles potentiels correspondant aux exigences fonctionnelles répondant à chacun des risques. Cette liste doit être

¹³ HAFDEN F le contrôle des filiales dans la stratégie de groupe édition d'organisation, p29

Chapitre 2 : La prise de décision

constituée par les responsables de la minimisation des risques. Dans de nombreux cas, les membres du groupe de sécurité pourront les aider en identifiant un ensemble de contrôles potentiels pour chacun des risques déterminés et caractérisés lors de la phase précédente. Les entreprises ne disposant pas des qualifications suffisantes en interne pour effectuer ce type de travail peuvent éventuellement faire appel à des consultants pour assister les responsables de la minimisation des risques.

Le processus d'identification des contrôles potentiels peut apparaître comme une tâche décourageante, notamment si les responsables de la minimisation des risques ne sont pas ou peu familiarisés avec ce type d'opération. Deux approches sont susceptibles de faciliter les tâches des équipes dans leur recherche d'idées ; de nombreuses entreprises adoptent ces deux approches afin d'optimiser le processus.

La première est basée sur l'organisation de sessions de réflexion ; la seconde est plus méthodique, elle est basée sur la manière dont il est possible de catégoriser et d'organiser les différents contrôles. Il est recommandé à l'équipe de gestion des risques d'adopter une approche hybride.

Lors de l'organisation de session de réflexion pour chaque risque, le facilitateur d'évaluation des risques pose la série de questions ci-dessous à l'équipe. Le preneur de notes d'évaluation des risques répertorie toutes les réponses :

- Quelles actions l'entreprise peut-elle mener pour minimiser ou éviter l'occurrence d'un risque ?
- Quelles actions l'entreprise peut-elle mener pour rétablir suite à l'occurrence d'un risque ?
- Quelles mesures l'entreprise peut-elle prendre pour détecter l'occurrence d'un risque ?
- Comment auditer et surveiller le contrôle de manière à garantir sa mise en place ?
- Comment l'entreprise peut-elle valider l'efficacité du contrôle ?
- Quelles sont les autres actions susceptibles de favoriser la gestion du risque ?

Chapitre 2 : La prise de décision

1.2.2.1 Contrôle organisationnel :

Les contrôles organisationnels désignent des procédures et des processus permettant de définir l'organisation du travail des employés d'une entreprise.

Pour cette catégorie, les contrôles de prévention incluent notamment les éléments suivants :

Des rôles et des responsabilités de chacun de manière à ce que les dirigeants et les employés soient informés de la fonction des différents intervenants dans le cadre de l'application d'un niveau de sécurité.

Le choix des données à partager est bien souvent soumis à des obligations légales ou réglementaires, notamment lorsqu'il s'agit de données concernant la santé financière de l'entreprise.

Pour cette catégorie, les contrôles de détection incluent notamment les éléments suivant :

- Programme de gestion des risques menés en continu et visant à déterminer et à contrôler les risques au niveau des ressources essentielles de l'entreprise.
- Révision périodique des contrôles visant à évaluer leur efficacité.
- Réalisation d'enquête d'intégrité sur les candidats potentiels ; nous pouvons mettre en place un système de recherche d'information complémentaires sur les employés postulant pour des promotions pour lesquelles ils doivent bénéficier d'un accès beaucoup plus large aux ressources informatiques de l'entreprise.

Pour cette catégorie, les contrôles de gestion incluent notamment les éléments suivant :

- Planification des réponses aux incidents. L'entreprise à ainsi la possibilité de réagir plus rapidement face aux violations de sécurité.

Chapitre 2 : La prise de décision

- Planification de la continuité des opérations. L'entreprise peut ainsi se rétablir au mieux de l'éventualité d'un incident grave affectant l'infrastructure informatique à grande échelle.

1.2.2.2 Contrôle opérationnel :¹⁴

Le contrôle opérationnel définit les procédures de gestion des données au sein de l'entreprise. il comprend également les protections environnementale et physiques.

La sécurité environnementale pour protéger l'entreprise des menaces environnementale comme les inondations et les incendies.

1.2.3 Troisième étape : comparaison de la solution avec les besoin :

L'équipe de gestion des risques doit approuver la solution de contrôle afin de garantir que les contrôles répondant bien aux exigences fonctionnelles définies.

La collaboration des processus d'analyse cout/bénéfices présente un autre avantage : la capacité d'anticiper le système de biens et de contreponds inhérent au processus.

1.2.4 Quatrième étape : estimation de la réduction des risques :

Après l'accord de l'équipe de gestion des risques de sécurité pour une possible minimisation, la réduction du risques global doit être recalculée en tenant compte des activités de l'entreprise. la quantité de réduction des risques sera comparée au cout de la solution de minimisation. il s'agit de la première étape pour laquelle un montant peut optimiser l'analyse cout/bénéfices. L'expérience montre que la réduction des risques est habituellement évaluée en augmentant la probabilité de l'impact sur l'entreprise.

¹⁴ DE GUERNY J., GUIRIEC J.-C, *Principes et pratique de gestion prévisionnelle*, Paris, Delmas, 5e éd., 1986

Chapitre 2 : La prise de décision

La réduction du risque à court terme présente un autre avantage : la tendance habituelle des coûts des contrôles techniques qui baissent peu à peu alors que les contrôles sont de plus en plus efficaces.

1.2.5 Cinquième étape : évaluation du coût de la solution :

L'étape suivante de cette phase consiste, pour le responsable de la minimisation des risques, à évaluer le coût relatif de chaque contrôle proposé. L'équipe doit savoir comment mettre en place chaque contrôle et fournir des estimations suffisamment précises sur le coût de chaque contrôle en termes d'acquisition, de mise en place et de gestion.

Il n'est pas nécessaire de calculer des coûts précis : des estimations devraient suffire.¹⁵

L'analyse coût/bénéfices porte sur les valeurs et les coûts relatifs de chaque contrôle et non sur des chiffres financiers absolus. Lorsque l'équipe effectue ces estimations, elle doit tenir compte des dépenses directes et indirectes suivantes, pouvant être associées à un contrôle.

1.2.6 Sixième étape : choix d'une solution de minimisation des risques :

La dernière étape de l'analyse coût/bénéfices consiste à comparer le niveau de risque après la mise en place de la solution de minimisation avec le coût de la solution elle-même.

Le risque et le coût impliquent des valeurs subjectives difficiles à mesurer en termes financiers précis, utiliser des valeurs quantitatives comme test de comparaison raisonnable, et ne pas tenter de négliger les coûts intangibles de l'occurrence d'un risque. Il faut demander au propriétaire des ressources les conséquences de la concrétisation de ce risque. Demander lui de documenter sa réponse pour permettre d'évaluer l'importance de la solution de minimisation. Cette stratégie peut s'avérer tout aussi persuasive qu'une comparaison chiffrée de valeur quantitative.

¹⁵ بكرى، علي حجاج (2005) ، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الاقتصادية في منظمات الأعمال، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد، (3) ص20

Chapitre 2 : La prise de décision

L'une des erreurs courantes commises lors d'une analyse cout/bénéfices consiste à insister sur l'ampleur de la réduction des risques au lieu de s'attacher au niveau de risque après mise en place de la solution de minimisation, souvent appelé risque résiduel.

2. Les risques concernant les informations de l'entreprise :

Les entreprises, au même titre que les états, ont développé une puissance militaire, et des savoir-faire qui leur sont propres pour assurer leur position sur l'échiquier international.

Elles doivent mettre en œuvre les moyens nécessaires à la prévention de ces savoir-faire afin de pouvoir participer durablement à la compétition.

En tant que moyen, la sécurisation de l'information doit être intégrée comme nécessité, qui garantit à l'organisation sa pérennité.

2.1 La méconnaissance :

L'histoire nous montre que le manque de connaissance ou de compréhension des situations provoque souvent des craintes, des troubles du comportement, voire de la violence.

Les risques, d'une manière générale quand ils sont mal connus et donc mal maîtrisés, entraînent des attitudes passives.

Pour finir, les pertes et la chute brutale du moral de l'économie, ont entraîné une prise de conscience et le développement d'une certaine forme de pragmatisme.

Ainsi beaucoup d'entreprises ne gèrent pas l'information et ne protègent pas leurs informations stratégiques de la bonne manière.

Chapitre 2 : La prise de décision

2.2 Des dispositions inappropriées :

Quand la direction de l'entreprise ne prend pas compte la dimension stratégique des informations qui circulent au sein de celle-ci, il n'existe pas de politique, pas d'organisation ad-hoc, pas de sensibilisation et encore moins de formation adaptée. La culture et les mentalités restent orientées exclusivement vers le cœur de métier et les spécialités qui produisent des richesses. Il n'y a pas d'« intelligence économique », le plus souvent le symptôme apparaît sous forme d'une dépendance technique des managers et une absence de pilotage. Ainsi les techniciens se voient confier des responsabilités qui ne sont pas de leur niveau, confrontés à des réductions budgétaires qui les contraignent à fermer les yeux sur la réalité qui les dépasse.

Aussi, si l'on peut imaginer profiter des informations des autres en faisant l'économie de donner à son tour une contribution, le processus s'arrête lui-même. D'une part les partenaires lucides se lassent assez rapidement de l'exploitation, et d'autre part l'absence de partage d'information nuit au fonctionnement de l'entreprise.

2.3 De la perte de du patrimoine immatériel :

Pour accomplir sa mission, toute entreprise communique des éléments sur ses innovations, ses travaux de recherche et de développement, ses orientations stratégiques, ses plans marketings, ses capacités de production, ses systèmes de management, ses méthodes de gestion, sa politique de communication, ses circuits d'approvisionnement ou l'organisation de sa distribution... Etc.

C'est ainsi qu'une entreprise diffuse de nombreuses informations à ses employés, ses actionnaires, ses clients, ses fournisseurs, ses prestataires de services, ses prospects, à l'administration, à la presse, à des auditeurs externes, à des visiteurs, etc., mais aussi pour accroître son efficacité et sa réactivité à des partenaires qui peuvent être parfois ses concurrents.

En partageant ainsi ses informations, elle accroît potentiellement sa vulnérabilité.

Chapitre 2 : La prise de décision

Toute organisation doit concilier la nécessité d'exposer des informations en interne et externe et l'obligation de protéger certaines d'entre elles en fonction de leur niveau de sensibilité.

La mise en place d'une protection adaptée implique que l'organisation ait au préalable identifié les informations qu'elle détient, qu'elle connaisse et maîtrise les circuits et moyens de diffusion, de traitement et de stockage associé.

Mais elle a aussi besoin d'avoir confiance dans l'aptitude et la volonté de ses employés et de ses interlocuteurs externes, à préserver la confidentialité des informations qu'elle leur confie.

Toute organisation est potentiellement menacée par des actions susceptibles de mettre en péril la qualité de la confiance dans sa capacité à protéger des informations sensibles.¹⁶

Ces actions de personnes agissant contre les intérêts de l'organisation, prennent des formes très variées : diffusion d'information confidentielles par malveillance, ignorance ou insouciance, vol ou copie de documents, intrusion dans les systèmes d'information, fouille de poubelle, extorsion par la menace, corruption, chantage, manipulation.

Il existe également des situations difficilement maîtrisables pouvant conduire à une diffusion non contrôlée d'information : réponse à des appels d'offre, enquête statistiques, sondage ou demande de renseignement téléphoniques, rotation de personnel « ayant eu à en connaître », prise de participation indirectes dans le capital, pour les entreprises partenaires.etc.

¹⁶ DRUCKER P. A propos de management, village mondial septembre 2000, p81, p82

Chapitre 2 : La prise de décision

2.4 les menaces intentionnelles :

Les menaces intentionnelles sur l'ensemble des infrastructures, des organisations, le personnel et les composants, les processus, le stockage, les transmissions et les actions concernant les informations.

2.5 les poursuites judiciaires :

Des dysfonctionnements ou des délits commis au sein de l'entreprise peuvent entraîner des recours en justice de la part du personnel ou de concurrents.

Si les dispositions sont inappropriées ou insuffisantes, en matière de gestion des systèmes d'informations, les conséquences peuvent être plus ou moins graves.

3. Audit interne et gouvernance d'entreprise :

3.1 la gouvernance d'entreprise :

La gouvernance d'entreprise comme : « *Le système par lequel les entreprises sont dirigées et contrôlées* ». Elle explique que ce concept concerne non seulement l'organisation de la direction de l'entreprise mais aussi son contrôle et les moyens d'expression des actionnaires. Elle ajoute dans ce même sens, que lorsque l'on parle de gouvernance, on sous-entend « le bon système » ; celui qui est recommandé de mettre en œuvre pour s'assurer que les décisions prises sont bénéfiques à la fois à l'entreprise et aux actionnaires. Ainsi, ceci conduirait à un conseil plus indépendant, des dirigeants plus transparents, des administrateurs mieux informés, plus impliqués et plus conscients de leurs responsabilités.

De ce fait, la gouvernance d'entreprise régit les relations entre le dirigeant, ses actionnaires et son conseil d'administration, en mettant en œuvre des principes de responsabilité et d'intégrité, de transparence, d'indépendance du conseil et de respect des droits des actionnaires. Organe collégial, le conseil d'administration doit pouvoir établir un jugement indépendant de la direction de l'entreprise, grâce à une bonne

Chapitre 2 : La prise de décision

information émanent notamment des comités spécialisés. Ces comités, dont notamment le comité d'audit, ont une responsabilité bien précise de surveillance et de contrôle.

3.2 la théorie de l'agence :

Le problème d'agence est une des pièces essentielles de la théorie contractuelle de la firme.

L'essence du problème d'agence, c'est la séparation du manager et du financier, autrement dit, la séparation de la propriété et du contrôle. Un entrepreneur ou dirigeant lève des fonds auprès d'investisseurs pour les investir dans l'entreprise ou pour vendre ses propres actions de la firme. Comment s'assurer que ces fonds ne seront pas gaspillés ? De manière très générale, les financiers et les dirigeants signent un contrat qui spécifient ce que les dirigeants feront des capitaux et comment les profits seront partagés. Idéalement, ils signeraient un contrat complet, qui donne une réponse à toutes les questions dans tous les états du monde possible. Mais c'est techniquement impossible à mettre en œuvre car l'avenir est imprévisible. Aussi, en rédigeant leur contrat, les deux parties doivent décider

Comment allouer les droits résiduels de contrôle, c'est-à-dire comment allouer les droits de prendre des décisions dans des circonstances non prévues au contrat. En principe, on pourrait imaginer un contrat où les financiers confient des capitaux aux entrepreneurs à la condition de garder l'intégralité des droits résiduels de contrôle.

Dans les faits les financiers sont incompétents ou insuffisamment informés pour prendre les décisions dans ces circonstances (asymétrie d'information).

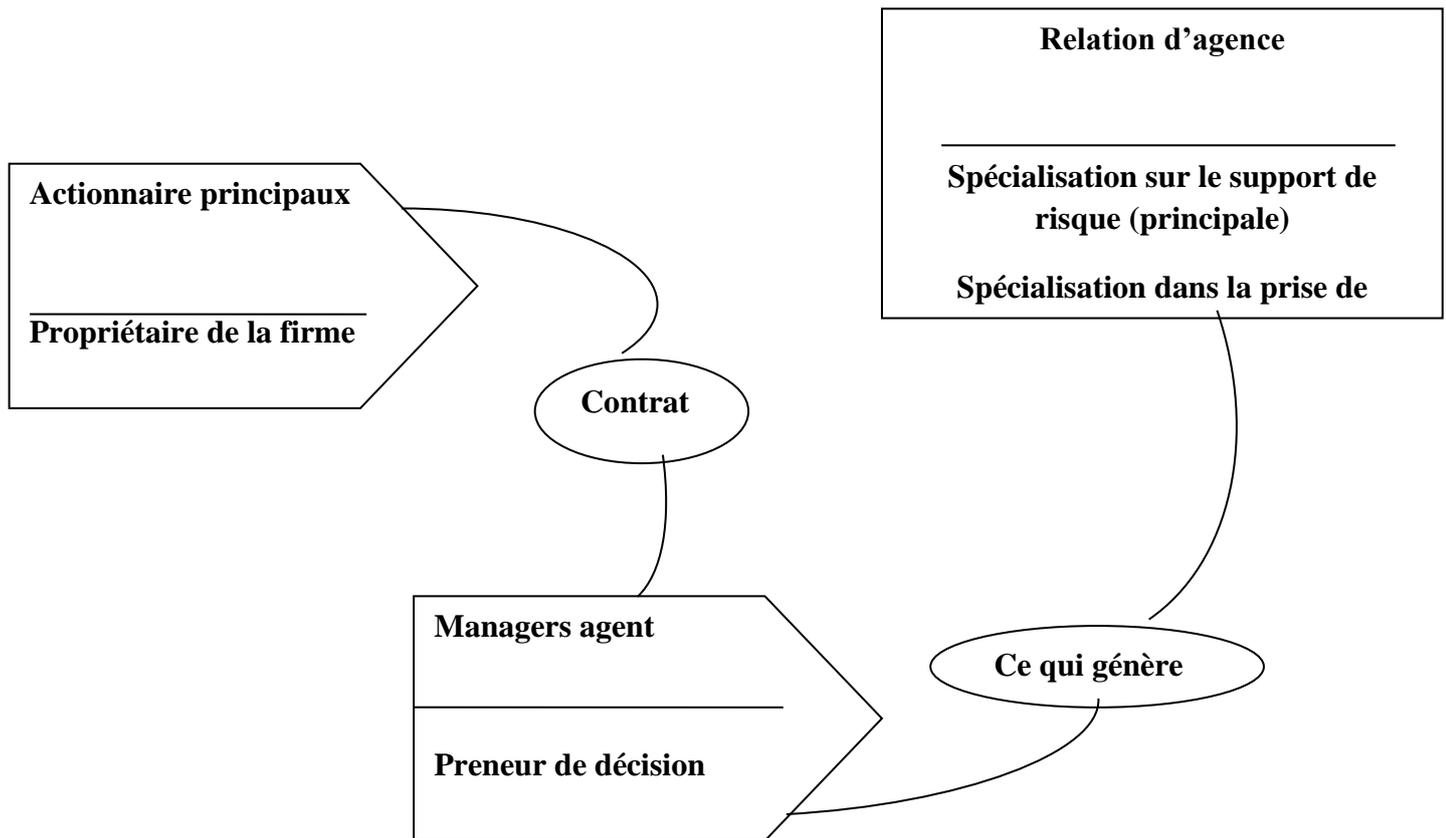
En conséquence, les dirigeants finissent par exercer de manière significative ces droits. Et ils peuvent en abuser : en fixant les prix de transferts avantageux de biens à des sociétés où les dirigeants sont les propriétaires, en pratiquant la vente d'actifs à des prix bien en deçà des prix de marché, en construisant des sièges sociaux ostentatoires, ou encore en poursuivant des diversifications hasardeuses pour grossir, et avoir ainsi plus d'importance .

Chapitre 2 : La prise de décision

En outre, dans certaines conditions, le dirigeant peut détourner à son profit une partie des richesses produites par l'entreprise. Se sachant révoquant à tout moment par le conseil d'administration, il va adopter des stratégies qui visent à rendre son éventuelle révocation difficile et coûteuse. Il aura ainsi

Tendance à accroître l'incertitude sur les stratégies et les investissements qu'il met en œuvre afin de les rendre plus complexes et moins compréhensibles pour les équipes dirigeantes concurrentes et les actionnaires (sorte de rétention d'information et contrôle du système d'information).

Figure N°(3) : La relation d'agence



Chapitre 2 : La prise de décision

3.3 L'importance de l'Audit interne dans le processus de Gouvernance d'entreprise :

La norme 2120 : demande à l'audit interne d'évaluer les risques afférents au gouvernement d'entreprise. Là encore, c'est la notion de risques qui est mise en avant. Pour ce faire, l'audit interne doit en particulier apprécier les points ci-après :

- La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles. Il faut noter l'évolution qui consiste à prendre en compte le domaine opérationnel.
- L'efficacité et l'efficience des opérations ; ce qui incite à aller au-delà des objectifs.
- La protection des actifs, et ce au sens le plus large du terme.
- Le respect des lois, règlements et contrats.

On retrouve sous ces quatre rubriques les objectifs généraux du contrôle interne, ce qui tend à prouver **qu'évaluer les risques afférents au gouvernement d'entreprise c'est, du même coup, vérifier la qualité du contrôle interne de l'organisation.**¹⁷

On perçoit bien qu'une telle mission ne peut être remplie qu'à une double condition :

- Que l'audit interne bénéficie dans l'organisation d'une autorité reconnue au plus haut niveau.
- Qu'il y ait dans le personnel de l'audit les compétences suffisantes pour se livrer aux analyses nécessaires et apporter une contribution efficace.

A travers ces aspects, découlent les missions généralement attribuées à l'auditeur interne :

- Une mission d'audit opérationnel, plus tournée vers l'efficacité de l'organisation et le respect des procédures écrites mises en place. L'auditeur

¹⁷الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كألية للحد من الفساد المالي والإداري يومي 06-07 ماي 2012 ص 13.12

Chapitre 2 : La prise de décision

interne doit procéder à un examen systématique des activités ou des processus d'une entité, en vue d'évaluer l'organisation et ses réalisations et identifier les pratiques jugées non économiques, improductives et inefficaces, de proposer des solutions d'amélioration et de s'assurer de leur suivi.

- Une mission d'audit financier, orientée sur la fiabilité des informations financières et la protection des actifs matériels, humains et financiers. Ici, l'auditeur interne doit s'assurer, en relation avec les auditeurs externes, que les procédures de contrôle interne comptables sont fiables ; Il ne s'agit nullement ici, d'une mission de certification des comptes.

Aux deux premières missions traditionnelles, s'ajoutent une mission d'audit de la stratégie. Ici, l'auditeur doit identifier les risques associés aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques définies par l'organisation et évaluer la conformité ou la cohérence d'ensemble entre ce qui avait été dit et ce qui est fait dans le but d'apprécier la performance des réalisations.

3.4 Le rôle de la fonction d'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise au niveau de la réduction des asymétries des informations et au niveau du management des risques :

L'audit interne apparaît comme une fonction ressource. Il semble intéressant d'apprécier le rôle que peut jouer la fonction d'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise au niveau de la réduction des asymétries des informations et au niveau du management des risques.

3.4.1 L'audit interne intervient dans la réduction des asymétries d'information entre les différentes parties prenantes de la gouvernance d'entreprise :

Au niveau de la réduction des asymétries d'information, il est admis que par rapport aux actionnaires, le dirigeant dispose outre de l'information comptable et financière mais aussi d'une information complète, issue de la comptabilité de gestion et du rapport d'audit interne dont il était le seul destinataire.

Chapitre 2 : La prise de décision

Pigé (1998) distingue trois niveaux d'asymétrie d'information liée au gouvernement d'entreprise : l'asymétrie d'information existant entre les dirigeants et les représentants des actionnaires, l'asymétrie d'information existant entre les actionnaires et leurs représentants, les administrateurs et un troisième niveau d'asymétrie apparaît quand les actionnaires d'une entreprise souhaitent ouvrir leur capital et faire appel public à l'épargne.

L'auditeur légal permettrait de réduire ces trois niveaux d'asymétrie d'information.

L'audit interne, dans la mesure où il a souvent été rattaché à la direction c'est-à-dire à l'agent, n'a pas été considéré comme un dispositif susceptible de réduire les asymétries d'information liées au gouvernement d'entreprise. Sawyer (1973) considérait la fonction d'audit interne comme l'œil et l'oreille de la direction.

La loi sur la sécurité financière, en exigeant du président du conseil d'administration ou de surveillance la production d'un rapport sur le contrôle interne et le rattachement hiérarchique de l'audit interne au conseil d'administration et/ou au comité d'audit offre à l'audit interne la possibilité de contribuer désormais à la réduction de l'asymétrie d'information existant entre les différentes parties prenantes du gouvernement d'entreprise. En effet, l'existence d'un comité d'audit, destinataire du rapport de l'auditeur interne, apparaît ainsi comme la courroie de transmission entre les auditeurs non seulement externes mais aussi internes et le conseil d'administration.

Le rattachement de l'audit interne au conseil d'administration et/ou au comité d'audit est une condition essentielle de la contribution de l'audit interne à la réduction des asymétries d'information dans un gouvernement d'entreprise.

A ce niveau, il nous semble primordial de mettre l'accent sur la nature du rattachement de l'audit interne avec le comité d'audit, qui a fait l'objet de nombreuses controverses, mais aussi de leurs relations mutuelles dans le cadre de la gouvernance d'entreprise.

Chapitre 2 : La prise de décision

Le rattachement audit interne et comité d'audit :

Les comités d'audit ont pour rôles de :

- Assister le conseil à s'assurer de l'exactitude des états financiers.
- Veiller au respect des obligations légales.
- S'assurer du bon fonctionnement de l'audit interne et de la qualité du contrôle interne.

Par ailleurs, le comité d'audit, dans son double rôle vis-à-vis de l'audit interne et de l'établissement des comptes, est important en matière de surveillance de la gestion. Il doit pouvoir entendre librement le responsable de l'audit interne. Par conséquent, La relation directe entre le comité d'audit et le responsable de l'audit interne est très ¹⁸importante. Cette relation doit se nouer en dehors de la présence du directeur hiérarchique de ce responsable. Il est utile que ces réunions aient lieu deux ou trois fois par an.

L'une verra le responsable de l'audit interne exposer son plan de travail pour l'année et discuter avec le comité d'audit de ses priorités. Les autres feront part des résultats de ses investigations, de ses recommandations et des suites données aux recommandations passées. Le comité d'audit doit être destinataire des rapports de l'audit interne ou de leur synthèse. Il doit avoir les pouvoirs nécessaires pour interroger la direction sur la façon dont elle assume ses responsabilités en matière d'informations financières, ainsi que pour s'assurer du suivi des recommandations.

3.4.2 L'audit interne détient un rôle majeur dans le processus de management des risques de l'entreprise :

L'audit interne a aussi un rôle clé à jouer au niveau du management des risques d'entreprise et surtout dans le processus d'élaboration du rapport sur le contrôle interne exigé par la loi sur la sécurité financière(LSF) aux sociétés cotées. En

¹⁸ Pigé B., (2000), « Qualité d'audit et gouvernement d'entreprise : une remise en cause du cadre réglementaire du commissaire aux comptes », Comptabilité Contrôle Audit, Vuibert, pp. 150-151

Chapitre 2 : La prise de décision

effet, l'audit interne a ¹⁹pour entre autres missions, d'évaluer le système de contrôle interne. A ce titre, il est le mieux à même d'alimenter le conseil d'administration en information sur les faiblesses du système de contrôle interne ou sur les zones des risques susceptibles de nuire à l'atteinte des objectifs stratégiques, opérationnels, informationnels et de conformité.

L'auditeur interne exerce une influence sur cinq composantes du management des risques d'entreprises. Il donne une assurance raisonnable quant au processus de management des risques, que les risques sont correctement évalués, que le processus de management des risques a été bien évalué, que le reporting sur les risques majeurs a été correctement établi et qu'un bilan sur la gestion des principaux risques a été dressé.

Nous avons élaboré un schéma récapitulatif, représentant le processus de gouvernance d'entreprise ainsi que l'ensemble des interactions entre les différents mécanismes le régissant.

¹⁹ CHARREAUX G. & DESBRIERE P. (1998), Gouvernance des entreprises : valeur partenariale contre valeur actionnariale, Finance Contrôle Stratégie, Vol. 1, N°2, p. 57

Chapitre 2 : La prise de décision

Figure N°(4) : processus d'aide à la décision

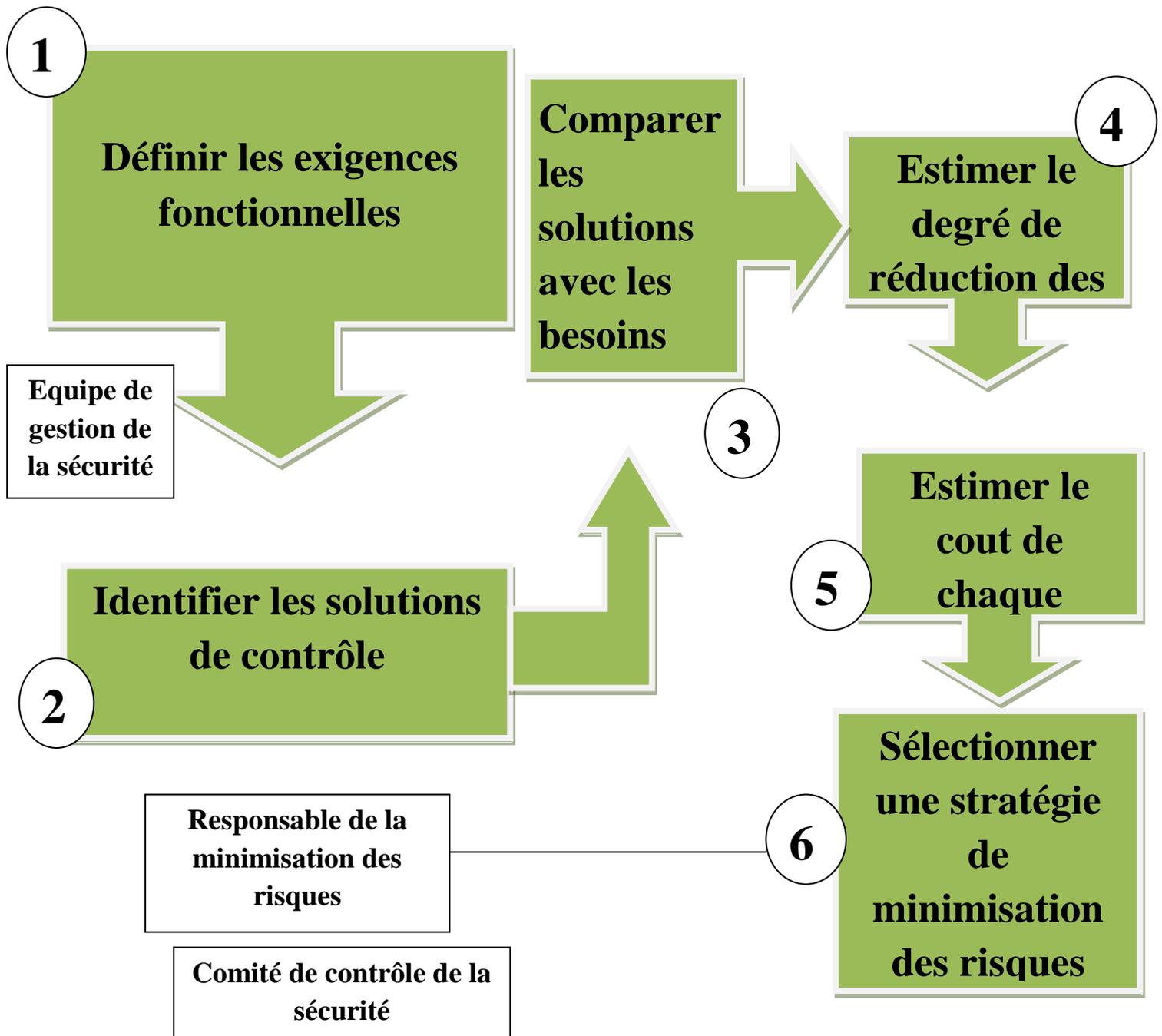


- Définir les exigences fonctionnelles.
- Sélectionner les solutions de contrôle.
- Comparer les solutions par rapport aux besoins.
- Evaluer le degré de réduction des risques apporté par chacun de ces contrôles.
- Estimer les couts de chaque solution.
- Sélectionner une stratégie de minimisation des risques.

**Manuel de gestion volume1, université franco phone édition : ELLIPSES,
1999, p13**

Chapitre 2 : La prise de décision

Figure N°(5) : les étapes d'aide à la décision



Chapitre 2 : La prise de décision

Section 3 : la décision au sein du groupe et les filiales

1. Notion sur le groupe :

L'étude de l'activité de sociétés nationales et multinationales est devenue l'un des objets fondamentaux de l'analyse économique. C'est à partir de cette constatation, que nous allons préciser et expliquer le groupe et les filiales.

1.1 définition et organe du groupe :

D'un point de vue économique, un groupe est composé d'un ensemble d'unités juridiquement autonomes qui dépendent d'un même centre de décision appelé société-mère.

Très généralement, la relation de dépendance qui résulte de cette organisation s'inscrit dans la perspective d'une stratégie globale de développement et se traduit par la détention directe ou indirecte de droit de vote dans le capital de plusieurs sociétés.

Le terme groupe a aussi une définition très précise en consolidation comptable pour désigner l'ensemble constitué par la maison-mère et les entreprises qu'elle contrôle de manière exclusive.

Le groupe se définit par l'encyclopédie de comptabilité et contrôle de gestion comme « c'est par référence aux lignes multiples et variées qui mettent les sociétés d'un groupe sous le contrôle d'une unité de décision que l'on peut juger de la façon dont la réglementation identifie les sociétés dont les comptes participeront au processus d'élaboration des comptes de groupe et définit ce qu'il est convenu d'appeler le périmètre de consolidation ».

Le groupe comprend donc une entité dominante la société mère, des entités contrôlées ou dominées et les filiales. Une entité dominante est celle qui exerce une influence déterminante sur une autre société.

Chapitre 2 : La prise de décision

Souvent les sociétés d'un même groupe ont leur siège dans les pays différents afin de profiter au mieux des diverses possibilités de développement économique.

Dans la notion d'un groupe résultent trois catégories de liens : les liens juridico-financier : se matérialisent par la détention d'une fraction du capital de la société émettrice.

Ce critère permet de définir la notion de la filiale. En effet lorsqu'une société détient la majorité du capital d'une autre société, les liens technico – commerciaux : ça concerne les contrats d'exclusivité de concession. les liens de personne : une même personne physique contrôle plusieurs sociétés sans qu'il existe entre elles des liens financiers, ne constituent pas des critères justifiant le rattachement au groupe des sociétés contrôlées par ce type de liens.

1.1.1 Les groupes des sociétés :

Le groupe de sociétés est l'ensemble constitué par plusieurs sociétés, ayant chacune leur existence juridique propre, mais unies entre elles par des liens divers en vertu desquels l'une d'elles, dite société mère exerce un contrôle sur l'ensemble et fait prévaloir une unité de décision.

La notion de groupe est envisagée en droit algérien au travers des définitions des concepts de filiales, de participation, et de contrôle.

1.1.2 Différentes structures des groupes :

Le groupe se présente comme un noyau de sociétés financièrement liées, exerçant une influence parfois déterminante. Il peut avoir les structures suivantes :

Le groupe vertical : est constitué par la société mère et les sociétés placées sous son contrôle exclusif.

Chapitre 2 : La prise de décision

Le groupe horizontal : est constitué de sociétés non liées par une relation de dépendance ; soumises à une direction collégiales ces société sœurs sont administrées selon les modalités concertées et dans un intérêt commun.

En définitive la définition d'un groupe repose sur deux éléments fondamentaux :

Le premier ordre juridique définition : au sens fiscal, « le groupe de société s'entend de toute entité économique de deux ou plusieurs sociétés par action juridiquement indépendantes dont l'une appelée « société mère » tient les autres appelées « membre » sous sa dépendances par la détention directe de 90% ou plus du capital social et dont la capital ne peut pas être détenu en totalité ou en partie par ces sociétés ou a raison de 90% ou plus par une tierce éligible en tant que société mère ».

Une des différences qui oppose le mieux un groupe à une entreprise peut se résumer dans le rôle qui est assigné à la fonction financière. Dans l'entreprise cette fonction est étroitement coordonnée avec les autres fonctions de l'entreprise ; dans le groupe au contraire cette fonction ; parce que considérée comme stratégique est séparée des autres fonctions.

Elle est gérée centralement par la société mère du groupe qui en fait sa principale activité. des lors, les sociétés filiales se voient confier par délégation et décentralisation les autres fonctions traditionnelles de l'entreprise.

Qu'il s'agisse d'un groupe multinational ou à assise locale ; d'un groupe public ou d'un groupe privé ; d'un groupe industriel ou d'un groupe financier ; dans tous les cas de figure, c'est la société mère du groupe qui gère en principe l'allocation centrale des capitaux.

Dans l'immense majorité des cas les sociétés filiales représentent les cadres juridiques adéquats pour la réalisation de la fonction commerciale.

Chapitre 2 : La prise de décision

1.2 Société-Mère :

La société mère est une société dominante qui exerce son influence déterminante sur une ou plusieurs sociétés dans le but de la maximisation du profit de l'ensemble.²⁰

Le rôle de la société mère, à la fois un rôle industriel et financier, regroupe alors des activités économiques identiques, proches ou complémentaires tout en exerçant elle même une activité industrielle et en conservant des actifs industriels. Parfois, elle conserve ses actifs mais n'assume pas elle même leur gestion.

Le plus souvent la société mère joue un rôle exclusivement financier, elle porte alors le nom de holding.

En résumé le rôle de la société-mère est généralement le suivant :

- Créer et maintenir une culture de groupe identifié et forte.
- Gérer les ressources financières des filiales, principalement prendre en charge les opérations du haut de bilan.
- Assurer les relations avec les investisseurs financiers et bâtir une communication adaptée.
- Etudier et choisir les axes de développement stratégiques.

1.3 La filiale :

1.3.1 Définition de la filiale :

Art.729 (Ordonnance N°96-27 du 9 décembre 1996-JO N°77) société:
« Lorsqu'une société possède plus de 50% du capital d'une société, la seconde est considérée comme filiale de la première.une société est considérée comme ayant une participation dans une autre société la fraction du capital qu'elle détient dans cette dernière est inférieure ou égale à 50% ».

²⁰ DRUCKER P. A propos de management, village mondial septembre 2000, p81, p82

Chapitre 2 : La prise de décision

La filiale, on entend toute société, assurant l'exploitation d'une ou de plusieurs succursale d'une autre société, se trouve placée sous la dépendance ou la direction de celle-ci.

Le pourcentage minimal de participation de la société-mère dans le capital de la filiale doit être de 10%.

La notion de filiale possède un contenu plus large, il est donc inutile de distinguer plusieurs seuil de participation, tout d'abord les filiales à 100% c'est-à-dire les EURL dont l'associé unique est une société, les filiales constituée sous cette forme ne devrait pas entraîner de difficultés, leur fonctionnement sera encore aisé si la société mère accepte de se porter caution de son EURL. Lorsque la filiale est une société anonyme la société mère ne peut pas détenir la totalité du capital.

1.3.2 L'importance de la création d'une filiale :

La filiale est une société juridiquement indépendante mais placée sous la direction d'une société mère.

En dépit des nombreuses recherches déjà réalisées, diverses hypothèses sont à tester pour installer plus sûrement les raisons du choix de la création d'une filiale.

En effet la constitution d'une filiale permet :

- De partager les risques ; puisque chaque société à au moins théoriquement son propre passif et ne répond pas des dettes des autres.
- De faciliter la gestion en déconcentrant les organes de décision tout en centralisant les objectifs. la direction du groupe fixe les buts qu'il convient d'atteindre, mais laisse à chaque société la liberté dans les moyens d'exécution.

Sur le plan économique les objectifs d'une politique de la filialisation sont nombreux, de natures différentes. Parmi ces objectifs nous pouvons citer :

Chapitre 2 : La prise de décision

- La pénétration de nouveaux marchés.²¹
- Le renforcement de la position de l'entreprise sur son marché actuel.
- L'acquisition d'une expérience ou d'un savoir faire que l'entreprise ne déteint pas.
- L'obtention de ressource financières complémentaires par le biais des filiales dégagant des résultats important et surtout dans le cas d'une création de filiale sous forme de sociétés mixtes avec des partenaires étrangers.
- Permettre l'exercice d'un réel contrôle de gestion des entités à finaliser.
- L'optimisation de la trésorerie des entreprises du groupe.
- Les filiales peuvent conduire à la création d'emplois.
- La stabilité de l'environnement ; les filiales communes sont plutôt choisies au sein d'environnement stables, les profits potentiels sont restreint dans le temps, l'implantation de filiales à l'étranger peut comprendre à deux stratégie bien distinctes.il peut s'agir :
 - D'une substitution à l'exportation devenue insuffisante, non rentable dans le but de satisfaire le marché d'un pays tiers.
 - D'une stratégie plus ambitieuse consiste à abandonner le clivage habituel.

Les conséquences de la filialisation peuvent être arrêté de deux point de vue : marché domestique, marché étranger et à tirer parti globalement des différences économiques.

²¹ BONTJE J.C L'auditeur, éditeur maxima, collection stratégie de l'entreprise Novembre 2005, p10, p11

Chapitre 2 : La prise de décision

2. La gestion de la filiale au sein du groupe :

2.1 Les relations entre filiale et société mère :

Les relations de complémentarité entre la société-mère et ses filiales, depuis quelques années les débats qui mobilisent les esprits.

Chaque filiale possède une personnalité morale aussi complète que si elle était indépendante du point de vue économique que juridique et une autonomie patrimoniale. Tout d'abord nous insistons en générale sur la notion de centralisation de la prise de décision.

La notion de centralisation de la prise de décision consiste essentiellement à rendre compte du partage des responsabilités en matière de prise de décision entre la société mère et une ou plusieurs filiales. une filiales décentralisée est celle qui jouit d'un degré élevé d'autonomie par rapport au siège social en matière décisionnelles, sans considérer la manière dont sont prises les décisions à l'intérieur de cette filiale.

Néanmoins, le mécanisme de la prise de décision entre société-mères et filiales est encore mal connu.

La centralisation n'est pas un fait directement mesurable. Dans la pratique la grande majorité des décisions sont le résultat d'un processus de consultation ou de négociation et il est alors difficile de déterminer l'influence respective de la filiale et de la société-mère.

Du point de vue qui préoccupe, l'entreprise n'est pas un milieu homogène, toutes les fonctions ne sont pas également centralisées. il n'existe même pas, dans chaque fonction certain domaine qui, traditionnellement, sont plutôt centralisés, alors que d'autre sont laissés à la discrétion de la filiale.

Enfin, il convient de définir avec exactitude les décisions sur lesquelles doit porter le jugement de centralisation, c'est-à-dire celles qui sont suffisamment

Chapitre 2 : La prise de décision

importantes pour qu'une maison-mère envisage éventuellement de s'en réserver l'exclusivité.²²

2.2 Les enjeux et contraintes des relations filiales et société-mère :

Généralement, l'auditeur qui a pour objet d'analyser les risques, doit s'assurer que :

- La filiale est soumise à un environnement différent de l'environnement de la société-mère surtout, si celle-ci est implantée à l'étranger.
- La filiale doit faire comprendre ces différences à la société-mère s'avère être, réticente aux changements à apporter aux produits et à leur commercialisation.

Dans certains cas, la réussite de la filiale peut même conduire la société-mère à des réactions d'incompréhension, notamment lorsque la taille de la filiale excède la société-mère.

- La société-mère doit être fortement impliquée dans les choix de sa filiale : si la société-mère doit être pertinente, compte tenu du long délai qui sépare l'installation des premiers bénéficiaires, si elle doit également comprendre les contraintes spécifiques du marché, elle doit cependant être fortement liée dans l'expérience menée par sa filiale.

Du côté de la filiale, il est essentiel que celle-ci associe le plus possible la société-mère dans l'examen de ses choix, et qu'elle l'en informe régulièrement.

Enfin, dans une optique évolutionniste de cycle de vie des filiales, nous pouvons considérer que les « jeunes » filiales ou encore les premières implantations seront fortement dépendantes de la société mère. En effet les liens d'échanges peuvent être relativement intenses compte tenu des approvisionnements nécessaires au démarrage d'activité. A l'inverse plus la filiale est mature est intégrée dans un réseau international, et plus elle sera autonome vis-à-vis de sa société-mère.

²² MERUNKA D, La prise de décision en management Vuibert septembre 1987, p71, p72

Chapitre 2 : La prise de décision

2.3 L'organisation des relations société-mère et filiale :

Elle comporte les éléments suivant :

2.3.1 Le choix de la structure de direction :

Dans cette section, nous allons analyser dans les différentes fonctions la notion de centralisation de la prise de décision.

- L'organisation et la gestion du personnel : sont donc nettement plus décentralisées que les autres fonctions.
 - En matière d'organisation, la filiale est en pouvoir de changer son organisation telle décrite dans l'organigramme officiel sans autorisation préalable de la société-mère, et libre de déléguer les tâches et emplois en fonction de son besoins.
 - Dans le domaine personnel, la gestion est partagée entre la société-mère et la filiale, et pour la négociation des conventions collectives relève de la compétence de la filiale.
- La fonction production : elle apparait comme étant la plus décentralisée, donc pour le choix des fournisseurs, les filiales se considèrent libres, et fixent seules leurs volumes de fabrication.

Par contre la fixation et l'extension de la gamme des produits est, soit imposée par la société-mère, soit soumise à l'autorisation de celle-ci. Quand à l'autonomie en matière de fixation des prix à l'intérieur du groupe, les filiales se considèrent totalement indépendante.

- La fonction marketing : la décision marketing ne dépend que des autorités de la filiale.

Chapitre 2 : La prise de décision

- La fonction finance : c'est la plus centralisée, donc en matière d'investissement, la décision est principalement du ressort de la société-mère, sauf si le montant de l'investissement est faible.

Lorsqu'il est nécessaire pour la filiale d'obtenir des financements à long terme, la décision appartient à la société- mère, par contre les décisions concernant les financements du cycle d'exploitation sont décentralisées.

2.3.2 La répartition des compétences entre société-mère et filiale :

La société-mère doit sélectionner des objectifs précis pour sa filiale, sans intervenir sur les moyens d'y parvenir. Elle doit ainsi effectuer les grands choix politique de développement, ainsi que le contrôle financier de sa filiale.

La filiale doit, pour sa part, informer régulièrement la société –mère sur l'évolution à court terme, à l'aide de rapports mensuels auquel s'ajoutera un rapport annuel révisé en cours d'année.

2.3.3 Le contrôle de la filiale :

La nécessité d'un contrôle efficace par un groupe de ses filiales et particulièrement d'actualité, compte tenu de nombreux dysfonctionnements de contrôle constatés de certaines filiales de groupes importants.

A cet effet, l'auditeur doit particulièrement apporter des propositions et recommandations pour éviter ces dysfonctionnements et répondre à des préoccupations fréquentes :

- Comment assurer le contrôle des filiales sans en brider l'initiative ?
- Comment faire pour éviter que les dirigeants des filiales et participations n'aient tendance à cacher leur copie ?
- Comment faire pour éviter que le système d'information remontant des filiales ne soit pas trop complexe ?
- Quelle organisation de contrôle faut-il privilégier en fonction de sa propre structure de groupe ?
- Le contrôle d'une filiale à l'étranger est-il spécifique ?
- Suffit-il d'un bon contrôle interne pour mettre le groupe à l'abri de mauvaise surprise ?

Chapitre 2 : La prise de décision

- Le contrôle consiste à s'assurer que :
- La décision a bien été prise correctement.
- Le déroulement des événements et résultats découlant des décisions est conforme à ce qui est prévu.

Des mesures correctives éventuelles ont été ou seront prises, pour cela l'auditeur doit s'assurer :

23

2.3.3.1 L'orientation fondamentale du contrôle des filiales :

2.3.3.1.1 Contrôler le management des filiales :

Ce contrôle s'effectue par, la vérification du choix initial des dirigeants, et si la direction générale et fixation des objectifs, la stratégie opérationnelle relève du management de la filiale.

2.3.3.1.2 Contrôler la stratégie des filiales :

La priorité principale de la direction générale de la société-mère est d'intégrer la stratégie des filiales dans celle du groupe.

2.3.3.1.3 Développer la synergie entre les différents acteurs de contrôle :

Lorsque nous recensons les divers acteurs qui participent au contrôle des filiales, nous constatons qu'ils sont extrêmement nombreux, que ce soit à l'intérieur du groupe ou à l'extérieur de celui-ci.

Pourquoi avec tant de contrôleurs de haut niveau qui se penchent sur les filiales, nous constatons des dysfonctionnements graves pour le groupe, peut être c'est du au fait que ces contrôleurs travaillent d'une manière indépendante.

2.3.3.1.4 Optimiser l'action des différents acteurs de contrôle :

L'objet de l'auditeur est d'examiner plus en détail le rôle et les limites d'intervention de chaque acteur de contrôle des filiales, l'objectif d'une recherche d'optimisation de leur action individuelle.

²³ DE GUERNY J., GUIRIEC J.-C., *Principes et pratique de gestion prévisionnelle*, Paris, Delmas, 5e éd., 1986

Chapitre 2 : La prise de décision

2.3.3.2 La mise en place du contrôle des filiales :

La mise en place du contrôle des filiales, nécessite : d'abord, la maîtrise du matériau de base du contrôle d'information en provenance des filiales existe, ensuite l'optimisation des outils d'approche globale des filiales et surveillances de leurs propres procédures de contrôle, enfin l'organisation du contrôle adapté à la structure générale du groupe.

3. La dissolution de la filiale :

3.1 Les causes de la dissolution de la filiale (échec de la filiale):

Il faut noter tout d'abord que la dissolution des filiales d'un groupe n'a aucune raison d'être fondamentalement différente de ceux d'une société isolée. Tout au plus nous pourrions dire qu'ils sont susceptibles d'être amplifiés ou réduits par l'appartenance à un groupe :

Amplifiés, car les filiales de groupes présentent une plus grande sécurité financière qu'une société isolée et peuvent ainsi se permettre de prendre plus de risques et de se tolérer des écarts de gestion plus importants.

Réduit, car les filiales de groupe bénéficient de l'expertise du groupe, notamment en matière de stratégie, et sont soumises à des contrôles stricts et fréquents de leur société-mère.

Les causes de dysfonctionnements des sociétés (comme les raisons de leur succès) sont très nombreuses et quelque peu difficile à classer compte tenu des nombreuses interférences qu'elles ont les unes avec les autres. Cependant, lorsque nous analysons les défaillances d'entreprise, nous constatons qu'elles peuvent être regroupées en deux grandes familles : les causes stratégiques et les causes de défaillances humaines de gestion.

Les causes stratégiques se décomposent en causes externes (modification du marché et de l'environnement) et interne (erreurs stratégiques : mauvais choix, sous-estimation des enjeux).le regroupement de ces deux rubriques est justifié par le fait qu'à toute modification du marché doit correspondre une adaptation stratégique interne.

Chapitre 2 : La prise de décision

Les causes de défaillances humaines dans la gestion, concernent toutes les fonctions de l'entreprise : générale, commerciale, financière et sociale.

D'autre effet négatif :

- Les couts liés à la coordination et au contrôle conjoint qui peuvent conduire l'inefficience.
- Absence de la personnalité morale des groupes.
- Cessions de contrôle du groupe.
- Politique de communication au sein du groupe en difficulté.

3.2 Les conséquences de la dissolution d la filiale :

Dans le cas ou la filiale est en difficulté, il est en général prévu d'appliquer un plan de redressement que la société-mère souhaitera contrôler de très pré.

La société-mère, par l'intermédiaire de ses contrôleurs assure alors, au delà du contrôle financier, un contrôle de gestion.

Le groupe peut aussi assortir son soutien financier éventuel, si cela n'a pas donnée de résultat, alors cette filiale est face à une dissolution, qui entrainera :

A l'égard des sociétés du groupe : dans l'état actuel de notre législation, le groupe est essentiellement une situation de fait.

La société-mère et les filiales ont chacune la personnalité morale et tous les attributs qui en découlent, cette indépendance à d'ailleurs été voulue par les membre.la filiale doit aussi avoir une appellation, un siège et une nationalité, et tous les organes qui existent dans la forme de la société.

A l'égard des tiers : l'autonomie juridique des sociétés du groupe est aussi, en principe sauvegardée à l'égard des tiers.les conséquences en sont nombreuses.

Puisque chaque filiale à ses organes propres, le président du conseil d'administration de la société-mère n'a pas qualité pour représenter les filiales.

De même, puisqu'il y a indépendance juridique, la société-mère ne peut pas exercer les droits appartenant à sa filiale, ou inversement.

Chapitre 2 : La prise de décision

A l'inverse, et toujours en raison de cette autonomie juridique, la société-mère n'est pas, en principe, tenue d'exécuter les obligations contractés par sa filiale, ou réciproquement.

Enfin d'une manière générale, les sociétés d'un même groupe doivent être considérées comme des tiers les uns par rapport aux autres. Par conséquent, les interdictions applicables à la société-mère ne s'étendent pas à la filiale.

Dans une société de capitaux qui détient plusieurs filiales, si cette dernière est face à un déficit fiscal, donc la compensation des pertes et des bénéfices s'effectuent automatiquement, pour les filiales qui sont installées dans le même pays de la société-mère, par simple sommation. Le seul problème qui se pose pour les filiales implantées à l'étranger.

Les groupes ayant des filiales déficitaires relevant de l'impôt sur les sociétés peuvent en l'absence d'agrément, recourir à des actions tactiques au coup comme la manipulation des prix de transfert et l'abandon des créances.

Ce type d'action tactique suppose l'existence d'une créance d'une société-mère sur sa filiale. Si cette dernière vient à être déficitaire, la société-mère supposée bénéficiaire, peut avoir intérêt à abandonner sa créance. Cet abandon entraîne, sous certaines conditions, l'apparition de pertes chez la société-mère.

Les abandons de créance à caractère commercial supposent qu'aux liens financiers d'une société-mère avec sa filiale s'ajoute des relations commerciales.

Les abandons de créance à caractère financier concernent les sociétés d'un groupe qui ²⁴n'entretiennent pas de relations commerciales. Le cas typique est celui d'un holding qui a fait un prêt à sa filiale et qui décide d'annuler la créance si cette filiale vient de connaître des difficultés et à faire des pertes. Du point de vue comptable : la société-mère annule sa créance et enregistre une charge financière.

²⁴ BAILLY J.M, RICHARD, P SIMONS Comptabilité et analyse financière des groupes édition economica 1987, p84, p85, p86

Chapitre 2 : La prise de décision

Conclusion :

Prendre des décisions est le travail le plus important du manager ; c'est aussi le plus difficile et le plus risqué. Une mauvaise décision en management peut en effet avoir de sévères conséquences sur l'ensemble de l'exploitation, pour cela les décideurs ne cherchent donc pas à tout prix la rapidité dans une prise de décision, au contraire.

Le chef d'entreprise savent lorsqu'une décision doit se fonder sur la théorie et lorsqu'elle doit être pragmatique, adaptée à la situation du moment, ils savent que la décision la plus difficile est de choisir entre le bon et le mauvais compromis, et ils ont appris à les distinguer.

L'audit interne permet la réduction des asymétries d'information entre les différentes parties prenantes de l'entreprise, mais il est aussi un mécanisme d'identification et d'évaluation des risques encourus par l'entreprise. A ce titre, il inspire confiance, rassure et assoit sa légitimité auprès de toutes les parties prenantes de l'entreprise. Les solutions d'amélioration qu'il propose contribuent à la création de la valeur dans l'entreprise.

Aujourd'hui les grandes entreprises ont le plus souvent une structure de groupe avec de nombreuses filiales. Cette forme d'organisation introduit certes des contraintes, néanmoins le mécanisme de la prise de décision et les relations entre maison-mère et filiales.

Après quand a connue la fonction de l'auditeur interne et surtout l'auditeur financier et sa mission et comment il contribue dans la prise de décision envers les entreprises économiques nous allons passer au troisième chapitre et répondre aux hypothèses et confirmer ce que nous avons mentionné dans les deux chapitres.

Chapitre 2 : La prise de décision

Chapitre 3 : Etude empirique

Chapitre 3 : Etude empirique

Introduction :

Après que nous avons défini l'audit interne et ses fonctions, sa mission et spécifiquement l'audit financier, les processus de prise de décision, l'évaluation des risques et la relation entre groupes et les filiales.

Ce chapitre propose de présenter l'organigramme de l'entreprise et de quoi elle est composée, en outre nous avons pris un échantillon sous forme d'un questionnaire et de l'analyser avec des tableaux et les cercles relatifs pour répondre à notre problématique et les hypothèses.

Section 1 : présentation du groupe AVICOLE ouest Mostaganem

1. Historique du GAO :

En 14 août 1981, ils ont créé l'office régional d'aviculture ouest « ORAVIO », c'est à ce moment là ils ont fondé une session extraordinaire de l'Assemblée générale qui a été tenue le 19/01/1989 et la création du groupe « GAO », et le 10 mars 1998 ce dernier porte le système judiciaire car il est considéré une société par action d'après la loi 544, décret législatif N°93-08 daté le 25 avril 1993 ajusté et accompli le code du commerce.

C'est un caractère public dépend de la société de gestion des participations « production animal » (SPG PRODA) au capital social 2.703.000.000 DA.

2. Structure organisationnelle du groupe GAO :

Le groupe situé dans la région ouest et son siège général au route su port (SALAMANDRE) Mostaganem.

2.1 Unité d'aliment de bétail (UAB) :

Le siège général du groupe GAO de gestion assure 07 unités d'aliment de bétail, elle est distribuée dans la région ouest : Mostaganem, oued tlelat, Oran,

Chapitre 3 : Etude empirique

ramchi(Telemann),rahouia(Tiaret),sidi Brahim(sidi Belabes),boughtab(el baid),elabadla(Bechar).

2.2 Unité d'aviculture :

Il rassemble 07 unités d'aviculture, au paravent elle est appelé société de responsabilité a une personne unique « EURL », et elle est devenue en 01 juillet 2000 société des participations « SPA » plus d'indépendante du siège du groupe et elle contient du conseil d'administration spécifique d'après l'article 610 du décret législatif N°93-08, daté le : 25 avril 1993 du code de commerce est :haifib (Mostaganem),dahrafib (Mostaganem),unité d'aratoire de l'ouest(Oran), avicab (sidi Belabess),ramchavi (Telemann).

2.3 Autre unité :

Il contient aussi une unité centrale du service et d'approvisionnement « UCPA » à bir el djir(Oran), comme il contient aussi d'un laboratoire régional et une pharmacie centrale à hassi mameche à Mostaganem.

3. Direction générale :

L'autorité suprême du siège consiste du directeur général et le conseil administratif du groupe qui est présidé par ce dernier, conforme à l'article (674 du code de commerce).

Et pour cela le directeur général à tout les pouvoirs de prendre des décisions et donner des orientations spécifique de déroulement du travail à l'intérieur de la firme et ses filiales.

3.1 Cellule audit :

Cette cellule à une relation direct avec le directeur général est elle consiste dans sa fonction de confirmer que les procédures de gestion en été respecter et audité et diagnostiquer ses opérations et des différentes activités, les comptes de la firme et ses filiales.

Cette fonction fessait partie du département de contrôle de gestion, l'auditeur reçoit des ordres et les soumettre a son président et ce dernier transmettre au directeur général.

Chapitre 3 : Etude empirique

En février 2005 la cellule audit est devenue lié directement avec le directeur général, qui est considéré la plus haute autorité du GAO N°36 qui est représenté la participation de l'état « note N°36 du DPE », il contient d'un ensemble de recommandation :

- La liaison de service audit de haute autorité à l'entreprise.
- Assurer l'indépendance d'audit interne et octroie le pouvoir nécessaire par la contribution de sa fonction.
- Mettre la relation fonctionnelle entre le service audit et le conseil administratif pour la société faitière et conservateur des comptes.

Ainsi que l'auditeur est devenue en relation avec le directeur général directement sans intermédiaire qui concerne les commandes d'une tâche ou les réceptions des rapports, chaque méthodologie du métier de l'auditeur n'a pas changé.

3.2 Division du contrôle de gestion :

Elle est chargé d'une procédure de l'étude économique des projets, sa mission est l'élaboration des budget prévisionnel du groupe, et cela après l'élaboration des budget de chaque activité, département d'unité, rapport mensuelle, trimestrielle, semestrielle et annuel, de l'activité de la société et de l'analyser. Comme il montre les écarts et donné des procédures correctives et le suivi de l'évolution du prix du cout pour les facteurs de production.

3.3 Division consolidation et analyse :

Elle est relié avec tous les divisions et les directions, elle est considéré comme la colonne vertébrale qui est ce concentre sur elle, elle est chargé des enregistrements de tous les opérations différentes et attaché de l'activité commercial avec tous les unités et le plus important des ses fonction est :

- La relation bancaire.
- Payer les factures.
- Elaborations des bilana comptable et fiscaux.
- Régler les dettes.
- Le suivi des projets.
- Analyse économique.

Chapitre 3 : Etude empirique

3.4 Division administration et générale :

- Planification d'un plan pour la gestion d'un parcours professionnel.
- Gestion des ressources humaine et le suivi juridique.
- Il aide la commission de participer a la gestion des ouvres sociales.
- La protection du patrimoine de l'entreprise.
- Le suivi des bureaux et ses outils à l'entreprise.

3.5 Division aviculture :

- Sa mission est de suivre l'aviculture du coté de production, santé et l'approvisionnement.
- Il tient à suivre le programme sanitaire.
- Il met un programme de production de l'entreprise.
- Analyse des spécifications productives une des procédures obligatoire à l'améliorer.

3.6 Division aliment :

- Chargé de suivre l'activité des unités spécialisées de fabrication d'aliment de bétail, gestion des stocks, transport et maintenance mais aussi le contrôle de qualité.
- Elle assure le service après vente.
- Elle fait l'étude du marché (demande, prix)
- Les prévisions de vente.

3.7 Division études et développement :

- Chargé du suivi des équipements qui se trouve dans les différentes unités.
- Construire des nouvelles unités dépendantes du groupe.
- Etude des particularités de production aux unités pour fournir les équipements nécessaires.

Chapitre 3 : Etude empirique

Chapitre 3 : Etude empirique

Chapitre 3 : Etude empirique

Section 2 : Analyse descriptive des résultats

Maintenant nous allons répondre à notre problématique et aux hypothèses dont nous avons mentionné et pour cela, nous avons fait un échantillon dans le groupe AVICOLE ouest, cette échantillon il est sous forme d'un questionnaire qui est au-dessous et qui va nous donnée les résultats de notre recherche sur la contribution d'audit interne et financier dans la prise de décision dans les entreprise économiques.

Ce questionnaire contient 20 questions sur l'audit interne et son rôle dans l'entreprise, la mission de l'auditeur financier, l'efficacité du contrôle interne et la qualité de prise de décision effectuée par les dirigeants et nous avons distribué environ 20 questionnaire à chaque employé pour nous donner leur avis sur chaque question qui à été mentionné sur le questionnaire.

En outre en va faire une analyse descriptive de chaque question et déterminer avec des pourcentages sous forme des cercles relatifs et les tableaux sur les imperfections et les améliorations qui se trouve à l'entreprise est quelles sont les solutions possible pour les résoudre au sujet de l'audit interne et l'audit financier et la prise décision.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (4) : Echantillon sous forme d'un questionnaire

Nom de l'employeur : Poste occupé : Niveau d'instruction : Durée d'expérience :					
Questionnaire	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Trop satisfait
1. Est-ce que vous êtes satisfait par la compétence de l'auditeur interne sur son métier à l'entreprise. 2. Est-ce que vous êtes satisfait sur les recommandations qui sont proposé par l'auditeur interne aux dirigeants de l'entreprise. 3. vous êtes satisfait sur l'aide de l'auditeur interne à l'auditeur externe pour donné son opinons sur l'image de la firme 4. Est-ce que vous êtes satisfait sur les points forts et les points faibles détectés par l'auditeur pour atteindre les objectifs de l'entreprise 5. Vous êtes satisfait sur les méthodologies de l'auditeur interne pour résoudre les problèmes de l'entreprise 6. Vous êtes satisfait sur les travaux d'investigation de la mission effectué par l'auditeur interne 7. Est-ce que vous êtes satisfait sur la fiabilité du contrôle interne de l'entreprise 8. Vous êtes satisfait sur le suivi de fonctionnement des					

Chapitre 3 : Etude empirique

auditeurs pour le système de contrôle interne					
9. Est-ce que vous êtes satisfait sur la présentation des documents financiers pour l'auditeur					
10. Vous êtes satisfait sur l'examen préliminaire analytique qui effectuer par le commissaire aux compte pour donner une image fidèle de l'entreprise					
11. Est-ce que vous êtes satisfait sur la relation entre le commissaire aux comptes avec les dirigeants pour l'évaluation des états financier					
12. Est-ce que vous êtes satisfait par la relation entre la qualité d'information requise par les dirigeants à l'entreprise et la qualité de prise de décision					
13. Vous êtes satisfait sur l'utilisation du système d'aide à la décision par les managers dont il mène à minimiser les risques de l'entreprise					
14. Est-ce que vous êtes satisfait pour le rôle du comité d'audit sur la gouvernance de l'entreprise					
15. Est-ce que vous êtes satisfait sur le partage de la responsabilité en matière de prise de décision entre la société-mère et une ou plusieurs filiales					

Chapitre 3 : Etude empirique

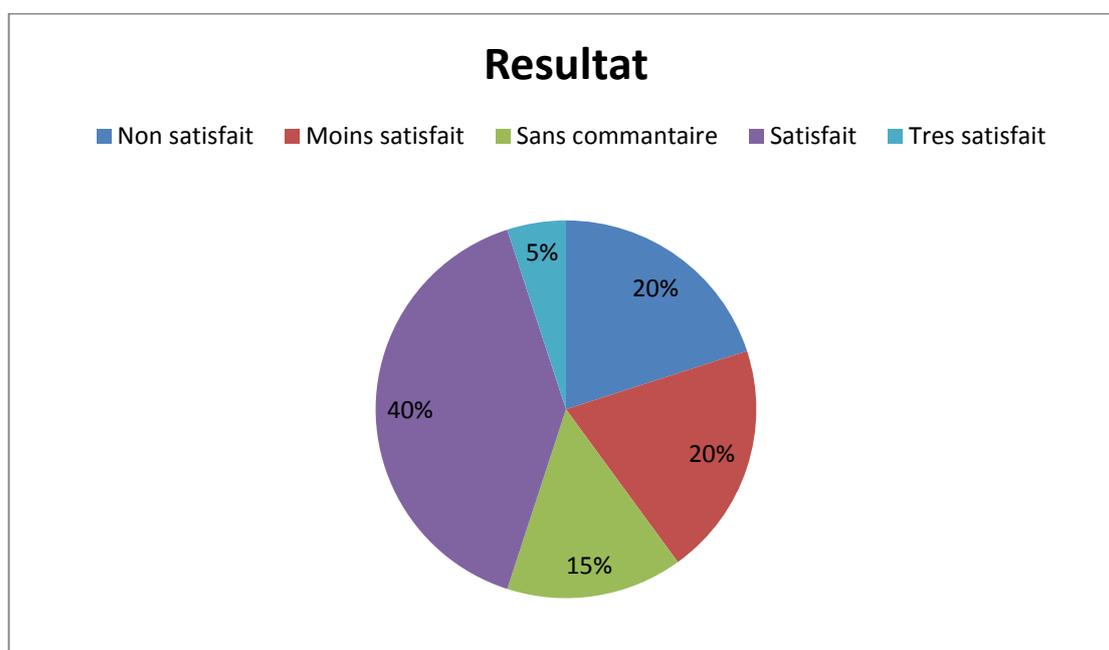
16. Vous êtes satisfait sur l'efficacité du contrôle de la société- mère sur les filiales					
17. Vous êtes satisfait sur le contrôle des comptes qui est exercé par l'auditeur financier dans les filiales					
18. Est-ce que vous êtes satisfait pour la collecte d'information financière qui est procuré par l'auditeur légal ou contractuel pour son opinion sur la sincérité des comptes des filiales					
19. Est-ce que vous êtes satisfait par les conseils qui ont été donné par l'auditeur interne pour les dirigeants de la société mère pour prendre la bonne décision sur les filiales					
20. Vous êtes satisfait sur l'évaluation des risques qui sont faites par les managers pour la protection du patrimoine de la société – mère et ses filiales					

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (5) : Distribution d'un échantillon sur la question1

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 1	20%	20%	15%	40%	5%

Figure (6) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 1



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

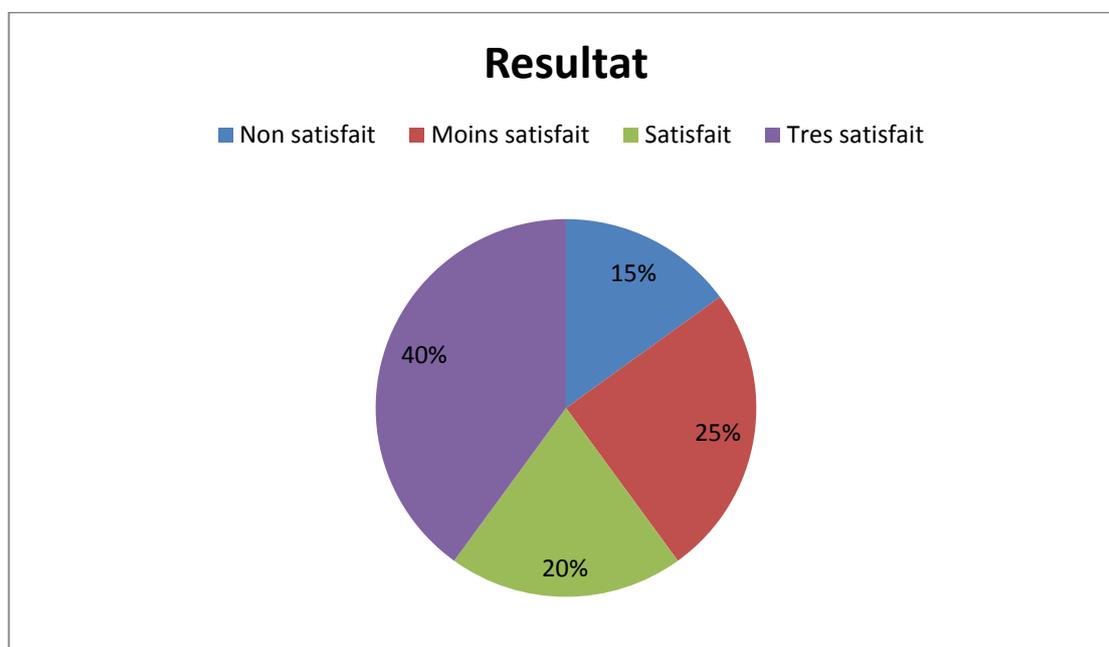
Question 1 :d'après l'opinion des employeur en vois que majoritairement sont satisfait pour son métier et peu qui ne sont pas satisfait, cela veut dire que l'auditeur peut améliorer sa compétence ou sa fonction pour donner des résultats fiable.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (6) : distribution d'un échantillon sur la question 2

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	satisfait	Très satisfait
Question 2	15%	25%	20%	40%	0%

Figure (7) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 2



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

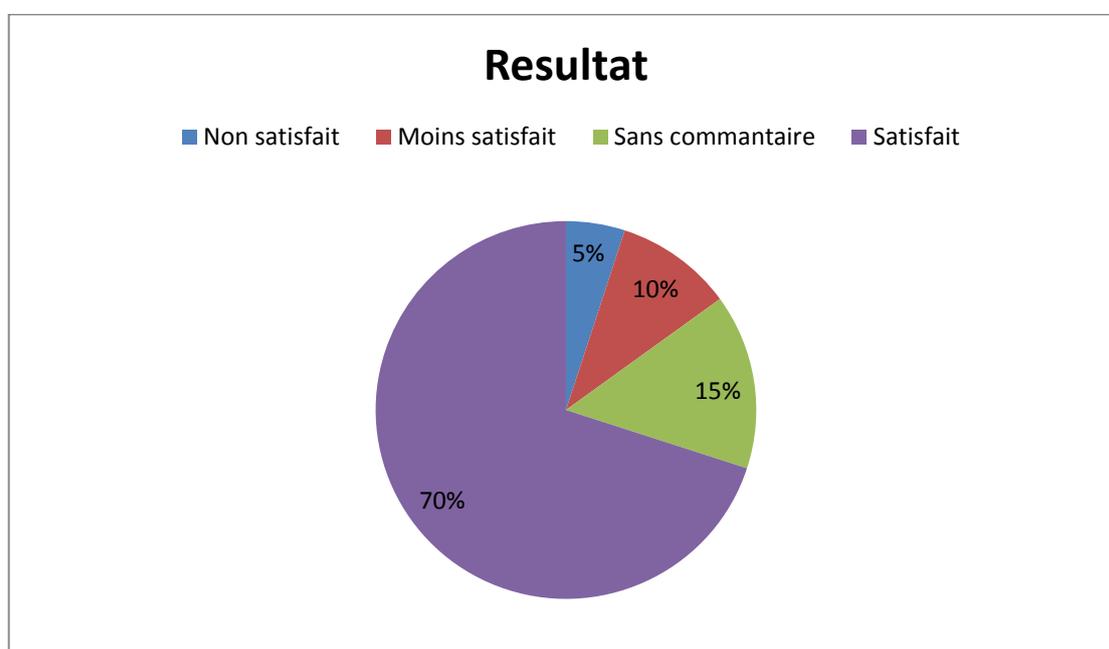
Question 2 : d'après leurs opinions, les employés sont satisfaits de l'auditeur interne qui concerne les recommandations dont ils fournissent au dirigeant de l'entreprise pour l'intérêt de cette dernière et peu qui n'ont pas satisfait, cela lui permettra de faire plus d'effort pour apprécier les autres.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (7) : distribution d'un échantillon sur la question 3

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	satisfait	Très satisfait
Question 3	5%	10%	15%	70%	0%

Figure (8) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 3



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

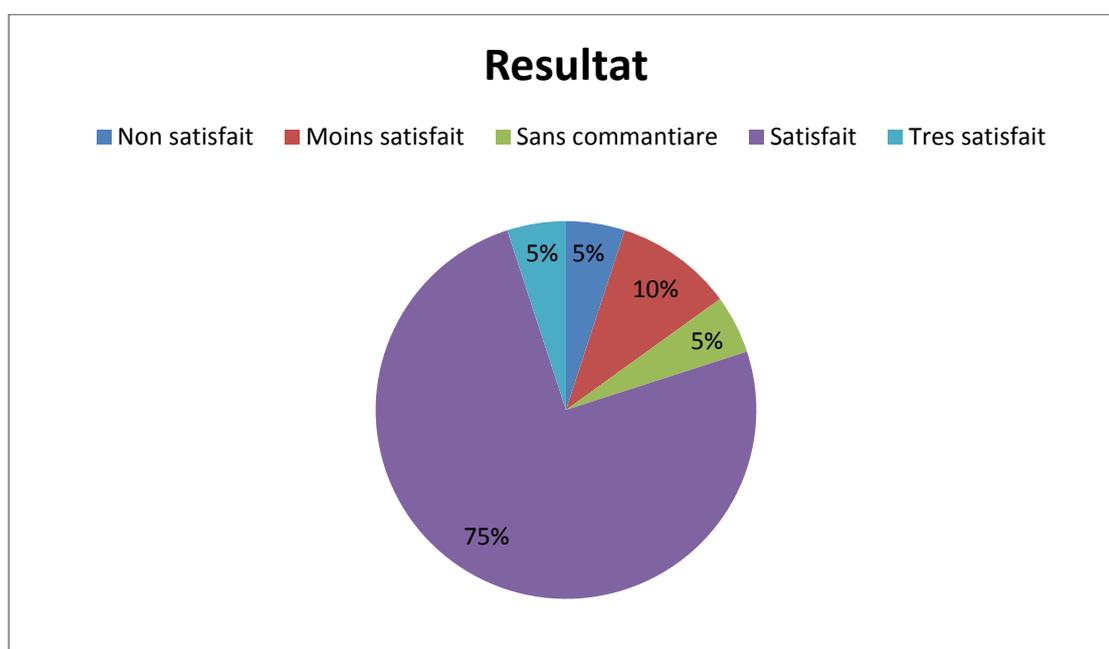
Question 3 : en constate que l'auditeur interne est appréciée par les employé sur son aide de l'auditeur externe et qui peut donnée sont opinion sur l'image fidele de l'entreprise.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (8) : distribution d'un échantillon sur la question 4

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 4	5%	10%	5%	75%	5%

Figure (9) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 4



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

Question 4 : dans cette question on trouve que la majorité des employés sont satisfaits à l'auditeur sur la révélation de sur les points forts et les points faibles de l'entreprise.

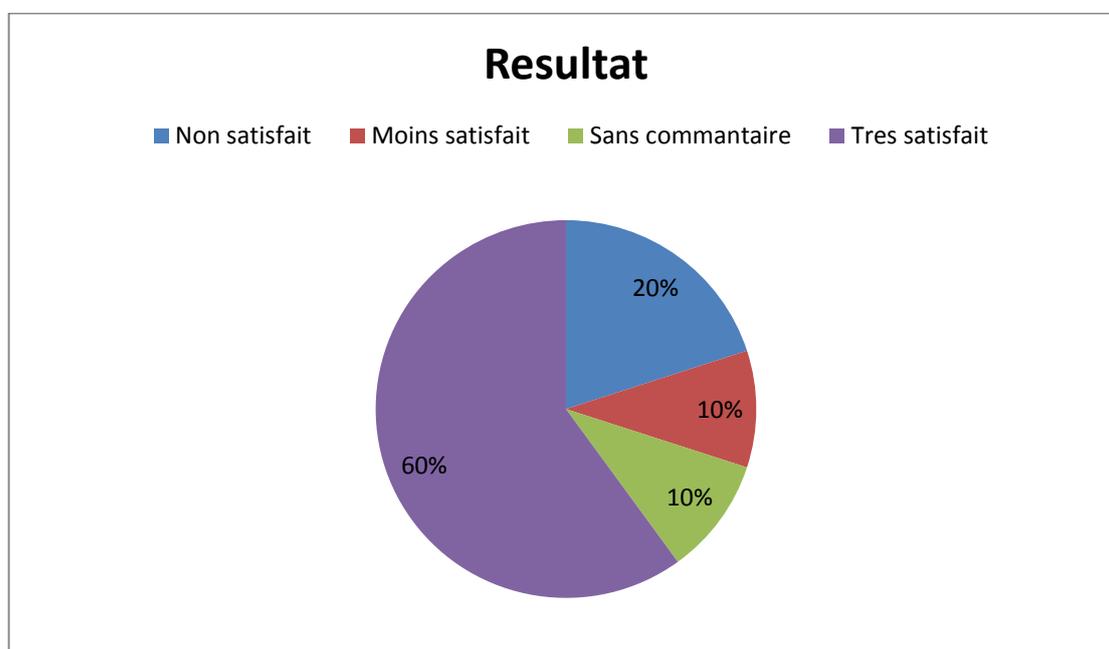
Donc l'auditeur exerce bien sa fonction sur ce point.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (9) : distribution d'un échantillon sur la question 5

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	satisfait	Très satisfait
Question 5	20%	10%	10%	60%	0%

Figure (10) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 5



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

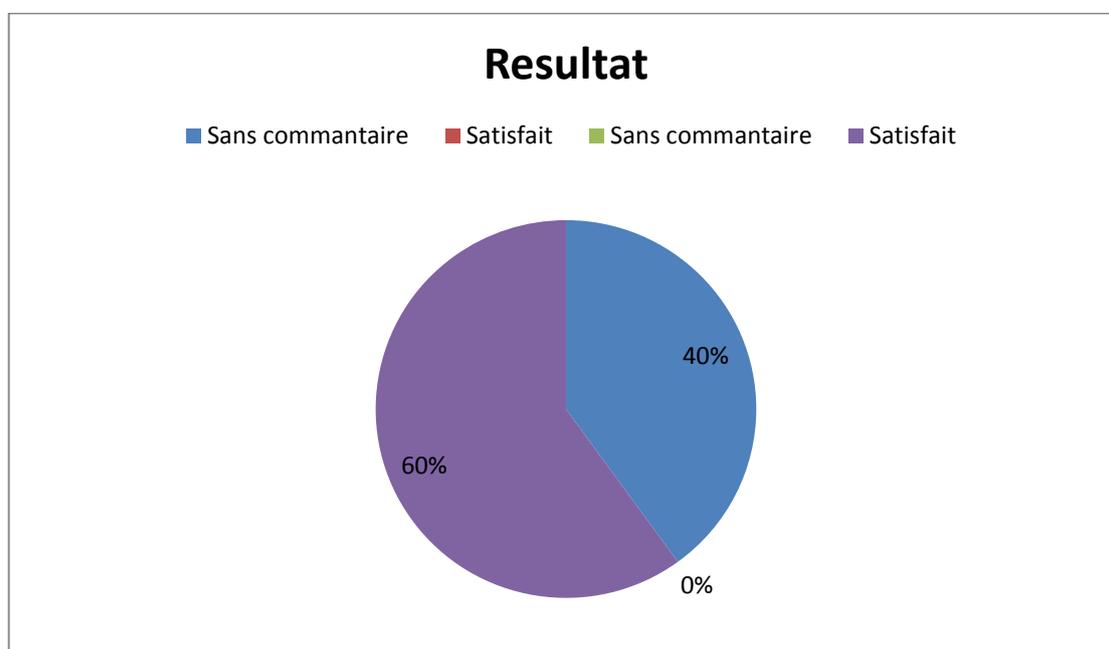
Question 5 : en constate que l'auditeur interne donne une satisfaction sur sa méthodologie du travail pour résoudre les problèmes dont l'entreprise court.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (10) : distribution d'un échantillon sur la question 6

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 6	0%	0%	40%	60%	0%

Figure (11) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 6



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

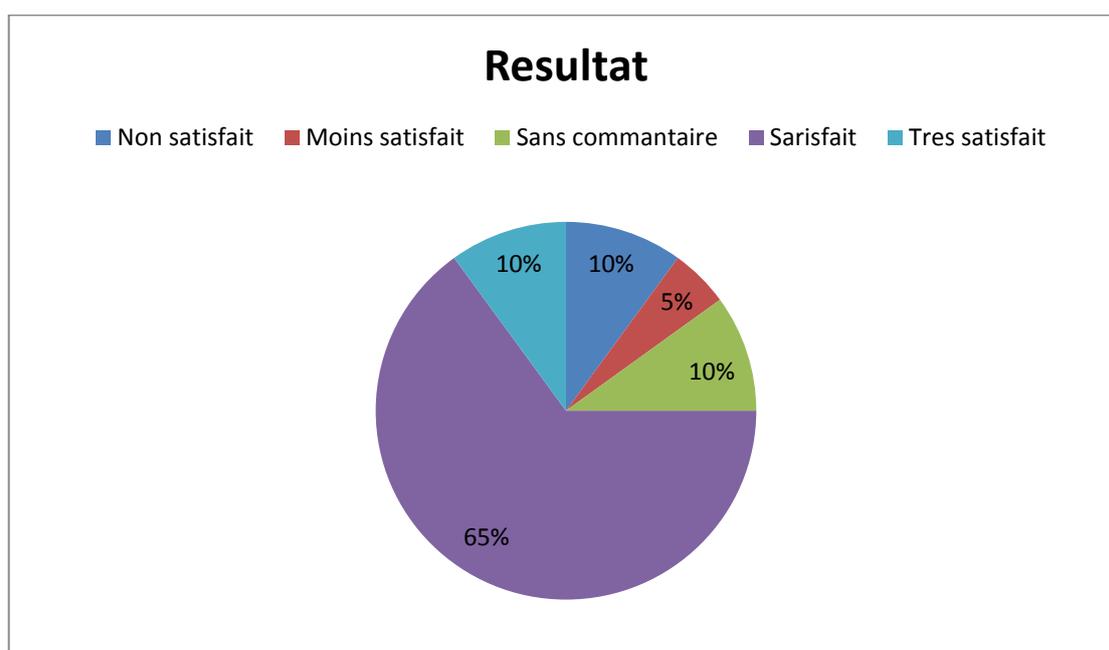
Question 6 : on constate que majoritairement des employés sont satisfaits pour les travaux d'investigation exercés par l'auditeur interne et moins qui n'ont pas donné leurs opinions, ce qui signifie qu'ils ignorent ses travaux.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (11) : distribution d'un échantillon sur la question 7

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 7	10%	5%	10%	60%	10%

Figure (12) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 7



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

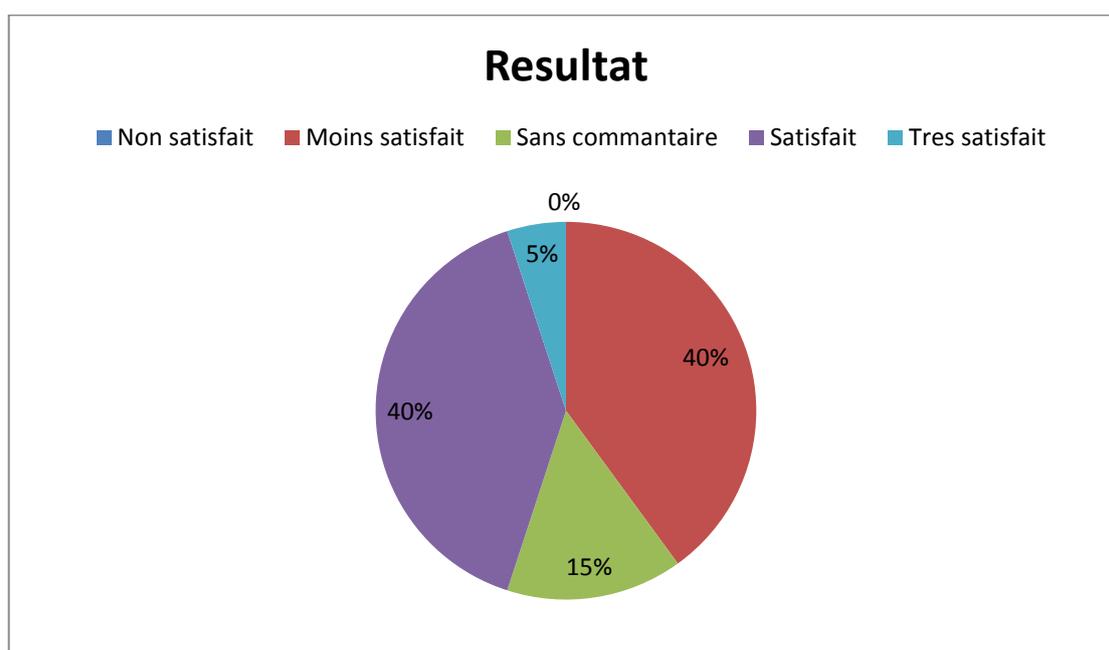
Question 7 : d'après l'analyse, on conclut que la fiabilité du contrôle interne de l'entreprise donne une satisfaction, et grâce à son efficacité les dirigeants arriveront à maîtriser la situation ce qui aura permis de prendre la bonne décision et protégé le patrimoine de l'entité.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (12) : distribution d'un échantillon sur la question 8

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 8	10%	5%	10%	60%	10%

Figure (13) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 8



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

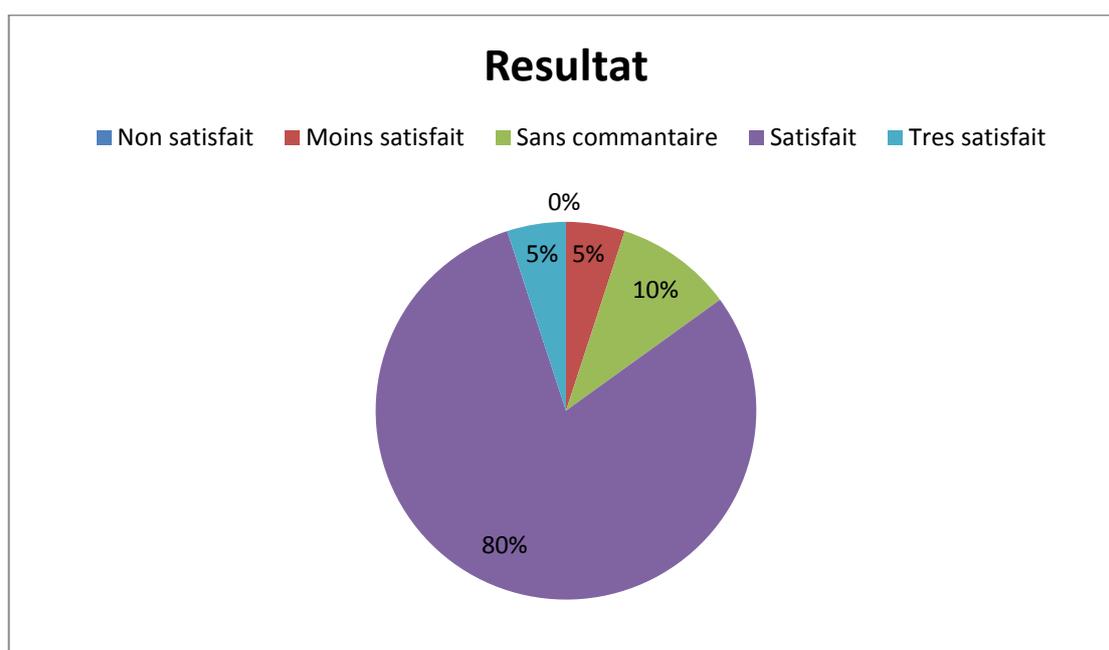
Question 8 : ces résultats montre que le suivi de fonctionnement des auditeurs pour le système du contrôle interne et efficace, ce qui permettra d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (13) : distribution d'un échantillon sur la question 9

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	satisfait	Très satisfait
Question 9	0%	5%	10%	80%	5%

Figure (14) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 9



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

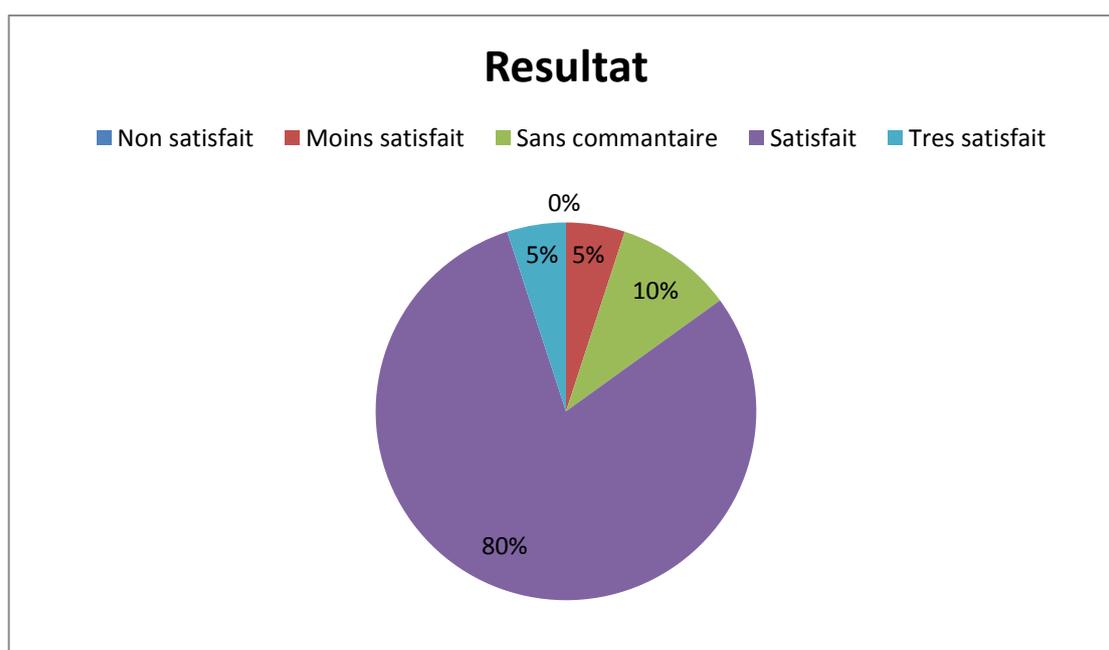
Question 9 : la présentation des documents financiers pour l'auditeur est satisfaisante ce qui lui permet de donnée une image fidèle sur l'état financier de l'entreprise et permet au dirigeant d'atteindre les objectifs.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (14) : distribution d'un échantillon sur la question 10

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 10	0%	5%	10%	80%	5%

Figure (15) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 10



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

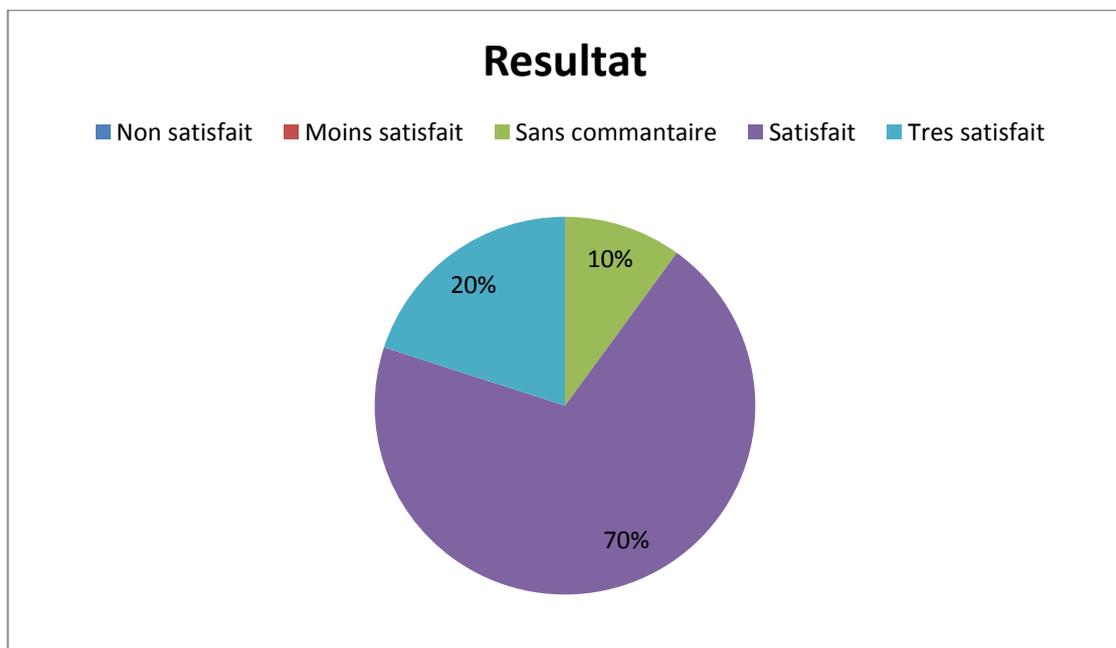
Question 10 : l'examen préliminaire analytique qui est effectuée par le commissaire aux comptes donne une image effcience pour l'entreprise, d'après le tableau qui indique que les travailleurs sont satisfaits sur ces travaux.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (15) : distribution d'un échantillon sur la question 11

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 11	0%	0%	10%	70%	20%

Figure (16) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 11



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

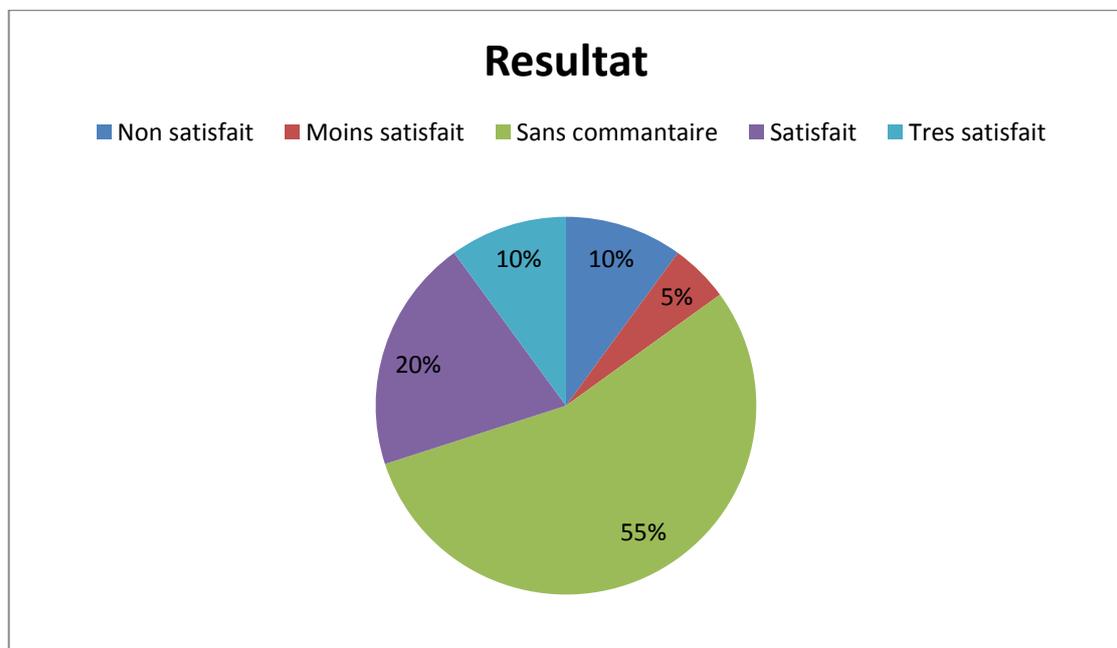
Question 11 : les dirigeants sont appréciés sur l'évaluation des états financiers par le commissaire aux comptes et dans ce cas la relation entre eux est bonne et appréciable d'après l'analyse qui nous montre ce cercle relative, en outre le commissaire aux compte pourra gagner leur confiance et de détecter les points forts et les points faible de la firme.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (16) : distribution d'un échantillon sur la question 12

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 12	10%	5%	55%	20%	10%

Figure (17) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 12



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

Question 12 : d'après les résultats qui été donnée par les employés, en constate qu'ils ne donnent pas leurs opinion, et certain donne qui sont satisfait sur la relation entre la qualité d'information requise par les dirigeants et la qualité de prise de décision, la en peu dire que les managers en besoin d'amélioration pour l'intérêt de l'entreprise.

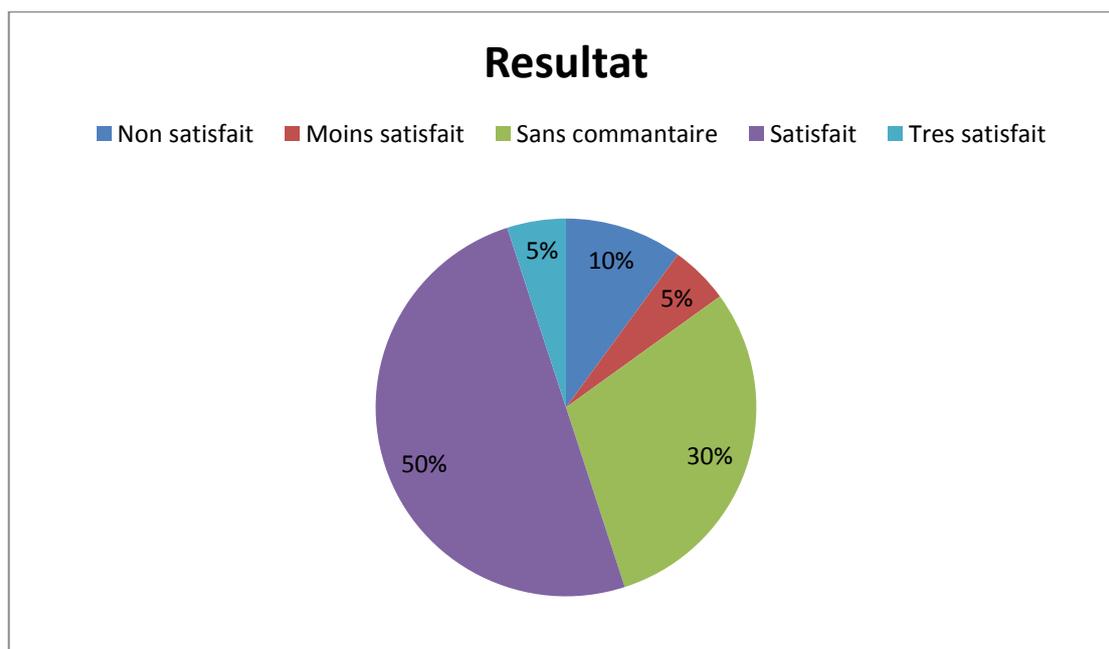
Chapitre 3 : Etude empirique

Ou bien dans certain cas l'auditeur rassemble les bonnes informations et les protéger afin que les dirigeants puissent prendre une décision efficace.

Tableau (17) : distribution d'un échantillon sur la question 13

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 13	10%	5%	30%	50%	5%

Figure (18) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 13



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

Question 13 : le cercle relatif montre que les travailleurs sont satisfaits, et d'autres qui ne l'ont pas sur l'utilisation du système d'aide à la décision par les managers pour la minimisation des risques.

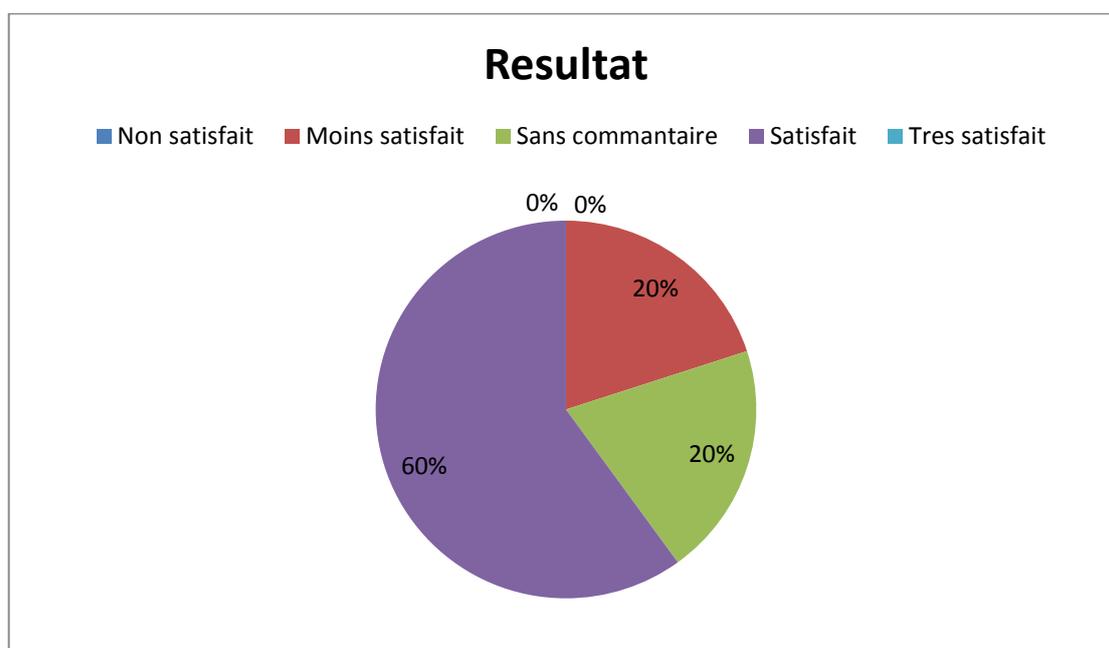
Chapitre 3 : Etude empirique

La minimisation des risques est importante pour l'entreprise, l'auditeur doit jouer son rôle majeur pour informer les managers en donnant des conseils pour le système d'aide à la décision.

Tableau (18) : distribution d'un échantillon sur la question 14

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 14	0%	20%	20%	60%	0%

Figure (19) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 14



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

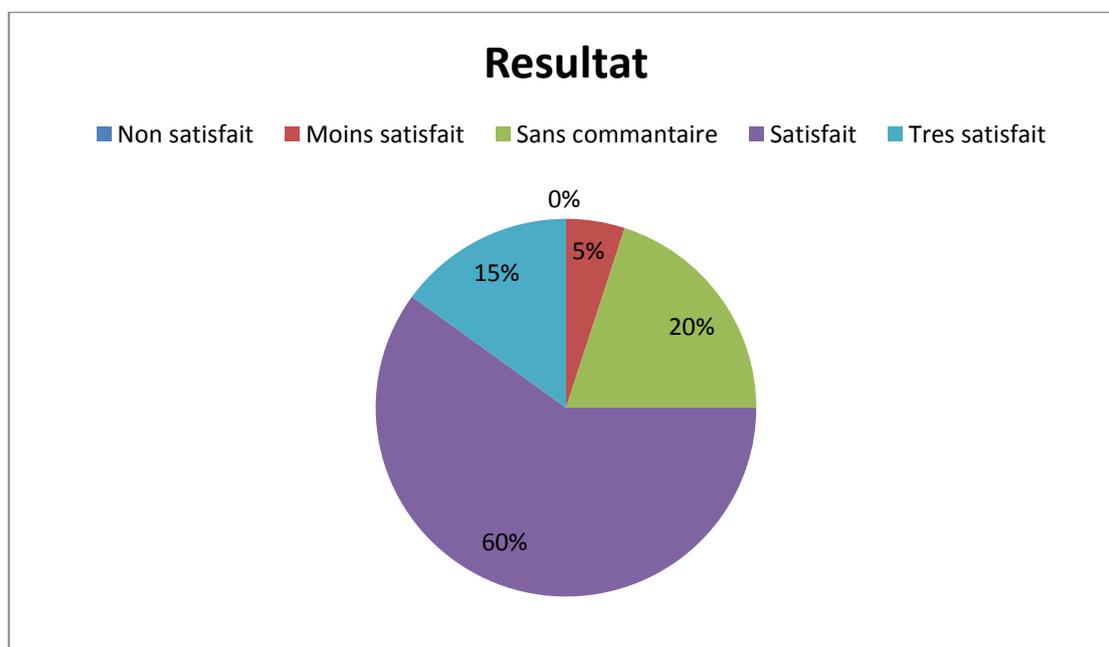
Question 14 : la plupart sont satisfait sur le rôle qui joue le comité d'audit sur la gouvernance de l'entreprise.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (19) : distribution d'un échantillon sur la question 15

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 15	0%	5%	20%	60%	15%

Figure (20) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 15



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

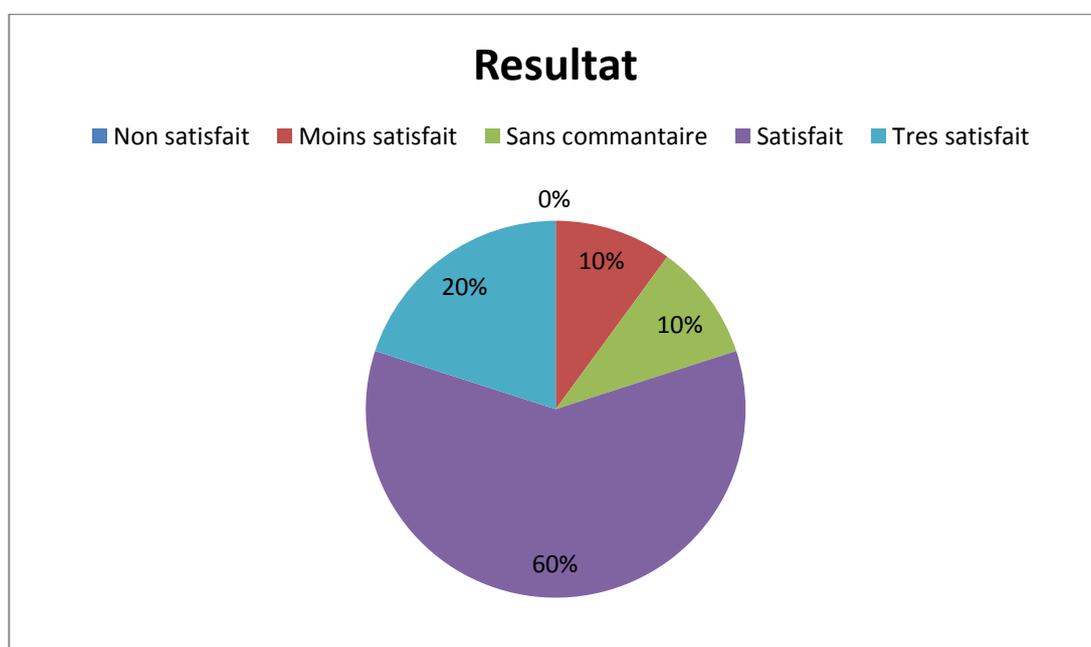
Question 15 : en voit que le partage de la responsabilité en matière de prise de décision entre la société mère et ces filiales est bon et se déroule dans les normes, ce qui peuvent faire des efforts encore plus pour atteindre ces objectifs.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (20) : distribution d'un échantillon sur la question 16

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	satisfait	Très satisfait
Question 16	0%	10%	10%	60%	20%

Figure (21) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 16



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

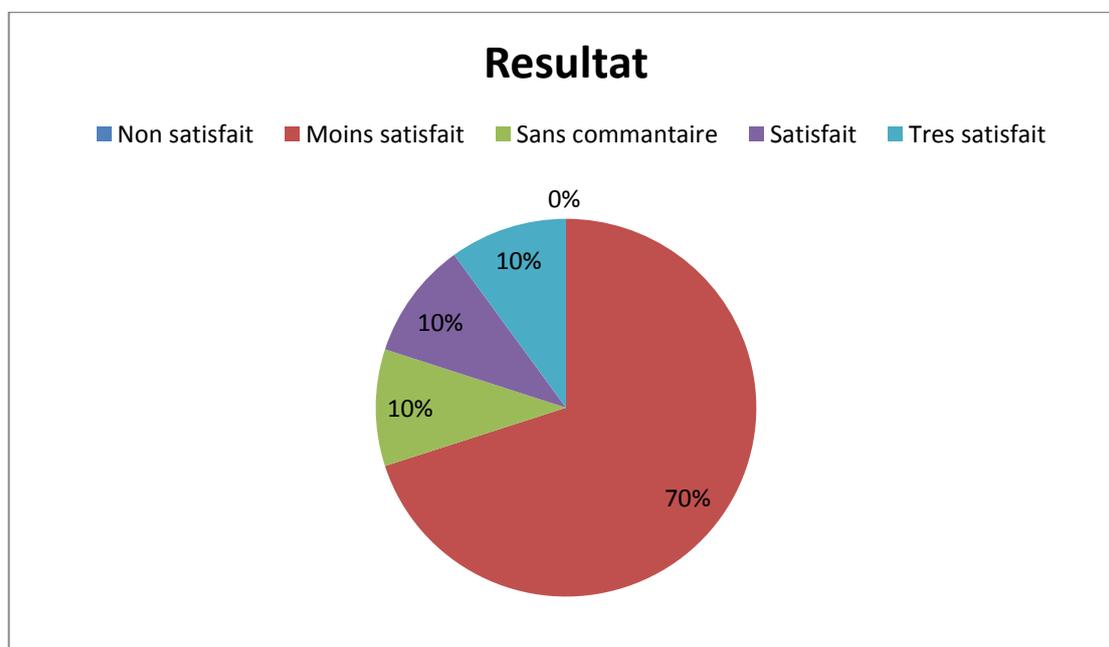
Question 16 : l'efficacité du contrôle interne de la société mère sur les filiales est satisfaisante, certains sont très satisfaits ce qui nous montre que la société mère gère la situation de ces filiales, et qui montre que les dirigeants sont qualifiés pour ce contrôle.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (21) : distribution d'un échantillon sur la question 17

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 17	0%	70%	10%	10%	10%

Figure (22) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 17



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

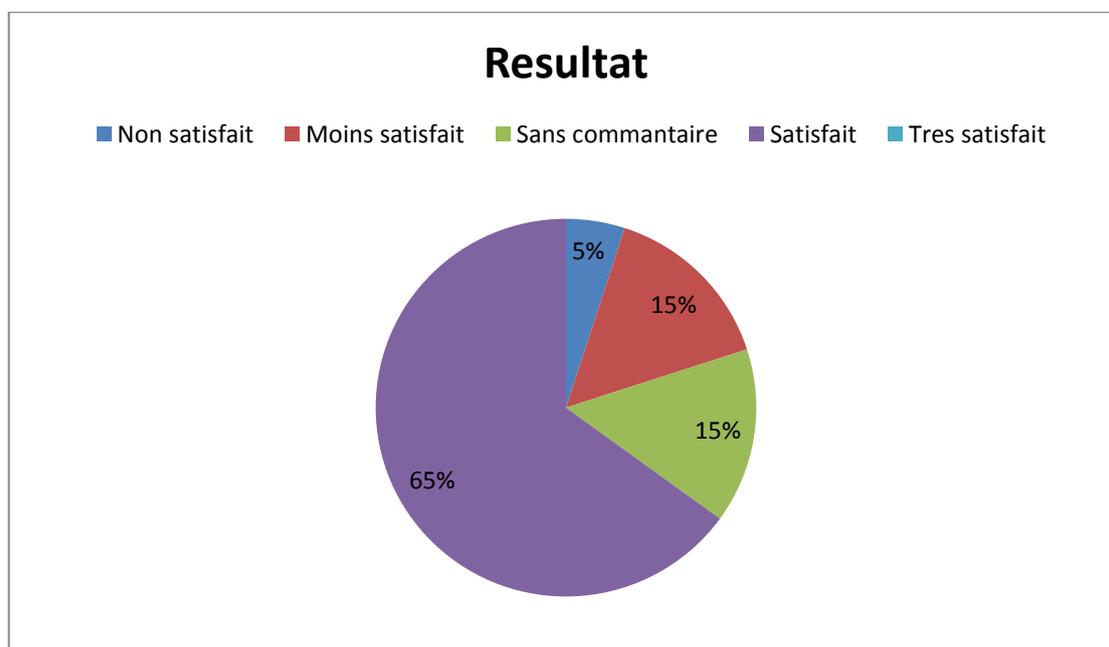
Question 17 : les résultats nous montre que les employées sont moins satisfaites sur les contrôles des comptes qui sont exercé par l'auditeur financier à propos des filiales, l'auditeur financier à besoin d'optimiser ces travaux pour minimiser les risques est de porter les bonnes informations pour les dirigeants.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (22) : distribution d'un échantillon sur la question 18

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 18	5%	15%	15%	65%	0%

Figure (23) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 18



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

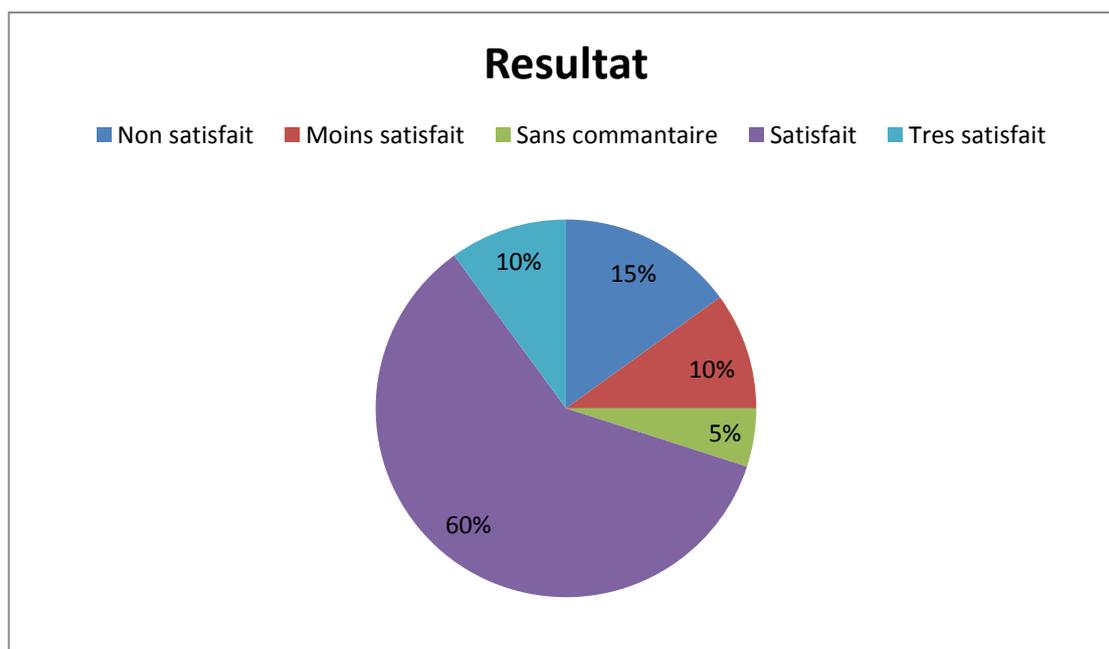
Question 18: la collecte d'information financière qui es procurer par l'auditeur légal ou contractuel pour son opinion est appréciable pour les filiales afin de donné son opinion sur la régularité et la sincérité des comptes.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (23) : distribution d'un échantillon sur la question 19

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 19	15%	10%	5%	60%	10%

Figure (24) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 19



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

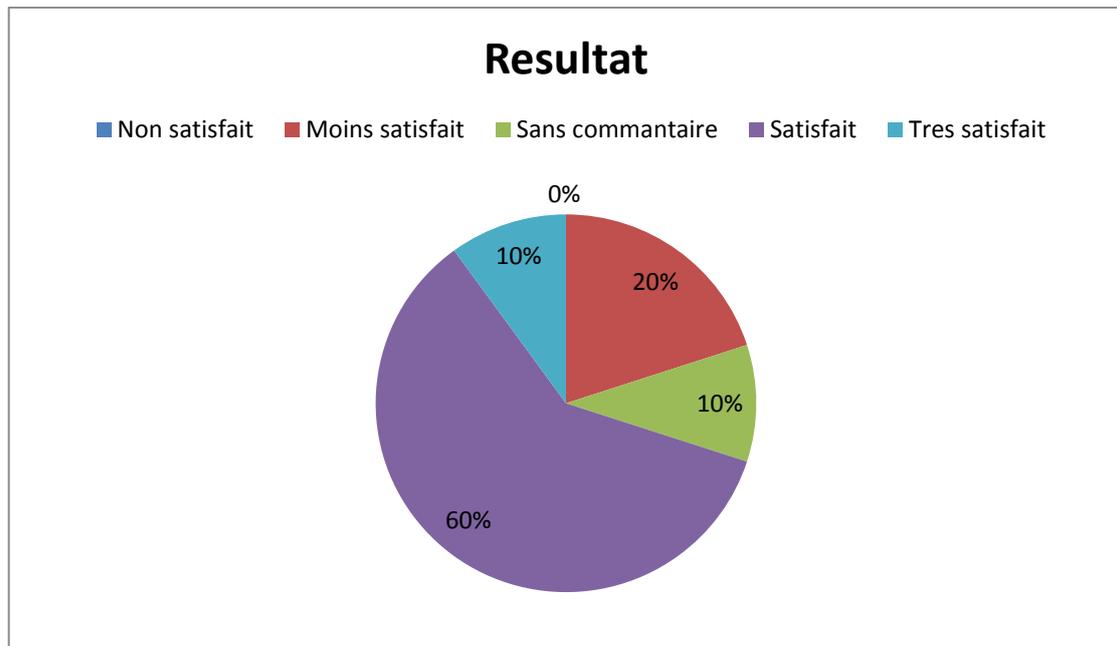
Question 19 : les conseils qui sont données par l'auditeur pour le dirigeant de la société mère pour la prise de décision sur les filiales sont satisfaisante et d'autre pansent qu'ils sont tres satisfait.

Chapitre 3 : Etude empirique

Tableau (25) : distribution d'un échantillon sur la question 20

	Non satisfait	Moins satisfait	Sans commentaire	Satisfait	Très satisfait
Question 20	0%	20%	10%	60%	10%

Figure (25) Distribution d'un échantillon d'un échantillon sur la question 20



Source : élaborer par l'étudiant d'après le questionnaire

Question 20 : les managers évalue les risques et la protection du patrimoine du groupe et ses filiales sont en bonne voie ce qui leurs permettront d'atteindre les objectifs de ces entreprises.

Chapitre 3 : Etude empirique

D'après les résultats acquises par les employés de l'entreprise et les hypothèses que nous avons mis nous constatons que la fonction audit interne et l'audit financier sur la contribution dans la prises de décision dans les filiales et la société mère est efficace, effiience ce qui permet au system de contrôle interne fiable et que les dirigeant peuvent prendre des décisions qui portera une solution satisfaisante à un problème donné.

Seulement que l'audit financier doit être plus performant sur les contrôles des comptes sur les filiales, et pour cela il doit être bine formé pour satisfaire les responsable et que l'information financière donne une image précis des filiales afin que les dirigeant peuvent prendre des décisions rentables qui permettront de minimiser les risques à un niveau acceptable.

Concernant la relation entre la qualité d'information requise par les dirigeants et la qualité de prise de décision, l'auditeur doit améliorer ces capacités en faisant des formation pour être qualifier et de bénéficier des expériences des autre auditeur pour bien gérer la situation.

Chapitre 3 : Etude empirique

Conclusion :

La missions d'audit à permis au groupe AVICOLE ouest de situer les point forts et les point faible, l'audit interne et l'audit financier n'a pas de pouvoir de décider, il a en revanche le devoir d'inciter, par tous les moyens, les responsables concernés à prendre les mesures de prévention, détection et protection.

- Les mesures prises pour remédier à ces faiblesses vont permettre :
- La réalisation des gains substantiels.
- Le respect de la réglementation et des procédures validées par la société (rassurer les responsables de la société).
- Eviter les fraudes.

En définitive l'audit apporte un peu plus incontestable à la au groupe AVICOLE ouest.

L'audit est la meilleures ou la pire des choses selon la manière dont il est mis en ouvre : pratiqué comme une inspection tatillonne du bon respect des procédures, utilisé pour détecter les défauts de l'organisation et les résoudre, il est généralement apprécié et peu être utile.

Ce nouvel outil de management offre en fait la voie à de nombreuse application :

- Un meilleur travail en équipe entre les services et les filiales du groupe.
- Un examen périodique des problèmes de terrain.
- Une résolution des problèmes d'organisation de fond.
- Une adaptation permanente des règles et règlements.

Bien maitrisé, il est vrai moyen de respiration de notre organisation complexe et stressante moderne en évitant leur vieillissement et en détectant l'apparition des dysfonctionnements.

Chapitre 3 : Etude empirique

Conclusion générale

Conclusion :

Au thème de cette étude nous évoquons que la fonction d'audit interne et financier procure une assurance vis-à-vis les décisions prise.

Il est désormais de pratique courante que l'audit interne en général et l'audit financier en particulier son des fonctions d'assistance qui doit permettre aux responsables des entreprises et organisation de mieux gérer leurs affaires.

Puisqu'il est s'agit alors d'assister une direction générale dans l'exercice de la mission de contrôle qui lui incombe naturellement, il importe de définir et de hiérarchiser les risques qui doivent être maîtrisés à ce niveau de responsabilité et il appartient à l'auditeur interne et financier de s'identifier à la direction générale pour partager à son niveau la préoccupation exclusive de contrôle en dehors de toute implication dans le processus décisionnel. C'est en effet dans cette limitation que se situe la distinction fondamentale des domaines respectifs d'intervention : si pour la direction générale la responsabilité dominante est celle de décideur, les fonctions de diagnostic et de contrôle ne constituant que les composantes du système d'information préparant ou suivant la décision, par contre ce sont ces deux fonctions qui constituent la finalité même de la fonction d'audit interne, mais au même niveau de préoccupation que celles du manager que l'on assiste.

L'audit comptable et financier assure et affirme la crédibilité de l'information financière, qui à un rôle primordial dans le contexte économique, puisqu'elle est le langage primitif de chaque opération économique et permet aux dirigeant de l'entreprise de prendre la bonne décision.

Comme l'entreprise est parmi les acteurs principaux de cette politique économique suivi, la direction générale veille à ce que l'information financière issue de ses structures soit suffisamment crédible. Pour ce faire :

- Elle a exigé que ce métier soit une fonction interne.
- La mise à niveau du personnel de la cellule d'audit interne
- La pratique obligatoire et permanente de l'audit légal.
- De permettre aux dirigeants de consulter les auditeurs externes dans le cadre d'une mission élargie (contractuelle) pour mieux gérer l'entreprise.

Conclusion générale

Les recommandations issues à partir des missions de l'auditer financier, sont généralement prises en considération par les dirigeants est forme un appui essentiel dans l'amélioration de la gestion d'entreprise.

Les décisions à prendre fournies par la grille d'analyse du processus décisionnel sont classées en trois catégories : les décisions stratégiques, les décisions structurelles et les décisions opératoires. A ce niveau l'audit interne, comptable et financier ont pour rôle de diagnostiquer les sources de risques et provoquer la meilleure maîtrise de leurs causes.

Mais dans les décisions stratégiques qui sont génératrices des risques les plus élevés susceptibles de mettre en cause la survie de l'entreprise. C'est précisément à ce niveau que le processus de contrôle le plus délicat à organiser, à cause des difficultés techniques, et à mettre en œuvre, à cause des difficultés relationnelles.

Aujourd'hui les grandes entreprises ont le plus souvent une structure de groupe avec de nombreuses filiales. Cette forme d'organisation introduit certes des contraintes, néanmoins le mécanisme de la prise de décision et les relations entre maison-mère et filiales.

Bibliographie

Ouvrage en Français :

1. ABDERRAOUF YAICH, la revue comptable et financière N° 84 - deuxième trimestre, 2009
2. BAILLY J.M, RICHARD, P SIMONS Comptabilité et analyse financière des groupes édition economica 1987
3. BONTJE J.C L'auditeur, éditeur maxima, collection stratégie de l'entreprise Novembre 2005
4. BARSZCZ.C Guide des cabinets d'audit comptable 3^{ème} édition 08/2002
5. DE GUERNY J., GUIRIEC J.-C, *Principes et pratique de gestion prévisionnelle*, Paris, Delmas, 5e éd., 1986.
6. DETRIE J.P Strategor politique générale de l'entreprise 3^{ème} édition DUNOD 1993.
7. DRUCKER P. A propos de management, village mondial septembre ,3^{ème} édition 2000.
8. ELISABETH BERTIN, audit interne: enjeux et pratiques à l'international, éditions d'Organisation, Paris, 2007.
9. GRAND VERDALLE B, Audit comptable et financier, Economisa octobre 2002.
10. GUERY.G, Droit des affaires, 2^{ème} éditions DUNOD 1991.
11. HAFFEN F le contrôle des filiales dans la stratégie de groupe, édition d'organisation, 2000.
12. HAMINI A Le contrôle interne et l'élaboration du bilan comptable OPU Alger ,5^{ème} édition 1990.
13. IFACI « les mots de l'audit »éditions LIAISONS juin 2000.
14. KOENING G, les théories de la firme, 2^{ème} édition Economica, septembre, 2008.
15. Laurent DELAYOLE- -Martin HOESLI « modélisation des décisions de gestion »Economica septembre 2001.
16. MERUNKA D, La prise de décision en management Vuibert, édition d'organisation, septembre 1987.

Bibliographie

17. MIKOL, ALAIN. Audit financier et commissariat aux comptes 3ème édition. Lille, France: e-thèque, 2004.

18. MUCCHIELLI ROGER, (1987). La méthode des cas, Paris, Les éditions ESF.

19. OLIVIER LEMANT « la conduite d'une mission d'audit interne », DUNOD, 1995.

20. REIX R Système d'information et management des organisations 2ème édition gestion septembre, 2008.

Site web :

1. <http://www.audit-committee-institute.fr/>
2. <http://www.theiia.org/>
3. <http://www.rohan.sdu.edu/faculty/>
4. <http://www.efc.fr>
5. http://www.medef.fr/staging/site/page.php?pag_id=303

Article :

1. CHARREAUX G. & DESBRIERE P. (1998), Gouvernance des entreprises : valeur partenariale contre valeur actionnariale, Finance Contrôle Stratégie, Vol. 1, N°2.

Décret :

1. Décret n° 2011-775 du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne dans l'administration

2. Décret n° 67236 du 23 mars 1967 (modifié depuis) sur les sociétés commerciales (décret d'application de la loi n° 66537 du 24 juillet 1966)

Bibliographie

Mémoire :

1. DJELAL AMEUR NEZHA, Mémoire de magistère, option : management, audit, comptabilité et contrôle, thème : le rôle de la fonction audit interne dans la prise de décision cas du groupe ERCO, (2006/2007).
2. DEROUISS SALIMA, Mémoire de magistère, spécialité : management/comptabilité, audit et contrôle, thème : la pratique de l'audit comptable et financier dans les entreprises publique économiques (2009/2010).
3. SEDAIRIA ZOUHIR, Mémoire de magister, option : gestion des entreprises, thème : l'audit interne, (2009/2010)

Revue :

1. JEAN CEDELLE, Autorité des marchés financiers AMF, les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne, cadre de référence, 2010.
2. ACFCI (Assemblée des Chambres Françaises de Commerce et d'Industrie, « Document unique d'évaluation des risques professionnels », Paris, 2001.
3. Revue nouvelle économique N°11-vol 02-2014, méthodologie et cadre de référence des pratiques professionnelle de l'audit interne.
4. EMMANUEL FRAGNIERE, Revue Française de Comptabilité, mensuelle, publiée par l'Ordre des experts-comptables.
5. Revue française BABA AHMED, Assainissement Financière Des Entreprises Industrielles Publiques, université d'Oran

Cahier :

1. Cahier Français N°248, Audit Et Management

Bibliographie

Guide pratique :

1. Manuel de gestion volume1, université franco phone édition : ELLIPSES, 1999
2. Reynolds, John I. (1985). Méthode des cas et formation au management. Guide pratique, Genève : OIT

Lois :

1. Cour des Comptes (Novembre 2011), La mise en œuvre de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) : un bilan pour de nouvelles perspectives, La documentation française

Rapport :

1. Pigé B., (2000), « Qualité d'audit et gouvernement d'entreprise : une remise en cause du cadre réglementaire du commissaire aux comptes », Comptabilité Contrôle Audit, Vuibert.

Ouvrage en arabe :

Conférence :

1. الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كألية للحد من الفساد المالي والإداري يومي 06-07 ماي 2012

Revue :

1. بكري، علي حجاج (2005) ، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الاقتصادية في منظمات الأعمال، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد، (3) ص20

Bibliographie

Article :

1. Felix W L., Gramling A A. &Maletta M J. (2001), The contribution of internal audit as a determinant of external audit fees and factors influencing this contribution, Journal of Accounting Research, Vol. 39, N°3

Bibliographie

Liste Des Tableaux

Liste Des Tableaux

Tableau 1	La différence entre l'audit interne et externe	10
Tableau 2	Les caractéristiques de chaque type de décision	59
Tableau 3	Les rôles et les responsabilités principales	74
Tableau 4	Echantillon sous forme d'un questionnaire	115, 116,117
Tableau 5	Distribution d'un échantillon sur la question 1	118
Tableau 6	Distribution d'un échantillon sur la question 2	119
Tableau 7	Distribution d'un échantillon sur la question 3	120
Tableau 8	Distribution d'un échantillon sur la question 4	121
Tableau 9	Distribution d'un échantillon sur la question 5	122
Tableau 10	Distribution d'un échantillon sur la question 6	123
Tableau 11	Distribution d'un échantillon sur la question 7	124
Tableau 12	Distribution d'un échantillon sur la question 8	125
Tableau 13	Distribution d'un échantillon sur la question 9	126
Tableau 14	Distribution d'un échantillon sur la question 10	127
Tableau 15	Distribution d'un échantillon sur la question 11	128
Tableau 16	Distribution d'un échantillon sur la question 12	129
Tableau 17	Distribution d'un échantillon sur la question 13	130
Tableau 18	Distribution d'un échantillon sur la question 14	131
Tableau 19	Distribution d'un échantillon sur la question 15	132
Tableau 20	Distribution d'un échantillon sur la question 16	133
Tableau 21	Distribution d'un échantillon sur la question 17	134
Tableau 22	Distribution d'un échantillon sur la question 18	135
Tableau 23	Distribution d'un échantillon sur la question 19	136
Tableau 24	Distribution d'un échantillon sur la question 20	137

Listes des figures

Figure 1	Hiérarchisation des concepts d’audit comptable et financier			36
Figure 2	Le niveau de la décision			57
Figure 3	La relation d’agence			85
Figure 4	processus d’aide à la décision			91
Figure 5	les étapes d’aide à la décision			92
Figure 6	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 1			118
Figure 7	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 2			119
Figure 8	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 3			120
Figure 9	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 4			121
Figure 10	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 5			122
Figure 11	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 6			123
Figure 12	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 7			124
Figure 13	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 8			125
Figure 14	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 9			126
Figure 15	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 10			127
Figure 16	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 11			128
Figure 17	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 12			129
Figure 18	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 13			130
Figure 19	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 14			131
Figure 20	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 15			132
Figure 21	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 16			133
Figure 22	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 17			134
Figure 23	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 18			135
Figure 24	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 19			136
Figure 25	Distribution d’un échantillon d’un échantillon sur la question 20			137

Résumé :

L'audit interne s'est introduit dans le monde des affaires avec diverse appellation dans le domaine varié (audit comptable, audit interne, audit stratégique, audit de performance) chaque profession (expertise comptable, vérificateur) et chaque fonction (gestion des ressources humaine, commercial) équiper d'un dispositif, de méthode, et de norme, selon les multiple pratique. C'est ainsi qu'il est devenu susceptible de s'incérer dans le cadre plus vaste.

L'audit interne est aujourd'hui un élément important au sein de l'entreprise : la mondialisation de l'économie.les crises qui secouent ces dernières années impose l'introduction de l'audit comme fonction stratégique.

Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluent par une approche méthodique, ses processus de management des risques et la gouvernance d'entreprise.

La mission d'audit financier est d'émettre une opinion sur la régularité et la sincérité des comptes. Sans doute cette définition permet-elle de comprendre le sens de l'action qui est à mener

La décision est la partie la moins visible de la politique d'entreprise.

C'est pourtant son moteur principale puisque à travers elle, les idées, les sentiments et les emboitions ce transforme en action.

Mot clé : l'audit interne, l'audit financier, la prise de décision, les entreprises économiques

