

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI -OUZOU

FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES SCIENCES DE GESTION

DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERE ET COMPTABILITE



Mémoire de fin de cycle

**En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financière et
Comptabilité**

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

**Le rôle de l'auditeur dans la détection
des défaillances managériales**

Cas de l'ENIEM

Présenté par :

ARAB Ferial

ARABI Sabrina

Dirigé par :

MR. Guerchouh M.

Devant le jury composé de :

Président : Mr MADOUCHE Yacine (MCB, FSECSG/UMMTO)

Rapporteur: Mr GUERCHOUH Mouloud (MCA, FSECSG/UMMTO)

Examineur: Mr LHADJ MOHAND Moussa (MAA, FSECSG/UMMTO)

2019

Remerciements

La réalisation de ce mémoire a été possible grâce à beaucoup de personnes à qui nous voudrions témoigner toute notre gratitude.

On voudrait adresser toute notre reconnaissance à Mr GUERCHOUH Mouloud qui nous a permis de bénéficier de son encadrement car sa patience et sa disponibilité et surtout ses judicieux conseils ont contribué à alimenter notre réflexion.

On voudrait également présenter nos sincères hommages aux membres de jury pour avoir accepté malgré leurs occupations de se consacrer à l'appréciation de notre travail.

Un grand merci à Mr MESBAH pour son aide précieuse et accueil au niveau de l'entreprise ENIEM ainsi son encadrement qui nous a permis de mener notre travail dans les bonnes conditions.

Enfin, nous adressons nos plus sincères remerciements à nos familles ; plus particulièrement à nos très chers parents pour leurs soutient moral et financier et surtout leurs sacrifices, à nos frères et nos sœurs, sans oublier nos amis qui nous ont soutenu et encouragé tout au long de la réalisation de ce mémoire.

Je dédie ce modeste travail à:

- ❖ *A mes parents qui n'ont jamais cessé de m'encourager et me soutenir. Aucune dédicace ne saurait exprimer l'amour, l'estime et le respect que vous méritez pour tous les sacrifices et les conseils que vous m'avez accordé. Puisse ce travail être une petite récompense et que dieu vous protège et vous prête une longue vie, santé et bonheur.*

- ❖ *A mes frères « Hassane » et « Hichem » pour leurs soutiens.*

- ❖ *A mes chers amis « Imen, Paty, Asma, Faiza, Samy » en témoignage de l'amitié sincère qui nous a liées et des bons moments passés ensemble.*

- ❖ *A mon fiancé « Hamza » pour son soutien moral et ses conseils précieux, sa présence dans mes moments difficiles et surtout ses encouragements.*

- ❖ *A tous ceux que j'aime et qui m'apportent joie et sérénité.*

A. Ferial

Je dédie ce modeste travail à:

❖ *A ceux qui ont supporté avec patience mes longues études.*

❖ *A mes parents,*

En témoignage de ma profonde affection et mon infinie reconnaissance pour leur amour, leur confiance et surtout leur sacrifice.

❖ *A mon fiancé si Mohamed Arezki, qui m'est toujours sources de force et d'espoir, qui est tout le temps à mes coté pour me soutenir.*

❖ *A mes sœurs*

❖ *A mon petit frère*

❖ *A ma grand-mère*

❖ *A tous ceux qui m'aiment*

A. Sabrina

Sommaire

Introduction générale.....	02
Chapitre 1 : Fondement théorique de l’audit interne.....	07
Section 1 : Généralités sur d’audit	07
Section 2 : Généralité sur l’audit interne.....	11
Section 3 : Normes relative à l’audit et l’auditeur.....	25
Chapitre 2 : Le management et la maîtrise des défaillances.....	38
Section 1 : Eléments de base du management	38
Section 2 : La notion de défaillance	52
Section 3 : Le rôle de l’auditeur dans la réduction des dysfonctionnements de l’entreprise	62
Chapitre 3 : La pratique de l’audit face aux défaillances managériales de l’ENIEM	67
Section 1 : Présentation générale de l’ENIEM	67
Section 2 : L’audit de l’unité cuisson au sein de l’ENIEM	75
Section 3 : Le rôle de l’auditeur dans la réduction des défaillances	80
Conclusion générale	92

Liste des abréviations

Liste des abréviations

A.A.A : Association Américaine de Comptabilité

AFAQ : Association Française pour l'Assurance de la Qualité

AI : Audit interne

AICPA : American Institute of Certified Public Accountants (institut américain de certification des comptables publics agréé).

C.S.E.C : Certificat Supérieur d'Expert Comptable

CAC : Commissaire Aux Comptes

CAM : Complexe d'Appareils Ménager

CEGOS : Le groupe Cegos (prononcé et parfois écrit Cégos) est l'un des leaders mondiaux de la formation professionnelle continue.

CFCI : Compagnie Française de Commerce International

COSO : Committe Of Sponsoring Organisation

D.E.C.S : Diplômes d'Expert Comptable Supérieur

DGC : Direction Générale et du Conseil

DIAG : Groupe allemand de construction de génie civil

EIMS : Entreprise Industrielle de Matériel Industriel

ENIEM : Entreprise Nationale des Industries de l'Electroménager

EPE : Entreprise Publique Economique

ERM : Enterprise Risk Management

FILAMP : Entreprise national de fabrication de Lampes

HOEMELEC : statut de l'autonomie holding mécanique et électronique

IFACI : Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes

IIA : Institution International des Auditeurs

INDELEC : Industrie électron-domestique

INSEE : Institut National des Statistiques et des Etudes Economiques

ISO : Internationnal Standards Organisation

PAM : Petites Appareils Ménagers

PCN : Plan Comptable National

RH : Ressources Humaines

SGP : Société de Gestion de Portefeuille

SONELEC : société nationale de la fabrication et de montage de matériaux électrique

UC : Unité Commerciale

ULM : Unité de Lampe de MOHAMADIA

UPT : Unité Prestation Techniques

Liste des tableaux et figures

Liste des tableaux

Tableau N°01 : Système du progrès de l'audit.....	09
Tableau N°02 : Comparaison entre l'audit interne et l'audit externe.....	16
Tableau N°03 : Comparaison entre audit interne et contrôle de gestion.....	19
Tableau N°04 : Comparaison entre l'audit interne et l'inspection.....	20
Tableau N°05 : Evolution du personnel de l'ENIEM	69

Liste des figures

Figure N°01 : Les rôles du manager	40
Figure N°02 : La pyramide de Maslow.....	45
Figure N°03 : Les étapes de la prise de décision	51
Figure N°04 : Evolution du personnel de l'ENIEM.....	69
Figure N°05 : Les activités de l'entreprise	70
Figure N°06 : L'organigramme général de l'ENIEM.....	74
Figure N°07 : l'organigramme de l'unité cuisson	76

Introduction Générale

Face aux bouleversements que connaît l'environnement contemporain (concurrence, évolution technologique, fluctuation...), il devient évident que le management est un outil très essentiel de la gestion et de la direction de toute entreprise de préserver sa survie.

Un management défaillant est donc considéré comme une source de crise et cause de déséquilibre dans une entreprise, cette expression désigne l'incapacité d'un directeur à gérer correctement son équipe.

La défaillance entraînant la faillite des entreprises, est liée à la mauvaise gestion. Cela semble être naturel puisque celles qui sont mal gérées disparaissent au profit de celles qui sont aptes à générer les ressources indispensables à leur développement.

Afin de remédier à une défaillance managériale, l'entreprise doit donc mettre en place une politique d'évaluation de la performance, mais dans le cas où la crise est déjà installée, il est préférable de faire appel à un professionnel compétent et performant qui va exercer une mission d'audit.

Sachant que la relation entre auditeur et management a une grande importance au sein des entreprises algériennes, ces dernières sont obligées de créer une fonction d'audit interne mais aussi renforcer son rôle, ce mécanisme peut conduire à créer de la valeur ajoutée en répondant à ses attentes. A cet effet note sujet est de présenter comme suit « **le rôle de l'auditeur en matière de détection des défaillances managériales** »

Un audit interne efficace joue un rôle fondamental dans la transparence des informations ainsi un bon fonctionnement de l'entreprise, la réussite de ce mécanisme doit dépendre de son rattachement, on parle ici de l'indépendance de l'auditeur. Plus le niveau d'indépendance est élevé plus l'activité de l'audit sera efficace.

I. Problématique de recherche

L'objectif de notre thème est de comprendre le mécanisme et le fonctionnement de l'audit interne ainsi, montrer l'éventuelle influence de l'auditeur sur l'entreprise et comment il peut aider à réduire les dysfonctionnements managériaux et donc la problématique serait :

Comment l'auditeur peut contribuer à détecter et réduire les défaillances managériales d'une entreprise ?

II. Questionnement et hypothèses de recherche

Pour bien traiter cette problématique, nous avons jugé utile de la subdiviser en sous questions :

- **Quelles sont les défaillances managériales dans une organisation ?**

- **Comment l'entreprise peut-elle être affectée par les défaillances managériales ?**
- **Comment prévenir et éviter à l'entreprise d'éventuel cas de dysfonctionnements managériaux ?**

Le traitement de la problématique posée nous a amené à construire et s'appuyer sur les hypothèses suivantes :

Première hypothèse : L'audit interne est considéré comme un outil principal dans la gestion des risques afin de réduire les dysfonctionnements managériaux.

Deuxième hypothèse : L'auditeur permet à l'entreprise de garantir la qualité de l'information permettant une meilleure appréhension du risque lié aux différentes activités qui aident les dirigeants dans la prise de décision.

Troisième hypothèse : L'audit interne est le seul mécanisme de contrôle au sein de l'entreprise.

III. Objectifs de recherche

Ce mémoire contribue à réaliser quelques objectifs que nous jugeons intéressant à évoquer :

- Donner une idée précise sur les principes essentiels de la notion d'audit en prenant ENIEM comme cas d'étude pratique.
- Présenter un éventuel de défaillances managériales qu'une entreprise peut rencontrer.
- Montrer comment un auditeur procède à la détection des défaillances des entreprises d'une part et son rôle dans la réduction de ces dernières d'autre part.

IV. Méthodologie de recherche

En vue de traiter notre problématique et vérifier nos hypothèses, nous avons utilisé les techniques et les méthodes ci-dessous :

En premier lieu, pour les deux premiers chapitres théoriques, nous avons fait appel à une méthode descriptive, qui nous a permis de comprendre les deux volets de notre problématique, à savoir l'audit interne et la notion de défaillance managériale, cette méthode est basée sur la recherche bibliographique.

- Recherche bibliographique: Dans ce mémoire, il a été question de passer en revue différents types de documents contenant des informations déjà collectées et pouvant

être un support dans la rédaction de ce travail. Parmi ces documents nous pouvons citer entre autres : les ouvrages, les revues, les articles et les documents fournis par l'entreprise d'accueil.

En second lieu, pour le troisième chapitre qui est le cas pratique, nous avons opté pour une méthode analytique et déductive, ayant pour objectif d'analyser les deux volets précédents, tels qu'ils sont pratiqués, et de déduire le rôle de l'auditeur dans l'amélioration des défaillances des entreprises publiques économiques algériennes.

V. Le choix et intérêt du sujet

Le choix de ce sujet est motivé par :

- La nouveauté du sujet en Algérie ;
- L'intérêt personnel pour ce sujet en raison de nos études universitaires et l'importance que nous accordons à l'audit au sein des entreprises ;
- L'importance de l'audit interne pour le développement et l'amélioration des entreprises.

VI. Plan de rédaction

Afin de corroborer ou de réfuter nos hypothèses citées, ci-dessus, et répondre à la problématique et aux sous-questions posées, nous restituons les résultats de notre recherche suivant une structure d'organisation composée de quatre (03) chapitres. Ce modeste travail de recherche présente son ossature comme suit :

Le premier chapitre consiste en une approche théorique de l'audit en général et l'audit interne en particulier, il s'agit d'éclairer ce concept en présentant son historique, sa définition et ses objectifs, ainsi ses caractéristiques et les critères de choix d'un auditeur professionnel. Ensuite nous abordons brièvement les différentes normes de pratique de l'audit interne car elles sont considérées comme des moyens d'aide à l'auditeur pour bien réaliser sa mission.

Le deuxième chapitre aborde la question du management et ses défaillances où nous proposons une définition concernant ces concepts, ensuite nous allons présenter les différentes défaillances d'une entreprise et enfin l'importance de l'auditeur dans la détection de ces dernières et son influence sur l'entreprise.

Concernant le troisième chapitre qui est le cadre pratique de notre travail, nous allons présenter l'étude de cas effectué au niveau d'ENIEM. C'est une approche pratique, à travers laquelle nous allons essayer d'appliquer les principales idées développées en partie théorique et étudier le sujet du rôle de l'auditeur dans la réduction des défaillances managériales des entreprises.

Chapitre I

Fondements théoriques de l'audit interne

Introduction

L'audit interne est aujourd'hui un outil important au sein de l'entreprise. La mondialisation de l'économie et les crises économiques et financières de ces dernières années imposent l'introduction de l'audit comme fonction stratégique.

En effet, l'environnement économique devient de plus en plus intangible et pousse les entreprises à créer et développer la fonction d'audit interne qui devient la fonction vitale pour l'entreprise et se situe au cœur de son management. Chaque responsable sait que la mission de l'audit est une mission délicate car son but est de créer une valeur ajoutée dans un environnement changeant.

STETTELER¹ affirme que l'apparition de l'audit interne est le résultat de « l'extension des tâches de contrôle auxquelles s'est trouvée confrontée la direction dans des entreprises employant des milliers de personnes pour la conduite d'opérations comportant des établissements souvent éloignés les uns des autres. Le détournement et les documents comptables imparfaitement organisés constituaient des risques évidents et la croissance du volume des opérations laissait prévoir une augmentation substantielle des services des auditeurs indépendants pour les entreprises qui tentaient de résoudre des problèmes en maintenant les formes traditionnelles d'audit financier. »

Ce premier chapitre a pour objectif d'étudier la fonction d'audit interne qui est un mécanisme important dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. Nous essayerons d'aborder dans la première section des généralités sur la fonction de l'audit à travers son historique et sa définition.

Puis, dans la deuxième section, nous nous consacrerons en particulier à l'audit interne, en étudiant sa définition, ses notions voisines, à savoir l'audit externe, le contrôle interne, le contrôle de gestion et l'inspection. Puis nous aborderons ses objectifs et ses caractéristiques, ainsi que les principaux critères de choix d'un auditeur.

Enfin, dans la troisième section nous présenterons les différentes normes relatives à l'audit et l'auditeur.

Section1 : Généralités sur l'audit

Nous allons traiter dans la section qui suit la notion d'audit. Nous allons d'abord mettre l'accent sur son historique et son évolution en Algérie dans un premier temps, ensuite nous allons donner une définition générale sur cette notion afin de mieux la comprendre.

¹ STETTELER H F., « Audit : principes et méthodes Comptables »

1.1. Historique de l'audit

Il est évident qu'il y a un contraste entre le terme « audit » d'utilisation moderne et l'activité que ce dernier désignait autrefois. Ses origines sont fortement lointaines mais reposaient essentiellement sur le contrôle des comptes.

D'après Vlaeminck², les premières pratiques assimilables à des techniques d'audit remontent à 3000 ans avant Jésus-Christ, chez les Sumériens où l'on contrôlait par recoupements. Autrement dit, la vérification d'une information en fonction d'autres sources. Ceci se faisait réellement implicitement sans se rendre compte que c'était des pratiques relatives à l'audit. Le terme en question n'apparaîtra explicitement que plus tardivement chez les Romains. Charlemagne qui est considéré comme le « Père de l'Europe » pour avoir assuré le regroupement d'une partie notable de l'Europe occidentale, et posé des principes de gouvernement dont ont hérité les grands États européens a contribué à perpétuer les pratiques romaines en envoyant des « Missi Dominici » qui deux par deux, un clerc et un laïc, assuraient la surveillance et le contrôle des comptes des administrateurs provinciaux.

Vers 1250, il y a eu auprès du roi Louis IX un personnel spécialisé en matière financière et chargé de contrôler la comptabilité des officiers locaux qui, trois fois par an, venaient déposer leur recette au trésor royal³.

Postérieurement, en interprétant R. Brown (1962), les objectifs de contrôle se déployaient pour détecter les erreurs et les objectifs qui étaient la détection de la fraude rebroussaient chemin. En effet, la détection des erreurs donnait lieu à exprimer une opinion sur la validité des états financiers, leur régularité et enfin leur sincérité, et ce, pour éviter d'en arriver à déceler des manœuvres frauduleuses⁴.

Au début du vingtième siècle, les deux premiers manuels d'audit comptable et le Stock exchange furent publiés aux États-Unis⁵. Peu après, en 1929 en temps de la grande crise, on imposait aux sociétés cotées la pratique d'audit par les membres de l'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), c'est-à-dire l'institut américain de certification des comptables publics agréés.

On ne peut que dire que l'audit dont on parle actuellement est la résultante de cette évolution historique et qui est considéré aujourd'hui comme une technique éprouvée.

² Vlaeminck H., « *Histoire et doctrine de la comptabilité* » édition Pragnos, 1979, P.17.

³ Idem.

⁴ Brown R., « *Changing audit objectives and techniques : accounting review* », MESSIQUA, art.préc, 1962.

⁵ DICKSEE L., « *Auditing : a practical manual for auditors* », Cree London 1905, R.Montgomery, MONTGOMERY'S auditing 1912.

Dans le tableau ci-dessous, LIONNEL COLLINS et GERARD VALIN ont résumé l'évolution de l'audit dans le temps.

Tableau N°01: système du progrès de l'audit.

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

Source : Collins L., Valin G., « *audit et contrôle interne* », Dalloz, Paris, 1992, P.17.

1.1.1. Evolution de l'audit interne en Algérie

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 janvier 1988) dans toutes les EPE. 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.⁶

⁶ Article 40, Journal officiel, 27 ème, N°2, Mercredi 13 Janvier 1988, p.22.

1.2. Définition de l'audit

Comme on l'a mentionné précédemment, le concept de l'audit est un concept ancien, visait à vérifier et protéger les états financiers. C'est pourquoi, la mission de l'audit a longtemps été liée à la Cour des Comptes.⁷ Comme disait Mikol, il s'agit d'une mission de vérification comptable.⁸

En général, l'audit est défini 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 peut être une norme légale ou réglementaire ou générés en interne des politiques et procédures* ». ⁹

Bécour et Bouqui définissent 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* ». ¹⁰

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* ». ¹¹

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 garantir la correspondance entre ces assertions et les critères admis, et à communiquer le résultat de ces investigations aux utilisateurs intéressés* ». ¹²

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

⁷ Mikol A., « *forme d'audit : L'audit interne, encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit* », Economica, Paris, 2000, p.734.

⁸ . Idem, p.735

⁹ Weber C.P, Kagermann H, Küting K, Kinney W., 2008, « *Internal Audit Handbook* », Springer, Berlin, p.2

¹⁰ Bécour J.C., Bouquin H., 2008, « *Audit Opérationnel: Entrepreneuriat, Gouvernance et Performance* », 3ed, Economica, Paris, p.12.

¹¹ Idem, p.425.

¹² Coderre D., 2009, "Internal Audit- Efficiency through Automation", Wiley, New Jersey, p.123

- Confié à un professionnel « indépendant » (audit interne ou externe) ;
- Utilisant une méthodologie spécifique ;
- Justifiant un niveau de diligences acceptable par rapport à des normes.

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

Section 2 : Généralités sur l'audit interne

Contrairement à l'audit qui est un concept très ancien, l'audit interne est un concept récent. Dans cette section nous allons donner les différentes définitions de l'audit interne et ses facteurs voisins et comparer entre ces dernières. Ensuite, nous présenterons les objectifs et les caractéristiques de l'audit ainsi que les critères de choix d'un auditeur. Enfin nous allons présenter les différents risques d'audit.

2.1. Définitions de l'audit interne

En ce qui concerne l'audit interne, de nombreuses définitions ont été formulées pour définir ce concept. Nous choisirons les plus importantes :

2.1.1. Les définitions institutionnelles

Nous allons présenter dans ce qui suit la définition de l'audit interne proposée selon les différentes institutions des auditeurs.

2.1.1.1. Définition proposée par l'IFACI

Selon l'IFACI¹³, « *l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribuer à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité* ». ¹⁴

À partir de cette définition nous retenons les points suivants :

¹³ Institut française des auditeurs et contrôleurs internes

¹⁴ SCHICK P., mémento d'audit interne, édition Dunod, Paris, 2007, p.5.

Cette définition est approuvée le 21 mars 2000 par le conseil d'administration de l'institut français de l'audit et du contrôle interne.

A. Activité indépendante et objective

- L'auditeur n'a ni autorité ni responsabilité à l'égard des activités qu'il audite (récente, actuelle, ou prochaine).
- Les interventions sont menées par équipe, où les travaux des auditeurs sont supervisés par le chef de mission, et ceux de chef de la mission par le responsable de l'audit interne.

B. Activité d'assurance : l'audit interne permet d'assurer la direction sur l'application de ses activités.

C. Activité de conseil : l'audit interne permet de conseiller les managers opérationnels et parfois la direction et les aider à contrôler leur entité et améliorer son fonctionnement.

D. Valeur ajoutée : l'activité d'audit interne est créatrice de valeur ajoutée ; l'audit interne par sa présence au sein de l'entreprise doit faire constater une amélioration substantielle au plan qualitatif et quantitatif de ses activités.

2.1.1.2. Définition proposée par l'IIA

*« L'audit interne est une activité indépendante, objective et consultative destinée à valoriser et à améliorer le fonctionnement de l'organisation. Il contribue à la réalisation des objectifs de l'organisation en mettant à sa disposition une méthode systématique et structurée pour l'évaluation et l'amélioration de l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de décision »*¹⁵.

Nous retenons de cette définition que l'audit interne a pour mission :

- D'améliorer le fonctionnement d'une organisation.
- D'aider l'organisation à atteindre ses objectifs.

2.1.1.3. Autre définition approuvée par le conseil d'administration de l'IFACI

« L'audit interne est une fonction d'expertise indépendante au sein de l'entreprise, assistant la direction de celle-ci pour le contrôle générale de ses activités ».¹⁶

Afin de mieux saisir le sens de cette définition, nous allons décortiquer et reprendre les différents points de cette définition :

- *« L'audit interne est une fonction d'expertise »* : la fonction d'audit interne est un métier, une technique avec sa méthodologie et ses outils.

¹⁵ Définition officielle de l'audit interne éditée par l'institut des auditeurs internes, version française, Avril 2005, P. 27-29.

¹⁶ RENARD J., théorie et pratique de l'audit interne, édition d'organisation, 7ème édition, Paris, 2010, p.60.

- « ...au sein de l'entreprise »: la fonction d'audit interne est exercée par du personnel appartenant à l'entreprise.
- « ...assistant la direction de celle-ci » : l'audit interne est une fonction au service des responsables, et ce à tous les niveaux.
- « ... pour le contrôle générale de ses activités » : l'auditeur interne assiste les responsables de l'entreprise pour une meilleure maîtrise de leurs activités.

2.1.1.4. Définition selon l'institut de l'audit interne

La définition proposée par l'institut de l'audit interne est : « *l'auditeur interne exerce à l'intérieur d'une organisation une fonction d'évaluation pour examiner et apprécier le bon fonctionnement, la cohérence et l'efficacité de son contrôle interne. A cet effet les auditeurs examinent les différentes activités de l'organisation, évaluent les risques et le dispositif mis en place pour les maîtriser, s'assurent de la qualité de la performance dans l'accomplissement des responsabilités confiées et font toute recommandation pour améliorer sa sécurité et accroître son efficacité* »¹⁷.

Cette définition a le mérite d'attirer l'attention sur deux points essentiels :

- L'universalité de la fonction.
- Son approche par les risques.

2.1.2. Les définitions selon les auteurs

Après avoir défini l'audit selon l'IFACI et l'IIA, nous allons maintenant le définir selon le point de vue de trois auteurs : BARAZER, SAWYER et OBERT.

- Selon Barazer, l'audit interne est « *une fonction d'investigation et d'appréciation du contrôle interne, exercée de façon périodique au sein de l'organisation pour aider les responsables de tous niveaux à mieux maîtriser leurs activités* »¹⁸
- Quand à Sawyer, il définit l'audit interne comme « *une appréciation systématique et objective par les auditeurs internes des divers activités et contrôles d'une institution ayant pour but de déterminer :*
 - *Si les informations financières et les données d'exploitation sont exactes et fiables*
 - *Si les risques d'exploitation de l'institution sont identifiés et réduits au minimum*
 - *Si les règlements externes ainsi que les politiques et procédures internes sont respectées*

¹⁷ RENARD J., Op.cit, p.62.

¹⁸ Idem.

- *Si les ressources sont utilisées de manière efficace et économique*
- *Et si les objectifs de l'institution sont effectivement atteints.*

Ces contrôles ont tous pour objectif d'aider les membres de l'institution à remplir efficacement leurs fonctions »¹⁹.

- Obert de son côté le définit: « *généralement, les définitions de l'audit interne donnés par les auditeurs convergent vers une mission d'opinion :*
- *Confiée à un personnel indépendant et compétant.*
- *Utiliser une méthode spécifique.*
- *Et justifier un niveau de diligence acceptable par rapport à des normes ».²⁰*

Toutefois, en se référant aux définitions institutionnelles et aux travaux des chercheurs et leurs différentes visions du l'audit interne, nous pouvons en déduire qu'il est d'une part, une mission effectuée au sein de l'entreprise par un auditeur qualifié, compétent et indépendant. D'autre part, une action d'investigation et d'évaluation à partir d'un référentiel incluant un diagnostic, conduisant à des recommandations.

Ainsi, la fonction d'audit interne contribue considérablement à l'évolution des différents processus de l'entité en particulier, le management des risques, la gouvernance de l'entreprise et le contrôle interne.

Après avoir abordé la notion d'audit interne, il est indispensable de donner une définition à celui qui exerce cette fonction d'audit : l'auditeur interne.

En résumé nous pouvons retenir de toutes ces définition que l'audit interne est une fonction objective et indépendante ayant pour but de déceler les principales faiblesses au niveau du management des risques, de contrôle ainsi que la gouvernance de l'entreprise, déterminer les causes, évaluer les conséquences, formuler des recommandation et convaincre les responsables d'agir, ce qui permet ainsi de réaliser les objectifs de l'entreprise.

2. 2. L'audit interne et ses facteurs voisins

Pour mieux tracer les frontières de la fonction d'audit interne, il est souhaitable de présenter quelques-unes de ses fonctions voisines afin d'éviter toutes confusions. On évitera

¹⁹ LAWRENC, (Sawyer): The Practice of Modern Internal Auditing, 4^{ème} édition, 1996, p.3.

²⁰ OBERT R., MAIRESSE M.P., « *comptabilité et audit : manuel et application* », DSCG4, édition Dunod, Paris, 2010.

bien ces confusions en précisant comment se situe l'audit interne par rapport à l'audit externe, au contrôle de gestion et à l'inspection.

2.2.1. L'audit externe

L'audit interne et l'audit externe sont des fonctions nettement différentes. Cependant, « *L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude, la régularité et la sincérité des comptes, résultats et états financiers* »²¹.

L'audit externe est une mission de vérification réalisée en vue de certifier la sincérité et la régularité des comptes et exprime une opinion indépendante sur une situation déterminée à partir d'un référentiel préétabli. Il est exercé par un professionnel indépendant de l'entreprise qu'on nomme « commissaire aux comptes ».

Ainsi, nous pouvons citer la définition de commissaire aux comptes suivante : « *Personne remplissant une mission légale destinée à certifier en particulier que les comptes annuels sont réguliers, sincères et donne une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que la situation du patrimoine de la société à la fin de l'exercice* »²².

L'article 27 de la loi 91-08 du 27/04/1991 relatif à la loi de finance, définit le commissaire aux compte comme : « *Toute personne qui en son nom propre et sous sa responsabilité, fait profession habituelle de certification de la régularité et de sincérité des comptes* ».

Donc le commissaire aux comptes est un acteur extérieur à l'entreprise ayant pour rôle de contrôler la sincérité et la régularité des comptes annuels établis par cette entité.

D'après la lecture de l'ouvrage « *Théorie et pratique de l'audit interne* », nous avons pu extraire la différence qui existe entre la fonction d'audit interne et celle de l'audit externe pour la présenter sous forme de points de comparaisons qui nous ont semblés essentiels.

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

²¹ Renard J., 2003, « *Théorie et pratique de L'audit interne* » 4^{ème} édition, Eyrolles, Paris, P.79.

²² BURLAUD A., et autres : dictionnaire de gestion, édition Foucher, Paris, 1995.

Tableau N° 02 : la comparaison entre l'audit interne et l'audit externe

	Audit interne	Audit externe
Statut	L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise.	L'auditeur externe est un professionnel, juridiquement indépendant de l'entreprise.
Objectifs	Apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise.	Certifier la régularité, la sincérité, et l'image fidèle des comptes.
Champs d'application	l'audit interne inclut toutes les fonctions de l'entreprise, dans toutes leurs dimensions.	l'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers dans toutes les fonctions de l'entreprise.
La périodicité	L'auditeur interne travaille en permanence dans son entreprise sur des missions planifiées en fonction du risque.	L'auditeur externe travaille d'une façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes (fin de trimestre, fin de l'année).
Bénéficiaires de l'audit	L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise (managers, direction générale, comité d'audit).	L'auditeur externe travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise (managers, direction générale, comité d'audit, actionnaires, banquiers, etc) par la certification des comptes.

Source : réalisation personnelle à partir de l'ouvrage « théorie et pratique de l'audit interne » de RENARD Jacques, édition d'organisation, 7^{ème} édition, paris, 2010, p.66-68.

Il faut bien noter que lorsqu'on parle de l'audit externe, on parle du 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, selon Spencer l'audit

externe fournit un rapport sur les comptes préparé par le conseil²³ 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.

Il y'a divers points de différence entre la fonction d'audit interne et la fonction d'audit externe, cependant il est également important de noter que ces deux fonctions sont complémentaires :

- l'audit interne est un complément de l'audit externe ; là où existe une fonction d'audit interne, l'auditeur externe est tout naturellement conduit à apprécier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes.
- L'audit externe est un complément de l'audit interne ; l'auditeur prend en compte les travaux de l'audit externe pour asseoir son jugement ou étayer sa démonstration.

2.2.2. Contrôle de gestion

Avant d'exposer les différences entre l'audit interne et le contrôle de gestion, une définition de ce dernier s'impose. En conséquence, ROBERT Anthony précise que : « *Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation* »²⁴.

Ainsi, nous retenons de cette définition les concepts suivants :

- **Processus** : c'est l'ensemble des actions mises en œuvre.
- **Efficacité** : la capacité à atteindre l'objectif, c'est-à-dire à atteindre un résultat conforme à l'objectif.
- **Efficienc**e : la mise en œuvre d'un minimum de ressources nécessaires pour le résultat obtenu.
- **Objectifs de l'organisation** : assurer la rentabilité et la croissance.

A la lumière de cette définition, nous constatons que le contrôle de gestion repose sur un processus (fixation d'objectifs, planification, budget, mise en œuvre, suivi des réalisations et analyse des résultats) débutant par la fixation des objectifs que les responsables devront s'appliquer à réaliser. C'est un domaine qui concevra l'économie des comportements dans

²³ Spencer Pickett K.H., 2005, « *The Essential Handbook of Internal Auditing* », John Wiley & Sons Ltd, England. p.29.

²⁴ ARNOD H., « *le contrôle de gestion en action* », édition Liasons, 2001, p.8.

l'entreprise, c'est-à-dire, la mobilisation des ressources mises à la disposition des responsables pour obtenir les résultats qui vont dans le sens de la réalisation des objectifs fixés.

- **Le rôle de contrôle de gestion**

Le rôle du contrôleur de gestion n'est pas seulement l'établissement des tableaux de bord, la préparation des budgets, leur réalisation et l'évaluation des performances mais, il doit aussi avoir un but plus large : c'est-à-dire faire émerger des managers et leur donner des repères pour les rendre capable de saisir des occasions de développement durable, c'est pour cette raison que Jérôme avait souligné que le contrôle doit aider à traiter la complexité et le changement.²⁵

Dans le même cadre, une enquête a été menée par le cabinet Ernst et Young en 2006-2007 sur « le contrôle de gestion : changer pour répondre aux enjeux de l'entreprise », cette enquête, a conclu qu'au cœur des enjeux de l'entreprise le contrôleur de gestion doit assumer trois rôles²⁶: être partenaire, acteur et contributeur.

- Il doit être un partenaire de l'optimisation constante de la fonction financière, notamment en termes de qualité, délais et coûts d'obtention de l'information.
- Il doit contribuer à la gouvernance et à la transparence tout en améliorant le contrôle interne.
- Il doit être un acteur dans l'entreprise, le contrôleur de gestion représente un pivot essentiel pour le management : par son apport, ses compétences, sa vision globale des éléments nécessaires à un pilotage efficace, il fournit des informations de qualité aux managers et participe aux décisions de l'entreprise.

Les deux fonctions -audit interne et contrôle de gestion- interviennent dans le même domaine. En effet, ses deux outils s'intéressent à toutes les activités de l'entreprise. Ainsi, le contrôleur de gestion, comme l'auditeur interne n'est pas un opérationnel, c'est à dire qu'il n'a pas le droit de décider ou de corriger, son rôle consiste de donner des recommandations et de proposer des solutions. Selon Renard, les deux fonctions sont en pleine période d'évolution.²⁷

Aussi, en ce qui concerne leur rattachement hiérarchique ces deux fonctions sont rattachées aux plus hauts niveaux de l'entreprise et se distinguent par leurs modes opératoires. Pour

²⁵ Jerome w.f. « *Executive control* », The catalyst, john wiley & sons, New York, 1961, p.4.

²⁶ Ernst et Young, 2007.

²⁷ Renard J., 2010 « *Théorie et pratique de L'audit interne* », 7ème édition, Eyrolles, Paris. p.94.

démontrer la différence entre les deux fonctions, nous avons consulté deux ouvrages principaux (théorie et pratique de l'audit interne et référentiels de risques,) L'examen des deux ouvrages nous a permis de prélever les points de différences essentiels que nous pouvons résumer dans le tableau suivant :

Tableau N°03 : comparaison entre audit interne et contrôle de gestion

	Audit interne	Contrôle de gestion
Objectifs	Vise à mieux maîtriser les activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne.	Il s'intéresse plus à l'information qu'aux systèmes et procédures, il veille au maintien des grands équilibres de l'entreprise (achats- ventes stock, etc.).
Champs d'application	L'auditeur s'intéresse aux domaines comme la sécurité, qualité et les relations sociales, environnement, etc.	Le contrôleur de gestion s'intéresse aux résultats réels ou prévisionnels.
Périodicité	La période est définie en fonction de risque.	L'activité est largement dépendante du résultat et souvent bascule par les propriétés de direction générale.
Méthode de travail	Contrôle l'application des directives, la fiabilité des informations et l'adéquation des méthodes : les processus, les conditions d'obtention des résultats. Audite la fonction de contrôle de gestion.	Planifie et suit les opérations et leurs résultats. conçoit et met en place le système d'information, S'appuie sur les prévisions et les réalisations, il analyse le budget du service audit interne.
Temps	Investigue le passé, seule réalité pour trouver ce qu'on aurait pu faire de mieux et l'appliquer à l'avenir : semble vouloir changer le passé.	Pour maîtriser l'avenir (plan), analyse pourquoi le présent ne lui ressemble pas (écarts) : semble croire que le réel se trompe et que le plan a raison.

Source : réalisation personnelle à partir de l'ouvrage « théorie et pratique de l'audit interne », p81-83 et l'ouvrage « audit interne et référentiels de risques », p.35.

La mission de l'audit interne et celle du contrôle de gestion se complètent et s'épaulent mutuellement :

-Le contrôle de gestion peut demander un arrêt sur image, une vue détaillé et sûre à l'audit interne.

-L'audit interne peut s'appuyer sur la connaissance du contrôle de gestion pour élaborer le plan d'audit.

2.2.3. Inspection

Comme son nom l'indique, l'inspecteur est une personne qui fait l'inspection. Contrairement à l'audit interne, ce dernier est chargé de contrôler la bonne application des règles et directives. De plus, l'inspecteur devrait sanctionner ou faire sanctionner le responsable de tâche « un caissier » par exemple s'il trouve des erreurs ou une malversation. C'est pour quoi ils disent que l'inspection s'intéresse à l'homme. le tableau ci-dessous va nous montrer ces différences.

Tableau N°04 : comparaison entre l'audit interne et l'inspection

	Inspection	Audit interne
Rôle	Contrôle le travail des hommes	Apprécier le fonctionnement des systèmes
Mission	S'assurer de l'application des règles et directives	Apprécier les règles et directives.
Champ d'action	-Recherche du responsable et éventuellement sanction -Récupération de ce qui a disparu. - Correction de la situation.	-Recherches des forces et faiblesses, leurs causes et leurs conséquences -Recommandations et propositions de solutions
Méthodes de travail	Contrôle exhaustif	Utilisation de test
Modalité d'intervention	Peut intervenir de manière spontanée et de son propre chef	Intervient que sur mandat
Compétences et qualités	Personne d'expérience, rigoureuse, ayant autorité et talent pour s'imposer	Compétences techniques et qualités morales
Complémentarité	Se saisit éventuellement des révélations de l'audit pour inspecter les personnes	Dans les structures où il n'y a pas d'inspection

	concernées	
--	------------	--

Source : réalisation personnelle à partir de l'ouvrage « théorie et pratique de l'audit interne » de RENARD Jacques, édition d'organisation, 7^{ème} édition, paris, 2010, p.70.

2.3. Critères de choix d'un auditeur

Pour obtenir un personnel de haut niveau, il faut commencer par en fixer le profil.

L'équipe d'audit doit être constituée de personnes que le directeur de l'audit estime dignes de transmettre l'image qu'il désire donner de son service dans toute l'entreprise. Il vaut mieux avoir un manque de personnel plutôt que d'embaucher une personne qui détruira en une seule intervention, ce qu'il aura fallu au reste de l'équipe des années de travail pour bâtir.

Dans cette perspective, lorsque le directeur de l'audit a un choix à effectuer, il doit prendre en considération deux éléments : la compétence professionnelle et les qualités de caractère.²⁸

- La formation : est le premier élément. Certains disent que la connaissance de la comptabilité n'est pas essentielle afin d'exercer le métier d'auditeur, cependant d'autres auteurs tels que SAWYER affirment qu'un auditeur doit être du niveau des diplômes d'expert comptable supérieur (D.E.C.S) ou de toute façon, posséder une connaissance générale des bases de la comptabilité. Il est hautement souhaitable qu'il détienne également un diplôme d'enseignement supérieur de gestion des entreprises (par exemple le certificat supérieur d'expert comptable (C.S.E.C). Il est également utile pour lui-même et pour le service d'audit, qu'il ait suivi des cours de relations humaines et de psychosociologie, parce qu'il aura davantage affaire à des personnes qu'à des chiffres. Il est important, enfin, qu'il ait une formation mathématique et qu'il possède des bases théoriques et pratiques en matière de statistique, ainsi qu'une connaissance efficace de l'informatique. Toutes ces connaissances sont les outils de la gestion moderne, et l'auditeur interne idéal doit les manier toutes avec dextérité.

- Les qualités de caractère : il s'agit ici de celles que nécessite l'exercice de l'audit interne moderne : aptitude à s'adapter, à comprendre, détermination, parmi beaucoup d'autres.

La capacité de s'adapter : est nécessaire en raison de la diversité des activités de l'audit interne : aptitude à s'adapter à un changement permanent de l'environnement que l'auditeur rencontre dans ses diverses missions ; aptitudes à assimiler rapidement le langage spécialisé et le jargon utilisés dans le service contrôlé et capacité de traduire en langage courant les termes

²⁸ LAWRENCE B.SAWYER « la pratique de l'audit interne », édition originale, Paris, 1976, P.26.

ainsi appris ; souplesse d'esprit nécessaire pour réagir rapidement vis-à-vis de nouveaux problèmes, de nouvelles gammes de produits, de nouvelles positions de la direction.

L'aptitude à comprendre : est nécessaire, parce que l'auditeur est constamment en rapport avec des hommes : aptitude à saisir ce qui les fait réagir favorablement ou avec hostilité ; sympathie, permettant de comprendre leurs problèmes et de se mettre momentanément à leur place ; sensibilité à l'égard de ce qu'ils ressentent comme des frustrations ; perception de ce qu'ils pensent de leur travail, de leur encadrement, de leur entreprise ; tact permettant de poser des questions constructives sans risquer d'indisposer la personne interrogée.

La détermination : est nécessaire pour traiter des problèmes difficiles et pour aborder des voies inhabituelles : résistance aux pressions cherchant à détourner l'auditeur de ses objectifs ; ténacité qui, seule guidera ses recherches et l'amènera à n'arrêter ses travaux que lorsqu'il aura répondu à ses propres questions ; volonté de travailler aussi longuement possible et aussi énergiquement qu'il sera nécessaire pour établir la matérialité et pour appuyer ceux-ci sur des documents et éviter toute contestation.

2.4. Les objectifs de l'audit interne

Pour mieux apprécier la portée de la pratique de l'audit interne dans l'entreprise, il serait important de passer aussi en revue ses objectifs.

Les objectifs visés en mettant en place la fonction d'audit interne doivent être exprimés clairement par la haute hiérarchie et être connus non seulement des services intéressés, celui bien entendu d'audit interne qui d'ailleurs a la responsabilité de les appliquer, mais aussi par tout les départements de l'entreprise.

Selon Mikol l'audit interne peut avoir quatre objectifs²⁹ :

- Certifier que les comptes annuels ou consolidés donnent une image fidèle.
- Etudier tout en partie des comptes annuels ou consolidés.
- Porter un jugement sur la qualité de gestion.
- Améliorer les performances, de l'entité auditée.

Tous ces objectifs peuvent se résumer en un objectif général qui est d'assister tous les membres de la direction dans l'exécution efficace de leurs responsabilités en leur fournissant des analyses, des appréciations, des recommandations et des commentaires pertinents concernant les activités examinées.

²⁹ Mikol A., 2000, « *forme d'audit : L'audit interne, encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit* », Economica, Paris. p.735.

2.5. Caractéristiques de l'audit interne

L'audit interne a quatre caractéristiques fondamentales qui sont actuellement acquises et reconnues.³⁰

2.5.1. L'Audit interne est une fonction nouvelle

La fonction d'audit interne est une fonction relativement récente puisque son apparition remonte à la crise économique de 1929 aux Etats-Unis.

2.5.2. L'Audit interne est une fonction universelle

L'audit interne s'applique à toutes les entreprises quelque soit leurs tailles, et à toutes leurs natures, cette fonction doit être appliquée aussi à toutes les fonctions là où elle s'exerce.

2.5.2.1. Application à toutes les organisations

Les entreprises sont naturellement concernées par l'application de l'audit interne, quelque soit leurs tailles (petite, moyenne et grande), leur natures (industrielle, commerciale, services; l'entreprise à vocation commerciale est autant concernée que l'entreprise industrielle ou l'entreprise de services.

2.5.2.2. Application à toutes les fonctions

L'audit interne s'applique à toutes les activités de l'entreprise permettant ainsi de mieux les maîtriser :

- Fonction financière et comptable: la comptabilité, la trésorerie, sont bien évidemment inscrites au plan d'audit interne.
- Fonction commerciale et logistique: tous les domaines de marketing, de ventes, de publicité, de stockage, doivent être explorés par l'auditeur interne.
- Fonction fabrication /production: l'auditeur interne est présent aussi bien dans les usines et les chantiers que dans les bureaux, il contribue à l'examen des installations de fabrication, que celui de la production, de la maintenance, des investissements et de la sécurité industrielle, etc.
- Fonction audit interne: l'audit interne étant considéré comme fonction, toutes les fonctions ayant vocation d'être auditées, il va de soi que l'audit interne doit également être audité.

2.5.3. L'audit interne est une fonction périodique

Etienne Barbier définit l'audit interne comme « *une fonction permanente assurée par un service* »³¹. Selon l'auteur, l'audit interne est assuré de manière permanente par les auditeurs,

³⁰ RENARD J., Op.cit, p.35-45.

mais pour les services qui la subissent elle est périodique. Toutefois, un service d'audit interne va, durant tout au long de l'année, tourné au sein de l'entreprise. Cette dernière doit fournir un planning qui reflétera les fréquences des différents audits. Les périodicités réciproques seront en fonction du niveau de risque dans les différentes activités.

2.5.4. L'audit interne est une fonction indépendante

Les auditeurs internes exercent leurs fonctions en toute indépendance et objectivité, comme le stipule la norme 1100 dictée par l'IIA « *l'audit interne doit être indépendant et les auditeurs doivent effectuer leur travail avec objectivité* ».

Les auditeurs doivent être indépendants des activités qu'ils auditent, soit financièrement (intérêts...) ou de point de vue de leurs relations d'affaires avec leurs clients.

L'indépendance des auditeurs doit être appréciée par deux normes spécifiques : la position dans l'organisation et l'objectivité.

- La position dans l'organisation : l'audit doit être situé à un niveau suffisamment élevé au sein de l'organisation, pour être en mesure d'exercer ses responsabilités.
- L'objectivité : les auditeurs doivent effectués leurs travaux d'exécution de leurs fonctions avec objectivité.

2.6. Risques d'audit

Le risque d'audit peut être défini, comme le risque que des erreurs ou irrégularités n'aient pas été détectés après l'accomplissement de l'audit et que ces erreurs ou irrégularités affectent de manière significative les comptes certifiés.³²

Le Risque d'Audit (un concept ensembliste) est une intersection entre 3 ensembles, ou composantes. Ces composantes sont définies comme suit³³ :

- **Risque Inhérent** : lié à l'existence d'erreurs significatives dans les états financiers (audités) d'une entreprise, dues, ces erreurs, à l'environnement externe de l'entreprise (cela en supposant que les procédures de contrôle interne ne soient pas opérationnelles).
- **Risque de Non Contrôle** : lié à l'existence d'erreurs significatives dans les états financiers (audités) d'une entreprise, dues, ces erreurs, à l'environnement interne de

³¹ BARBIER E., « *l'Audit Interne: permanence et actualité* », édition d'organisations, 1996, p.51.

³² PASCAL SIMONS : « *Audit financier* », les éditions d'organisation 1987, p.27.

³³ Résumé du guide IFAC pour l'utilisation des normes internationales d'audit.

l'entreprise : cela dit ces erreurs seraient dues aux procédures de contrôle interne inefficaces ou inexistantes.

- **Risque de Non Détection** : lié à l'existence d'erreurs significatives dans les états financiers (audités) d'une entreprise, dues à l'incapacité de l'auditeur à les détecter (cela en supposant que l'environnement externe et l'environnement interne de l'entreprise aient fonctionné comme il le faut pour empêcher l'insertion d'erreurs dans les états financiers).

Le risque d'audit est alors la totalité des erreurs pouvant exister dans les états financiers et pouvant émaner de ces trois composantes, de l'une ou de l'autre ou des trois en même temps et on peut retenir de tout cela les points suivants :

- Le risque inhérent est la possibilité que le solde d'un compte soit erroné ou comporte une anomalie malgré les contrôles effectués.
- le risque lié au contrôle est le risque que les systèmes de contrôle interne soient défaillants, insuffisamment efficaces.
- le risque de non détection est le risque que le CAC ne parvienne pas à détecter une anomalie significative malgré les contrôles qu'il a mis en œuvre (inexistence du risque zéro en fait), ce risque me semblant plus "global" que les deux autres.

Section 3 : normes relatives à l'audit et à l'auditeur

L'audit ne se définit pas seulement par ses objectifs. Il se définit également par un certain nombre de norme qui, loin d'être figées, évoluent d'une époque à l'autre et d'un pays à l'autre.

Nous allons répartir les normes en deux catégories, d'abord celles qui concernent l'auditeur, ensuite celles relatives à la pratique d'audit.

Nous commencerons en premier par les normes applicables à l'auditeur.

3.1. Normes relatives à l'auditeur

La qualité d'un audit dépend directement de l'auditeur et de son indépendance par rapport à l'entreprise auditée, il est donc primordial que l'auditeur détienne les qualités suivantes imposées par les normes d'audit :³⁴

³⁴ RAFFEGEAU J, DUFILS P, GONZALEZ R, ASHWORTH F, « *Audit et contrôle des comptes* », Publi-Union Edition, 1979, p.26.

3.1.1. Compétence de l'auditeur

Pendant très longtemps, il a suffi à l'auditeur, pour pouvoir remplir techniquement son rôle, d'avoir du bon sens. Il n'était pas besoin de qualification particulière en raison du caractère relativement élémentaire des comptabilités existantes.

Dans la période contemporaine, le développement des techniques et des réglementations comptables ont fait de l'auditeur un expert dont les connaissances doivent couvrir des domaines de plus en plus étendus et de plus en plus divers. L'audit est devenu une affaire de professionnels.

C'est ainsi les personnes désirant entrer dans la profession doivent soit réussir des examens de haut niveau, soit posséder des diplômes qui attestent d'une triple formation comptable, juridique et fiscale. Un minimum d'expérience (stage professionnel) est également requis.

3.1.2. Indépendance de l'auditeur

Pour que l'auditeur émette une opinion dont l'objectivité soit garantie, il est nécessaire qu'il soit indépendant de deux manières :

- Indépendance d'esprit tout d'abord. L'auditeur doit être intègre. Dans cette optique, on demande au candidat expert comptable ou commissaire aux comptes de présenter certaines garanties de moralité (âge, jouissance des droits civils, absence de condamnation, etc.)
- Indépendance de fait vis-à-vis de l'entreprise ; l'intégrité est une condition nécessaire mais non suffisante de l'indépendance de l'auditeur. On peut très bien imaginer qu'un auditeur intègre soit placé dans une situation qui ne lui ménage pas une entière liberté d'agir et de penser. De ce point de vue, une condition de base à remplir est évidemment que l'auditeur ne soit pas en relation d'affaires avec l'entreprise, et a fortiori qu'il n'en fasse pas partie.

3.2. Normes relatives à l'audit

L'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques et culturels, au bénéfice d'organisations dont l'objet, la taille, la complexité et la structure sont divers. Il peut être exercé par des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'organisation. Comme ces différences peuvent influencer la pratique de l'audit interne dans chaque environnement, il est essentiel de se conformer aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA pour que les auditeurs internes et la fonction d'audit interne s'acquittent de leurs responsabilités.

Les normes de l'audit interne se proposent ³⁵

- De définir les principes de base ;
- De fournir un cadre de référence ;
- D'établir des critères d'appréciation ;
- D'être un facteur d'amélioration.

Dans d'autres ouvrages, on retrouve aussi :

- La fixation des principes de base que doit suivre la pratique de l'AI.
- La mise en place d'un cadre de référence pour la réalisation des activités d'audit interne en permettant l'apport d'une valeur ajoutée.
- L'établissement des critères d'appréciation d'un bon fonctionnement de l'AI.
- L'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Le but des normes d'audit est contribué au professionnalisme et à l'amélioration des performances de l'audit interne.

Elles sont regroupées en trois (3) catégories :

- Les normes de qualification (série 1000) qui énoncent les caractéristiques que doivent présenter les services d'audit interne et les personnes qui en font partie.
- Les normes de fonctionnement (série 2000) qui décrivent les activités d'audit interne et définissent des critères de qualité
- Les normes de mise en œuvre (série 1000 ou 2000 assortie d'une lettre) qui déclinent les précédentes pour des missions spécifiques.

Les deux premières s'appliquent à toutes les missions d'audit. Les normes de mise en œuvre par contre déclinent les précédentes pour des missions spécifiques (audit de conformité, fraude...).

3.2.1. Les normes de qualification

Les normes de qualification ³⁶ énoncent les caractéristiques que doivent avoir les organisations et les personnes qui accomplissent des activités d'audit.

³⁵ Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne, 2009, publiés en langue française par l'IFACI.

³⁶ Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne, 2009, publiés en langue française par l'IFACI.

3.2.1.1. Les mission, pouvoirs et responsabilités

Les normes de qualifications permettent de déterminer les missions, les pouvoirs ainsi que les responsabilités attribués aux auditeurs, elles doivent être formellement décrites dans une charte d'audit, être cohérentes avec la définition de l'audit interne, avec les normes ainsi qu'avec le code de déontologie.

La charte d'audit interne doit également être revue périodiquement par le responsable de l'audit interne et la soumettre à l'approbation de la Direction Générale et du Conseil (DGC).

3.2.1.2. Indépendance et objectivité

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

- La structure en charge de l'audit interne doit être rattachée à un niveau hiérarchique supérieur (ministre, conseil d'administration, directeur général etc.).
- Chaque auditeur pris individuellement doit faire preuve d'objectivité. Il doit avoir une attitude impartiale et dépourvue de préjugés, et éviter les conflits d'intérêt.
- L'auditeur interne doit Informer les parties concernées lorsque son objectivité et son indépendance sont compromises dans les faits et même en apparence, notamment dans les cas d'incompatibilités notamment :

-Cas des opérations particulières que l'auditeur interne a lui-même été auparavant responsables ;

-Cas de missions d'assurance relatives à des fonctions qui ont été auparavant à la charge du responsable de l'audit interne.

Ces incompatibilités ne s'applique pas dans le cas d'une mission de conseil, toutefois, si l'indépendance et l'objectivité de l'auditeur sont susceptibles d'être compromises lors d'une mission de conseil, il est tenu d'informer le donneur d'ordre avant de l'accepter.

3.2.1.3. Compétence et conscience professionnelle

L'audit interne exige à l'auditeur d'exercer son travail avec une certaine compétence et une conscience professionnelle, nous allons expliquer chacune de ces deux qualités plus en détail.

A. Compétence

Les auditeurs doivent remplir les missions avec compétence, en effet, ils doivent avoir les connaissances, le savoir-faire et autres compétences nécessaires pour l'exercice de leurs responsabilités individuelles (norme de compétence).

Pour cela :

- Audit interne : requérir l'avis et l'assistance de personnes qualifiées d'absence de connaissances, de savoir-faire et d'autres compétences nécessaires pour s'acquitter tout ou partie de leur mission (exemple : domaine informatique).
- Auditeurs internes ; disposer des connaissances suffisantes pour identifier les indices d'une fraude, mais il n'est pas censé posséder l'expertise d'une personne dont la responsabilité première est la détection et l'investigation des fraudes.
- Responsable de l'audit interne : décliner une mission de conseil ou obtenir l'avis et l'assistance de personnes qualifiées si l'équipe d'audit interne ne possède pas les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires pour s'acquitter tout ou partie de leur mission.

B. Conscience professionnelle

Les auditeurs internes doivent apporter à leur travail la diligence et le savoir faire que l'on peut attendre d'un auditeur interne averti et compétent. La conscience professionnelle n'implique pas l'infaillibilité.

Dans l'exécution de son travail, L'auditeur interne doit prendre en compte les éléments suivants :

- Etendue du travail nécessaire pour atteindre les objectifs de la mission
- Complexité relative, la matérialité ou le caractère significatif des domaines auxquels sont appliquées les procédures propres aux missions d'assurance ;
- Pertinence et l'efficacité des processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise
- Probabilité d'erreurs, d'irrégularités ou de non conformités significatives ;
- Coût de la mise en place des contrôles par rapport aux avantages escomptés.

L'auditeur interne doit exercer une vigilance particulière à l'égard des risques significatifs susceptibles d'affecter les objectifs, les opérations ou les ressources.

La conscience professionnelle ne permet de garantir que tous les risques significatifs seront détectés.

Dans le cas d'une mission de conseil, l'auditeur doit apporter à toute sa conscience professionnelle, en prenant en considération les besoins et attentes des donneurs d'ordre (nature, calendrier et communication des résultats de la mission), la complexité de la mission, l'étendue du travail nécessaire pour atteindre les objectifs fixés, le coût de la mission par rapport aux avantages escomptés.

C. Formation professionnelle continue

Les auditeurs internes doivent améliorer leurs connaissances, leur savoir faire et autres compétence par une formation professionnelle et continue.

3.2.1.4. Programme d'assurance et amélioration de la qualité

Le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continu de son efficacité. Les buts du programme sont les suivants :

- Aider l'audit interne à apporter une valeur ajoutée aux opérations de l'organisation et à les améliorer.
- Garantir que l'audit interne est mené en conformité avec les Normes et Codes de déontologie.

Les points essentiels du programme d'assurance et amélioration de la qualité sont :

- Evaluations du programme de qualité : en vue de permettre une surveillance et une évaluation son efficacité globale et au moyen d'évaluations internes et externes.

- Rapports relatifs au programme qualité : le responsable de l'AI doit communiquer au Conseil les résultats des évaluations externes.

- Utilisation de la mention « conduit conformément aux normes » : indication dans leurs rapports que les activités sont « conduites conformément aux normes pour la pratique de l'audit interne», ce à la seule condition que si les évaluations du programme d'amélioration qualité démontrent que l'audit interne fonctionne conformément aux Normes.

- Indication de non-conformité : en cas de non respect des Normes du Code

Déontologie informer les premiers responsables lorsque cette non-conformité a une incidence sur le champ d'intervention ou sur le fonctionnement de l'audit interne.

3.2.2. Les normes fonctionnement

Ces normes³⁷ décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent les critères de qualité permettant d'évaluer les services fournis.

3.2.2.1. Gestion d'un service d'audit

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

Elle exige du responsable de l'audit interne :

³⁷ Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne, 2009, publiés en langue française par l'IFACI

- Une planification fondée sur les risques, établie par le responsable de l'audit interne afin de permettre la définition des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation.
- Une communication à la direction et au conseil de son programme, ses besoins et tout changement susceptible d'intervenir en cours de mission d'une part et d'autre part, signaler l'impact de la limitation de ces ressources.
- Une gestion des ressources affectées à cette activité notamment leur adéquation, leur suffisance et leur mise en œuvre avec efficacité pour la réalisation du programme approuvé.
- L'établissement de règles et procédures fournissant un cadre de l'activité d'audit interne.
- Une coordination à travers le partage des informations et la coordination des activités avec d'autres prestataires internes et externes de services d'assurance et de conseil, de manière à assurer une couverture adéquate des travaux et éviter si possible les doubles emplois.
- La production d'un rapport au conseil ou à la direction générale et portant sur :
 - Les missions, les pouvoirs et les responsabilités
 - Les résultats obtenus par rapport au programme prévu
 - Les risques importants, le contrôle et le gouvernement d'entreprise
 - D'autres sujets dont le conseil et la direction ont besoin ou ont demandé

3.2.2.2. La nature du travail de l'audit interne

Le travail de l'audit interne porte sur l'évaluation des systèmes de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et contribue à leur amélioration.

A. Management des risques

L'audit interne doit aider l'organisation en identifiant en évaluant les risques significatifs et contribuer à l'amélioration des systèmes de management des risques et de contrôle.

L'évaluation des risques doit porter l'atteinte des objectifs du contrôle interne et sur l'ensemble des risques y compris ceux ne rentrent pas dans le périmètre de la mission, dans la mesure où ils sont significatifs.

B. Le contrôle

L'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle approprié en évaluant son efficacité et son efficacité en encourageant l'amélioration continue.

Le contrôle est défini comme toute mesure prise par les premiers responsables et d'autres parties afin de gérer les risques et d'accroître la probabilité que les but et objectifs fixés seront atteints.

Sur la base de l'évaluation des risques, l'auditeur interne doit évaluer la pertinence et l'efficacité du dispositif de contrôle portant sur le gouvernement d'entreprise, les opérations et les systèmes d'information de l'organisation.

C. Gouvernement d'entreprise

L'auditeur interne doit contribuer au processus de gouvernement d'entreprise en évaluant et en améliorant le processus par lequel :

- On définit et on communique les valeurs et les objectifs
- On suit la réalisation des objectifs
- On en rend compte
- On préserve les valeurs.

Les objectifs de cette évaluation sont :

- Cohérence des opérations et des projets avec les valeurs de l'entreprise
- Cohérence des objectifs de la mission de conseil avec les valeurs et objectifs généraux de l'entreprise.

3.2.2.3. Planification de la mission

Les auditeurs doivent mettre au point et formaliser un plan pour chaque mission en prenant en compte :

- Les objectifs de l'activité soumise à l'audit et la manière dont elle est maîtrisée
- Les risques significatifs liés à l'activité, ses objectifs, les ressources mises en œuvre et ses tâches opérationnelles, ainsi que les moyens par lesquels l'impact potentiel du risque est maintenu à un niveau acceptable ;
- La pertinence et l'efficacité des systèmes de management des risques et de contrôle de l'activité, en référence à un cadre ou modèle de contrôle de l'activité.
- Les opportunités d'améliorer de manière significative les systèmes de management des risques et de contrôle de l'activité.

Les objectifs de la mission doivent être déterminés en fonction des résultats de l'évaluation des risques. Le détail des objectifs doit tenir compte de la probabilité qu'il existe des erreurs, irrégularités, cas de non-conformité et autres risques importants.

Les objectifs d'une mission de conseil doivent porter sur le processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise dans la limite convenue avec le client.

A. Champ de la mission

Le champ de la mission doit être suffisant :

- Pour répondre aux objectifs de la mission
- Pour couvrir les systèmes, les documents, le personnel et les biens concernés y compris ceux qui se trouvent sous le contrôle de tiers

- Les auditeurs doivent s'assurer au cours des missions de conseil que le champ d'intervention permet de répondre aux objectifs convenus. En cas de réserve en discuter avec le donneur d'ordre.

B. Ressources affectées à la mission

Les auditeurs internes doivent déterminer les ressources appropriées pour atteindre les objectifs de la mission. La composition de l'équipe doit s'appuyer sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et de ressources disponibles.

C. Programme de travail de la mission

Les auditeurs internes doivent élaborer et formaliser un programme de travail d'atteindre les objectifs de la mission.

Le programme doit définir les procédures à appliquer pour trouver, analyser, évaluer et documenter les informations lors de la mission.

3.2.2.4. Accomplissement de la mission

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

A. Identification des informations

Les auditeurs internes doivent identifier les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.

B. Analyse et évaluation

Les auditeurs internes doivent fonder leurs conclusions et les résultats de leurs missions sur des analyses et évaluations appropriées.

C. Documentation des informations

Les auditeurs internes doivent documenter les informations pour étayer les conclusions et les résultats de la mission.

Le responsable de l'AI :

- Contrôler de l'accès aux dossiers
- Arrêter des règles en matière de conservation des dossiers de la mission
- Définir les procédures relatives à la protection et la conservation des dossiers de la mission de conseil ainsi que leur diffusion.

D. Supervision de la mission

Les missions doivent faire l'objet d'une supervision appropriée afin de garantir que les objectifs sont atteints, la qualité assurée et le développement professionnel du personnel effectué.

3.2.2.5. Communication des résultats

Les auditeurs internes doivent communiquer rapidement les résultats de la mission.

A. Contenu de la communication

La communication doit inclure les objectifs et le champ de la mission, ainsi que les conclusions, recommandations et plans d'actions y compris l'opinion globale de l'AI, l'état des forces relevées.

B. Qualité de la communication

La communication des résultats doit être exacte, objective, claire. Concise, constructive, complète et émise en temps utile

En cas d'erreur dans la communication finale, les informations corrigées doivent être transmises à tous ceux qui ont reçu la version finale.

C. Indication de non-conformité aux normes

En cas de non-conformité aux normes, les résultats doivent indiquer :

- Norme(s) non entièrement respectées
- Raison(s) de la non-conformité
- L'incidence de la non-conformité sur la mission.

D. Diffusion des résultats

Le responsable de l'audit interne doit diffuser les résultats aux personnes appropriées.

3.2.2.6. Surveillance des actions de progrès

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

3.2.2.7. Acceptation des risques par la Direction générale

Lorsque le responsable de l'audit interne estime que la direction générale à accepter un niveau de risque résiduel qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit en discuter avec elle.

Risques résiduels = risques restant après la prise de mesures pour réduire l'impact ou la probabilité d'un événement défavorable (après la mise place d'un dispositif de contrôle interne).

3.2.3. Les normes de mise en œuvre

Les normes de mise en œuvre contrairement aux deux premières ne s'appliquent pas à toutes les missions mais déclinent les précédentes pour des missions spécifiques (audit de conformité, fraude...).

Conclusion

L'audit interne est positionné dans les normes internationales comme une véritable source d'amélioration continue pour accroître l'efficacité du système globale de l'entreprise. Un audit réussi se doit être organisé et dans lequel des outils soient utilisés avec une bonne méthodologie.

La fonction de l'audit interne a évolué ces dernières années et l'auditeur interne ne devient pas uniquement comme un policier frappant à la porte mais, un partenaire stratégique dans le business.

Depuis les scandales financiers qui ont défrayé la chronique aux Etats-Unis et en Europe, l'audit interne devient un outil incontournable au sein de l'entreprise.

A cet effet, plusieurs auteurs ont défini cette fonction comme étant un mécanisme important de contrôle au sein d'une entreprise. Cette dernière pour sa réussite, fait appel à la réalisation des missions d'audit qui permettent son amélioration et surtout limiter au maximum les risques.

Par ailleurs, les objectifs principaux de l'auditeur est de fournir une image objective, non déformée et professionnelle tout en laissant chaque terrain où il intervient un peu mieux qu'il ne l'a trouvé.

L'auditeur interne utilise certains outils et techniques indispensables qui permettent une meilleure organisation et une conduite pertinente lors de la réalisation de sa mission. La fonction d'audit interne joue un rôle important au sein d'une organisation, et surtout dans la réduction des défaillances de la firme.

Donc on peut dire que l'auditeur aide les dirigeants de tous les niveaux de l'entreprise à corriger leurs propres problèmes et à améliorer les opérations défaillantes et surtout c'est un agent de construction et non de destruction.

Chapitre II

Le management et la maîtrise des défaillances

Introduction

Le management est une discipline relativement récente mais qui prend dans nos sociétés une place de plus en plus importante. C'est une branche émergente qui cherche à donner au monde des affaires un coup de pouce pour améliorer ses compétences et sa performance.

Le management des entreprises trouve ses origines dans les différentes approches traitant les entreprises comme des organisations qui cherchent la performance économique et même sociale dans un monde qui se caractérise par la concurrence, l'efficacité et les mutations rapides et permanentes, ce qui nécessite une adaptation incessante pour faire face aux défis qui peuvent entraver le progrès des entreprises.

Ce deuxième chapitre a pour objectif d'étudier les éléments de base du management, car ce dernier s'applique désormais à toutes les catégories d'organisation. Dans la première section, nous allons définir la notion du management et le manager, puis les différentes écoles et approche du management et ainsi traiter les styles de management permettent la sélection des solutions optimales. Dans la deuxième section, nous allons présenter les différentes défaillances managériales de l'entreprise en passant par la définition des entreprises en difficulté, les causes et les facteurs de défaillance.

Enfin dans la troisième, section nous allons traiter le rôle de l'auditeur dans la détection et réduction des dysfonctionnements des entreprises.

Section 1 : Eléments de base du management

Nous allons traiter dans cette section les éléments de base du management à savoir sa définition et son rôle. Ensuite nous allons présenter les différentes écoles et styles ainsi que le processus du management.

1.1. Définition du management

Le sens étymologique du mot management arrive du mot manager qui signifie gérer, dirigé, guidé etc.

On peut définir le management des entreprises comme : « *Le pilotage global de l'organisation à travers un ensemble de politiques de production de biens ou de services, communication, marketing, ressources humaines, politique de financement, contrôle budgétaire*

qui sont cohérentes entre elles et qui convergent dans le sens du projet stratégique et se traduisent dans la culture organisationnelle »³⁷.

Pour les chercheurs et les spécialistes du management, le management est considéré comme une science, un art et un métier³⁸.

- Une science : parce qu'il constitue une branche disciplinaire reconnue académiquement.
- Un art : parce qu'il demande des qualités et des compétences pour exercer un ensemble de tâches qui ont été appris dans des écoles spécialisées.
- Un métier car on exerce ces tâches d'une manière flexible et dynamique, en utilisant nos compétences acquises par la formation et la pratique continue.

Le management des entreprises est aussi considéré comme une délégation de propriété, bien que la gestion est autonome vis à vis de la propriété car l'exercice de ces tâches exige un ensemble de compétences qui concerne le savoir, le savoir-faire et le savoir être, ces compétences donnent à l'entreprise une existence indépendante à ses propriétaires. On peut dire ici que le système managérial est indépendant vis-à-vis de l'opinion des propriétaires.

1.2. Le manager et son rôle

Le management est exercé par le manager qui s'occupe de la réalisation des objectifs, l'amélioration de la performance de l'entreprise. Il donne de l'importance à tous les composants de son environnement de travail notamment les moyens matériels, humains et financiers qui rendent l'entreprise plus rentable et efficace dans son champ d'activité.

1.2.1. Le manager

Nous n'avons pas une définition bien précise et claire du manager. Pour le définir, on utilise plusieurs aspects comme les tâches exercées par le manager, les objectifs à réaliser, ou les responsabilités qui lui sont conférés qui sont repris dans la définition suivante d'AMIEL :³⁹

« Un manager est une personne à laquelle est confiée la responsabilité de conduire une organisation ou une partie de celle-ci :

- *Dans le but d'obtenir des résultats conformes aux intérêts de l'organisation et*
- *Ayant un pouvoir de décision concernant les moyens à mettre en œuvre,*

³⁷ Bayle Emmanuel, « Essai de définition du management des organisations sportives : objet, champ, niveaux d'analyse et spécificités des pratiques managériales. », 2007, p.58-81

³⁸Henry Mintzberg, *Managing*, BK, San Francisco California, 2009.

³⁹ Michel Amiel et autres, « *management de l'administration* », 2ème édition, De Boeck université, Bruxelles, 1998, p. 14.

- *En utilisant au mieux les ressources (financières, humaines et matérielles) mises à sa disposition ».*

Ainsi, la définition la plus adéquate à notre problématique est celle liée à son rôle, on peut confirmer que le manager est la personne chargé des tâches suivantes : organiser, communiquer, contrôler, évaluer, coordonner, prédire, décider, guider, ...etc.

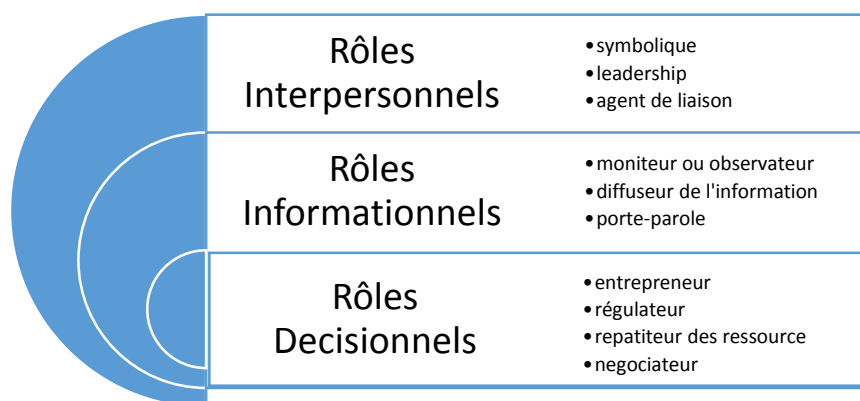
1.2.2. Les rôles du manager

Le manager exerce un rôle crucial dans l'entreprise, il décrit la situation, prend des décisions judicieuses, et réduit les risques dans son entreprise.

En effet, Mintzberg⁴⁰ a déterminé les rôles d'un manager en trois catégories et dix tâches, ces tâches donnent au manager un statut et une autorité formelle afin d'atteindre les objectifs fixés. Cela signifie qu'il a une surcharge de tâches qui rend son rôle complexe par rapport aux exigences de son milieu de travail et de l'environnement de l'entreprise. Sur le plan opérationnel, le manager cherche toujours à prendre des décisions optimales aux différentes situations qu'il a vécu.

Ces rôles sont représentés dans la figure suivante :

Figure N°1 : les rôles du manager



Source : Le management est un art, science et métier, Henry Mintzberg, 2007, p : 327

1.3. Les différentes écoles du management

Nous allons essayer de présenter les différentes écoles du management en commençant par les Classiques et en revenant aux approches modernes.

⁴⁰ Henry Mintzberg, tracking strategies: toward a general theory, Oxford University press, London, 2007.p : 327

1.3.1. Les écoles classiques de management

Les écoles classiques sont celles qui ont opté pour la rationalisation du comportement humain au sein des entreprises pour garantir une performance efficace et efficiente. Les pères fondateurs de ces écoles sont : F.W Taylor, Henri Fayol, Ford, et Max Weber.

1.3.1.1. F. W. Taylor et l'organisation scientifique du travail

Dans son ouvrage intitulé « principes d'organisation scientifique », Taylor a essayé de donner une vision pratique et rationnelle au travail. Cette vision est fondée sur deux aspects, le premier concerne la division, la rationalité du poste de travail et les mouvements exécutés par l'employé, le deuxième présente un nouveau système de rémunération lié à la performance et la productivité de l'employé, ce qui exige une adaptation et une maîtrise de tous les tâches demandées par la direction.

Cette façon de percevoir et concevoir l'organisation du travail constitue un nouveau modèle de management par lequel l'entreprise a subi des mutations et transformations profondes qui touchent la structure et le mode de management au sein d'elle.

L'objet principal de ce modèle est de garantir et assurer la prospérité des deux parties de la relation du travail (employé / employeur). Pour réaliser ce but, Taylor doit prendre en considération l'analyse scientifique du travail qui est composée de quatre démarches⁴¹ :

- la division du travail d'une manière scientifique, grâce à l'étude du temps et les mouvements d'exécution de chaque tâche ;
- la sélection des employés d'une manière scientifique, les formés, enseignés et développés afin d'exécuter leur tâches d'une manière rationnelle ;
- la coopération entre eux afin de réaliser le travail selon la façon déterminé préalablement par la direction ;
- la division équitable du travail et des responsabilités entre les employés et la direction, où la direction s'occupe du management du travail exécuté par les employés.

D'une manière générale, on peut dire que la vision de Taylor est une vision mécaniste, qui cherche à rendre l'homme comme une machine au sein de l'entreprise afin d'améliorer sa productivité. Cependant, Les critiques qu'elle a subis à cause de sa vision purement mécanique

⁴¹ Frederick Winslow Taylor, the principals of scientific management, Harper & Brother Publishers, New York and London, 1919, p. 36-37

et économique, donnent la chance aux chercheurs de repenser cette approche et de reconstruire la réalité des organisations.

1.3.1.2. Henri Fayol, 1990

Dans son ouvrage intitulé « administration industrielle et générale », Henri Fayol a souligné les grands principes de management, ainsi que les différentes fonctions de l'administration.

Fayol⁴² a identifié le management comme un processus de gestion qui regroupe les composants de l'administration. Pour lui « manager » signifie « administrer ». Ce mot prend le sens de prévoir, organiser, commander, coordonner et contrôler. De plus, il a clarifié les principes fondamentaux du management en les présentant comme suit ⁴³ :

- La division du travail ;
- L'autorité ;
- La discipline ;
- L'unité de commandement ;
- L'unité de direction ;
- La subordination des intérêts particuliers à l'intérêt général ;
- La rémunération ;
- La centralisation ;
- La hiérarchie ;
- L'ordre ;
- L'équité ;
- La stabilité du personnel ;
- L'initiative ;
- L'union du personnel.

1.3.1.3. Ford et le Fordisme

Sa perception de l'organisation est fondée sur deux principes capitaux : le premier concerne le travail à la chaîne qui est appuyée sur la division du travail et la subdivision des tâches exécutées, l'employé ici accompli les mêmes activités dans un ensemble d'opération de production qui se caractérise par l'enchaînement.

⁴² Henri Fayol, administration industrielle et générale, ENAG, Alger, 1990, p.6

⁴³ Idem. p. 33

Le deuxième principe tourne autour de la rémunération qui est liée à la productivité individuelle et collective des employés, ainsi que leur mode de consommation.

Cette vision se base sur le jumelage entre l'économique et le social afin d'obtenir une efficacité et une continuité grâce à l'expansion d'activité de l'entreprise. Dans l'ensemble, la politique de Ford vise à activer l'économie en encourageant la consommation et l'épargne qui représente le moteur principal de l'investissement.

1.3.1.4. Max Weber et son modèle de bureaucratie idéale

Max weber⁴⁴ a estimé que l'organisation bureaucratique est l'un des moyens les plus rationnels afin de mettre en œuvre le contrôle et le bon commandement de la société, et donc il a essayé de fournir un modèle bureaucratique qui incarne des mécanismes bureaucratiques de gestion rationnelle et idéale.

Max Weber a commencé sa construction du modèle bureaucratique de la notion du pouvoir et ses formes, il a distingué trois formes du pouvoir où chacune de ces d'elles a sa propre autorité et ses qualités. On pourra les éclaircir comme suit :

- L'autorité charismatique : est liée à un personnage. Elle se distingue par ses compétences de domination dans l'ensemble de son environnement. Cette autorité se caractérise par les qualités de l'individu et la reconnaissance de la société de ces dernières ;
- L'autorité traditionnelle : est fondée sur la reproduction des normes d'une société et de leur transmission d'une génération à une autre. La source de cette autorité est la croyance totale aux normes de telle ou telle société ;
- L'autorité légale (rationnelle) : est fondée sur l'institution et le droit. L'individu est soumis à la loi et aux institutions étatiques qui déterminent les devoirs et garantissent les droits.

1.3.2. Les approches des relations humaines et de psychologie

Ces approches s'intéressent aux relations humaines et psychologiques au sein d'une entreprise que nous allons présenter comme suit :

1.3.2.1. L'école des relations humaines (ELTON MAYO)

Cette théorie trouve ses origines dans les travaux et les études de Mayo, réalisés dans l'usine de HAWTHORNE de la société américaine WESTERN ELECTRIC. Mayo attirait l'attention

⁴⁴ Jean-Michel Plane, théorie des organisations, 2ème édition, DUNOD, Paris, 2003, p. 22-27

des dirigeants à un facteur très important dans l'amélioration des compétences des travailleurs, celui du facteur psychique et social qui motive l'individu à donner une importance à son travail.

Ses travaux sont fondés sur les principes suivants :

- **Le comportement humain** : est l'un des éléments importants dans l'amélioration de la productivité individuelle et collective ;
- **L'aspect informel** : la communication et l'échange des informations ainsi que l'interaction sociale ouverte entre les employés contribuent au développement des relations de travail, ce qui affecte positivement la performance et la productivité au sein de l'entreprise ;
- **La gestion démocratique** : est la meilleure façon d'atteindre les objectifs de l'entreprise, ce qui contribue à la propagation des modes de direction comme la participation, la délégation et la décentralisation du pouvoir.

1.3.2.2. Les approches psychologiques

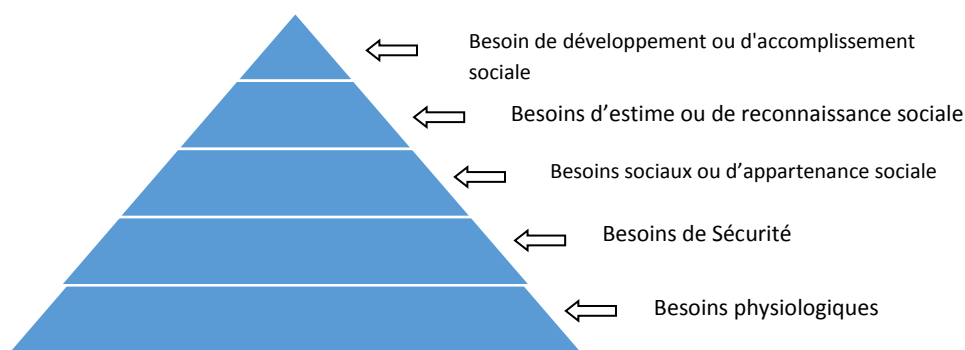
Cette approche se concentre sur la prise en compte de l'homme comme acteur de groupe et considère que le facteur humain est beaucoup plus important que le facteur technique. Nous allons la présenter comme suit :

A. La théorie des besoins (Abraham Maslow)

Sa vision est fondée sur le principe des besoins comme mécanisme de satisfaction et de motivation au sein des différentes organisations notamment les entreprises. Ce principe est bien structuré suivant une hiérarchisation rigide, sachant que la satisfaction d'un besoin mène à l'émergence d'un autre.

La non-satisfaction d'un besoin constitue une source de motivation pour l'individu de poursuivre sa satisfaction.

Le modèle hiérarchique de MASLOW contient cinq formes de besoins, on peut les présenter dans ce schéma pyramidal :

Figure N°2 : la pyramide de MASLOW

Source : F. MASLOW, A Theory of Human Motivation, 1943

Par ailleurs, cette théorie psychosociale a été soumise à la critique notamment sur le point de la hiérarchisation des besoins qui peut être inexistante ou inexplicable dans un contexte organisationnel et environnementale en mutation permanente.

B. la théorie bi-factorielle de Frederick Herzberg

Herzberg a essayé de déterminer les facteurs qui influencent la satisfaction des employés des entreprises. Il conclut que les causes qui provoquent la satisfaction ou l'insatisfaction ne sont pas du même ordre ni de même nature.

On peut regrouper sa vision suivant ces deux facteurs :

- Facteur de satisfaction et de motivation : comme la nécessité d'un sentiment d'accomplissement, la nécessité de la reconnaissance par l'autrui, le désir de prendre la responsabilité, la possibilité d'avancement et de promotion.
- Les facteurs d'hygiène et de protection : comme la politique de gestion, modèle de direction, les conditions de travail, le salaire, la sécurité de l'emploi... etc.

C. la théorie X et Y de Douglas Mc Gregor

Douglas MAC GREGOR propose la théorie X (vision négative) et la théorie Y (vision positive) comme suit :

La théorie X : cette théorie propose une hypothèse selon laquelle les hommes n'aiment pas le travail. Ils évitent les responsabilités, n'ont pas d'ambition, n'aiment pas le changement et ils ne prennent pas d'initiative. Il est donc nécessaire de les menacer, diriger, contrôler et les forcer pour qu'ils travaillent, leur laisser peu d'initiative et leur donner des procédures détaillées (cette théorie axée sur la théorie scientifique du management).

Théorie Y : elle est le contraire de la première et suppose que l'effort physique et intellectuel nécessaire au travail sont acceptés naturellement, le personnel peut prendre des responsabilités, il est capable d'initiatives, d'autocontrôle et de créativité. L'entreprise dans ce cas, doit procéder à un regroupement des tâches, la décentralisation des responsabilités, la délégation (cette théorie est axée sur la théorie des relations humaines).

D. Le modèle de Kurt Lewin (la dynamique des groupes)

A travers sa théorie sur « la dynamique des groupes », Kurt Lewin a essayé de mettre l'accent sur la vie sociale au sein d'un groupe d'individu, dans n'importe quelle situation, et dans n'importe quel contexte.

Le groupe est composé d'un ensemble d'individus qui entre en interaction entre eux, et qui partagent les mêmes idées, normes, règles et valeurs, et qui exercent un ensemble de tâches suivant la position ou le rôle qui lui est accordé dans le groupe.

Le groupe est indépendant par rapport aux individus, il a une identité propre, une structure sociale, et un ensemble de fonctions. Il influence ses membres, qui adoptent ce mode de vie et de réaction à travers la contribution à sa dynamique, la fidélisation, la solidarité et la coopération entre eux. La cohésion du groupe est fondée sur ces éléments, qui guident les membres à réaliser ses objectifs bien déterminés.

Le manager cherche ici à comprendre les mécanismes de fonctionnement du groupe social, de déchiffrer ses codes pour le gérer d'une manière rationnelle et efficace, en vue de l'orienter vers la réalisation des objectifs de l'entreprise⁴⁵.

1.3.3. Les approches modernes

Contrairement aux écoles classiques et des ressources humaines, les auteurs de l'école modernes ont reconnu l'influence des individus sur l'organisation et ils sont allés jusqu'au-delà des facteurs humains. Ils tiennent compte de l'influence de la technologie et l'environnement sur l'entreprise.

1.3.3.1. Le management par objectifs (Peter Drucker)

Drucker a présenté le management par objectifs comme « *un principe de direction qui donne libre cours à l'énergie et à la responsabilité individuelles, qui trace en même temps une voie*

⁴⁵ Jean-Michel Plane, op cite, p. 22-27

commune de vues et d'efforts, qui établit le travail d'équipe et qui harmonise les intérêts personnels et le bien-être commun »⁴⁶.

Il insiste sur la participation des employés à la réalisation des objectifs par leur intégration et leur adoption de ces objectifs. Sa démarche managériale est composée des étapes suivantes :

- La fixation des objectifs d'une manière rationnelle et pertinente, qui prend en considération les moyens et les compétences de l'entreprise dans la détermination d'objectifs.
 - L'analyse et l'organisation du travail selon une hiérarchie bien structurée.
 - La motivation des employés, par la coordination et la communication ouverte avec eux
- L'évaluation des résultats suivant des normes bien précises et le contrôle permanent de la performance et l'efficacité des employés.
- La formation des employés afin d'améliorer leurs compétences pour plus d'intégration et de performance sur le terrain.

L'approche de Drucker vise de réaliser une performance permanente, efficace et efficiente à travers la fixation des objectifs préalablement.

1.3.3.2. La théorie de la décision

H. Simon⁴⁷ est l'un des théoriciens qui a vivement critiqué les principes théoriques de la rationalité, selon lui il n'existe pas une rationalité parfaite ou idéale car l'entreprise est dans un environnement en transformation permanente ce qui l'oblige à prendre des décisions suivant des situations différentes, cette conjoncture crée un autre mode de décision qui fonctionne avec une rationalité limitée ce que signifie que l'entreprise précède un comportement organisationnel ou un système décisionnel alternatif et opérationnel avec son environnement.

L'approche de H. SIMON est fondée sur les éléments suivants :

- **La décision** : l'entreprise est un système organisationnel fondé sur des relations interpersonnelles et communicationnelles qui fonctionne suivant des procédures hiérarchiques, en respectant le rôle exercé et les décisions prises.
- **L'environnement** : est l'un des déterminants de la prise des décisions, car il donne un ensemble de choix au manager pour saisir la décision optimale dans telle ou telle situation.
- **La participation à la prise des décisions** : à travers la coopération et la coordination entre les différentes catégories professionnelles du sommet aux exécutants.
- **La division du travail et la spécialisation.**
- **L'influence et l'assimilation** : entre la direction et les subordonnés.

⁴⁶ Eric Delavallée, quant fixer des objectifs ne suffit plus ! Quel management pour obtenir le meilleur de ses collaborateurs, éditions d'Organisation & groupe Eyrolles, Paris, 2006.p .18

⁴⁷ Jacques ROJOT, théorie des organisations, éditions ESKA, Paris, 2003. p. 159-166

Cette approche prend en considération les deux volets de la décision théorique et pratique afin d'être objectif et rationnel. Ces deux volets fonctionnent suivant un système de réflexion fondé sur l'intelligence, la vigilance et le contrôle stratégique, le choix des procédures de travail et l'application des plans du travail d'une manière claire et pertinente avec son environnement.

1.3.3.3. L'approche systémique

L'approche systémique est liée au concept du système, elle repose sur l'idée que le tout domine les parties, donc le système social est un système complexe qui règne les sous-systèmes par ses règles générales et historiques. L'interaction entre ces sous-systèmes constitue le système global qui influence son ensemble par ses valeurs et ses mécanismes de fonctionnement.

A partir de cette idée, on constate que l'entreprise est un sous-système qui fonctionne, agit et réagit selon le mode globale imposé par le système général. Il doit être ouvert vis-à-vis son environnement pour mieux s'adapter et s'intégrer avec lui.

Le système est composé des éléments suivants :

- Input : signifie les différentes ressources du processus de production, ainsi que leur environnement qui influencent l'entreprise et déterminent ses objectifs et ses stratégies.
- Les processus : c'est l'ensemble des opérations productives et managériales qui modifient les ressources afin d'avoir un produit final.
- Output : se sont les résultats obtenus par le processus, dans le cas des entreprises se sont les biens et les services.
- Feed-back : c'est l'ensemble des échanges entre les différents services de l'entreprise. Cette approche contient deux formes de système, le premier fermé par rapport à son environnement. Le deuxième est ouvert, il est en interaction et en échange avec son environnement.

Cette approche oblige les manager à prendre en considération l'ensemble de l'entreprise, et pas uniquement une seule partie, car cette dernière est en interaction avec les composants de l'ensemble. Cette interaction est le garant de la cohérence le l'ensemble et de l'intégration des parties⁴⁸.

1.3.3.4. L'analyse stratégique des organisations

Selon Michel Crozier⁴⁹ l'organisation est un système particulier par rapport aux autres organisations, cette identité propre forme un système d'action unifié qui fonctionne suivant ses

⁴⁸ Jacques Rojot, op cite, p.115-118

⁴⁹ J. F. Soutenain et P. Farcet, organisation et gestion de l'entreprise, BERTI éditions, Alger, 2007, p. 60-61

normes et ses règles. Le problème qui se pose ici est celui de déchiffrer et de dévoiler son système de fonction. Les éléments qui composent cette formule sont :

- L'acteur : qui cherche à réaliser ses objectifs par son intégration à l'organisation, il développe des stratégies particulières pour les atteindre ;
- La zone d'incertitude : elle constitue une zone d'ombre où les acteurs peuvent exercer leur liberté individuelle et collective au sein de l'entreprise. Cette idée est fondée sur le postulat de rien d'est définis ou déterminé par anticipation. Cette zone donne une marge d'autonomie à l'acteur pour réaliser ses objectifs ;
- Le système : c'est l'ensemble des relations qui naissent entre les acteurs à l'occasion de leur interaction au travail et qui donnent à l'organisation une réalité concrète, et qui forme aussi un mode de fonctionnement indépendant par rapport à la logique établie par la direction, bien qu'il fonctionne d'une manière cohérente avec l'ensemble de l'entreprise.

De ce fait, Tout ce qui se passe au sein de l'entreprise est la résultante de l'interaction collective entre les acteurs avec le système formel dicté par la direction quelle soit coopérative ou conflictuelle, et qui devient un élément essentiel dans la fonction rationnelle de l'entreprise.

1.4. Les différents styles de management

Le management est fondé essentiellement sur un ensemble de conceptions et de pratiques qui permettent la sélection des solutions optimales à mettre en pratique, afin d'avoir le bon fonctionnement de l'entreprise et d'atteindre les objectifs bien définis.

A cet effet, nous citons ici les quatre styles de management selon la vision de Rensis Likert⁵⁰, qui a essayé de développer un modèle d'analyse largement adopté par les différentes écoles de management, de sorte qu'il devient une source importante pour de nombreuses pratiques managériales. Les quatre modes de management de R. Likert sont les suivants :

1.4.1. Le style autoritaire (directif): Le manager ici est le point de repère pour tout le monde, il exerce son autorité d'une manière absolue et rigoureuse afin d'imposer le respect des décisions prises et d'atteindre les objectifs préétablis.

1.4.2. Le style paternaliste (bienveillant) : on peut le considérer comme un système dilué par rapport au premier, car il ouvre ses portes à l'écoute des employés. Son système de communication est ouvert des deux côtés, bien que la prise des décisions reste toujours dans les mains du manager. Son système de motivation est fondé sur la performance et la productivité, ce qui donne aux employés le sentiment d'appartenance et d'affiliation à un groupe de travail ou à

⁵⁰ J. F. Soutenain et P. Farcet. Op cite, P 55

une structure où il prend une identité distinctive. L'inconvénient ici est la confusion entre l'individu et l'entreprise, ainsi que la domination de la direction sur l'ensemble de l'entreprise.

1.4.3. Le style consultatif : le manager définit bien les tâches à exécuter et détermine les responsabilités de son groupe de travail. Ce style est fondé sur l'esprit d'équipe et la collaboration entre les employés et entre les différents services, mais la décision est prise toujours par le manager, donc la consultation ou la participation des employés ici prend le caractère consultatif et facultatif, et rien n'oblige le manager à suivre les avis de leurs subordonnés.

1.4.4. Le style participatif : Les relations du travail sont fondées sur la confiance et la collaboration, le système communicationnel est ouvert ce qui rend le travail dynamique et efficient. Le rôle du manager ici tourne autour de l'encadrement, de l'orientation et de la participation positive au sein de l'équipe de travail qui se charge du projet. Ce type de management donne une grande marge de manœuvre aux employés, pour les motiver, les encourager et les rendre plus engagés, plus s'impliqués et plus fidèles à leur entreprise.

Par conséquent, Le manager est tenu de choisir et adopter le style de management qui convient avec son environnement de travail pour mieux gérer l'entreprise.

1.5. Le processus de management

Le processus de management prend une forme circulaire car il vise la réalisation des objectifs, ce qui nécessite une combinaison précise et homogène des différentes structures et fonctions de l'entreprise dans le but d'anticiper et de développer une stratégie adéquate avec son environnement.

Le processus de management contient quatre fonctions représentant la manière de traitement des activités de l'entreprise et les résultats obtenus.

1.5.1. Planification

La planification « *consiste en l'instauration de procédures formelles pour déterminer les objectifs à long terme et choisir les stratégies et les moyen à mettre en œuvre, il s'agit d'un mode de raisonnement, d'une méthode favorisant une bonne analyse de la situation et une réalisation satisfaisante des objectifs* »⁵¹.

1.5.2. organisation

L'organisation est le deuxième composant du processus managérial, c'est un système structural qui détermine les tâches et les responsabilités au sein de l'entreprise, ainsi que la

⁵¹ J. F. Soutenain et P. Farcet. Op cite, p.179

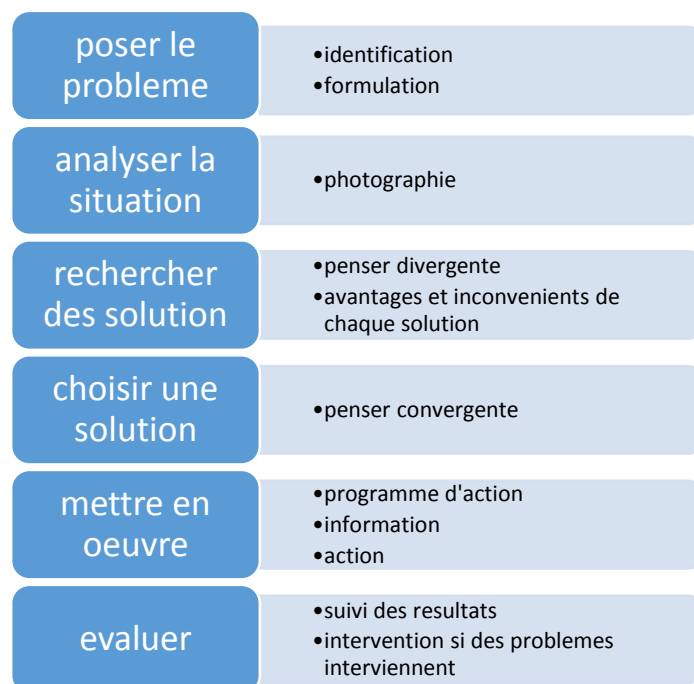
coordination entre les différents services de la hiérarchie dans le but d'atteindre les objectifs fixés préalablement. Cette étape consiste à ce que les membres communiquent de façon efficace en vue d'assurer de bonnes relations de travail, définir les rapports de subordination des personnes et la façon dont les unités communiqueront entre elles de manière à assurer le bon fonctionnement de l'ensemble. Pour encourager et motiver les individus, le gestionnaire doit déléguer une partie de son pouvoir et responsabilité aux autres⁵².

1.5.3. La décision

Dans le sens étymologique la décision signifie l'action de décider, de choisir, de déterminer, de prendre une résolution ou d'avoir la responsabilité du choix. « *La décision est assimilée au raisonnement d'un acteur unique qui cherche à maximiser ses fins avec les moyens dont il dispose* »⁵³.

La décision est la résultante d'un processus qui suit un ensemble d'étape, que nous pouvons représenter dans la figure suivante⁵⁴ :

Figure N°3 : les étapes de la prise de décisions



Source : Michel Amiel et autres, management de l'administration, 2ème édition, De Boeck université, Bruxelles, 1998.P59

⁵² Pierre Bergeron, La Gestion Dynamique, Gaetan Morin Éditeur, 2006, p. 12

⁵³ Albéric Hounounou, 100 fiches pour comprendre le management, 3ème édition, Bréal, Paris, 2011. p. 238

⁵⁴ Michel Amiel et autres, management de l'administration, 2ème édition, De Boeck université, Bruxelles, 1998, P.59

Dans l'ensemble, la décision constitue « *un acte qui ne prend sa valeur que lorsqu'elle est traduite dans les faits. La mise en œuvre exige souvent plus de temps que la réflexion préalable. Si le délai qui s'écoule entre la décision et sa concrétisation est trop long, les effets peuvent être désastreux. Un manager d'abord un homme de pensée et ensuite un homme d'action* »⁵⁵.

1.5.4. Le contrôle

« *En management l'acte de contrôle désigne : toute activité consistant à suivre, à vérifier et à évaluer que les actions entreprises ou réalisées sont conformes aux prévisions et aux programmes afin de combler les écarts et leur apporter les corrections nécessaires*»⁵⁶.

Pour réussir l'étape du contrôle le manager doit prendre en compte plusieurs aspects qui influencent ce processus, pour lequel il pose les questions suivantes ⁵⁷ :

- Quelles sont les procédures mises en place pour impliquer tous les acteurs concernés ?
- Comment sont analysées les performances en cours ?
- Quelles analyses sont mises en place pour détecter les évolutions et les corrections à apporter dans la mise en œuvre de la stratégie ?

Pour conclure on peut dire que actuellement le management joue un rôle crucial dans les entreprises grâce à son intervention dans l'ensemble de ses fonctions et de ses activités. Le système managérial optimal est lié aux objectifs de l'entreprise, donc le manager est devenu comme un pivot au sein des organisations par ces compétences de manager et ses qualités de prise de décisions.

Section 2 : concept de défaillance d'entreprises

De tout temps, les problèmes de défaillance ont suscité l'intérêt tant des économistes que des juristes car ils constituent un enjeu fondamental de société. Ils s'efforcent donc, de délimiter le champ faisant intervenir le concept de défaillance afin de lui donner une définition claire, toutefois la variété des situations liées à l'application de ce phénomène a rendu la tâche malaisée.

⁵⁵ Michel Amiel et autre, op cite, 1998, P.60.

⁵⁶ Mohammed Ben Tahar, management composants et processus, éditions publibook, Paris, 2013, p. 324.

⁵⁷ J. F. Soutenain et P. Farcet, op cite, p. 181.

Ce n'est qu'avec la crise des années 1930 et les premiers travaux d'auteurs comme Fitzpatrick (1932) que la problématique de la défaillance est devenue un champ d'investigation de recherche à part entière. Comme tout autre phénomène, la défaillance a été analysée de différentes manières et par différentes disciplines. Les contributions les plus significatives proviennent des sciences juridiques, économiques, financières, stratégiques, organisationnelles et managériales⁵⁸.

2.1. Notion de défaillances d'entreprises

De manière générale, la défaillance est définie comme l'état d'une entreprise qui n'est pas en mesure de faire face à ses obligations vis-à-vis de ses débiteurs. Elle représente l'incapacité d'une entreprise à honorer ses engagements financiers. Elle constitue souvent la première crise grave qui vient mettre en péril son existence.

2.1.1. Définition de l'entreprise en difficulté

La détermination de la notion d'entreprise en difficulté s'avère difficile en raison de la diversité des modes d'analyse des défaillances⁵⁹, des stades différents de gravité de la situation, de la multiplicité des critères permettant de les déceler et de l'hétérogénéité de leurs causes.

2.1.1.1. Selon Brilman

Brilman définit dans son livre «Gestion de crise et stratégie de redressement», l'entreprise en difficulté comme suit : *«L'entreprise en difficulté n'est pas seulement une entreprise qui a des problèmes financiers mais c'est aussi une entreprise qui, rencontrant ou prévoyant des difficultés, prend des mesures immédiates afin de ne pas connaître d'ennuis financiers. Ces entreprises se caractérisent par une faible rentabilité, un volume d'activité en baisse, une dégradation du climat social voire des grèves; elles traversent aussi, pour nombre d'entre elles, une conjoncture difficile»*⁶⁰.

2.1.1.2. Selon Daigne J.F

⁵⁸ Revue Française de Gestion, Défaillances d'entreprise : soixante-dix ans d'analyse théoriques et empiriques 2000, P.130.

⁵⁹ Certains auteurs adoptent une approche organisationnelle/qualitative (Argenti, D'Aveni...) alors que d'autres adoptent une approche financière (Laitinan...) et les recherches existantes ont des fondements différents (fondements théoriques et/ou empiriques).

⁶⁰ C. Gresse, «Les entreprises en difficulté», Economica, Paris, 1994, P.8.

Quant à Daigne⁶¹, il retient trois concepts pour cette notion d'entreprise en difficulté:

- Entreprise non rentable en état de cessation de paiements qui, de ce fait, risque de ne pas pouvoir continuer son exploitation.
- Entreprise saine ou très performante mais vulnérable: situation rencontrée surtout dans les entreprises de taille modeste, extrêmement performantes mais qui se développent trop vite, parce que leur gestion financière laisse parfois à désirer.
- Mais surtout, entreprise présentant un déséquilibre au niveau de ses données industrielles, puis sociales et enfin financières. En effet, lorsque les éléments économiques se détériorent, cela entraîne, si l'on n'y prend garde, une démotivation du personnel avec, en final, la spirale de dégradation de la trésorerie.

En conclusion, l'entreprise connaît des difficultés lorsqu'elle n'arrive pas à dégager une valeur ajoutée et qui ne contribuent pas à la réalisation de son projet et ses objectifs.

2.1.2. Dimensions de la défaillance de l'entreprise

L'approche de la défaillance d'une entreprise peut être opérée en examinant ses aspects économiques ou l'aspect financier ou en recourant aux procédures collectives après une analyse à posteriori des conséquences, essentiellement financières de ses difficultés.

En effet, le concept de défaillance est large, il inclue des dimensions économique, financière et juridique. La défaillance juridique n'est que l'aboutissement des deux autres - économique et financière - elle sanctionne l'incapacité de l'entreprise à honorer ses engagements.

2.1.2.1. La défaillance économique

Elle signifie que l'entité économique n'est plus rentable et génère plus de charges que de produits.

Altman estime que « *une entreprise est en situation d'échec lorsque sa rentabilité est constamment et sensiblement inférieure à ce que l'on peut ordinairement observer dans des circonstances analogues* »⁶².

⁶¹ J-F. Daigne, «Management en période de crise, aspects stratégiques, financiers et sociaux», les éditions d'organisation, Paris, 1991, p.25.

⁶² G. Koenig, «Entreprises en difficulté: des symptômes aux remèdes», Revue française de gestion, N° 50, 1985, p. 85.

On peut citer quelques exemples de défaillances économiques qui sont : conjoncture économique défavorable, diminution du pouvoir d'achat, diminution du crédit disponible, pression fiscale trop forte.

2.1.2.2.La défaillance financière

D'un point de vue financier, une entreprise est considérée comme défaillante si elle rencontre des problèmes de trésorerie et si elle est incapable de respecter ses engagements.

Malecot (1981), estime que la défaillance financière intervient lorsque l'exploitation ne peut plus faire face au passif exigible au moyen de son actif disponible. Si la rentabilité est insuffisante, l'exploitation de l'entreprise est menacée, puisqu'elle ne peut plus rémunérer les fonds propres aux taux en vigueur sur le marché. Dans ces conditions, il sera moins aisé pour la firme de se procurer de nouveaux fonds propres, puisqu'elle n'est pas en mesure de les rémunérer. Elle devra solliciter alors une nouvelle ligne de crédit afin d'assurer la poursuite de son activité.⁶³

Nous allons présenter quelques exemples de ces défaillances.

- Le manque de ressources : manque d'autofinancement, sous-estimation ou surestimation des investissements nécessaires, rareté de certaines matières premières.
- L'inadéquation des ressources : Recrutement de personnes non qualifiées, achat d'outils insuffisamment spécialisés.
- Mauvaise structure financière (financement des besoins à long terme par des moyens à court terme, besoin en fonds de roulement non couvert

2.1.2.3.La défaillance comptable :

Cette défaillance est caractérisée par l'accumulation des pertes sur trois exercices successifs, supérieures au tiers du montant des capitaux propres en fin d'exercice.

Exemple : absence d'informations comptables ou comptabilité déficiente.

2.1.2.4.La défaillance juridique

Selon Zopounidis (1995), la défaillance juridique concerne en principe une action du dépôt de bilan liée à une situation d'insolvabilité. De ce fait, la défaillance constitue la sanction

⁶³ BEN JABEUR Sami., Statut de la faillite en théorie financière : approches théoriques et validations empiriques dans le contexte français, thèse pour obtention du grade de Docteur en sciences de gestion, « École Doctorale en sciences de gestion » Sousse, 2011, P.35.

légale de la défaillance financière et la constatation juridique de l'insolvabilité de l'entreprise qui la soumet au contrôle de la justice.

La défaillance juridique signifie, dans la majorité des cas, la disparition à court terme de l'entité économique.

Différents termes évoqués, plus ou moins utilisés, sont ainsi définis :

- Cession de paiement : elle survient lorsque le débiteur ne peut pas faire face à son passif exigible avec ses actifs disponibles.
- Déclaration de cessation de paiement : elle est faite par les dirigeants de l'entreprise au tribunal de commerce.
- Procédure de redressement judiciaire : cette procédure a pour but de sauvegarder l'entreprise et son activité.

2.1.2.5. Défaillances managériales

La défaillance des entreprises est intimement liée à deux facteurs que sont, les attitudes managériales d'une part, et d'autre part l'environnement de l'entreprise et sa capacité à s'adapter aux changements de son environnement.

Lorsque des défaillances managériales commencent à se manifester, il convient de réagir au plus vite pour préserver le chiffre d'affaire de la compagnie. De nombreuses enseignes s'imposent pour résoudre ces problèmes.

A. Définition

Les défaillances managériales sont des erreurs dues à un manque de compétence de l'équipe dirigeante. Toutefois, une mauvaise organisation peut également en être la cause. Ces défaillances peuvent résulter aussi du manque de communication interpersonnelle ce qui fait que les salariés ne parviennent pas à transmettre leurs doléances, dans ce cas les responsables ignorent les difficultés rencontrées par les agents et cette situation peut mener à des défaillances managériales significatives. Donc on peut dire qu'une défaillance managériale désigne l'incapacité d'un directeur à gérer correctement son équipe.⁶⁴

B. Les différentes défaillances managériales

⁶⁴ http://www.zeilaina.com/comment-remedier-rapidement-a-une-defaillance-managériale-6566/?fbclid=IwAR0_bNG0mKuZfymoUA5-g77wPR9LC8mSVZdLtPb2wHjmvNleirHd4KERAhU

La majorité des chefs d'entreprise estiment que les compétences managériales d'un cadre dirigeant affectent directement la croissance d'une société. La performance des salariés dépend essentiellement de la capacité du manager à mettre en place une politique managériale efficace. Nous allons présenter dans ce qui suit les différentes défaillances managériales qui peuvent exister dans une entreprise inspirées d'une revue de la littérature de N. Crutzen⁶⁵ et D. Van Caillie⁶⁶ ainsi une recherche⁶⁷

- a. Le manque de compétences :** l'entreprise ne peut enregistrer de bons résultats que si elle dispose d'un personnel qualifié. Pour cela, elle doit se focaliser sur la gestion des talents et le développement des compétences. Un management inapproprié est également à l'image des personnes qui font fonctionner l'entreprise.

Exemple : formation et expérience insuffisante du management, manque de capacités d'anticipation, d'adaptation et de contrôle.

- b. Les qualités personnelles du management (personnalité) :** Impact de l'attitude de l'équipe dirigeante face au risque, à l'innovation et au prestige sur la performance de l'entreprise, la capacité de délégation, la confiance en soi, le charisme dégagé par les responsables, le réalisme dont ils font preuve.
- c. L'insuffisance de motivation :** Mauvais climat, problèmes personnelles, alternative au chômage, confusion entre les intérêts financiers purement personnels et les intérêts de l'entreprise.
- d. Une communication médiocre :** la communication inefficace engendre plus qu'un malaise au sein de l'entreprise. Elle signifie avant tout que les directives du manager sont inappropriées. Le dialogue doit prendre une place importante en matière de gestion en général et en management des hommes en particulier.
- e. Absentéisme fréquent du personnel :** la mauvaise ambiance au milieu du travail insiste les salariés à s'absenter dès qu'ils auront l'occasion. Or, on sait très bien qu'un management peu adapté a un impact direct sur l'implication des collaborateurs. Il est donc clair que la tendance croissante du taux d'absentéisme doit être prit au sérieux puisque c'est l'un des principaux signes d'un management inadapté.

⁶⁵ CRUTZEN Nathalie, Chercheuse-Doctorante, Centre d'Etude de la Performance des Entreprises, HEC-Ecole de Gestion de l'Université de Liège – Rue Louvrex 14, 4000 Liège (Belgique)

⁶⁶ VAN CAILLIE Didier, Professeur, Centre d'Etude de la Performance des Entreprises, HEC Ecole de Gestion de l'Université de Liège – Rue Louvrex 14, 4000 Liège (Belgique)

⁶⁷ https://www.pepite-sc.com/quels-sont-les-signes-dun-management-defaillant/?fbclid=IwAR2j2f_f55KDQ6SFHb5OnmDiYC2-4Ktlc1IWsmOiXYzQaZGq3i8fFHkybpE

- f. Manque de vision :** l'indice flagrant qui suggère que l'entreprise fait l'objet d'un management défaillant et sans doute sa difficulté à faire face à la concurrence. Tant que les dirigeants n'ont pas une politique visionnaire, c'est-à-dire un plan à appliquer sur le moyen et le long terme, l'entreprise ne pourra certainement pas avoir sa place dans les années à venir.

2.1.2.6. Autres défaillances de l'entreprise

Nous allons présenter les facteurs à l'origine de la défaillance inspirés de la littérature de N. Crutzen⁶⁸ et D. Caillie⁶⁹

- Sociales : changement de mode.
- technologiques: bouleversements technologiques.
- l'environnement concurrentiel : Rivalité entre les concurrents établis, entrée de nouveaux concurrents, pouvoir de négociation des clients, défaillance d'un fournisseur important, apparition de produits de substitution.
- Gestion de l'entreprise : problèmes de stratégie, Une politique d'investissement inefficace, L'absence d'une réorientation ou une réorientation inadaptée des compétences clés de l'entreprise, Des problèmes de gouvernement d'entreprise,
- Service commerciale : Equipe de vente démotivée et inefficace, absence ou inefficacité de la publicité, difficulté à créer une relation de proximité avec le client, jugement fautif du marché, absence ou diminution de l'image de l'entreprise, manque de suivi des paiements des clients.
- Système d'information.

2.2. Causes et origines des défaillances des entreprises

De nombreuses enquêtes, par différents organismes ont été réalisées sur ce thème. Jean-François Daigne⁷⁰, après analyse de certaines d'entre elles, en conclue que:

- Les difficultés se traduisent nécessairement dans les états comptables;
- Dans près de 70% des cas, les causes sont prévisibles;
- Le mode de gestion a une influence déterminante au moins dans 70% des cas de défaillance.

⁶⁸ CRUTZEN Nathalie, Chercheuse-Doctorante, Centre d'Etude de la Performance des Entreprises, HEC-Ecole de Gestion de l'Université de Liège – Rue Louvrex 14, 4000 Liège (Belgique).

⁶⁹ VAN CAILLIE Didier, Professeur, Centre d'Etude de la Performance des Entreprises, HEC Ecole de Gestion de l'Université de Liège – Rue Louvrex 14, 4000 Liège (Belgique).

⁷⁰ J-F. Daigne, op cite, p.30.

En effet, la connaissance des phénomènes les plus générateurs d'échec pour les entreprises permet d'éviter certains pièges et prendre des dispositions pour ne pas s'exposer aux risques classiques.

Ces causes remontent à plusieurs mois, voir plusieurs années, avant la défaillance et sont généralement révélées par le durcissement de l'environnement économique, juridique, social... dans lequel évolue l'entreprise.

Il est donc indispensable, pour comprendre l'origine des difficultés d'une entreprise, d'identifier les causes profondes et le processus ayant conduit au constat de la défaillance.

2.2.1. Le poids des contraintes financières

Des difficultés financières sont toujours à l'origine immédiates de la défaillance, puisque l'ouverture d'une procédure judiciaire doit être déclenchée lorsque l'entreprise n'arrive plus à faire face, avec ses ressources disponibles ou mobilisables, à son passif échu ou à échoir à très court terme.

Une enquête conduite par l'INSEE met en évidence que l'intensité capitalistique (rapport fonds propres / effectifs) de l'entreprise défaillante est significativement inférieure à celle de l'entreprise non défaillante. Cette situation ne permet pas de financer de manière satisfaisante l'investissement et le cycle d'exploitation de l'entreprise, avec deux conséquences :

- Un taux d'investissement faible qui induit une moindre performance économique des entreprises;
- Une insuffisance de fonds de roulement par rapport au besoin au fonds de roulement, le taux de rentabilité financière (capacité d'autofinancement nette / fonds propres) se caractérise par un effondrement rapide, en raison d'un recours très élevé à l'endettement qui met l'entreprise dans l'incapacité d'accroître, par autofinancement, ses ressources financière propres⁷¹.

La fragilité financière des entreprises défaillantes pèse sur leur autonomie financière et leur solvabilité à terme. Mais, elle renforce également leur sensibilité au risque accidentel, l'absence ou l'insuffisance des ressources à long terme ne permettant plus à l'entreprise d'amortir des fluctuations brutales d'activité ou de financement.

⁷¹ P. Peyramaure, P. Sardet, « L'entreprise en difficulté : Prévention, Restructuration, Redressement », Delmas, 3ème édition, Paris, 2002, P. 12.

2.2.2. Les performances économiques

La performance économique de l'entreprise peut être affectée par les problèmes de débouchés, provenant le plus souvent d'une baisse tendancielle de la demande adressée à l'entreprise ou d'une chute brutale liée au non-renouvellement des contrats avec certains clients.

L'incapacité de l'entreprise à évaluer correctement le marché sur lequel elle évolue, joue également un rôle dans les difficultés qui conduisent l'entreprise à la défaillance. L'échec de projets importants risque également de remettre en cause la survie de l'entreprise.

Les dysfonctionnements dans l'organisation interne, l'insuffisance du système comptable des comptes rendus d'activité et des analyses de résultat entraînant une faiblesse de l'information/communication, diminuent la capacité de réaction face aux difficultés, et rendent plus difficile la mise en place d'actions de prévention qui permettraient d'éviter le dépôt de bilan.

Les problèmes de compétence des dirigeants ont un effet aggravant sur les difficultés car ils réagissent souvent mal face à celles-ci.

2.2.3. Un évènement accidentel

C'est souvent à l'origine de la défaillance. L'accident apparaît fréquemment comme une source de difficultés. Nous y retrouvons, les litiges avec les partenaires privés ou publics, les malversations internes à l'entreprise, les problèmes sociaux, l'escroquerie, le décès du dirigeant, les sinistres et les accidents divers....etc

Les causes à l'origine des difficultés peuvent varier d'une entreprise à l'autre et leurs conséquences peuvent s'imbriquer de manière différente pour aboutir au résultat final de la faillite, notamment en fonction des caractéristiques intrinsèques de l'entreprise (taille, secteur d'activité, âge...).

2.3. Le comportement des dirigeants face à la crise

La responsabilité des dirigeants est constamment présente à l'esprit lorsque l'entreprise (récemment créée ou ancienne) est en difficulté.

Toutefois, il est clair que la capacité des dirigeants à surmonter le choc du constat d'échec est une donnée essentielle dans la remise en marche de l'entreprise, même si leur responsabilité est toujours engagée.

Or, certaines pathologies, caractéristiques de la réaction des managers face à la dégradation de la situation de l'entreprise, ont été constatées.

- Weitzel et Jonsson⁷² identifient plusieurs raisons à l'inaction des dirigeants dans des situations où des signes de détérioration de la performance sont détectés: l'attractivité de la politique du «laisser faire»; l'aspect coûteux et perturbateur du changement; la mauvaise interprétation de l'information disponible; la croyance que longévité et immortalité vont de pair; la tendance des dirigeants à être engagés dans le cours présent de l'action et à justifier des politiques présentes par des succès passés et le manque de savoir-faire pour affronter des conditions nouvelles et changeantes.

De plus, certaines actions engagées pour faire face au déclin peuvent être inadéquates et précipiter l'entreprise vers sa mort.

- Jean Brillman⁷³, expert directeur international à la CEGOS, a été le premier en France à mettre en évidence deux caractéristiques du comportement des dirigeants lors de situations difficiles. Ils réagissent trop tard et trop lentement lorsque la crise les touche, ce qui diminue les chances d'un redressement et le rendent plus coûteux lorsqu'il est envisageable.

2.3.1. Les dirigeants réagissent trop tard:

Plusieurs phénomènes se conjuguent pour expliquer cet état de fait:

- L'espoir et attente d'une amélioration de la conjoncture économique;
- La confusion entre crise structurelle et ralentissement conjoncturel (marché difficile à cerner);
- Les divisions bénéficiaires subventionnent celles en perte;
- L'usage d'indicateurs en retard;
- L'absence d'indicateurs fiables et en avance;
- L'insuffisance du niveau d'exigence (profits...)
- La non-correction des comptes de l'inflation;
- Le refus de la réalité donc, budgets et prévisions sont trop optimistes;
- La diminution de la rigueur comptable et la réduction des pertes par artifices périlleux;

⁷² W. Weitzel and E. Jonsson, *Decline in Organizations*, 1989, Vol. 34, No. 1, Sage Publications, Inc, P.91.

⁷³ J. Brillman, «Gestion de crise et redressement d'entreprise», Edition hommes et techniques, Paris, 1985, pages 16-21.

- La crainte de créer un contexte négatif (vis-à-vis des clients, banquiers, fournisseurs et vis-à-vis du personnel pouvant entraîner découragement et démotivation);
- Le recours aux solutions de facilité (baisse des prix, compression d'effectif, subventions...);
- Un déclin plus rapide que prévu;
- L'incapacité de la direction pour gérer la crise;

Tout ceci peut paraître banal et évident mais malheureusement explique le pourquoi de cette réaction si tardive des entreprises en situation délicate.

Or, le temps est compté et chaque mois de retard signifie des pertes supplémentaires. D'où la nécessité d'être pragmatique et d'agir vite car de la rapidité de la réaction dépendent les chances de redressement et de survie de l'entreprise.

Après avoir présenté la notion de défaillance, nous allons présenter dans la section qui suit l'importance de la fonction d'audit face à ces dernières.

Section 3 : le rôle de l'auditeur face aux défaillances managériales

Les auditeurs internes sont chargés de l'examen et de l'évaluation du caractère suffisant, l'efficacité du contrôle interne et l'évaluation qualitative des performances. Ils doivent donner dans le cadre de leurs missions d'audit des recommandations d'amélioration. La condition d'indépendance par rapport aux activités auditées doit être obligatoirement remplie, c'est pour cela qu'il ne faut aucune implication de la part des auditeurs internes dans la mise en place ou le maintien du système de contrôle interne.

Selon L'IIA, les résultats des travaux de recherche récents ont expliqué que les membres du conseil et les auditeurs internes sont d'accord avec l'idée indiquant que les deux activités d'audit interne les plus porteuses de valeur ajoutée pour l'organisation sont les suivantes ⁷⁴ :

- Apporter l'assurance objective que les principaux risques et défaillances sont bien gérés ;
- Apporter l'assurance que le cadre de la gestion des risques et du contrôle interne fonctionne correctement.

A cet effet, les auditeurs internes doivent aider la Direction générale et le conseil d'administration à prévenir les défaillances et les anomalies en évaluant la pertinence et

⁷⁴ The Value Agenda, Institute of Internal Auditors –UK and Ireland and Deloitte & Touche, 2003.

l'efficacité du système de contrôle interne compte tenu des risques spécifiques à chaque métier de l'entreprise.

Il faut toujours garder à l'esprit que la défaillance managériale s'enrichit du manque de transparence, c'est la raison pour laquelle le renforcement perpétuel du système de contrôle interne est d'une importance cruciale et pour cela, la meilleure prévention contre la défaillance est le contrôle interne et le management des risques.

3.1. Le risque management

Comme nous l'avons cité auparavant, la fonction du management des risques est une fonction considérée comme l'une des principales activités pour gérer les défaillances. Cependant, nous allons traiter cette dernière à côté de sa relation avec l'audit interne.

Le management des risques vise à identifier, évaluer, gérer et contrôler tous les risques de l'entreprise, quel que soit ses natures (risques importants ou mineurs).

Selon L'IIA, Le management des risques de l'entreprise est « *un processus structuré, cohérent et continu, opérant dans toute l'organisation qui permet d'identifier et d'évaluer les risques, de décider des mesures à prendre et rendre compte des opportunités et des menaces qui affectent la réalisation des objectifs de l'organisation* »⁷⁵.

Dans la mesure où le management des risques de l'entreprise aide l'organisation à gérer ses risques et atteindre ses objectifs, il permet ainsi de dégager les avantages suivants⁷⁶.

- Meilleures chances d'atteindre ses objectifs ;
- Communication consolidée de risques disparates au niveau du conseil ;
- Meilleure compréhension des principaux risques et de toutes leurs conséquences ;
- Identification et communication des risques transversaux au sein de l'entreprise ;
- Recentrage de l'attention sur les aspects qui comptent vraiment ;
- Moins de surprise ou de crises ;
- Plus grande volonté de faire ce qu'il faut comme il faut ;
- Meilleure chance de faire aboutir les changements ;
- Capacité d'accepter des risques supérieurs, pour des avantages supérieurs ;
- Prise de risque et de décision plus éclairée.

⁷⁵ IIA, « The Role of Internal Auditors In Risk Management ». Disponible sur l'adresse : <http://www.theiia.org/guidance/standards-guidance/ippf/position-papers/>

⁷⁶ The Institute of Internal Auditors « IIA Position Paper: The Role of Internal Auditing in Enterprise-Wide Risk Management ». P.3.

Dans ce cas l'auditeur doit s'assurer que :

- Les objectifs de l'organisation sont cohérents avec sa mission ;
- Les risques significatifs sont identifiés et évalués ;
- les informations relatives aux risques sont recensées et communiquées en temps opportun au sein de l'organisation pour permettre à leur hiérarchie et au conseil d'exercer leurs responsabilités.

3.2. Le contrôle interne

Le système de contrôle interne étant conçu afin de permettre à l'entreprise d'avoir une assurance raisonnable que ses objectifs vont être atteints. Au fil du temps, plusieurs changements peuvent affecter ce système de contrôle interne, à cet effet, l'entreprise doit mettre à jour son système de contrôle interne tout en s'appuyant sur les recommandations et les conseils proposés par les auditeur interne⁷⁷

Il est important de rappeler que le rôle principal de l'audit interne est d'évaluer les systèmes de contrôle interne. Cette évaluation du risque devrait comprendre trois étapes :

- Avoir une connaissance générale y compris les documentations des contrôles internes ;
- Une évaluation initiale et la réponse aux risques évalués basés sur la conception des contrôles internes;
- Une évaluation finale basée sur le test de l'efficacité des contrôles.

Il convient de noter que les auditeurs internes ne sont pas censés être des experts en sécurité et en détection des défaillances mais lorsqu'ils découvrent des irrégularités ou des actes illicites, ils doivent avertir les autorités compétentes de l'entreprise et de suggérer par la suite des investigations et des contrôles qui leurs paraîtront nécessaires ainsi, effectuer des suivis dans le souci de s'assurer que les procédures et diligences ont été accomplies.

En outre, l'existence d'un système de contrôle interne au sein de l'entreprise ne constitue pas généralement une garantie absolue contre les risques mais plutôt détecter les indices et les faits suspects pouvant se traduire en défaillances significative résultantes des failles du système du contrôle interne.

D'après ces études menées par ces auteurs, on peut dire que l'audit interne est devenu un outil essentiel au service du management des risques et contrôle interne de l'entreprise. Non

⁷⁷ Chekroun M., thèse doctorat LMD, « le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système du contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprise algérienne », Tlemcen, 2013, p.195.

seulement il détecte les risques et les défaillances, mais aussi il donne une assurance que ces derniers sont bien évalués. De ce fait, selon cet organisme, les compétences des auditeurs internes permettent à la fonction d'audit interne de répondre le mieux aux objectifs stratégiques de la direction.⁷⁸

Conclusion:

Le management est un état d'esprit, une manière de faire, une compétence comportementale visant à développer l'implication, la motivation et la participation.

C'est une compétence à communiquer, fondée sur des valeurs de respect. Il ne peut pas y avoir de management performant sans communication de qualité. Et la communication ne peut se réduire uniquement aux consignes de travail, parce que les hommes ne sont pas des machines. Travailler avec des hommes, c'est ainsi savoir prendre en compte leur dimension affective (ce qu'ils éprouvent et ressentent) c'est-à-dire en lui donnant plus d'indépendance dans son métier.

L'audit interne est aujourd'hui un partenariat stratégique de l'entreprise, il joue un rôle important dans l'amélioration de la performance de ces dernières, la réduction des conflits et la maîtrise des risques managériaux.

Il existe une relation entre l'audit et le management ; cette relation montre que l'audit interne joue un rôle important, non seulement il fournit au comité d'audit ou au conseil d'administration des informations fiables et pertinentes, mais participe aussi à la stratégie de l'entreprise et la détection des défaillances managériales.

A cet effet, l'auditeur interne a pour mission d'identifier, évaluer et gérer ces risques afin de réduire les dysfonctionnements, ainsi il doit contribuer à l'efficacité des processus de management. Cependant, l'audit interne ne doit pas être responsable de la gestion des risques, cette responsabilité est confiée à la direction. Le métier des auditeurs consiste à soutenir les décisions de la direction concernant les risques.

L'efficacité du rôle de l'audit interne dans l'assurance du processus de management des risques de l'entreprise exige des auditeurs très compétents, des auditeurs qui répondent aux normes internationales d'audit ainsi que connaissant toutes les techniques modernes de cette fonction. Ceci a été confirmé par l'IIA.

⁷⁸ Chada, Monica, 2011, "Developing a Strategic Plan for Your Audit Function", Annual conference of Canadian Internal Audit Association, Toronto

Chapitre III

La pratique de l'audit face aux
défaillances managériales au sein de
l'ENIEM

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

Introduction

L'audit interne est une fonction indépendante et de plus en plus nécessaire pour le développement des entreprises algériennes.

Le but de ce chapitre est de présenter les aspects pratiques de cette étude afin d'identifier le rôle de l'audit interne dans la détection des défaillances managériales au sein des entreprises et cela en forme d'enquête auprès de l'entreprise ENIEM.

Nous commencerons d'une part par la présentation générale de l'ENIEM qui consiste à donner son historique et son évolution dans le temps, ses activités, ses caractéristiques organisationnelles ainsi que ses différentes unités et filiales et d'autre part la fonction et l'importance de l'audit interne au sein de cet organisme.

Ensuite nous allons passer aux différentes défaillances qu'une entreprise peut affronter ainsi le rôle de l'auditeur dans la réduction de ses dernières et la réalisation des objectifs et cela à travers le questionnaire que nous avons établi qui nous permettra de mieux comprendre cette démarche.

Section 1 : présentation générale de l'ENIEM

Dans cette section nous allons présenter l'entreprise Nationale des Industries de l'Electroménager ENIEM en général.

1.1. Présentation et historique

A travers cette étude nous allons vous présenter l'entreprise ENIEM depuis sa création le 21 Août 1971, la mise en place de ses structures, son évolution ainsi que son capital social et son effectif.

1.1.1. Création et historique de l'ENIEM

ENIEM est une entreprise publique économique (EPE) de droit algérien constituée par le décret n° 83 du 02.01.83 qui résulte d'un contrat « produit en main » établi dans le cadre du premier plan quadriennal, et signé le 21 Août 1971 avec un groupe d'entreprises Allemandes représentées par le chef de file D.I.A.G (groupe allemand de construction de génie civil) pour une valeur de 400 millions de dinars. Les travaux de génie civil ont été entamés en 1972 et la réception des bâtiments avec tous les équipements nécessaires a eu lieu en juin 1977 dans la zone industrielle d'Oued-Aissi à une dizaine de kilomètres à l'Est du chef lieu de la wilaya de Tizi-Ouzou.

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

Lors de sa création, l'ENIEM disposait d'un Complexe d'Appareil Ménager (CAM) situé à Tizi-Ouzou dont les activités ont débuté en juin 1977 et d'une filiale lampe située à Mohamadia dans la wilaya de Mascara entrée en production en février 1979.

En Juin 1998, l'ENIEM fut la première entreprise algérienne à obtenir la certification ISO 9001:1994 auprès de l'Association Française pour l'Assurance de la Qualité (AFAQ).

Les premières préoccupations environnementales de l'ENIEM remontent aux années 90, de ce fait, elle est considérée comme la première entreprise africaine et arabe à mettre en place des installations de CFCI en 1997 dans la convention de Montréal. Toutefois, faute de moyens financiers, humains et matériels, l'ENIEM n'a pas pu être certifiée par la première version ISO 14001/1996.

La superficie totale est de 42 hectares dont 15,4 hectares de surface bâti, il est entré en production le 16-06-1977.

Les produits qu'elle fabrique se divisent en 4 groupes :

- Les réfrigérateurs, congélateurs et conservateurs
- Les cuisinières à gaz et plaques de cuisson
- Les climatiseurs et radiateurs à gaz
- Les machines à laver, les chauffe-eau et chauffe-bain

1.1.2. Evolution de l'ENIEM

L'entreprise nationale des industries de l'électroménager est issue de la restructuration de la société nationale de la fabrication et de montage de matériaux électrique (SONELEC), par décret présidentiel n° 83-19 du 02-01-1983, dont le siège social est à Tizi-Ouzou. Elle est indépendante de l'État après la signature des statuts de l'autonomie holdings (SGP) mécaniques et électroniques (HOEMELEC).

L'ENIEM était chargée de la production et de la commercialisation des produits électroménagers, et disposait à sa création de :

- Complexe d'appareils ménagers (CAM) de Tizi-Ouzou entré en production en juin 1977 ;
- L'unité lampe de MOHAMADIA (ULM) entrée en production en Février 1979.

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

1.1.3. Le capital social et le patrimoine de l'entreprise

Le 08 /10/1989, l'ENIEM a été transformée juridiquement en société par actions, avec un capital de 40 000 000.00 DA. Celui-ci a été augmenté à 70 000 000.00 DA dans le cadre des mesures d'assainissement arrêtées par la direction centrale du trésor public.

En juillet 1993, le capital de l'entreprise a été porté à 29 575 000 000,00 DA.

Le capital social actuel est de 10 279 800 000 ,00 DA, détenu en totalité (100 %) par la société gestion et de participation « Industrie électron-domestique » (INDELEC).

1.1.4. Effectif de l'ENIEM

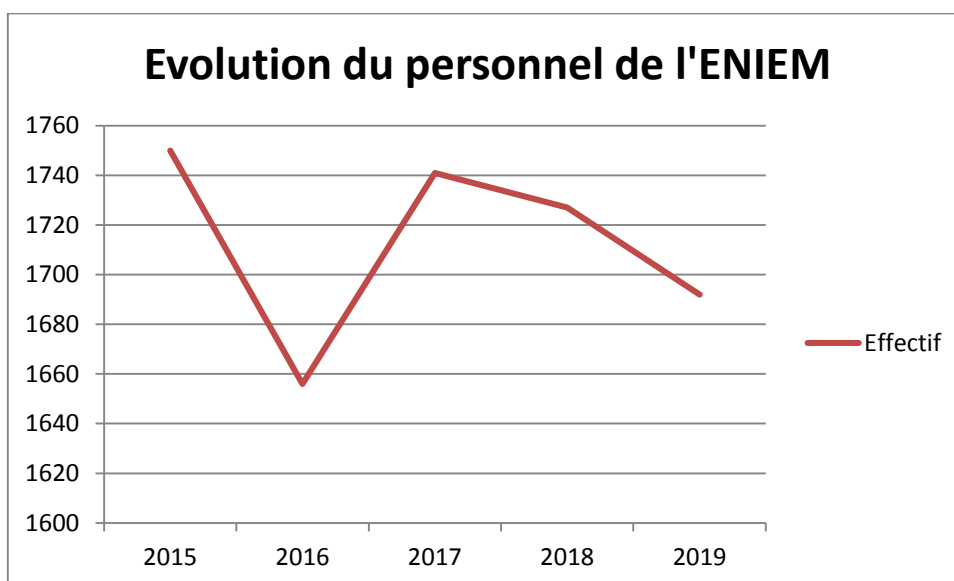
L'effectif de l'ENIEM a évolué comme suit :

Tableau N°06 : Evolution du personnel de l'ENIEM

Année	2015	2016	2017	2018	2019
Effectif	1750	1656	1741	1727	1692

Source : document interne de l'ENIEM fourni par la direction des ressources humaines.

Figure N°04 : Evolution du personnel de l'ENIEM



Source : Elaboré par nous même à partir des données du tableau N°06

On peut remarquer à partir de cette figure que l'effectif de l'ENIEM de 2015 à 2019 a subi des changements et Cela s'explique par les départs en retraite ou démissions (en cas de diminution) et recrutement (en cas d'augmentation).

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

1.2. Situation géographique

Le siège social de l'ENIEM se situe au chef-lieu de wilaya de Tizi-Ouzou.

Les unités ; froid, cuisson et climatisation sont implantées à la zone industrielle AISSAT IDIR de Oued Aissi, distantes de 10 Km de chef-lieu de la wilaya, elles s'étalent sur une superficie de 55 Hectares.

L'unité sanitaire se trouve à Miliana, Wilaya de Ain Defla, et la filiale lampes à Mohammedia Wilaya de Mascara.

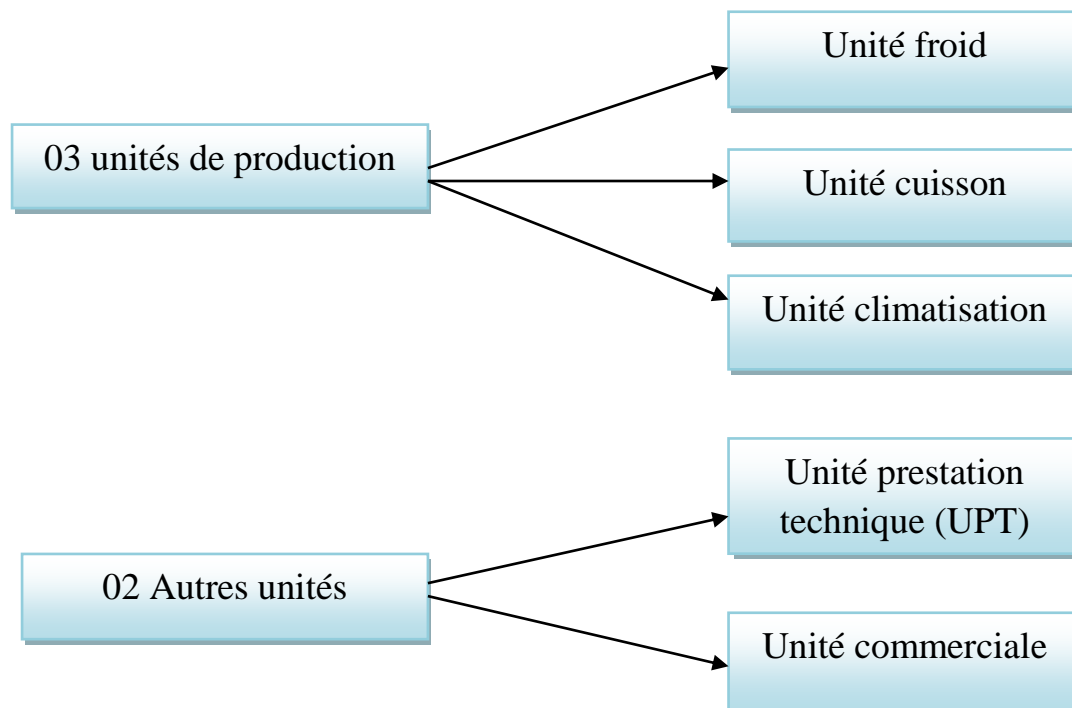
1.3. Mission et objectifs de l'ENIEM

Nous allons présenter dans ce qui suit les missions et les objectifs de l'ENIEM.

1.3.1. Mission de l'ENIEM

La mission de l'ENIEM est la fabrication, le montage, les développements et la commercialisation des appareils ménagers, le développement et la recherche dans le domaine des branches clés de l'électroménager notamment : appareils de réfrigération ; appareils de climatisation ; appareils de cuisson ; petits appareils ménagers (PAM).

Figure N°05: les activités de l'entreprise



Source : document interne à l'ENIEM en 2020

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

L'ENIEM est dotée de :

- Trois (03) unités de production qui sont : unité froid, unité cuisson, unité climatisation ;
- Deux (02) unités de prestations : une unité commerciale et une unité de prestation technique (UPT)

1.3.2. Objectifs de l'ENIEM

L'ENIEM s'est assigné plusieurs objectifs afin d'assurer un impact plus performant au niveau de ses fonctions à savoir:

- L'amélioration de la qualité des produits ;
- L'augmentation des capacités d'étude et de développement ;
- L'amélioration de la maintenance d'outils de production et des installations ;
- La valorisation des ressources humaines ;
- La réduction des coûts et la relance d'autres sources de revenus ;
- L'augmentation du volume de production en corrélation avec les variations de la demande (marché local, externe) ;
- Le renforcement de sécurité du patrimoine et des installations ;
- La restriction comme processus irréversible et impératif à la suivie de l'entreprise ;
- Réduction des charges de structure ;
- Le placement de son produit à l'échelle internationale.

1.4. La position de l'ENIEM sur le marché et sa politique qualité

L'ENIEM à travers la commercialisation de ses produits, arrive à les vendre sur le marché local et extérieur.

1.4.1. Sur le marché local

L'entreprise détient un pouvoir de vente de ses produits sur le marché national en possédant une clientèle très variée, actuellement l'ENIEM procède à l'ouverture de dépôts de ventes propres à elles dans plusieurs régions sur le territoire national, pour une meilleure implantation.

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

L'ENIEM détient des parts de marché qui varient entre 60 et 65% pour les réfrigérateurs et les cuisinières, 40% pour les climatiseurs et enfin 30% pour les sanitaires.

1.4.2. Sur le marché extérieur

L'exportation des produits vue l'importance des devises pouvant faire face au financement des importations en matières premières qui représentent 80% de toutes les ventes.

L'ENIEM est la première entreprise Algérienne à être certifiée aux normes ISO 9002 en 1998 et ISO 9001 / 2003 et renouvelée en 2006 stipulant sa conformité aux normes internationales.

1.4.3. La politique qualité

Dans le souci d'accroître la satisfaction de ses clients, l'entreprise base sa politique qualité sur l'amélioration continue de ses processus, produits et services tout en préservant l'environnement par la mise en place d'un système d'aménagement environnemental ISO 14001. La politique qualité se manifeste par la forme volonté de la direction générale à :

- Accroître la satisfaction des clients ;
- Développer les compétences et la communication ;
- Veiller à la réduction des coûts de non qualité par la maîtrise des processus ;
- Améliorer en continue l'efficacité du système de management qualité.

1.5. Organisation de l'ENIEM

A partir de Janvier 1998, l'ENIEM organise son complexe d'appareils ménagers en centres d'activités stratégiques en créant plusieurs unités de production et de soutien à savoir :

03 unités de production spécialisées par produit :

- Unité Froid : Fabrication de réfrigérateurs, congélateurs et conservateurs.
- Unité Cuisson : Fabrication de cuisinières tout gaz et de plaques de cuisson.
- Unité Climatisation : Fabrication de climatiseurs, radiateurs à gaz, machines à laver et chauffe-eau chauffe-bain.

Et Deux unités de prestations :

- Unité de Prestations Techniques ;
- Unité Commerciale

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

Ces unités sont implantées sur le même site dans la zone industrielle de oued-aissi (10 Km de Tizi-Ouzou). Chaque unité dispose d'une autonomie de gestion partielle. Elles ont toutes leur propres structures, leurs propres bilans mais activent suivant les orientations, les programmes et les procédures définies par la Direction générale.

La direction générale est responsable de la stratégie et du développement de l'entreprise. Elle exerce son autorité hiérarchique et fonctionnelle sur l'ensemble des unités.

Le type d'organisation de l'ENIEM est une combinaison de l'organisation fonctionnelle et de l'organisation opérationnelle.

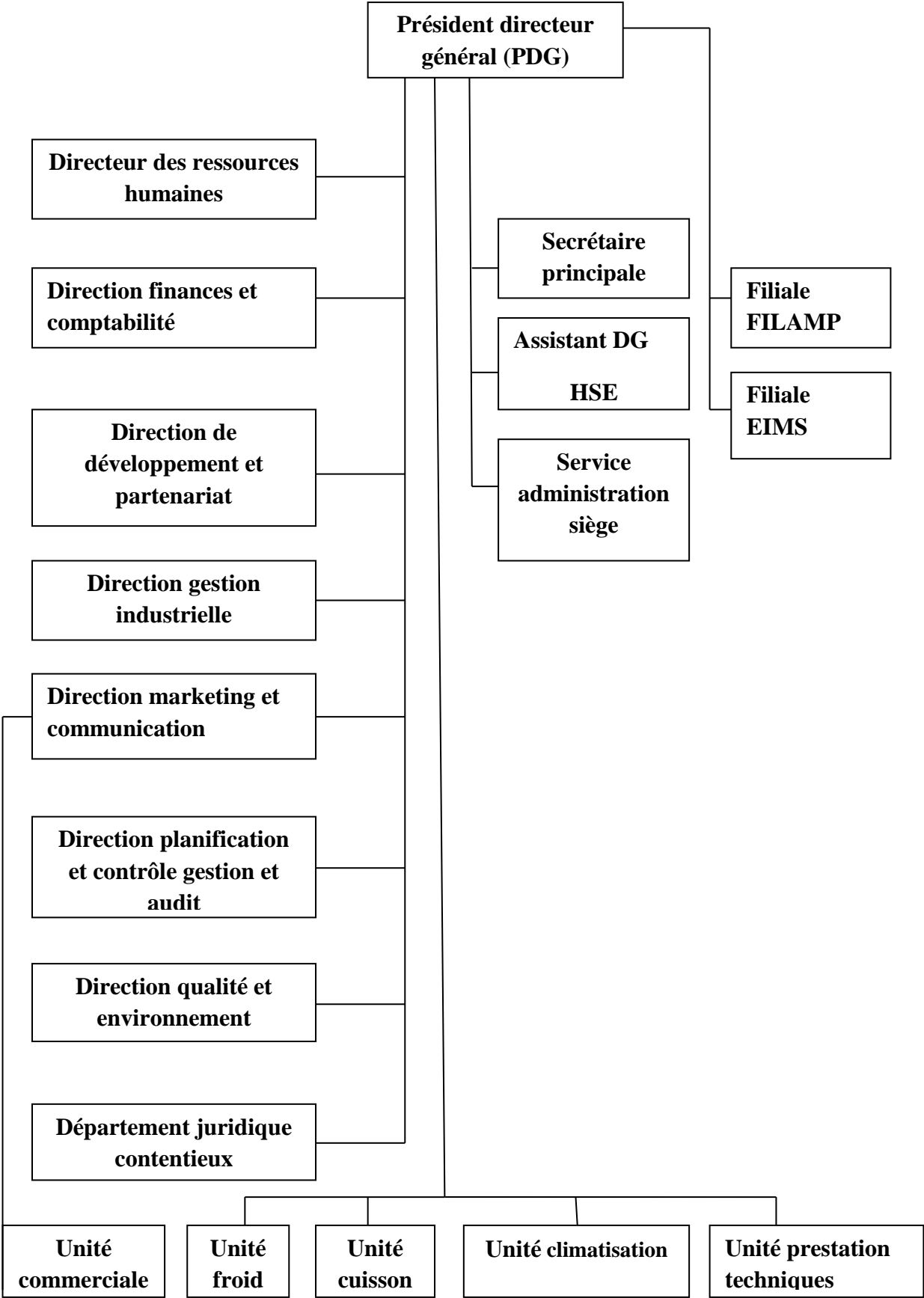
- La Direction générale présente une organisation fonctionnelle où on retrouve les fonctions de direction classiques (industrie, finances, ressources humaines, planification, contrôle... etc.) et une organisation opérationnelle au niveau de son infrastructure industrielle et commerciale (unités).
- Les unités sont indépendantes l'une de l'autre sur tous les plans (finance, production, ressources humaines approvisionnement, maintenance). En même temps, toutes les fonctions des unités sont suivies et contrôlées par les fonctions centrales de la Direction générale.
- Au niveau de la direction générale les structures sont légères. Quant aux structures au niveau des unités, elles varient suivant leur importance mais regroupent les fonctions courantes (production, qualité, maintenance, Études et méthodes, approvisionnement, finances comptabilité et ressources humaines... etc.).
- En ce qui concerne la fonction commerciale, toutes les unités de production livrent les produits finis à une unité commerciale qui se charge des ventes et du marketing.
- Quant à l'unité de prestations techniques, elle regroupe toutes les activités de soutien (gardiennage, transport de marchandises, informatique, médecine du travail, outillage, distribution des énergies et fluides).

1.6. Organigramme de l'ENIEM :

L'organigramme de l'ENIEM est représenté par la figure suivante (voir annexe N°01 p.101)

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

Figure N°06 : l'organigramme général de l'ENIEM



Source : manuel environnemental de l'ENIEM de janvier 2020

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

Actuellement l'entreprise ENIEM est constituée de plusieurs unités (L'unité froid, cuisson, climatisation et L'unité prestations techniques) qui sont rattachées au président de la direction générale, ce dernier de ça part gère deux filiales FILAMP et E I M S.

Le PDG de l'ENIEM dispose d'une secrétaire principal, d'un assistant DG HSE et d'un service d'administration de siège, notamment, elle se subdivise en direction des ressources humaines, de la direction de finance et comptabilité, direction développement et partenariat, direction gestion industrielle, et de la direction marketing et communication qui gère l'unité commerciale.

La direction de planification et contrôle de gestion, audit est rattachée au PDG. Le directeur du contrôle de gestion analyse et exploite les données économiques et financières d'une entreprise, pour procéder à l'optimisation des résultats et à l'explication des écarts pouvant exister entre le budget prévu et celui réalisé. Il participe à la prise de décisions par la création d'outils tels que des tableaux de bord, et à l'édification de l'information financière qui est mise à la disposition de la direction générale, l'auditeur interne d'une autre part, procède à l'analyse du fonctionnement des diverses activités et des services de sa société il vise à améliorer le fonctionnement et l'efficacité, en assurant une action d'assistance et de conseil à la gestion auprès de la direction.

L'ENIEM dispose aussi de la direction qualité et environnement et du département juridique contentieux.

Section 2 : l'audit interne de l'unité cuisson au sein de l'ENIEM

Dans la mesure où la fonction de l'audit interne occupe une place très importante au sein de l'ENIEM, il est donc nécessaire de faire un point sur sa description en s'appuyant sur sa naissance, sa position hiérarchique, ses missions et son programme au sein de l'unité cuisson.

2.1.Présentation de l'unité cuisson

Le marché de la cuisinière est fortement concurrentiel, actif et innovant. La présence de nouveaux offreurs accentue l'intensité concurrentielle, en effet, la concurrence provient essentiellement des entreprises publiques, sociétés privées de montage et d'importateurs. Ces entreprises activent le plus souvent en partenariat industriel et/ou commercial avec les partenaires étrangers.

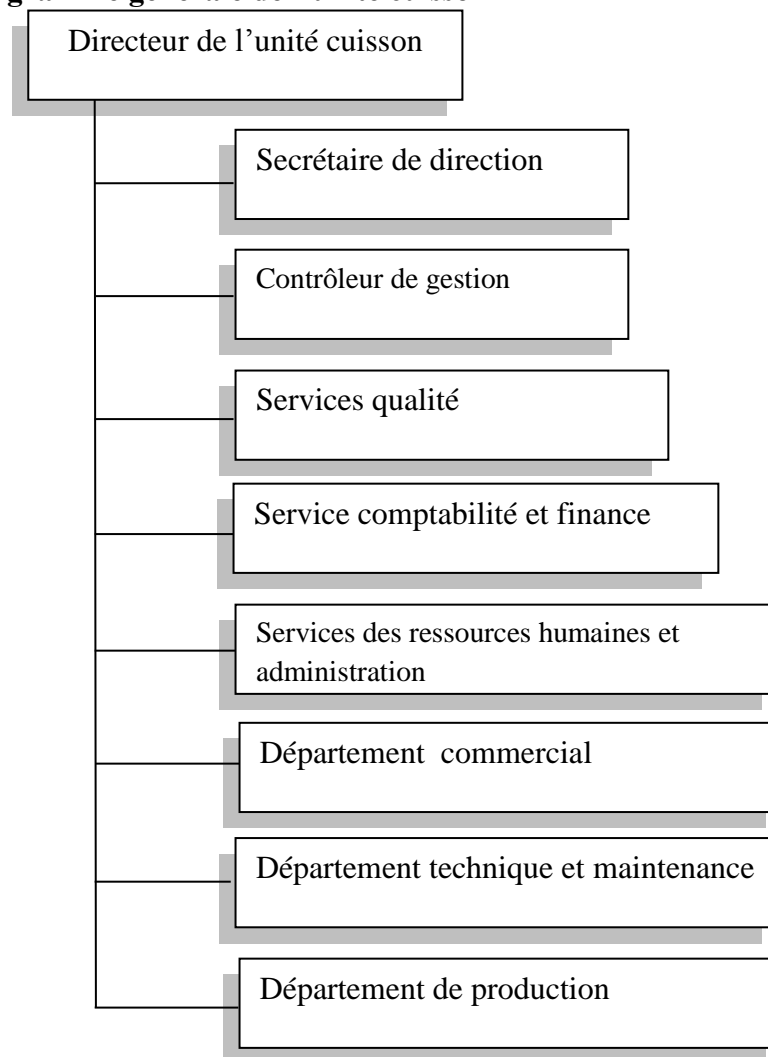
Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

Par ailleurs, le marché de l'électroménager est de taille moyenne, mûre pour la cuisinière. Les principaux concurrents sont : LOTUS, GEANT et SENTRAX. Face à la concurrence, la cuisinière ENIEM jouit d'une bonne réputation compétitive et l'engouement de la clientèle le démontre. Toutefois l'état des équipements ne permet pas d'augmenter les capacités de production pour moduler l'offre à la demande et cela causé principalement par les pannes répétitives des équipements qui engendrent des ruptures de stocks aux moments de forte demande. Or, l'utilisation non optimale des capacités productives à l'unité cuisson rend l'adaptation aux mutations du marché un objectif difficile à atteindre.

2.1.1. L'organisation de l'unité cuisson

L'organisation structurelle de l'unité cuisson se présente comme suit (voir annexe N°02 p.102)

Figure N°07 : organigramme générale de l'unité cuisson



Source : Document Interne à l'ENIEM en 2020

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

- **Le directeur de l'unité** : il exerce son autorité hiérarchique et fonctionnelle sur l'ensemble des services et départements de l'unité cuisson dans le but de l'atteinte les objectifs qui lui sont assignés. Le directeur de l'unité est assisté par un contrôleur de gestion dont la mission principale est de lui fournir des informations périodiques concernant le fonctionnement de l'unité cuisson, leur comparaison avec les informations passées et/ou prévues permet d'inciter el directeur à déclencher des actions correctives appropriées.
- **Le service qualité** : son objectif est l'entretien et l'amélioration du système management de la qualité au niveau de l'unité.
- **Le service comptabilité** : il est responsable du système comptable et financier à l'unité.
- **Le service ressources humaines et administration** : il est responsable du système de management des ressources humaines et des questions relatives à l'administration de l'unité.
- **Le département commercial** : il est chargé des transits, relations bancaires, assurances, achats et gestion des stocks.
- **Le département technique et maintenance** : il est responsable de la maintenance industrielle ainsi que du développement des produits et des méthodes de fabrication.
- **Le département de production** : il se compose d'un service ordonnancement et suivi de production et trois services de fabrication (tôlerie et pièces métalliques, émaillage et montage).

L'unité « Cuisson » comprend 3 ateliers de fabrication :

- 1 atelier de tôlerie mécanique ;
- 1 atelier de traitement et de revêtement de surfaces, comprenant une ligne de zingage, chromage, nickelage, émaillage, four de séchage ;
- 1 atelier d'assemblage comprenant 2 chaînes de montages.

2.2.Naissance de la fonction audit interne au sein de l'ENIEM

La fonction d'audit interne a été installée en 2017 suite à une recommandation du commissaire aux comptes (CAC). L'audit interne est une fonction indépendante et objective qui donne à l'entreprise une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

ses conseils pour améliorer et contribuer à créer de la valeur ajoutée. La structure d'audit interne permet de contrôler ses activités pur déceler les dysfonctionnements dans l'entreprise.

2.3.La position hiérarchique de la fonction audit

Au niveau de l'ENIEM, l'audit prend une place importante par rapport au contrôle de gestion. La fonction était reliée à la direction générale et annexée à la direction de planification et de contrôle de gestion d'audit (DPCGA).

Le responsable d'audit réalise les tâches qui lui sont assignés par la direction générale de l'ENIEM, au niveau des unités et filiales.

Sa mission principale est d'observer, discuter avec les RH et tenter d'évaluer leurs méthodes de travail, ainsi il doit veiller au bon respect des différentes procédures. Il peut aussi mettre en place des changements qui pourraient améliorer la productivité de l'entreprise. Il a l'obligation de rapporter ses missions et ses résultats à ses supérieurs hiérarchiques qu'ils soient bons ou mauvais.

L'ENIEM fait appel à un bureau international chaque fin de période pour l'évaluation et le maintien de la certification.

2.4.Programme d'audit interne au sein de l'ENIEM

Un plan d'audit interne annuel est élaboré pour organiser l'intervention de l'audit interne tout au long de l'année considérée. Un plan d'audit a pour objectif de prendre en charge un nombre de service. Ce plan contient :

- Les objets discutés de l'audit ;
- La durée d'audit ;
- Aspects spécifiques de l'audit ;
- Les structures concernées ;
- Les auditeurs.

2.5.Missions de l'audit interne au sein d'ENIEM

L'audit interne est une fonction qui examine objectivement le fonctionnement du dispositif de contrôle interne et évalue le degré de maîtrise de ses activités. Le contrôle a pour objectif d'estimer l'efficacité des autres contrôles, d'assister tous les responsables de l'entreprise dans l'exercice de leur fonction et de fournir des analyses, des informations sur les activités

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

examinées, des appréciations, des recommandations et des avis pour éviter tout dysfonctionnement. La mission de l'audit interne est de mesurer l'efficacité des systèmes d'organisation mis en place au sein de l'entreprise pour réaliser ses performances tout en donnant l'assurance sur :

- La qualité d'intégrité des informations opérationnelles et financières ;
- La protection du patrimoine ;
- L'application correcte des procédures, instructions, règlements et lois... ;
- L'efficacité et la bonne utilisation des ressources ;
- Le respect des objectifs assignés.

2.6. Déroulement de la mission d'audit interne dans l'unité cuisson

Nous n'avons pas eu l'occasion de faire une sortie sur le terrain avec les auditeurs internes dans le cadre d'une mission d'audit, mais cela ne nous a pas empêché d'accéder à toutes les informations relatives à la conduite de cette dernière. À cet effet, nous avons élaboré un guide d'entretien¹ qui nous a permis d'établir une synthèse relative à la méthodologie de l'audit à l'unité cuisson.

La mission d'audit interne se déroule en trois phases, à savoir : l'étude, la vérification et les conclusions. Elle prend une durée courte (un à trois jours) en fonction du champ d'audit. Nous présentons dans ce qui suit ses principales phases :

2.6.1. La phase d'étude

Sur la base du programme d'audit interne², l'initialisation de la mission se fait. Les auditeurs internes préparent toutes les informations relatives à l'entité à auditer et lancent officiellement la mission par l'organisation d'une réunion d'ouverture avec les pilotes de l'unité cuisson. Trois points y sont abordés, à savoir :

- ✓ Présentation des auditeurs et audités ;
- ✓ Rappel des objectifs de l'audit dans l'unité, des méthodes de travail ainsi que la présentation du plan d'audit³ ;
- ✓ Prendre les premiers rendez-vous.

¹ Voir annexe N°03 p.103.

² Voir annexe N°03 p.103.

³ Voir annexe N°03 p.103.

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

Ensuite, les auditeurs préparent un programme de vérifications qui comprend les détails des contrôles à effectuer.

2.6.2. La phase de vérifications

Durant cette phase, les auditeurs internes réalisent leurs travaux de vérifications prévues en appréciant la qualité des composants du système de contrôle interne de l'unité cuisson.

Différents outils d'audit sont utilisés, à cet égard : les techniques d'interrogation englobent les sondages statistiques, l'interrogation des fichiers informatiques, les rapprochements divers ainsi que les interviews, or, des outils de description tels que l'observation et la narration sont utilisés à l'unité cuisson. Puis, les auditeurs formalisent leurs constatations dans le dossier d'audit qui comporte les papiers de travail ainsi que les rapports de non conformités⁴. Le dossier d'audit comporte les informations d'entrée de la phase de conclusions.

2.6.3. La phase des conclusions

Les auditeurs internes effectuent un compte-rendu final sur site auprès des audités en leur communiquant les principales constatations, puis, organisent une réunion de clôture dont l'objectif est d'énoncer les points forts, les écarts (non conformités et remarques), les preuves tangibles et des recommandations à court, moyen et long terme, en y ajoutant la validation du rapport d'audit interne. À cet effet, l'auditeur interne synthétise tout ce qui précède dans le rapport d'audit final⁵

Par ailleurs, le suivi de la mission se fait dans le cadre des comités de direction qui se font quatre fois dans l'année avec la participation des auditeurs internes qui élaborent la prise en charge des recommandations de l'audit permettant de synthétiser les recommandations prises en considération pour évaluer, à la fin, l'efficacité de l'audit interne.

Section 3 : Rôle de l'auditeur dans la réduction des défaillances

Après avoir fait la présentation de l'ENIEM et de l'audit appliqué, nous allons présenter aussi les informations recueillies des réponses au questionnaire que nous avons établi et présenté à MR.MESBAH R.⁶(Voir annexe N°04 p.104).

⁴ Voir annexe N°03 p.103.

⁵ Voir annexe N°03 p.103.

⁶ Directeur de Planification, Contrôle de Gestion et Audit, 15ans d'expérience, âgé de 41 ans.

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

3.1. Les résultats du questionnaire

N°	QUESTIONS	OUI	NON	REPOSES
1	Existe-t-il des défaillances au sein de l'ENIEM ?	X		Toute entreprise rencontre des difficultés et défaillances tout au long de son activité.
2	L'ENIEM a-t-elle traversée des périodes de difficulté et de crise ?	X		Exemple : les grèves qu'encoure ENIEM actuellement.
3	ENIEM a-t-elle rencontrée des défaillances managériales ?	X		Exemple : mauvaise organisation.
4	Ces défaillances influencent-elles sur la situation financière de l'entreprise ?	X		Exemple : toutes les charges que l'ENIEM supporte pendant les grèves.
5	Les difficultés de l'ENIEM au niveau de son management sont-elles : - Elevés - Moyen - Faible	X		Les difficultés de l'ENIEM au niveau de son management sont moyennes.
6	L'ENIEM est-elle influencée par l'environnement externe ?	X		Exemple : les concurrents
7	Existe-t-il une cartographie des risques ?	X		Absence d'arguments.
8	Avez-vous mis en place des mesures de prévention de défaillance ? si c'est oui quelles sont ces mesures ?	X		Les mesures de préventions sont prises et appliquées par le PDG.
9	ENIEM utilise-t-elle des tableaux de bord stratégiques ?		X	Absence d'arguments.
10	Pensez vous que les difficultés de l'entreprise sont			ENIEM a rencontré plusieurs difficultés durant les dernières

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

	<p>dues à :</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'incapacité de gérer l'environnement - La stratégie mal définie - Difficulté managériale - Mauvaise organisation 	X		décennies
11	Existe-t-il des défaillances au niveau de l'unité cuisson ?	X		Absence d'arguments.
12	Ces défaillances sont-elles significatives ?		X	Ces défaillances sont la plupart du temps gérables.
13	Le personnel est-il qualifié ?	X		ENIEM recrute un personnel qualifié.
14	Le personnel est-il suffisamment compétent ?		X	Exemple : manque de formation et d'expérience.
15	Le personnel est-il motivé ?	X		Exemple : primes
16	Existe-t-il une bonne communication entre le personnel et la direction générale ?		X	Il n'existe pas une communication ascendante entre les ouvriers et la direction.
17	Quels sont les canaux de communication ?			Messagerie interne, affichage, message verbale.
18	Le personnel respecte-t-il les procédures qui leur sont dictées ?	X		C'est une note qu'ils doivent respecter pour le bon fonctionnement de l'entreprise.
19	Les employés connaissent-ils leurs objectifs ?	X		Chaque employé connaît sa tâche qu'il lui est accordé.
20	L'environnement interne est-il favorable ?		X	Exemple : manque d'éthique
21	Quelle est la durée d'une mission d'audit ?			Tout dépend du degré des défaillances.
22	Selon vous la fonction			Au niveau de l'ENIEM la

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

	d'audit interne est-elle rattachée à la direction générale ou au comité d'audit ?			fonction d'audit interne est rattachée à la direction générale, il n'existe pas de comité d'audit.
23	Les rapports d'audit interne sont-ils communiqués au conseil d'administration ou au comité d'audit ?			Les rapports d'audit interne sont communiqués au président de la direction générale et le conseil d'administration.
24	L'audit interne est-il indépendant au niveau de votre entreprise ?	X		Absence d'arguments.
25	L'audit interne sert-il à corriger le système de contrôle interne ?	X		l'audit interne corrige le système de contrôle interne par l'élaboration des recommandations.
26	Est-ce-que l'activité de l'audit interne dans la gestion des risques est l'évaluation primaire des risques ?	X		L'évaluation des risques est l'une des tâches les plus importantes de l'audit interne donc il est nécessaire d'hierarchiser les risques des plus importants aux plus mineurs afin de diminuer les risques majeurs.
27	L'audit interne aide t-il à détecter les défaillances d'une entreprise ? Comment ?	X		L'auditeur aide à détecter les défaillances de l'ENIEM ensuite il propose des solutions et des recommandations.
28	Est-ce-que le rapport remis par l'auditeur interne au conseil d'administration permet de réduire les défaillances détectées dans l'entreprise ?	X		Dans le cas où le PDG prend en considération les recommandations de l'auditeur.

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

29	Le rôle présenté par l'auditeur interne aide à améliorer l'entreprise ?	X		l'audit interne contribue à l'amélioration d'ENIEM en l'éclairant sur les forces et les faiblesses du contrôle interne mise en place pour atteindre les objectifs stratégiques de l'entreprise.
30	L'intervention de l'auditeur face aux défaillances est-elle : - Immédiate et rapide - Tardive et lente	X		Absence d'argument.
31	Si il y'a des interventions lentes, cela est due à : - Des pertes de temps en étude et en réunion - L'absence d'idée de solution et de décision - La difficulté de trouver les causes et les remèdes - L'hésitation de prendre des mesures à haut risque			Absence de réponse.
32	Faite vous appel à des auditeurs externes ? Si oui, quels types de mission réalisent-ils ?	X		Oui ENIEM a fait appel à l'audit externe lorsque la fonction d'audit interne n'existait pas. Ce dernier a réalisé l'audit approfondi de consommation. C'était une exigence du conseil d'administration.
33	Est-ce-que l'absence d'un			L'absence de l'auditeur

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

	audit influe-t-elle le fonctionnement de l'entreprise ?	X		influence le fonctionnement de l'entreprise car ce dernier contribue à la réduction des défaillances.
34	Est-ce-que l'audit interne permet une présentation des informations fiable pour le conseil d'administration pour la prise des décisions stratégiques ?	X		L'audit interne permet une présentation des informations fiables et pertinentes pour le conseil d'administration, ceci explique bien l'importance de ces informations surtout si nous savons que l'entreprise vit dans un environnement incertain, ou les risques portent une grande partie.
35	L'auditeur utilise t-il des normes lors de sa mission ? Quelles sont ces normes ?	X		Les normes anglaises purement international et qui ont une relation avec les normes algériennes.
36	L'audit interne est-il considéré comme un outil principal dans la gestion des risques afin d'améliorer les dysfonctionnements managériaux ?	X		L'audit interne est l'outil principal dans la gestion des risques et l'absence de cette fonction amène aux dysfonctionnements des processus et des activités de l'organisation.
37	L'auditeur permet à l'entreprise de garantir la qualité de l'information ?	X		Il permet une meilleure appréhension du risque lié aux différentes activités qui aident les dirigeants dans la prise de décision.
38	L'audit interne est le seul mécanisme de contrôle au sein de l'entreprise ?		X	Il existe un autre mécanisme de contrôle qui est le contrôle de gestion.

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

39	Existe-il des actions de supervision ?	X		Absence d'arguments.
40	Sont-elles suffisantes ?		X	Absence d'arguments.
41	Les recommandations sont-elles acceptées par les audités ?	X		Les audités acceptent les recommandations proposées par l'auditeur et cela en mettant en œuvre des mesures de préventions afin d'éviter que les défaillances se reproduisent.
42	Existe-il un système de sanction ?	X		Il est appliqué seulement dans des cas graves.
43	Est-il efficace ?		X	L'absence de sanctions ou d'avertissement dans des cas de moindre importance.
44	Y'a t-ils des sanctions sur les audités en cas de défaillances significatives ?	X		Ça dépend de la gravité des défaillances.
45	L'ENIEM est une entreprise en : - Difficulté - En cours de redressement - Redressée	X		Absence d'arguments.
46	Après élaboration du rapport d'audit, l'auditeur doit-il vérifier l'avancement et la mise en place des recommandations ?	X		Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donné aux résultats communiqués au management.

Source : réalisée par nous même

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

3.2. Interprétation des réponses du questionnaire

Après avoir établi le questionnaire de recueil d'information au niveau de l'ENIEM nous avons pu constater que celle-ci dispose d'une fonction d'audit interne qui est rattaché à la direction générale et les rapports d'audit interne sont communiqués au président de la direction générale et le conseil d'administration. Le contrôle des procédures exercé par l'audit interne, juge l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne pour l'aider à atteindre les objectifs de l'entreprise à travers les recommandations élaborées. **(Voir annexe N°04 p.104)**

Concernant le risque management on nous a souligné, qu'au sein de l'ENIEM l'une des tâches les plus importantes de l'audit interne est l'évaluation et la détection des risques afin de les hiérarchiser des plus importants aux plus mineurs et diminuer les risques majeurs, cela revient au fait qu'aujourd'hui le management des risques est devenu un centre de préoccupation de l'audit interne afin de réduire les défaillances. **(Voir annexe N°04 p.104)**

L'environnement incertain et turbulent dont vit cette entreprise la pousse à recourir à l'audit interne qui permet une présentation des informations fiables et pertinentes pour le conseil d'administration. L'audit interne est indépendant au niveau d'ENIEM, il sert à corriger le système de contrôle interne et détecter et réduire les défaillances afin d'atteindre la performance de l'entreprise. **(Voir annexe N°04 p.104)**

L'audit interne est considéré comme un outil principal dans la gestion des risques et un mécanisme de contrôle au sein de l'entreprise, il permet une présentation des informations fiables et garanties. **(Voir annexe N°04 p.104)**

Cette petite recherche nous a également permis de constater que le rôle présenté par l'auditeur interne aide à améliorer l'entreprise par l'émission des conclusions et des recommandations sur les travaux d'audit effectué conformément au programme d'audit, il contribue à l'amélioration de l'entreprise en l'éclairant sur les forces et les faiblesses du contrôle interne mise en place pour atteindre les objectifs stratégiques que l'entreprise s'est fixé. **(Voir annexe N°04 p.104)**

De notre enquête au sein de l'ENIEM, nous avons conclu que l'absence d'une fonction d'audit interne peut engendrer une mauvaise gestion ce qui amène l'entreprise à des dysfonctionnements des processus et des activités qui influencent l'organisation.

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

Par ailleurs, nous surprenons d'éventuels dysfonctionnements et difficultés au niveau de son management que nous allons présenter comme suit : **(Voir annexe N°04 p.104)**

- ✓ L'environnement de l'unité cuisson n'est pas favorable du fait qu'il ya un manque d'éthique et d'intégrité. En effet, un code de conduite qui détermine les devoirs et droits ainsi que la législation du travail existe au sein de l'entreprise. Cependant, nous avons remarqué que ce ne sont pas tous les employés qui disposent de ce code d'éthique, ceci indique qu'ils n'ont pas pris connaissance des dispositions intérieures ainsi que de leurs droits.
- ✓ la compétence du personnel devient de plus en plus insuffisante dans un environnement technologique turbulent qui est la source d'une éventuelle incompétence. Cette dernière signifie que le savoir-faire acquis par l'expérience n'a plus de valeur marchande du fait des progrès technologiques importants dans le secteur de l'électroménager. Cependant, les compétences stratégiques à l'unité cuisson ne présentent pas une combinaison optimale des compétences individuelles, du savoir technique facteurs « hard » et de culture managériale facteurs « soft » : les responsables donnent plus d'importance aux facteurs « hard », or, les conditions technologiques actuelles accordent de plus en plus de l'importance aux facteurs « soft » pour la gestion du changement.
- ✓ Dans les cas exceptionnels où il y'a des interventions lentes et tardives cela est due à :
 - l'absence d'idées, de solution et de décision ;
 - La difficulté de trouver les causes et les remèdes ;
 - L'hésitation de prendre des mesures à haut risque ;
 - Des pertes de temps en étude et en réunion.
- ✓ L'absence du tableau de bord stratégique :

Ce dernier est un outil d'aide à la décision et le contrôle de la réalisation des objectifs stratégiques. L'absence de ce tableau cause des difficultés au niveau de diverses activités.

En effet, l'élaboration d'un tableau de bord montre que l'entreprise est à jour au niveau de sa gestion, et ainsi au moindre problème, la défaillance est facilement détectée.

La réalisation d'un tableau de bord est donc nécessaire pour éviter aux défaillances de s'accumuler.

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

- ✓ Il existe une communication entre le personnel et la direction générale à travers des messageries internes et affichages mais la majorité des cas, verbale dans le sens descendant. Or, nous n'avons remarqué aucune boîte à idées qui permet d'analyser les suggestions des ouvriers. La boîte à idées est un système organisé par lequel un salarié d'une entreprise peut, à tout moment, formuler par écrit une idée susceptible d'intéresser sa hiérarchie. En effet, elle reflète la volonté de la direction opérationnelle à alimenter son système décisionnel par des informations collectées au niveau du personnel de l'unité cuisson.

Le concept de la boîte à idée est utilisé aussi en externe pour solliciter l'avis des clients. La participation de ces nouveaux acteurs dans les décisions de management des innovations contribue à redynamiser l'entreprise et la positionner sur un marché en demande. C'est également un moyen pour créer une dynamique permettant d'acquérir et de fidéliser de nouveaux consommateurs.

- ✓ En ce qui concerne le système de sanction, il est appliqué seulement dans des cas graves et intentionnels et selon les degrés de gravité. Dans ce cas la direction générale fait appel à une commission disciplinaire pour juger si son acte est significatif ou pas. Si cette dernière se révèle grave, des sanctions sévères seront appliquées (exemple : licenciement, dégradation, retrait de la prime, arrêt de travail temporaire...). Nous avons constaté que ce système de sanction ne cible que les cas graves, or les ouvriers se permettent ainsi d'enfreindre les règles et de ne pas respecter leurs devoirs puisqu'ils jugent ces infractions comme étant insignifiantes.

Les conséquences de ces défaillances se reflètent négativement sur la situation économique, managériale, et financière de l'entreprise. Ces défaillances peuvent influencer l'image de marque de l'entreprise d'une part et son organisation d'autre part, et cette dernière perd ainsi sa place sur le marché.

3.3.Recommandation

Les recommandations sont des propositions formulées par les auditeurs internes pour corriger les situations en identifiant les causes des dysfonctionnements afin d'éviter qu'elles ne se reproduisent et cela pour l'amélioration de l'organisation et son management.

Le management travaille de pair avec les auditeurs internes et s'appuie sur leurs constats et recommandations pour proposer des plans d'action.

Chapitre 3 : la pratique de l'audit face aux défaillances de l'ENIEM

Nous allons présenter dans ce qui suit les recommandations que nous pouvons proposer à l'unité cuisson afin de remédier à ses diverses défaillances :

- ✓ Mettre en place un système qui nécessite la formation d'un encadrement chargé de l'évaluation du personnel.
- ✓ Mettre en place des tableaux de bord qui aide dans la réalisation des objectifs et la détection d'éventuelles défaillances.
- ✓ Mettre en place la boîte à idée en interne qui permet d'analyser les suggestions des ouvriers et en externe qui permet de solliciter l'avis de ses clients et de répondre à leurs envies.
- ✓ Mettre en place un système de sanction efficace pour tous les degrés de gravité.

Conclusion

La qualité de l'audit interne a un impact direct sur l'efficacité de l'entreprise. En effet, cette fonction constitue un instrument efficace pour protéger le patrimoine de l'entreprise.

À travers les informations recueillies au sein de l'ENIEM, nous avons pu constater que la fonction d'audit interne est un outil indispensable pour cette dernière qui permet de déceler les erreurs et dysfonctionnements du management.

Nous pouvons affirmer que l'audit interne a contribué à l'évaluation du système de contrôle interne de l'unité cuisson. Les recommandations prises en considération par celle-ci peuvent lui apporter de la valeur, car l'audit interne constitue un examen critique qui permet d'exprimer une opinion afin d'améliorer et d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

L'audit interne au sein de l'ENIEM contribue à l'amélioration du système de contrôle et la réduction des défaillances de l'entreprise en déterminant les forces et les faiblesses du contrôle interne mis en place pour atteindre la performance de l'entreprise.

En sus de ce qui précède, il nous paraît important d'insister sur le fait que l'audit interne est un outil de management, qui apparaît comme l'élément régulateur du système de contrôle interne en fonction des nécessités d'adaptation aux changements dans le but d'atteindre la pérennité et le maintien de l'identité de l'ENIEM.

Conclusion Générale

Les entreprises évoluent dans un environnement turbulent qui se caractérise par des changements internes et externes ; pour cela la fonction d'audit est primordiale pour une entité afin de faire face à tous changements. Le choix de notre sujet a été guidé par le fait que les entreprises cherchent à améliorer leur efficacité dans le but d'atteindre la performance.

L'objet de cette recherche est d'examiner la façon avec laquelle l'audit interne peut améliorer l'entreprise publique économique en Algérie et comment réduire ses défaillances. Avant de conclure et synthétiser les résultats auxquels a abouti notre recherche, il nous semble nécessaire de faire un rappel des différentes étapes que nous avons suivies.

Notre premier point de départ était une étude basée sur l'audit interne. Nous avons essayé de mieux comprendre ses fondements théoriques en donnant les différentes définitions proposées par divers auteurs reconnus dans le domaine. En effet, l'audit interne est une activité objective et indépendante qui donne à l'entreprise 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. Cependant il y'a lieu de mettre l'accent sur sa relation avec ses notions voisines qui sont l'audit externe, contrôle de gestion et l'inspection. Enfin nous avons présenté les différentes normes relatives à l'audit et l'auditeur car cette fonction ne se définit pas seulement par ses objectifs mais également par un certain nombre de norme.

Une bonne gestion d'entreprise repose obligatoirement sur l'audit interne, un outil puissant qui permet aux dirigeants des entreprises de s'assurer que les procédures sont convenablement respectées et en formulant des recommandations pour renforcer l'efficacité du dispositif dans le but de contribuer à la sauvegarde du patrimoine et à la création de la valeur ajoutée.

Par la suite, nous avons présenté la notion du management et les entreprises en difficulté ainsi leurs différents concepts théoriques. Par ailleurs, nous avons cherché à étudier la nature de la relation qui peut exister entre ces dernières. Ce point nous a permis de distinguer les facteurs qui sont à l'origine de la défaillance des entreprises. Ces facteurs peuvent être liés à des aspects internes de l'entreprise telles que les carences des dirigeants, comme ils peuvent être la résultante de l'influence de l'environnement. Enfin, nous avons mis l'accent sur l'importance de l'auditeur face à ces différents dysfonctionnements qui influencent négativement la performance de l'entreprise.

Comme la gestion et la maîtrise des risques sont essentielles pour la pérennité de l'entreprise, il est nécessaire de faire face en permanence à des situations imprévisibles. C'est

dans cette même vision que le rôle de l'audit interne est particulièrement important à l'évaluation et la maîtrise des risques.

Après une revue de littérature concernant notre thématique, nous avons élaboré une étude qui nous a permis de vérifier si la fonction d'audit interne au sein de l'ENIEM peut réduire les défaillances que l'entreprise rencontre. Ce travail nous a été profitable en termes d'acquisition d'une bonne expérience, à travers laquelle nous avons eu l'occasion d'approfondir nos connaissances et de confronter les notions théoriques à un cas pratique. D'abord nous avons procédé à la prise de connaissance de cette entreprise et ses différentes activités, ensuite nous avons présenté la fonction d'audit et ses missions face aux dysfonctionnements et risques managériaux et cela en mettant en place une base de connaissance et un questionnaire de contrôle.

Se doter d'un contrôle interne performant constitue l'élément de stabilité de l'entreprise qui lui sécurise sa valeur matérielle et immatérielle créée en lui permettant la maîtrise des risques qui affectent la réalisation de ses objectifs.

Par ailleurs, le rattachement de la fonction d'audit interne à la direction générale de l'ENIEM illustre clairement le rôle que joue cette dernière dans l'atteinte de sa pérennité.

Pour pouvoir confirmer nos hypothèses, nous nous sommes servis de l'analyse et interprétation des données et du questionnaire, obtenues auprès de l'entreprise, ce qui nous ont conduites aux résultats ci-dessous :

Durant notre stage au niveau de l'unité cuisson de l'entreprise ENIEM, nous avons constaté que l'audit interne procède uniquement à la maîtrise des risques et non pas à la détection. En effet l'audit interne est considéré comme un outil principal dans la gestion des risques afin de réduire les dysfonctionnements managériaux. Ce qui nous a amené à constater que la première hypothèse est confirmée.

Nous avons constaté également qu'aujourd'hui que l'audit interne joue un rôle important dans la maîtrise des défaillances de l'entreprise. En effet, il permet de garantir la qualité de l'information pour une meilleure appréhension du risque lié aux différentes activités qui aident les dirigeants dans la prise de décision. Ce qui nous a amené à constater que la deuxième hypothèse est confirmée.

Enfin, nous avons constaté que l'audit interne influence de façon effective le fonctionnement des opérations. Cette fonction occupe une place très importante au sein de l'ENIEM, mais cette dernière ne dispose pas seulement de l'audit interne comme le seul mécanisme de contrôle ; on peut trouver aussi le contrôle de gestion. Donc la troisième hypothèse est infirmée.

La pratique de l'audit interne doit être courante dans les entreprises algériennes, ce qui ne fera que booster leurs performances. Cette fonction est considérée comme l'une des principaux éléments des entreprises qui vise l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne.

Références bibliographiques

OUVRAGES

- AMIEL M., et al., « management de l'administration », 2ème édition, De Boeck université, Bruxelles, 1998.
- ARNOD H., « le contrôle de gestion en action », édition Liasons, 2001, Paris, 1995.
- BARBIER E., « l'Audit Interne: permanence et actualité », édition d'organisations, 1996.
- BECOUR J.C, BOUQUIN H., 2008, « Audit Opérationnel: Entrepreneuriat, Gouvernance et Performance », 3ed, Economica, Paris.
- BEN TAHAR M., « management composants et processus », éditions publibook, paris, 2013.
- BERGERON P., « La Gestion Dynamique », Gaetan Morin Éditeur, 2006.
- BRILMAN J., «Gestion de crise et redressement d'entreprise», Edition hommes et techniques, Paris, 1985.
- BURLAUD A. et autres « dictionnaire de gestion », édition FouchSpencer Pickett K.H., 2005, « The Essential Handbook of Internal Auditing », John Wiley & Sons Ltd, England.
- CODERRE D., « Internal Audit- Efficiency through Automation », Wiley, New Jersey, 2009.
- COLLINS L., VALIN G., « audit et contrôle interne », Dalloz, Paris, 1992.
- DAHAK A. KARA R., « Le Mémoire de Master », édition EL-AMEL, 2015.
- DAIGNE J F., «Management en période de crise, aspects stratégiques, financiers et sociaux», les éditions d'organisation, Paris, 1991.
- DELAVALLE E., « Quant fixer des objectifs ne suffit plus ! Quel management pour obtenir le meilleur de ses collaborateurs », éditions d'Organisation & groupe Eyrolles, Paris, 2006.
- DICKSEE L, « Auditing : a practical manual for auditors », Cree London 1905
R.Montgomery, MONTGOMERY'S auditing 1912.
- FAYOL H., « administration industrielle et générale », ENAG, Alger, 1990.
- GRESSE C., «Les entreprises en difficulté», Economica, Paris, 1994.
- HOUNOUNOU A., « 100 fiches pour comprendre le management », 3ème édition, Bréal, Paris, 2011.
- JEROME W.F., « Executive control », The catalyst, johnn wiley & sons,NewYork, 1961.
- LAWRENC, S., « The Practice of Modern Internal Auditing », 4ème édition, 1996.
- LAWRENCE S., « la pratique de l'audit interne », édition originale, Paris, 1976.

- MIKOL A., « forme d'audit : L'audit interne » encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Economica, Paris, 2000.
- MINTZBERG H., « Managing », BK, San Francisco California, 2009.
- OBERT, R et MAIRESSE M.P « comptabilité et audit : manuel et application », DSCG4, édition Dunod, Paris, 2010.
- Pascal S., « Audit financier », les éditions d'organisation 1987.
- PEYRAMAURE P, SARDET P, « L'entreprise en difficulté : Prévention, Restructuration, Redressement », Delmas, 3ème édition, Paris, 2002.
- PLANE J.M., « théorie des organisations », 2ème édition, DUNOD, Paris, 2003.
- RAFFEGEAU J, DUFILS P, GONZALEZ R, ASHWORTH F, « Audit et contrôle des comptes », Publi-Union Edition, 1979.
- RENARD J., « Théorie et pratique de L'audit interne » 4ème édition, Eyrolles, Paris, 2003.
- RENARD J., « théorie et pratique de l'audit interne », édition d'organisation, 7ème édition, Paris, 2010.
- ROJOT J., « théorie des organisations », éditions ESKA, Paris, 2003.
- SCHICK P., « mémento d'audit interne » édition Dunod, Paris, 2007.
- SOUTENAIN J F.et FARCET P, « organisation et gestion de l'entreprise », BERTI éditions, Alger, 2007.
- Spencer Pickett K.H., « The Essential Handbook of Internal Auditing », John Wiley & Sons Ltd, England, 2005.
- The Value Agenda, Institute of Internal Auditors –UK and Ireland and Deloitte & Touche, 2003
- VLAEMMINCK H., « Histoire et doctrine de la comptabilité », édition Pragnos, 1979.
- WEBER C.P, KAGERMANN H, KÜTING K, KINNEY W., « Internal Audit Handbook », Springer, Berlin, 2008.

DICTIONNAIRES ET GUIDE

- Résumé du guide IFAC pour l'utilisation des normes internationales d'audit.

DOCUMENTS ET REVUES JOURNAUX

- BRODY R.G., LOWE D.J., 2000, « The new role of the internal auditor: Implications for internal auditor objectivity », International Journal of Auditing Vol. 4 N°. 2.

- Chada M., « Developing a Strategic Plan for Your Audit Function », Annual conference of Canadian Internal Audit Association, Toronto, 2011.
- Définition officielle de l'audit interne éditée par l'institut des auditeurs internes, version française, 2005.
- FRASER, I., W. Henry, 2007, « Embedding risk management: Structures and approche », Managerial Auditing Journal Vol. 22, N°4.
- KOENIG G, «Entreprises en difficulté: des symptômes aux remèdes», Revus française de gestion, N° 50, janvier1985.
- Revue de la littérature de N. Crutzen et D. Van Caillie Volume 22, Numéro 1, 2009.
- Revue Française de Gestion, Défaillances d'entreprise : soixante-dix ans d'analyse théoriques et empiriques 2000.
- WEITZEL W and E. JONSSON, Decline in Organizations, 1989, Vol. 34, No. 1, Sage Publications, Inc.

ARTICLES ET LOIS

- Article 40, Journal officiel, 27 ème, N°2, Mercredi 13 Janvier 1988.
- BAYLE E., « Essai de définition du management des organisations sportives : objet, champ, niveaux d'analyse et spécificités des pratiques managériales. », 2007.
- BROWN R., « Chaging audit objectives and techniques : accounting review » P.MESSIQUA, art.préc, octobre 1962.
- Code de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne, 2009, publiés en langue française par l'IFACI.
- Ernst et Young, 2007.
- Institut des auditeurs internes, version française, 27-29 Avril 2005.
- Institut française des auditeurs et contrôleurs internes.
- MASLOW F., A Theory of Human Motivation, 1943.
- MINTZBERG H., « tracking strategies: toward a general theory », Oxford University press, London, 2007.
- STETTELER H F., « Audit : principes et méthodes Comptables ».
- The Institute of Internal Auditors «IIA Position Paper: The Role of Internal Auditing in Enterprise-Wide Risk Management».

- WINSLOW F.T., « the principals of scientific management », Harper & Brother Publishers, New York and London, 1919.

THESES ET MEMOIRES

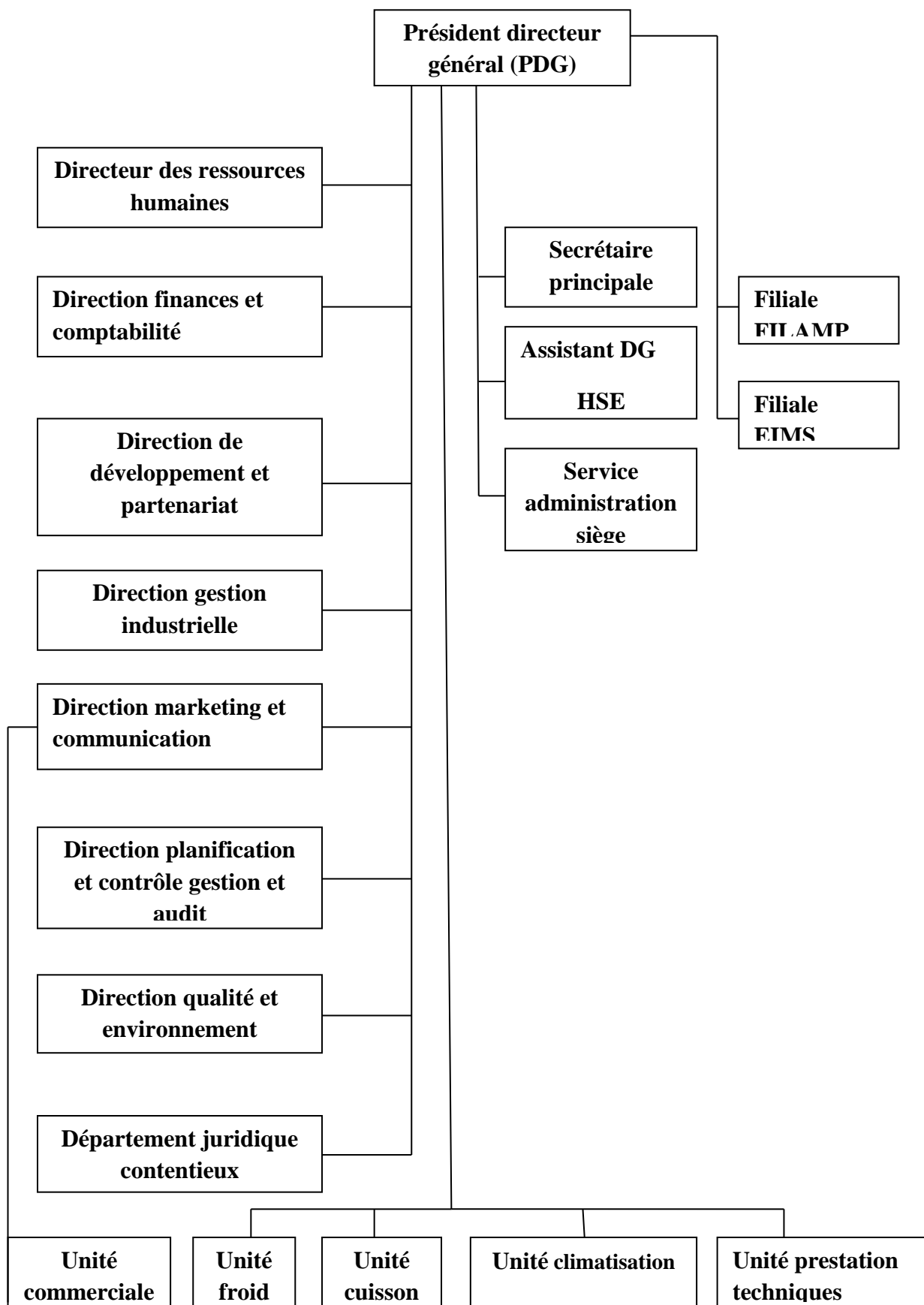
- Chekroun M., thèse doctorat LMD, « le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système du contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprise algérienne », Tlemcen, 2013.
- BEN JABEUR S., Statut de la faillite en théorie financière : approches théoriques et validations empiriques dans le contexte français, thèse pour obtention du grade de Docteur en sciences de gestion, « École Doctorale en sciences de gestion » Sousse, 2011.

SITES INTERNET

- <http://www.theiia.org/guidance/standards-guidance/ippf/position-papers/>
- http://www.zeilaina.com/comment-remedier-rapidement-a-une-defaillance-manageriale-6566/?fbclid=IwAR0_bNG0mKuZfymoUA5-g77wPR9LC8mSVZdLtPb2wHjmvNIejrHd4KERAhU
- https://www.pepite-sc.com/quels-sont-les-signes-dun-management-defaillant/?fbclid=IwAR2j2f_f55KDQ6SFHb5OnmDiYC2-4Ktlc11WsmOiXYzQaZGq3i8fFHkybpE

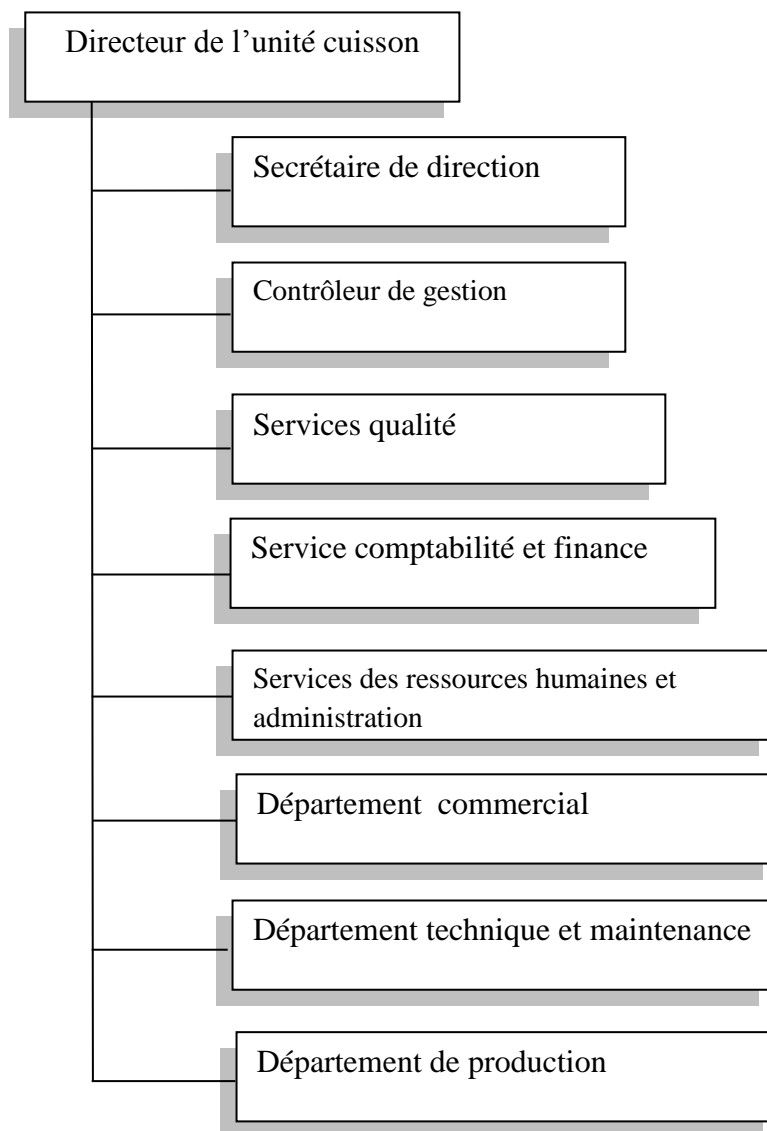
Annexes

Annexe N°01 : Organigramme générale de l'ENIEM



Source : manuel environnemental de l'ENIEM de janvier 2020

Annexe N°02 : Organigramme de l'unité cuisson



Annexe N°03 : Guide d'entretien

- Quels sont les objectifs assignés à l'auditeur ?
- Quelles sont les missions de ce dernier ?
- Quel est le programme et le positionnement hiérarchique de la fonction audit interne au sein de l'ENIEM ?
- Quelles sont les défaillances managériales qui peuvent exister au sein de l'ENIEM ? (quelques exemples en général)
- Quelles sont les conséquences de ces défaillances sur l'entreprise ?
- La mission d'audit interne est-elle planifiée en fonction de trois phases (planification, évaluation et conclusion) ?
- Quelles sont les normes que l'auditeur utilise pour faire face à ce genre de défaillances ?
- Existe-t-il un code d'éthique ? est ce que tous les employés sont uniformément informés de tous leur droits et devoirs ?
- Les missions d'audit internes sont-elles planifiées selon trois phases ? si oui comment se déroule cette mission dans l'unité cuisson ?
- Quels sont les principaux points abordés lors de la réunion d'ouverture, de clôture ?
- De quoi est constitué le dossier d'audit ?
- Comment se fait le suivi des recommandations ?

Annexe N°04 : Questionnaire

N°	QUESTIONS	OUI	NON	REPOSES
1	Existe-t-il des défaillances au sein de l'ENIEM ?			
2	L'ENIEM a-t-elle traversée des périodes de difficulté et de crise ?			
3	ENIEM a-t-elle rencontrée des défaillances managériales ?			
4	Ces défaillances influencent-elles sur la situation financière de l'entreprise ?			
5	Les difficultés de l'ENIEM au niveau de son management sont-elles : - Elevés - Moyen - Faible			
6	L'ENIEM est-elle influencée par l'environnement externe ?			
7	Existe-t-il une cartographie des risques ?			
8	Avez-vous mis en place des mesures de prévention de défaillance ? si c'est oui quelles sont ces mesures ?			
9	ENIEM utilise-t-elle des tableaux de bord stratégiques ?			
10	Pensez vous que les difficultés de l'entreprise sont dues à : - L'incapacité de gérer l'environnement - La stratégie mal définie - Difficulté managériale - Mauvaise organisation			
11	Existe-t-il des défaillances au niveau de l'unité cuisson ?			
12	Ces défaillances sont-elles significatives ?			
13	Le personnel est-il qualifié ?			
14	Le personnel est-il suffisamment compétent ?			
15	Le personnel est-il motivé ?			

16	Existe-t-il une bonne communication entre le personnel et la direction générale ?			
17	Quels sont les canaux de communication ?			
18	Le personnel respecte-t-il les procédures qui leur sont dictées ?			
19	Les employés connaissent-ils leurs objectifs ?			
20	L'environnement interne est-il favorable ?			
21	Quelle est la durée d'une mission d'audit ?			
22	Selon vous la fonction d'audit interne est-elle rattachée à la direction générale ou au comité d'audit ?			
23	Les rapports d'audit interne sont-ils communiqués au conseil d'administration ou au comité d'audit ?			
24	L'audit interne est-il indépendant au niveau de votre entreprise ?			
25	L'audit interne sert-il à corriger le système de contrôle interne ?			
26	Est-ce-que l'activité de l'audit interne dans la gestion des risques est l'évaluation primaire des risques ?			
27	L'audit interne aide t-il à détecter les défaillances d'une entreprise ? Comment ?			
28	Est-ce-que le rapport remis par l'auditeur interne au conseil d'administration permet de réduire les défaillances détectées dans l'entreprise ?			
29	Le rôle présenté par l'auditeur interne aide à améliorer l'entreprise ?			
30	L'intervention de l'auditeur face aux défaillances est-elle :			

	<ul style="list-style-type: none"> - Immédiate et rapide - Tardive et lente 			
31	<p>Si il y'a des interventions lentes, cela est due à :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Des pertes de temps en étude et en réunion - L'absence d'idée de solution et de décision - La difficulté de trouver les causes et les remèdes - L'hésitation de prendre des mesures à haut risque 			
32	Faite vous appel à des auditeurs externes ? Si oui, quels types de mission réalisent-ils ?			
33	Est-ce-que l'absence d'un audit influence-t-elle le fonctionnement de l'entreprise ?			
34	Est-ce-que l'audit interne permet une présentation des informations fiable pour le conseil d'administration pour la prise des décisions stratégiques ?			
35	L'auditeur utilise t-il des normes lors de sa mission ? Quelles sont ces normes ?			
36	L'audit interne est-il considéré comme un outil principal dans la gestion des risques afin d'améliorer les dysfonctionnements managériaux ?			
37	L'auditeur permet-il à l'entreprise de garantir la qualité de l'information ?			
38	L'audit interne est le seul mécanisme de contrôle au sein de l'entreprise ?			
39	Existe-il des actions de supervision ?			
40	Sont-elles suffisantes ?			
41	Les recommandations sont-elles acceptées par les audités ?			
42	Existe-il un système de			

	sanction ?			
43	Est-il efficace?			
44	Y'a-t-il des sanctions sur les audités en cas de défaillances significatives ?			
45	L'ENIEM est une entreprise en : <ul style="list-style-type: none">- Difficulté- En cours de redressement- Redressée			
46	Après élaboration du rapport d'audit, l'auditeur doit-il vérifier l'avancement et la mise en place des recommandations ?			

Remercîments

Sommaire

Liste des abréviations

Listes des tableaux et figures

Introduction générale	02
Chapitre I : Fondement théorique de l'audit interne	07
Section 01 : généralité sur l'audit	07
1.1. Historique de l'audit	08
1.1.1. Evolution de l'audit interne en Algérie	09
1.2. Définition de l'audit	10
Section 02 : généralité sur l'audit interne	11
2.1. Définition de l'audit interne	11
2.1.1. Définitions institutionnelle.....	11
2.1.2. Les définitions selon les auteurs	13
2.2. L'audit interne et ses facteurs voisins	14
2.3. Critères de choix d'un auditeur	21
2.4. Les objectifs de l'audit interne	22
2.5. Caractéristiques de l'audit interne	23
2.6. Risque d'audit	24
Section 03 : normes relatives à l'audit et à l'auditeur	25
3.1. Normes relative à l'auditeur	25
3.1.1. Compétence de l'auditeur	26
3.1.2. Indépendance de l'auditeur	26
3.2. Normes relative à l'audit	26
3.2.1. Normes de qualification	27
3.2.2. Normes de fonctionnement.....	30

3.2.3. Normes de mise en œuvre.....	35
Chapitre II : le management et la maîtrise des défaillances	38
Section 01 : Eléments de base du management	38
1.1.Définition du management	38
1.2.Le manager et son rôle	39
1.3.Les écoles du management.....	40
1.3.1. Les écoles classiques	41
1.3.2. Les approches de relations humaines et de psychologie	43
1.3.3. Les écoles modernes.....	46
1.4.Les différents styles du management	49
1.5.Processus de management.....	50
Section 02 : concepts de défaillance de l’entreprise	52
2.1. Notion de défaillance de l’entreprise	53
2.1.1. Définition de l’entreprise en difficulté	53
2.1.2. Dimension de la défaillance de l’entreprise	54
2.1.2.1. Défaillance économique	54
2.1.2.2. Défaillance financière	55
2.1.2.3. Défaillance comptable.....	55
2.1.2.4. Défaillance juridique.....	55
2.1.2.5. Défaillance managériale.....	56
2.1.2.6. Autres défaillances	58
2.2. Causes et origines des défaillances	58
2.3. Comportement des dirigeants face à la crise	60
Section 03 : le rôle de l’auditeur face aux défaillances managériales.....	62
3.1. Le risque management	63
3.2. Le contrôle interne	64
Chapitre III : la pratique de l’audit face aux défaillances de l’ENIEM	67

Section 01 : présentation générale de l'ENIEM	67
1.1.Présentation et historique	67
1.1.1. Création de l'ENIEM.....	67
1.1.2. Evolution de l'ENIEM.....	68
1.1.3. Le capital social de l'entreprise	69
1.1.4. L'effectif de l'ENIEM	69
1.2.Situation graphique de l'ENIEM.....	70
1.3.Missions et objectifs de l'ENIEM	70
1.4.La position de l'ENIEM sur le marché et sa politique de qualité	71
1.5.Organisation de l'ENIEM	72
1.6.Organigramme de l'ENIEM.....	73
Section 02 : l'audit interne de l'unité cuisson au sein de l'ENIEM	75
2.1. Présentation de l'unité cuisson	75
2.1.1. L'organisation de l'unité cuisson	76
2.2. Naissance de la fonction d'audit interne au sein de l'ENIEM	77
2.3. Position hiérarchique de la fonction audit	78
2.4. Programme d'audit interne au sein de l'ENIEM.....	78
2.5. Missions de l'audit interne au sein de l'ENIEM	78
2.6. Déroulement de la mission d'audit interne dans l'unité cuisson.....	79
Section 3 : le rôle de l'auditeur dans la réduction des défaillances	80
3.1. Le résultat du questionnaire	81
3.2. Interprétation des réponses du questionnaire	87
3.3. Recommandations	89
Conclusion générale	92
Bibliographie.....	96
Annexes	101
Table des matières	109

Résumé

Aujourd'hui, l'augmentation des risques, les crises financières et économiques ainsi que et les défaillances de plusieurs entreprises ont mis en évidence la nécessité de disposer de la fonction d'audit qui permet la détection et la réduction des risques au sein des entreprises.

La pratique de l'audit interne consiste à rechercher les causes des dysfonctionnements, étudier les conséquences et essayer de les maîtriser afin de mieux assurer la survie de l'entreprise.

Nous avons essayé à travers notre étude d'examiner la façon avec laquelle l'audit interne peut améliorer l'entreprise publique économique en Algérie et comment cette fonction peut réduire les défaillances managériales. Notre travail porte sur les fondements théoriques l'audit interne ainsi, le rôle qu'apporte l'auditeur face aux défaillances dans le but d'atteindre la performance.

Mots-clés : audit, défaillance, risque de défaillance, management des risques, contrôle interne, entreprise en difficulté, mécanisme de contrôle, recommandation.

Abstract

Today, the increase in risks, the financial and economic crises as well as the failures of several companies have highlighted the need to have the audit function that allows the detection and reduction of risks within companies. .

The practice of internal auditing is to find the causes of malfunctions study the consequences and try to control them in order to better ensure the survival of the company.

We tried through our study to examine how internal audit can improve the economic public enterprise in Algeria and how this function can reduce managerial failures. Our work focuses on the theoretical foundations of internal auditing as well, the role that the auditor plays in dealing with failures in order to achieve performance.

Keywords: audit, failure, risk of failure, risk management, internal control, company in difficulty, control mechanism, recommendation.