



UNIVERSITE MOULOUD MAMMERRI DE TIZI-OUZOU
Département des Sciences Financières et Comptabilité
Campus Universitaire de TAMDA II

Mémoire de fin de cycle

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

Spécialité : comptabilité et audit

Sujet

**Evaluation de l'efficacité des procédures du contrôle interne lors de
l'établissement des états financiers
Cas de: ÉLECTRO-INDUSTRIES AZAZGA**

Réalisé par :

- ASKEUR Hamza
- BOUCHEMMA Abdelaziz

Encadré par :

- OUARAB Ali

- ALLEK Saifa

MCA/UMMTO

Présidente/Examinatrice

- OUARAB Ali

MCA/UMMTO

Rapporteur

- MOULA Assia

MAB/UMMTO

Examinatrice

Promotion: 2024 /2025

Remerciements

À travers ces lignes, nous tenons à exprimer nos plus sincères remerciements à **M, OUARAB ALI**, enseignant l'Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, pour nous avoir encadrés tout au long de ce travail. Sa disponibilité, ses conseils avisés et la qualité de son accompagnement ont grandement contribué à la réalisation de ce mémoire. Nous lui sommes profondément reconnaissants pour son engagement, sa patience et sa bienveillance.

Nos remerciements vont également à **Madame H. SADOUN**, maitresse de stage au sein de l'entreprise **Électro-industrie AZAZGA**, pour son accueil, ses orientations pertinentes et son accompagnement tout au long de notre stage, ainsi qu'à tous **les membres de la direction** de l'entreprise, pour leur disponibilité, leur écoute et leur soutien durant toute notre expérience professionnelle.

Nous adressons nos remerciements les plus chaleureux à nos familles, **ASKEUR** et **BOUCHEMMA**, pour leur soutien indéfectible, leur confiance et leurs encouragements constants tout au long de ce parcours.

Enfin, nous remercions toutes les personnes qui, de près ou de loin, ont contribué à la réussite de ce mémoire, par leur aide, leur appui ou un simple mot d'encouragement.

Dédicace

*C'est avec une immense joie, une profonde fierté et un grand respect
que je dédie ce travail :*

*À ma chère mère, pour son amour inconditionnel, ses encouragements
constants et les innombrables sacrifices consentis pour moi.*

*À mon père, pour son soutien indéfectible, son affection précieuse et
la confiance qu'il m'a toujours témoignée.*

*À mes sœurs bien-aimées et à mes frères, que Dieu vous protège et
vous garde à mes côtés.*

*À mes amis, à mes enseignants, ainsi qu'à toutes les personnes qui
m'ont tendu la main, ne serait-ce qu'un jour : que Dieu vous
récompense pour vos bienfaits.*

*À tous ceux qui, par un mot, un geste ou un sourire, ont contribué de
près ou de loin à ma réussite.*

*Et enfin, à tous ceux que j'aime et qui m'aiment, ce travail vous est
dédié de tout cœur.*

Hamza

Dédicace

Je dédie ce modeste travail :

À mes parents, ces deux êtres qui me sont les plus chers. Aucune parole ne saurait exprimer l'immensité de mon amour, de ma gratitude et du respect que je leur porte. Sans leur présence, leur soutien et leurs sacrifices, jamais je n'aurais pu arriver jusqu'ici. À mes frères, dont l'aide précieuse m'a été d'un grand réconfort. À mes chères sœurs, toujours présentes pour m'encourager et me soutenir, avec affection et bienveillance.

À tous les membres de ma famille, petits et grands, qui m'ont accompagnée de près ou de loin dans ce parcours.

À mes ami(e)s, pour leur amitié sincère, leur aide et leurs encouragements.

Abdelaziz

Liste des tableaux

Numéro de tableau	Titre de tableau	Page
Tableau n° 01	Tableau comparative des cadres COSO	37
Tableau n° 02	Évaluation des risques liés à la gestion de crise et dispositifs de maîtrise associés	63
Tableau n° 03	Activités principales et secondaires d'Electro-Industries	71
Tableau n° 04	Répartition des personnes interrogées selon la fonction et l'ancienneté	77
Tableau n° 05	Rapport d'audit interne	101

Liste des figures

Numéro de la figure	Titre de la figure	Page
Figure n° 01	Synthèse des objectifs du contrôle interne	22
Figure n° 02	Les fondements normatifs et opérationnels de la comptabilité	43
Figure n° 03	Les Fonctions majeures des états financiers	45
Figure n° 04	Critères d'appréciation de l'information financière	61
Figure n° 05	Le processus d'élaboration de la cartographie des risques	62
Figure n° 06	Répartition de l'effectif de l'entreprise Electro-Industries	71
Figure n° 07	Organigramme d'Electro-Industries «EI AZAZGA»	77

Liste des abréviations

Abréviations	Significations
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
CEI	Commission Électrotechnique Internationale
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CUMP	Coût Unitaire Moyen Pondéré
DIN/VDE	Deutsches Institut für Normung / Verband der Elektrotechnik
EI	Électro-Industrie
ENEL	Entreprise Nationale d'Électrotechnique
EPE	Entreprise Publique Économique
ERM	Enterprise Risk Management
EURL	Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée
HSE	Hygiène, Sécurité, Environnement
IFACI	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne
IFRS	International Financial Reporting Standards
IIA	Institute of Internal Audits
IPPF	International Professional Practices Framework
ISA	International Standards on Auditing
ISO	International Organization for Standardization
OHSAS	Occupational Health and Safety Assessment Series
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
SARL	Société à Responsabilité Limitée
SCF	Système Comptable Financier
SEC	Securities and Exchange Commission
SONELEC	Société Nationale d'Électricité et de Construction
SOX	Sarbanes-Oxley
SPA	Société Par Actions
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée

Sommaire

Introduction générale	9
Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle interne et l'audit	15
Section 01 : Généralités sur le contrôle interne.....	16
Section 02 : L'audit interne: Complémentarité et dispositif de renforcement du contrôle interne	24
Section 03 : Les référentiels normatifs du contrôle interne	31
Chapitre II : Procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers	41
Section 01 : Les états financiers : production et présentation conformément aux exigences comptables.....	42
Section 02 : Méthodes d'évaluation du contrôle interne.....	50
Section 03 : Cadre d'application de l'évaluation du contrôle interne en contexte organisationnel réel.....	58
Chapitre III : Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers au sien d'Électro-Industrie AZAZGA	67
Section 01 : Présentation d'Electro-Industries.....	68
Section 02 : Analyse des réponses des interviewés de l'entreprise Electro-industrie	80
Section 03 : Analyse critique du dispositif de contrôle interne à EI Azazga	92
Conclusion Générale	104

Introduction générale

Introduction générale

Le contrôle de l'information financière constitue un enjeu central dans la gouvernance des organisations modernes. Dans un contexte économique globalisé, marqué par la complexité croissante des opérations, la digitalisation des processus et les exigences réglementaires renforcées, la fiabilité des états financiers est devenue une exigence incontournable pour toutes les parties prenantes : dirigeants, investisseurs, administrations publiques ou encore citoyens. Elle conditionne non seulement la transparence et la régularité comptable, mais également la crédibilité, la pérennité et la performance des entités économiques.

Dans cette optique, le contrôle interne s'impose comme un levier essentiel. Il regroupe un ensemble structuré de dispositifs, de procédures et de comportements destinés à assurer une maîtrise des opérations, à prévenir les erreurs et les fraudes, à garantir la conformité réglementaire, et surtout, à produire une information financière fiable. Ce système, qui s'est considérablement professionnalisé depuis la publication du cadre COSO en 1992, est désormais au cœur des préoccupations managériales et réglementaires. Il se veut un outil proactif de pilotage et de gestion des risques, en lien étroit avec les objectifs stratégiques de l'entreprise.

En Algérie, la mise en œuvre du Système Comptable Financier a introduit de nouvelles exigences en matière de présentation des états financiers, de normalisation comptable et de transparence. Cette réforme a eu pour conséquence de renforcer l'importance du contrôle interne, des entreprises qui sont appelées à répondre à des impératifs de rigueur, de responsabilité et de conformité.

Dans ce cadre, l'évaluation de l'efficacité des procédures de contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers prend tout son sens. Elle permet de vérifier si les mécanismes en place sont suffisants, pertinents et adaptés aux exigences normatives et opérationnelles de l'entreprise. Cette démarche revêt un intérêt particulier dans un contexte industriel, comme celui de l'entreprise Électro-Industrie AZAZGA, où la diversité des activités et la complexité des flux rendent les risques comptables plus importants. L'analyse critique des dispositifs en place devient alors un outil précieux d'amélioration continue, de prévention des anomalies et de renforcement de la fiabilité de l'information comptable.

C'est dans cette perspective que s'inscrit notre travail de recherche, qui vise à explorer et à évaluer les dispositifs de contrôle interne mis en œuvre dans le processus d'établissement des états financiers au sein de cette entreprise. Il s'agira de déterminer dans quelle mesure ces dispositifs contribuent à la fiabilité des comptes, à la prévention des erreurs et au respect des obligations réglementaires.

Du point de vue économique, un contrôle interne inefficace peut être aussi nuisible qu'une fraude comptable non détectée. Il ouvre la voie à des erreurs récurrentes, à des omissions volontaires ou involontaires, et à des manipulations qui compromettent la sincérité des états financiers. Ces dysfonctionnements peuvent avoir des répercussions graves sur la santé financière de l'entreprise, sur la qualité de sa gouvernance, et sur la confiance des partenaires et institutions publiques.

Introduction générale

Dès lors, il devient impératif de renforcer les mécanismes de surveillance et d'évaluation des procédures internes, à travers des méthodes rigoureuses, telles que les tests de contrôle, la cartographie des risques, ou encore les audits internes et externes. Ces instruments permettent non seulement de détecter les failles du système, mais aussi d'anticiper les dérives potentielles et d'engager les actions correctives nécessaires.

Par mesures préventives, l'évaluation du contrôle interne s'impose comme une démarche proactive, visant à garantir l'intégrité de l'information financière, la conformité aux exigences comptables, et la maîtrise des risques liés à la gestion. C'est une étape incontournable pour assurer la pérennité des organisations publiques, notamment dans des secteurs industriels à forte intensité opérationnelle.

C'est dans cette perspective que s'inscrit notre mémoire, qui vise à analyser de manière approfondie l'efficacité des procédures de contrôle interne dans le processus d'établissement des états financiers, à travers l'exemple concret de l'entreprise publique Électro-Industries Azazga.

Problématique de recherche

La fiabilité des états financiers repose en grande partie sur l'efficacité des dispositifs de contrôle interne mis en place au sein des entreprises. Dans un environnement industriel marqué par des opérations complexes et des exigences de transparence accrues, ces dispositifs jouent un rôle clé dans la prévention des erreurs et la maîtrise des risques. C'est dans ce cadre que s'inscrit notre étude sur l'entreprise Electro Industrie Azazga, avec pour objectif d'évaluer l'efficacité de son système de contrôle interne dans le processus de production de l'information financière.

Procédures de contrôle interne mis en place au sein Electro-Industrie Azazga contribue-t-il à assurer la fiabilité des états financiers?

Afin de mieux cerner cette problématique, nous avons formulé les questions secondaires suivantes :

- Quelles sont les principales procédures de contrôle interne en place chez Electro Industrie Azazga et comment sont-elles organisées ?
- Quelles méthodes sont utilisées pour évaluer l'efficacité de ces dispositifs dans le processus d'établissement des états financiers ?
- Quels types de risques financiers ou opérationnels subsistent malgré les contrôles internes en vigueur ?
- Quel rôle joue l'audit interne dans l'appréciation de l'efficacité du contrôle interne des états financiers ?

Objectifs de la recherche

1. Analyser les dispositifs de contrôle interne existants au sein Electro Industrie Azazga, en mettant en lumière leur structuration, leur fonctionnement et leur conformité aux normes en vigueur.
2. Évaluer l'efficacité de ces procédures dans le processus d'établissement des états financiers, en identifiant les points forts et les faiblesses du système en place.
3. Identification des points d'amélioration concrets pour renforcer le système de contrôle interne, dans le but de sécuriser davantage la production de l'information financière.

Introduction générale

Motifs du choix du sujet

4. D'abord, c'est un sujet d'actualité, notamment dans le contexte algérien où les entreprises publiques sont appelées à renforcer la transparence et la fiabilité de leur information financière à travers des dispositifs de contrôle interne efficaces.
5. Ensuite, ce sujet nous permet d'approfondir nos connaissances dans le domaine du contrôle interne et d'en comprendre les mécanismes d'évaluation, essentiels à la bonne gouvernance des entreprises, en particulier dans le secteur industriel.
6. Et en dernier, il nous offre l'opportunité d'étudier concrètement les pratiques de contrôle interne au sein d'une entreprise publique algérienne, Electro Industrie Azazga, afin d'identifier les forces et les insuffisances de son système, et d'identifier les points d'amélioration pour renforcer la fiabilité des états financiers.

Méthodologie de recherche

La démarche méthodologique adoptée dans le cadre de cette recherche repose principalement sur une étude de cas unique, à savoir l'entreprise EI Azazga, combinée à une méthode qualitative d'analyse basée sur des entretiens. Cette approche vise à évaluer l'efficacité des procédures de contrôle interne lors de l'établissement des états financiers, en intégrant plusieurs visées de recherche complémentaires :

- Visée descriptive : Une revue documentaire préalable a permis de cerner les fondements conceptuels du contrôle interne et son importance dans le processus de production de l'information financière. Cette étape s'est appuyée sur des sources académiques, normatives et professionnelles pour mieux situer le contexte de l'étude.
- Visée compréhensive : L'approche qualitative adoptée, à travers la réalisation d'entretiens semi-directifs et directs, vise à comprendre les pratiques effectives de contrôle interne au sein d'une entreprise publique de production. Ces entretiens ont été menés avec plusieurs responsables de l'entreprise EI Azazga, couvrant des thématiques telles que la gouvernance, les processus comptables, les systèmes d'information, les cycles opérationnels, et la gestion des risques.
- Visée analytique : L'analyse des données s'est appuyée sur un codage thématique structuré, la triangulation des sources pour renforcer la fiabilité des résultats, et une synthèse narrative permettant de dégager les principales tendances, convergences et divergences observées. Cette analyse vise à identifier les forces et faiblesses des dispositifs de contrôle interne en place.

Les raisons du choix d'EI Azazga comme terrain d'étude tiennent à son statut d'entreprise publique stratégique, à la diversité de ses activités et à la richesse de son organisation. Sa structure, ses effectifs importants et la complexité de ses processus internes en font un exemple pertinent pour analyser la réalité du contrôle interne dans un contexte industriel algérien.

L'ensemble de ces éléments méthodologiques constitue une base solide pour l'analyse des résultats présentée dans le chapitre 03.

Introduction générale

Structure de restitution de travail

Notre travail de recherche a été structuré en trois chapitres complémentaires afin de traiter de manière progressive et cohérente la question de l'évaluation des procédures du contrôle interne dans l'établissement des états financiers.

Chapitre 01 : Les fondements théoriques du contrôle interne et de l'audit

Ce premier chapitre pose le cadre conceptuel de notre étude. Il se compose de trois sections.

Dans la première section, nous avons présenté les origines, les objectifs, les composantes et les limites du contrôle interne. Nous avons insisté sur son rôle stratégique dans la maîtrise des risques et la fiabilité de l'information financière, en nous appuyant notamment sur le référentiel COSO.

La deuxième section a été consacrée à l'audit interne, en tant que mécanisme complémentaire du contrôle interne. Nous avons exposé ses différentes formes, ses missions, ses objectifs et son évolution, tout en soulignant son rôle dans l'évaluation de l'efficacité des dispositifs de contrôle.

Enfin, la troisième section s'est focalisée sur les principaux référentiels normatifs encadrant le contrôle interne, avec une attention particulière portée à la loi Sarbanes-Oxley et aux normes du PCAOB, qui ont renforcé les exigences de transparence et de gouvernance.

Chapitre 02 : Les procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Ce deuxième chapitre a pour but d'approfondir la compréhension des procédures opérationnelles du contrôle interne et des outils mobilisés pour leur évaluation.

Dans la première section, nous avons défini les concepts clés liés à la fiabilité des états financiers, puis montré comment les dispositifs de contrôle interne contribuent à leur production dans un cadre normatif exigeant.

La deuxième section s'est attachée à examiner les outils et techniques d'évaluation du contrôle interne (entretiens, questionnaires, tests, cartographies des risques...), tout en abordant les critères d'appréciation (pertinence, fiabilité, neutralité) et les difficultés rencontrées dans la mise en œuvre.

La troisième section a permis de transposer ces éléments dans un cadre organisationnel réel. Elle propose une analyse structurée des dimensions essentielles à évaluer (environnement de contrôle, système d'information, surveillance, etc.) ainsi qu'une synthèse des méthodes employées par les auditeurs internes et externes pour apprécier l'efficacité des procédures.

Chapitre 03 : Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers au sien d'Électro-Industrie AZAZGA

Ce troisième chapitre est consacré à l'analyse empirique du contrôle interne dans un contexte organisationnel réel. Il se compose de trois sections.

Dans la première section, nous avons présenté l'entreprise publique Électro-Industries Azazga (EI Azazga), en mettant son statut juridique, son historique, ses domaines d'activité, sa structure organisationnelle ainsi que les outils comptables et informatiques qu'elle utilise. Cette présentation a permis de situer notre étude dans un environnement institutionnel concret et de mieux comprendre les enjeux liés à la production de l'information financière dans cette structure.

Introduction générale

La deuxième section a été consacrée à la méthodologie adoptée pour la conduite de notre étude de terrain. Nous avons privilégié une approche qualitative, basée sur des entretiens directifs et semi-directifs réalisés avec les responsables des différents services comptables et financiers. Cette méthode nous a permis de recueillir des données pertinentes sur le fonctionnement réel du dispositif de contrôle interne et sur la perception qu'en ont les acteurs concernés.

Enfin, la troisième section s'est focalisée sur l'évaluation des procédures de contrôle interne mises en œuvre dans les principaux cycles comptables de l'entreprise (achats, ventes, stocks, paie, immobilisations, trésorerie, fiscalité). Nous avons analysé ces processus à la lumière des cinq composantes du référentiel COSO, en identifiant les forces, les faiblesses ainsi que les risques associés. Cette section intègre les points à améliorer, et se conclut par un rapport d'audit interne visant à améliorer l'efficacité du dispositif de contrôle interne et à renforcer la fiabilité des états financiers d'EI Azazga.

Chapitre I:
Le cadre conceptuel du
contrôle et d'audit internes

Introduction :

Le contrôle interne et l'audit représentent des dispositifs fondamentaux au service de la transparence financière, de la performance organisationnelle et de la maîtrise des risques. Dans un environnement économique en constante évolution, marqué par des scandales financiers, des exigences réglementaires accrues et une pression croissante pour une gouvernance responsable, ces mécanismes jouent un rôle essentiel dans le bon fonctionnement des entreprises.

Le contrôle interne est un ensemble structuré de procédures, de comportements et de ressources visant à garantir la fiabilité de l'information financière, la conformité aux lois et règlements, ainsi que la protection des actifs de l'entreprise. Il repose sur une approche systémique et proactive, impliquant l'ensemble des acteurs de l'organisation. L'audit, quant à lui, est une activité indépendante qui permet d'évaluer l'efficacité des dispositifs de contrôle interne, d'identifier les failles et de formuler des recommandations en vue de les améliorer.

Le développement de référentiels tels que le COSO, la mise en place de normes professionnelles, et l'adoption de lois comme la Sarbanes-Oxley ont structuré la pratique du contrôle interne et de l'audit, tout en renforçant leur rôle stratégique dans la gouvernance des organisations.

I.1.Généralités sur le contrôle interne

Dans un contexte économique marqué par des exigences croissantes en matière de transparence financière, de maîtrise des risques et de conformité réglementaire, le contrôle interne occupe une place centrale dans la gouvernance des organisations. Loin d'être une simple formalité, il constitue un système structuré et évolutif, conçu pour garantir la fiabilité de l'information financière et soutenir la performance globale de l'entreprise.¹

Cette section vise à poser les fondations conceptuelles et fonctionnelles nécessaires à l'analyse de l'efficacité du contrôle interne, en explorant son évolution historique, ses définitions normatives, ses composantes clés, ses objectifs stratégiques ainsi que les acteurs impliqués dans sa mise en œuvre. Elle permettra ainsi de mieux comprendre pourquoi l'évaluation rigoureuse de ces dispositifs est indispensable, notamment dans le cadre de l'établissement des états financiers.

I.1.1. Origine du contrôle interne

Le contrôle interne trouve ses racines dans les pratiques de surveillance des ressources et des transactions dès Antiquité. Les premières civilisations, confrontées à la gestion des biens publics et privés, ont mis en place des mécanismes rudimentaires visant à prévenir les détournements et assurer la traçabilité des opérations. Toutefois, C'est au XIXe siècle, avec l'essor de la révolution industrielle, que le contrôle interne prend une dimension plus structurée. La croissance des entreprises et la multiplication des opérations financières exigent une organisation plus rigoureuse des processus internes afin de garantir la fiabilité des comptes et la sécurité des actifs.

¹AFEF, Khalil., AJILI, Wissem., BEN SLIMENE, Imen., et al. Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne. Paris: Dunod, 2022, p. 15-40.

Chapitre I: Le cadre conceptuel du contrôle et d'audit internes

Le véritable tournant dans l'histoire du contrôle interne se produit après la crise économique de 1929. Cette crise met en évidence la nécessité de réguler et de sécuriser les pratiques comptables et financières. Dès lors, les autorités américaines instaurent des normes strictes en matière de transparence financière, incitant les entreprises à formaliser leur contrôle interne.¹

En 1949, l'American Institute of Certified Public Accountants publie un rapport pionnier qui définit le contrôle interne comme un ensemble de procédures visant à protéger les actifs et garantir la fiabilité de l'information financière.²

Le cadre moderne du contrôle interne est véritablement formalisé avec la publication du référentiel COSO en 1992. Ce cadre propose une approche intégrée du contrôle interne, structurée autour de cinq composantes fondamentales : l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication, et la surveillance.³

L'introduction de la loi Sarbanes-Oxley en 2002, à la suite des scandales financiers d'Enron et de WorldCom, marque un autre jalon décisif. Cette loi impose aux entreprises cotées une stricte réglementation en matière de contrôle interne, visant à renforcer la fiabilité de l'information financière et à prévenir la fraude.⁴

En 2013, le cadre COSO est révisé pour prendre en compte les évolutions du contexte économique et technologique. Cette mise à jour permet d'adapter le modèle aux défis contemporains, notamment ceux liés à la gestion des risques et à l'intégration des nouvelles technologies dans les processus de contrôle interne.⁵

1.1.1.1. Le contrôle interne aujourd'hui

Le contrôle interne est aujourd'hui un outil incontournable pour les entreprises et les institutions publiques. Il vise plusieurs objectifs essentiels :

- Protection et sauvegarde des actifs
- Fiabilité et transparence des informations financières
- Conformité aux lois et réglementations
- Amélioration de la performance des opérations
- Réduction des risques de fraude et d'erreur

Dans un environnement en constante évolution, marqué par des crises financières et des avancées technologiques, le contrôle interne continue d'évoluer pour s'adapter aux nouveaux défis, notamment en matière de cyber sécurité et de gestion des risques émergents. Son rôle demeure central dans la pérennité et la performance des organisations modernes.⁶

¹ PIGÉ, Benoît. Audit et contrôle interne. Paris : EMS, 2024, p. 23-30.

² AICPA. Internal control: elements of a coordinated system and its importance to management and the independent public accountant, special report [en ligne]. New York: American Institute of Accountants, 1949, p. 6. Format PDF. Disponible sur : https://egrove.olemiss.edu/aicpa_comm/103 (consulté le 09/05/2025).

³ GUPTA, Parveen P. COSO 1992 Control Framework and Management Reporting on Internal Control: Survey and Analysis of Implementation Practices [en ligne]. Montvale, NJ: Institute of Management Accountants, 2006. Format PDF. Disponible sur : <https://ssrn.com/abstract=1417604> (consulté le 09/05/2025).

⁴ STOLOWY, Hervé, COULMONT, Yannick. Audit financier. 6e éd. Paris : Pearson, 2019, p. 425.

⁵ BERTIN, Élisabeth., PLAISANCE, Guillaume. Outil 36. Le référentiel de contrôle interne du COSO. La boîte à outils de la gouvernance. Paris : Dunod, 2024, p. 202-205.

⁶ GHYATI, Soufiane., KASBAOUI, Tarik. Le contrôle interne dans les théories des organisations : une revue de la littérature théorique. African Scientific Journal, 2023, vol. 3, n° 21, p. 326-354.

I.1.2. Notion de contrôle

Dans le but de définir et de comprendre la notion de contrôle, il est essentiel d'en préciser le concept et de l'aborder dans son sens global.

Le contrôle désigne l'ensemble des mécanismes mis en place par l'organisation pour évaluer, de manière continue, ses performances, en comparant les résultats obtenus aux objectifs préalablement fixés. Il permet de s'assurer de la cohérence du fonctionnement interne avec les orientations stratégiques de l'entreprise, à travers le respect des conditions d'exécution, la conformité des procédures, et la fiabilité des informations produites et diffusées. En ce sens, la fonction de contrôle joue un rôle essentiel de régulation et de pilotage, permettant une meilleure maîtrise des flux et des processus organisationnels.¹

I.1.2.1. Contrôle interne

Pour mieux appréhender le rôle et les enjeux du contrôle interne, il est essentiel de s'appuyer sur les définitions proposées par les principaux référentiels normatifs. Celles-ci permettent de clarifier les contours conceptuels du dispositif et d'en dégager les éléments fondamentaux, tant sur le plan de sa finalité que de sa mise en œuvre. Parmi les définitions les plus reconnues figurent celles énoncées par la norme internationale d'audit ISA 315 et par le cadre de référence COSO, dans ses différentes évolutions.

I.1.2.1.1. Selon la norme internationale d'audit N°315,

le contrôle interne est défini comme étant un « Processus conçu, mis en place et supervisé par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, la direction et autre personnel, pour fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs d'une entité en ce qui concerne la fiabilité de l'information financière, l'efficacité et l'efficience des opérations, ainsi que leur conformité aux textes législatifs et réglementaires applicables. »²

I.1.2.1.2. Selon le COSO 1

«Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants : réalisation et optimisation des opérations, fiabilité des informations financières et conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.»³

I.1.2.1. Selon la définition de l'IFACI

Le contrôle interne désigne un dispositif propre à l'entreprise, conçu et mis en œuvre sous sa responsabilité.

Il repose sur un ensemble structuré de moyens, de comportements, de procédures et d'actions, spécifiquement adaptés aux caractéristiques de chaque organisation. Ce dispositif vise principalement à :

- Assurer une maîtrise effective des activités, à renforcer l'efficacité des opérations et à optimiser l'utilisation des ressources ;
- Permettre une prise en compte appropriée des risques significatifs, qu'ils soient d'ordre opérationnel, financier ou liés à la conformité réglementaire.

¹ MEIER, Olivier. Dico du manager. Paris : Dunod, 2009, p. 44.

² YAICH, Abderraouf. Cadre intégré du contrôle interne (COSO 1). Revue Comptable et Financière, n° 84, 2e trimestre 2009, p. 13.

³ IFAC. Norme internationale d'audit ISA 315 : identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement. CNCC - IRE, mars 2012, p. 6.

Chapitre I: Le cadre conceptuel du contrôle et d'audit internes

De manière transversale, le contrôle interne participe à la maîtrise des activités, à l'amélioration de l'efficacité opérationnelle et à une gestion efficiente des ressources.¹

I.1.2.2. Les composants de contrôle interne

Le contrôle interne ne se limite pas aux simples dispositifs de contrôle comme la séparation des tâches, les autorisations ou les rapprochements de comptes. Il s'agit d'un concept bien plus large, structuré autour de cinq composantes fondamentales:

I.1.2.2.1. L'environnement de contrôle

L'environnement de contrôle constitue la base d'un système de contrôle interne efficace. Il établit le cadre général de discipline et de structure au sein de l'entité, influençant ainsi la culture organisationnelle et le comportement des employés face aux mécanismes de contrôle.

Cet environnement englobe les fonctions de gouvernance et de direction. Il reflète les attitudes, les valeurs, les compétences et les actions des dirigeants concernant l'importance accordée au contrôle interne. Il détermine aussi le degré de sensibilisation des collaborateurs aux exigences de contrôle. En d'autres termes, l'environnement de contrôle fixe le « ton au sommet » et conditionne la rigueur et la portée des autres composantes du contrôle interne.²

I.1.2.2.2. L'évaluation des risques

L'évaluation des risques permet à la direction d'identifier et d'analyser les menaces potentielles, qu'il s'agisse de fraudes ou de risques opérationnels, afin de déterminer les mesures à prendre.

Selon le niveau de risque identifié et les ressources disponibles, l'entreprise peut choisir de mettre en place des plans d'action pour réduire les risques ou décider de les accepter en raison, par exemple, de coûts de contrôle jugés trop élevés.³

I.1.2.2.3. Le système d'information

Un système d'information fiable est essentiel à une gestion efficace. Il permet à la direction et aux organes de gouvernance de disposer d'informations pertinentes, actualisées et diffusées en temps opportun à tous les niveaux de l'organisation.

Ce système comprend l'infrastructure (matérielle et logicielle), les procédures, les données et les ressources humaines nécessaires à la collecte, au traitement et à la communication des Informations. Il facilite notamment l'élaboration des états financiers et le suivi des contrôles internes. Les technologies de l'information jouent un rôle central dans ce processus.⁴

I.1.2.2.4. Les mesures de contrôle

Les mesures de contrôle regroupent l'ensemble des politiques et procédures mises en place pour s'assurer que les directives de la direction sont bien appliquées. Ces contrôles visent à limiter les risques susceptibles d'entraver l'atteinte des objectifs de l'organisation.

¹ IFACI. Le dispositif de contrôle interne : Cadre de référence. Résultats des travaux du Groupe de Place établi sous l'égide de l'AMF. Paris : IFACI, janvier 2007, p. 16.

² GARITTE, Jean-Pierre., CHAPELLE, Jean-Marie., et al. Audit interne et référentiels de risques. 3e éd. Paris: Dunod, 2021. Chapitre 11 : Illustrations et cas pratiques, p. 354-365.

³ ACADÉMIE DES SCIENCES ET TECHNIQUES COMPTABLES ET FINANCIÈRES. Les bonnes pratiques en matière de contrôle interne dans les PME. Paris: ASTCF, 2008, p. 21.

⁴ FREDERIC, Bernard., REMI, Gayraud., ROUSSEAU, Laurent. Contrôle interne. 2e éd. Paris: Maxima, 2008, p. 24-25.

Chapitre I: Le cadre conceptuel du contrôle et d'audit internes

Ils peuvent être informatisés ou manuels, et s'appliquent à divers processus tels que les ventes, les achats, la paie ou encore la protection des actifs. On distingue généralement trois types de mesures de contrôle : préventives, détectives et correctives. À cela s'ajoutent des mesures compensatoires ou directives, qui viennent renforcer les mécanismes de prévention.¹

I.1.2.2.5. Le suivi du contrôle interne

Le suivi permet de vérifier, de manière continue ou ponctuelle, que le système de contrôle interne fonctionne efficacement et reste adapté à l'évolution des activités. Il offre un retour d'information précieux à la direction pour confirmer que :

- Les objectifs de contrôle sont atteints ;
- Les employés comprennent et appliquent correctement les procédures ;
- Les contrôles sont intégrés aux pratiques quotidiennes ;
- Des ajustements sont nécessaires en fonction des changements internes ou externes.

Le suivi peut être réalisé par des observations régulières, des audits internes, ou une combinaison des deux.²

I.1.2.3. Objectif de control interne

Au-delà de sa définition conceptuelle, le contrôle interne se caractérise par une finalité opérationnelle précise. Il poursuit plusieurs objectifs complémentaires, qui visent à sécuriser le fonctionnement de l'organisation, à améliorer sa performance globale et à garantir sa conformité aux exigences internes et externes. Ces objectifs, détaillés ci-dessous, permettent de comprendre la portée stratégique du dispositif de contrôle interne dans la gestion moderne des entreprises.

I.1.2.3.1. Préservation et sécurisation du patrimoine

Le contrôle interne vise en priorité à assurer la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise. Il permet de limiter les pertes potentielles liées aux erreurs, aux fraudes ou aux négligences, en instaurant un ensemble de dispositifs visant à protéger les actifs matériels et immatériels. Il agit ainsi comme un rempart organisationnel contribuant à la sécurisation durable des ressources de l'entité.³

I.1.2.3.2. Fiabilité et qualité de l'information produite

Un des rôles fondamentaux du contrôle interne est de garantir que les informations générées, qu'elles soient financières ou opérationnelles, sont fiables, pertinentes, compréhensibles et disponibles en temps utile. La qualité de l'information constitue un fondement essentiel de la prise de décision et du pilotage de l'entreprise.⁴

I.1.2.3.3. Conformité aux règles de gestion interne

Le contrôle interne permet de veiller au respect des méthodes, politiques et procédures établies par la direction. Il soutient la mise en œuvre cohérente des décisions stratégiques, en assurant leur application effective à travers l'ensemble des services de l'organisation. Ce mécanisme favorise une exécution disciplinée et alignée des activités.⁵

¹Idem

² EZZARZARI, Zakaria. HILMI, Youssef. « How companies choose their type of funding: Aeronautical Industry? ». Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, vol. 4, n° 2, 2021, p. 775-795.

³ ALAIN, Mikol. Le contrôle interne. 1re éd. Paris, 1998, p. 9.

⁴ AFEF, K., AJILI, W., BEN SLIMENE, I., ABDELLI, M.-E.-A. Op. cit., p. 17.

⁵ RENARD, Jacques. Théorie et pratique de l'audit interne. Paris : Eyrolles, 2017, pp. 143-146

I.1.2.3.4. Amélioration des performances globales

Le système de contrôle interne constitue un levier de performance organisationnelle. Il optimise l'utilisation des ressources, renforce l'efficacité opérationnelle, améliore la réactivité managériale et contribue ainsi à la compétitivité de l'entreprise. Il permet également de réduire les coûts cachés et les inefficiences structurelles.¹

I.1.2.3.5. Développement de la rigueur organisationnelle

Le contrôle interne favorise l'instauration d'une culture de rigueur et de discipline au sein de l'entreprise. Il structure les responsabilités, formalise les processus et renforce le respect des règles communes, contribuant ainsi à un fonctionnement harmonieux, rationnel et éthique de l'organisation.²

I.1.2.3.6. Respect des obligations réglementaires

Le dispositif de contrôle interne garantit la conformité de l'entreprise aux exigences légales, fiscales, comptables, sociales ou environnementales en vigueur. Il assure une veille réglementaire efficace et une intégration cohérente de ces exigences dans les pratiques internes, participant ainsi à la pérennité juridique et à la réputation de l'entité.

« Le dispositif de contrôle interne garantit la conformité de l'entreprise aux exigences légales, fiscales, comptables, sociales ou environnementales en vigueur, assurant ainsi une veille réglementaire efficace et une intégration cohérente de ces exigences dans les pratiques internes ». ³

I.1.2.3.7. Identification et maîtrise des risques émergents

Le contrôle interne a pour finalité d'anticiper, d'identifier et d'évaluer les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs. Il permet d'adapter les processus à l'évolution de l'environnement interne et externe, renforçant ainsi la résilience stratégique et opérationnelle de l'entreprise.⁴

I.1.2.4. Contrôle interne et son efficacité :

« La qualité du contrôle interne et son efficacité dépendent de la mise en œuvre d'un certain nombre de mesures telles que les règles de contrôle interne, le rôle de l'auditeur, la gouvernance d'entreprise et l'importance des systèmes d'information. ». ⁵

¹ AFEF, K., AJILI, W., BEN SLIMENE, I., ABDELLI, M.-E.-A. Op. cit. p. 18.

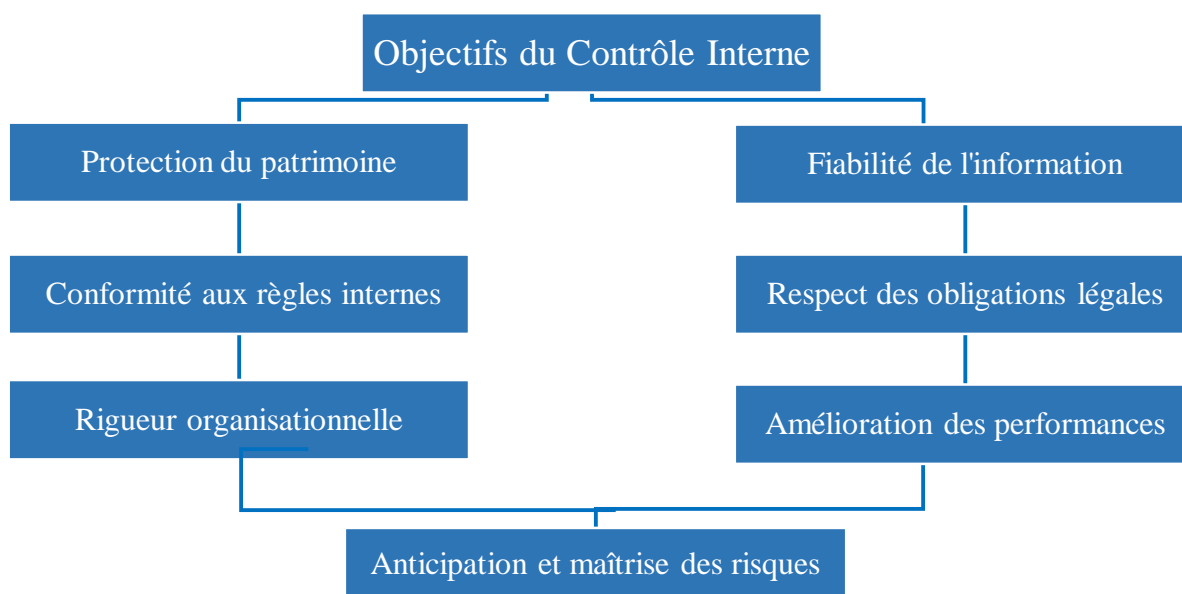
² NOIROT, Philippe., WALTER, Jacques. Le contrôle interne. 1re éd. Paris : Dunod, 2019, pp. 40-42.

³ PIGÉ, Benoît, op. cit p.35.

⁴ OUASHIL, M., OUHADI, S. Le contrôle interne face à l'émergence de nouvelles formes des risques : cas de la fraude. Revue Internationale des Sciences de Gestion, avril 2019, vol. 2, n° 2, p. 805-819.

⁵ AFEF, K., AJILI, W., BEN SLIMENE, I., ABDELLI, M.-E.-A. Op.cit., p. 20.

Figure 01 : Synthèse des objectifs du contrôle interne



Source : Établi par les étudiants sur la base des objectifs cités dans l'ouvrage de AFEF, Khalil et al., Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne, Dunod, 2022.

La figure 01 illustre de manière synthétique les objectifs fondamentaux du contrôle interne. Ce dernier vise principalement à assurer la **protection du patrimoine**, la **fiabilité de l'information** financière, ainsi que le **respect des obligations légales et internes**. Il contribue également à renforcer la **rigueur organisationnelle** et à soutenir **l'amélioration des performances**. L'ensemble de ces objectifs converge vers un enjeu central : **l'anticipation et la maîtrise des risques**. Ainsi, le contrôle interne se présente comme un outil stratégique de sécurisation et d'optimisation du fonctionnement de l'organisation.

I.1.2.5. Acteurs du contrôle interne

Le contrôle interne est l'affaire de tous, des organes de gouvernance à l'ensemble des collaborateurs de l'entité.

I.1.2.5.1. Conseil d'administration (ou de surveillance)

Si les collaborateurs jugent utile, le conseil peut user de ses pouvoirs généraux pour faire procéder à des contrôles et vérifications ou pour prendre toute autre initiative qu'il estimerait appropriée.

Lorsqu'il existe, le comité d'audit est chargé d'effectuer une surveillance attentive et régulière du dispositif de contrôle interne, à l'aide de la fonction audit interne.

« Le conseil est responsable du système de contrôle interne de l'organisation. Il doit mettre en place les politiques de contrôle interne et rechercher régulièrement l'assurance que ce système fonctionne efficacement. De plus, il doit s'assurer que ce système de contrôle interne est efficace pour gérer les risques. ».¹

¹ BERTIN, Élisabeth. Audit interne : enjeux et pratiques à l'international. Paris : Éditions Eyrolles, 2007, pp. 87-88.

Chapitre I: Le cadre conceptuel du contrôle et d'audit internes

I.1.2.5.2. Direction générale (ou directoire)

La direction générale (ou le directoire) est le responsable légal du contrôle interne, en particulier envers le conseil. Elle est chargée de définir, d'impulser et de surveiller le dispositif de contrôle interne. Elle se tient régulièrement informée de ses dysfonctionnements, de ses insuffisances et de ses difficultés d'application, voire de ses excès, et elle veille à l'engagement des actions correctives.¹

I.1.2.5.3. Service d'audit interne

Lorsqu'il existe, le service d'audit interne a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de contrôle interne et de faire toutes préconisations pour l'améliorer, dans le champ couvert par ses missions. Ses interventions ont pour effet de sensibiliser les services aux objectifs de qualité et de performance qui leurs sont fixés, mais il n'est pas directement impliqué dans la mise en place et la mise en œuvre quotidienne du dispositif.

Le responsable de l'audit interne rend compte à la direction générale et, le cas échéant, aux organes sociaux, des résultats de ses missions.²

I.1.2.5.4. Personnel de l'entreprise

Le bon fonctionnement du contrôle interne et la surveillance de ce bon fonctionnement dépendent de la connaissance et de la compréhension du dispositif par chaque collaborateur et de la mise à sa disposition de l'information nécessaire. En particulier, les responsables opérationnels et aussi les contrôleurs internes et les cadres financiers ont un rôle important de pilotage et de contrôle. La démarche d'autoévaluation du contrôle interne favorise l'appropriation du dispositif par ceux qui l'appliquent et le conduisent.³

I.1.2.6. Limites du contrôle interne

Selon le référentiel COSO, un système de contrôle interne ne peut offrir qu'une assurance raisonnable, et non absolue, au management et au conseil d'administration quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation. Cette probabilité de réalisation demeure limitée par des facteurs inhérents au fonctionnement même du contrôle interne, tels que les erreurs de jugement, les défaillances humaines ou encore les erreurs involontaires. Par ailleurs, le risque de contournement des dispositifs de contrôle, notamment en cas de collusion entre plusieurs individus, reste une faiblesse majeure. De plus, les dirigeants peuvent, en raison de leur position hiérarchique, choisir de passer outre les procédures établies.

« Le contrôle interne a en effet pour objectif de garantir, avec une assurance raisonnable, le bon fonctionnement de l'entreprise et sa capacité à atteindre ses objectifs. Cependant, comme tout processus, il demeure imparfait et comporte des limites susceptibles de nuire à son efficacité. Le risque zéro n'existe pas, et il demeure toujours possible qu'un fraudeur exploite les failles des procédures internes pour commettre un vol ou un détournement de fonds. »⁴

Enfin, une contrainte essentielle réside dans la nécessité de concilier l'efficacité des contrôles avec leur coût, ce qui impose une recherche constante d'un équilibre entre protection des actifs et viabilité économique.

¹ RENARD, Jacques. Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne. Paris : Éditions Eyrolles, 2012, p. 180.

² BERTIN, Élisabeth. Op. cit, p. 89.

³ AUTORITÉ DES MARCHÉS FINANCIERS (AMF). Le dispositif de contrôle interne – Guide de mise en œuvre [en ligne]. Paris : AMF, 2007. Format PDF. Disponible sur : <https://www.amf-france.org> (consulté le 09/05/2025).

⁴ AFEF, K., AJILI, W., BEN SLIMENE, I., ABDELLI, M.-E.-A. Op. cit, pp. 20, 26.

Le contrôle interne, en sa qualité de dispositif transversal et structurant, s'est progressivement imposé comme un outil stratégique au service de la transparence financière et de la maîtrise des risques. Son développement historique, la multiplicité de ses objectifs (qui s'étendent de la protection des actifs à l'amélioration des performances) et sa formalisation à travers des référentiels tels que le COSO ont favorisé sa transformation en un outil de pilotage stratégique essentiel.

Comme le souligne Nimi, « le système de contrôle interne permet d'assurer une gestion saine et une performance organisationnelle durable, en agissant comme un mécanisme de régulation et de maîtrise des risques. ».¹

Pendant, l'efficacité réelle de ce système ne peut être présumée : elle doit être vérifiée, mesurée et ajustée en permanence. C'est la raison d'être de l'évaluation des procédures de contrôle interne, qui est particulièrement critique lors la production d'états financiers.

Cette évaluation est l'élément central de cette de cette thèse et sera examinée plus en profondeur dans les sections suivantes, en particulier à travers l'étude du rôle de l'audit interne.

I.2. L'audit interne: Complémentarité et dispositif de renforcement du contrôle interne

Dans la perspective de garantir la fiabilité des états financiers, le contrôle interne, bien qu'indispensable, ne saurait offrir une assurance absolue. En effet, ses limites inhérentes, qu'elles soient humaines, techniques ou organisationnelles, imposent la mise en place d'un dispositif complémentaire de surveillance et d'évaluation. C'est dans ce cadre que s'inscrit l'audit interne, outil de pilotage stratégique mis en œuvre par la direction générale pour renforcer l'efficacité et l'efficience de la maîtrise des risques.

« L'audit à valeur ajoutée se présente comme un examen méthodique et indépendant permettant de mesurer une situation par rapport à un référentiel. Il mobilise différentes parties prenantes selon un processus bien réglé et déterminé garantissant la qualité et l'efficience du résultat de l'audit.»²

Cette section examine donc le rôle stratégique de l'audit interne dans la consolidation du contrôle interne, en présentant ses missions, ses formes, son évolution historique, et en mettant en évidence son importance dans l'évaluation de l'efficacité des dispositifs liés à l'établissement des états financiers.

¹ NIMI, I. « Le contrôle interne : un levier de performance organisationnelle », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, vol. 5, n° 3, 2021, pp. 554-575.

² LACOLARE, Vincent. Pratiquer l'audit à valeur ajoutée. Paris: AFNOR, 2010, p. 5.

I.2.1. Les domaines d'audit

L'audit se compose de deux grandes catégories : l'audit interne et l'audit externe, comprenant chacune plusieurs types d'audit spécifiques.

I.2.1.1. Audit externe

De leur côté, les auditeurs externes sont des comptables professionnels, *Selon the International Federation of Accountants (IFAC)*

une mission d'audit est « une mission d'expression d'une assurance raisonnable dans laquelle un professionnel comptable exerçant en cabinet exprime une opinion sur le point de savoir si les états financiers sont préparés sur tous les points significatifs (ou donnent une image sincère et véritable, ou sont régulièrement présentés, sur tous les points significatifs), en conformité avec un référentiel de présentation de l'information financière applicable, telle qu'une mission conduite conformément aux normes internationales d'audit ISA. Il peut s'agir d'une mission de contrôle légal des comptes, c'est-à-dire un audit d'états financiers requis par la législation ou la réglementation ». ¹

Alors que l'audit interne évalue en continu les dispositifs de contrôle interne et contribue à leur amélioration, l'audit externe se concentre sur la certification des états financiers, en s'appuyant en partie sur le travail réalisé par l'audit interne. ²

I.2.1.1.1. Différents types l'audit externe

L'audit externe peut prendre plusieurs formes, selon la nature de la mission, les objectifs visés et les obligations réglementaires. Chaque type d'audit répond à des finalités spécifiques qui contribuent, de manière complémentaire, à la transparence, à la performance et à la conformité de l'organisation auditée: ³

A. Audit opérationnel

L'audit opérationnel est une démarche d'évaluation indépendante des activités et processus internes d'une organisation. Il vise à mesurer leur efficacité, leur efficience, ainsi que leur adéquation aux objectifs fixés :

- Analyser la performance opérationnelle des processus internes ;
- Déceler les sources de gaspillage, de dysfonctionnements ou de risques;
- Formuler des recommandations en vue d'améliorer la productivité et la qualité ;
- Garantir une utilisation optimale des ressources disponibles.

B. Audit financier et comptable

L'audit financier et comptable consiste à examiner les états financiers d'une entreprise afin de s'assurer de leur régularité, de leur sincérité et de leur conformité aux normes comptables en vigueur:

- Attester que les comptes présentent une image fidèle de la situation financière ;
- Vérifier le respect des principes comptables et des procédures internes ;
- Détecter d'éventuelles erreurs, irrégularités ou fraudes comptables ;
- Fournir une opinion indépendante à destination des parties prenantes (investisseurs, banques, régulateurs, etc.).

¹ INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). Perspectives internationales : l'audit interne et l'audit externe – des rôles distincts dans la gouvernance organisationnelle. Numéro 8. [En ligne]. 2020. Format PDF. Disponible sur : <https://www.globaliia.org>. (Consulté le 12/05/2025).

² RENARD, Jacques. Théorie et pratique de l'audit interne. Op.cit. pp. 79-81.

³ BURLAUD, Alain. Tout le DSCG 4 – Comptabilité et audit. Paris : Foucher, 2018/2019, p. 12.

C. Audit légal

L'audit légal est une mission d'audit imposée par la loi, généralement effectuée par un commissaire aux comptes. Elle a pour objectif de certifier la régularité et la sincérité des comptes annuels de l'entreprise:

- Garantir la conformité légale des états financiers ;
- Protéger les intérêts des actionnaires, des créanciers et des tiers ;
- Mettre en évidence toute anomalie ou fraude affectant la fiabilité des comptes ;
- Assurer le respect des obligations réglementaires en matière d'audit.

D. Audit contractuel

L'audit contractuel est une mission commandée par une partie prenante (investisseur, bailleur, partenaire, etc.) en vertu d'un contrat ou d'un accord, en vue de vérifier le respect des engagements contractuels:

- S'assurer de la conformité aux obligations contractuelles ;
- Évaluer la qualité de l'exécution des prestations convenues ;
- Identifier les écarts ou défaillances éventuelles ;
- Produire un rapport servant de base à la prise de décision ou à la résolution de litiges.

I.2.1.2. Audit interne

L'Institute of Internal Auditors (IIA), organisme international de référence dans le domaine de l'audit, a pour mission de développer les normes et pratiques professionnelles encadrant cette activité. En 1999, il a proposé une définition de l'audit interne, reprise et adaptée en France par l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI), laquelle fait aujourd'hui autorité dans la profession : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité. ».¹

I.2.1.2.1. Évolution de l'audit interne

Le mot audit, qui nous vient du latin audire, c'est-à-dire « écouter », a pour ancêtre en France le commissariat aux comptes, institué par la loi du 24 juillet 1867. Le commissaire aux comptes avait alors pour rôle la vérification des comptes. On parla de révision des comptes avant de lui préférer le terme audit qui a une connotation plus valorisante.²

L'audit interne est une fonction relativement récente, qui s'est particulièrement développée à la suite de la crise économique de 1929. Cette crise majeure a poussé les entreprises à chercher des solutions pour mieux maîtriser leurs coûts, notamment ceux liés à la certification des comptes par les auditeurs externes. Face à la pression économique, certaines entreprises ont commencé à détacher des cadres issus de la finance pour réaliser des tâches

¹ IIA. Guide pratique de l'audit interne. Altamonte Springs: Institute of Internal Auditors, 1999, p. 12.

² EBONDO, Wa Mandzila Eustach. Organisation et méthodologie de l'audit interne. In : BERTIN, Elisabeth. Audit interne. Paris : Eyrolles, 61 bd Saint-Germain, 2007, p. 18.

Chapitre I: Le cadre conceptuel du contrôle et d'audit internes

préparatoires, comme le contrôle des comptes et les inventaires, sous la supervision des auditeurs externes. Ces collaborateurs internes, appelés auditeurs internes, ont ainsi donné naissance à une fonction nouvelle.

Deux théories économiques expliquent cette apparition. La première, la théorie des coûts de transaction, souligne l'intérêt pour les entreprises d'internaliser certaines activités afin de réduire les frais, notamment en limitant les coûts liés aux auditeurs externes. La seconde, la théorie de l'agence, met en lumière les conflits d'intérêts potentiels entre les actionnaires et les dirigeants. Sans un système de contrôle efficace, les dirigeants pourraient agir dans leur propre intérêt, au détriment des actionnaires. L'audit interne joue donc un rôle crucial en surveillant les actions des dirigeants et en fournissant des informations essentielles à une bonne gouvernance.

Si l'origine du terme « audit » remonte à l'Antiquité romaine où des questeurs contrôlaient les comptabilités provinciales et rendaient compte oralement devant des assemblées d'auditeurs (le mot audit venant du latin audire, « écouter ») la fonction moderne d'audit interne ne s'est réellement structurée qu'au XXe siècle. Par exemple, en France et en Angleterre, des pratiques similaires existaient déjà au moyen âge, avec des barons nommant des auditeurs pour vérifier les comptes.

La naissance officielle de l'audit interne moderne est généralement datée de 1941, avec la création de l'Institute of Internal Auditors (IIA) aux États-Unis. Cet institut, fondé par 24 professionnels, avait pour objectif d'organiser et de professionnaliser cette nouvelle fonction.

Aujourd'hui, l'IIA regroupe plus de 170 pays et plusieurs centaines de milliers de membres à travers le monde. Ce n'est toutefois qu'en 1978 que les premières normes professionnelles ont été publiées, marquant un tournant décisif dans la reconnaissance et la structuration de la fonction d'audit interne. Depuis, cette fonction est devenu un pilier essentiel de la gouvernance d'entreprise, notamment par son rôle dans l'évaluation du contrôle interne et la gestion des risques, contribuant ainsi à la performance globale des organisations.¹

I.2.1.2.2. Les missions de l'audit interne

L'audit interne, en tant que fonction indépendante, peut intervenir dans divers champs d'analyse selon les objectifs de l'organisation. Jacques Renard distingue plusieurs catégories de missions que peut assumer l'audit interne, chacune répondant à une problématique spécifique liée à la performance, la conformité ou la gouvernance de l'entité.

A. L'audit opérationnel

Il s'agit de l'examen des processus, activités ou fonctions de l'organisation en vue d'évaluer leur efficacité, leur efficience et leur économie. L'objectif principal est de détecter les dysfonctionnements, les pratiques peu productives ou coûteuses, puis de proposer des améliorations. Cette mission se fonde sur une approche systématique et méthodique centrée sur la valeur ajoutée.²

¹ESSEKKAKIS, Said, BOUAYAD, Nabila. Aperçu historique sur l'évolution de la notion et de la fonction d'audit interne (dans le temps et l'espace). Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, septembre 2019, vol. 4, n° 2, pp. 625-642.

² ETIENNE, Barbier. L'audit interne : permanence et actualité. Paris : Les Éditions d'Organisation, 1989, 1995, 1996, pp. 27-28.

B. L'audit financier

Contrairement à l'audit externe, l'audit interne ne vise pas à certifier les états financiers. Il s'intéresse à la fiabilité des informations financières produites par l'organisation et à la protection de ses actifs. L'auditeur interne vérifie que les procédures comptables et les contrôles associés sont bien conçus et correctement appliqués.¹

Jacques renard cite aussi les types ci-après:²

C. L'audit de conformité

Également appelé audit de régularité, cette mission a pour but de vérifier que les opérations sont réalisées en conformité avec les lois, règlements, normes internes et politiques en vigueur. Elle consiste à comparer les pratiques effectives aux référentiels applicables.

D. L'audit stratégique

Il porte sur la cohérence entre les objectifs stratégiques définis par la direction et leur mise en œuvre opérationnelle. L'auditeur évalue la capacité de l'organisation à atteindre ses finalités à long terme tout en maîtrisant les risques majeurs associés à ses choix stratégiques.

E. L'audit de performance (ou d'efficacité)

Cette mission va au-delà de la conformité : elle s'intéresse à l'atteinte des résultats. Elle mesure dans quelle mesure les dispositifs en place permettent de réaliser les objectifs prévus, en optimisant les ressources et en limitant les gaspillages.

F. L'audit de management

Cette mission consiste à analyser les décisions prises par les responsables et à évaluer leur pertinence au regard des objectifs de l'organisation. L'auditeur examine les choix effectués, leur impact, et alerte sur les éventuelles incohérences ou risques sous-estimés.

I.2.1.2.3. Objectif de l'Audit Interne

Il n'y a pas d'audit interne et plus généralement d'audit sans dispositifs de contrôle interne. En effet, la mission générale de l'audit interne consiste à vérifier si **Les objectifs du contrôle interne** peuvent être atteints grâce à une approche structurée. Le référentiel COSO identifie trois grandes catégories d'objectifs, permettant aux organisations de couvrir l'ensemble des dimensions du contrôle interne :

- **Les objectifs opérationnels**, qui vise l'efficacité et l'efficience des activités. Ils englobent notamment les performances opérationnelles et financières, ainsi que la protection des actifs;
- **Les objectifs de reporting**, portant sur la fiabilité des informations financières et extra-financières, tant en interne qu'en externe. Ces objectifs répondent à des exigences de transparence, de ponctualité ou de conformité aux normes et règlements en vigueur;
- **Les objectifs de conformité**, qui assurent le respect des lois, règlements et obligations applicables à l'organisation.³

¹Ibid., pp. 27-28.

²RENARD, Jacques. Théorie et pratique de l'audit interne. Op.cit. pp. 48-54.

³ COSO. Référentiel intégré de contrôle interne – Synthèse [en ligne]. Traduction française par l'IFACI et PwC France, 2013, p. 20. Format PDF. Disponible sur : <https://www.ifaci.com>(consulté le 13/05/2025).

I.2.1.2.4. Le rôle stratégique de l'audit interne dans l'évaluation et le renforcement du contrôle interne

L'audit interne joue un rôle stratégique dans l'évaluation du contrôle interne en apportant une assurance indépendante sur la pertinence et l'efficacité des dispositifs mis en place. Il vérifie la conformité entre les procédures et leur application, identifie les faiblesses, propose des recommandations et appuie la gestion proactive des risques. En outre, il renforce la gouvernance d'entreprise par la promotion de la transparence, de la responsabilité et de l'éthique. Enfin, il agit comme un levier de performance en contribuant à la fiabilité de l'information financière et à l'atteinte des objectifs organisationnels.

I.2.1.2.4.1. L'efficacité du contrôle interne à travers l'audit interne

Le contrôle interne constitue un élément fondamental du pilotage des organisations, mais il ne garantit pas à lui seul une efficacité absolue. L'audit interne intervient donc pour évaluer objectivement la conception et le fonctionnement opérationnel des dispositifs de contrôle mis en place par l'entité. L'objectif est de s'assurer que ces dispositifs sont non seulement présents, mais également adaptés, cohérents et fonctionnels.

Le référentiel COSO précise d'ailleurs que :

« Un système de contrôle interne efficace permet de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité relatifs aux opérations, à l'information financière et à la conformité. ».¹

L'auditeur interne utilise une approche systématique et méthodique pour juger si les contrôles existants permettent effectivement de maîtriser les risques significatifs et de garantir l'atteinte des objectifs de l'organisation. Cette évaluation porte notamment sur :

- La cohérence entre les procédures écrites et leur application réelle ;
- La pertinence des mécanismes de prévention et de détection des erreurs ou fraudes ;
- La capacité du dispositif à s'adapter à un environnement changeant.

Pour cela, plusieurs techniques d'audit sont mobilisées : tests de contrôle, entretiens, observations, revues documentaires et analyses de données. L'audit permet également d'identifier les faiblesses du système, d'en analyser les causes et de formuler des recommandations d'amélioration à la direction.

Ainsi, l'audit interne joue un rôle stratégique en assurant que le système de contrôle interne fonctionne efficacement et qu'il contribue réellement à la sécurisation des opérations et à la performance de l'organisation.

I.2.1.2.4.2. L'audit interne au service de la gestion proactive des risques

L'un des objectifs essentiels de l'audit interne est d'appuyer la direction dans la détection, l'évaluation et la maîtrise des risques. Conformément à la Norme 2120 du cadre IPPF de l'IIA, l'audit interne doit évaluer l'efficacité des processus de gestion des risques existants, en s'assurant qu'ils sont cohérents avec les objectifs stratégiques de l'organisation.

¹ Ibid. p.17.

Chapitre I: Le cadre conceptuel du contrôle et d'audit internes

L'auditeur interne contribue ainsi à la cartographie des risques, à leur hiérarchisation selon leur probabilité et leur impact, et à l'évaluation de la pertinence des réponses mises en œuvre. Son approche proactive permet d'anticiper les défaillances potentielles du dispositif de contrôle et d'en limiter les conséquences.

Par cette mission, l'audit interne dépasse la simple logique de vérification pour devenir un acteur stratégique de la pérennité de l'organisation face à un environnement de plus en plus incertain.¹

I.2.1.2.4.3. L'audit interne comme outil de renforcement de la gouvernance d'entreprise

L'audit interne est un outil majeur de la gouvernance d'entreprise. Il a pour objectif de renforcer la transparence, la responsabilité et la redevabilité en assurant une interface entre la direction générale, le comité d'audit et les organes de surveillance.²

Dans le cadre de la théorie du contrôle interne développée par le référentiel COSO, la qualité de ce système est étroitement liée à la mise en place d'une gouvernance efficace. Cette efficacité se manifeste notamment à travers trois aspects clés : une supervision rigoureuse, une culture éthique exemplaire et une communication organisationnelle fluide. L'audit interne ne saurait se réduire à une simple fonction de contrôle technique. Il contribue en effet au processus décisionnel stratégique de l'organisation et à la crédibilité globale de celle-ci auprès de ses parties prenantes.³

I.2.1.2.4.4. L'audit interne, garant de la fiabilité du contrôle interne et catalyseur de la performance organisationnelle

Pour conclure, l'audit interne apparaît aujourd'hui comme un levier essentiel dans la consolidation du dispositif de contrôle interne. Son rôle ne se limite pas à la vérification formelle des procédures : il s'inscrit dans une dynamique d'accompagnement stratégique, de maîtrise des risques et de création de valeur. En renforçant la fiabilité des processus, la qualité de l'information financière et la conformité réglementaire, il contribue activement à la performance globale des organisations.

Comme le souligne Jacques Renard,

« Le contrôle interne est la réponse adéquate aux spécificités des évolutions contemporaines [...] avec l'assurance d'un progrès, même relatif, dans la maîtrise des activités, et avec la perspective d'accroître les chances de réaliser les objectifs malgré des obstacles.»⁴

Ainsi, l'audit interne, par sa mission d'évaluation, de conseil et d'anticipation, s'affirme comme un garant indispensable de la fiabilité du contrôle interne et un catalyseur de la performance organisationnelle.

¹ INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (CRIPP). Édition amendée, 31 mai 2017, pp. 20-21. Disponible sur : <https://www.globaliia.org>

² IFACI. CRIPP 2017 – Normes version finale amendée au 31 mai 2017. Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes, 2017. Disponible en ligne : <https://docs.ifaci.com/wp-content/uploads/2018/03/CRIPP-2017-Normes-version-finale-amende-e-31052017.pdf> (consulté le 17/05/2025).

³ Committee Of Sponsoring Organizations Of The Treadway Commission (COSO). Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary [en ligne]. Durham, NC: COSO, 2013, 36 p. Format PDF. Disponible sur : https://www.sechistorical.org/collection/papers/2010/2013_0501_COSOInternal.pdf (consulté le 17/05/2025).

⁴ RENARD, Jacques. Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne. Op. cit. p. 7.

I.2.1.2.5. Le cadre normatif de l'audit interne

L'Institute of Internal Auditors a publié des normes d'audit interne qui servent de référence pour évaluer les procédures de contrôle interne. Ces normes incluent notamment :¹

1000 – Objectifs de l'audit interne

1100 – Indépendance et objectivité

1200 – Compétence et diligence professionnelle

1300 – Gestion de l'audit interne

2000 – Gestion des risques

I.2.1.2.5.1. Dans le cadre de la Norme 1000, il est impératif de se pencher sur les objectifs de l'audit interne. Cette norme met en exergue le fait que l'audit interne doit contribuer à l'atteinte des objectifs de l'organisation, notamment par l'évaluation et l'optimisation des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance. Cette dernière établit l'objectif central de l'audit interne au sein de l'entreprise.

I.2.1.2.5.2. Dans le cadre de la norme 1100, il est essentiel de promouvoir l'indépendance et l'objectivité, deux principes fondamentaux qui guident l'exercice de la profession. Elle exige que les auditeurs internes soient indépendants des activités qu'ils examinent, afin de garantir une évaluation impartiale et objective. Cette indépendance est essentielle à la crédibilité de l'audit.

I.2.1.2.5.3. Dans le cadre de la norme 1200, il est essentiel de souligner l'importance de la compétence et de la diligence professionnelle. Les auditeurs doivent posséder les compétences techniques nécessaires et exercer leur mission avec soin, professionnalisme et rigueur. Cette démarche vise à assurer la qualité et la fiabilité des travaux d'audit.

I.2.1.2.5.4. Dans le cadre de la norme 1300, il est question de la gestion de l'activité d'audit interne. Cette norme préconise une gestion efficace de l'audit interne, avec un plan d'audit fondé sur une évaluation des risques et une allocation des ressources appropriée pour couvrir les domaines critiques.

I.2.1.2.5.5. Dans le cadre de la gestion des risques, la norme 2000 constitue une référence incontournable. L'audit interne, en tant que procédure de vérification systématique et indépendante, a pour objectif d'assurer que la gestion des risques est effectivement intégrée aux processus de contrôle en place. Cette intégration est un élément clé pour prévenir et réduire les risques susceptibles d'affecter la fiabilité des états financiers.

L'audit interne apparaît comme un instrument essentiel pour la vérification et le renforcement du contrôle interne, en particulier dans le contexte de l'établissement d'états financiers fiables. Par son approche méthodique et autonome, il offre la possibilité de non seulement d'évaluer l'efficacité des dispositifs en place, mais également de suggérer des ajustements appropriés aux risques identifiés. En effet, l'audit interne, par le biais de son rôle d'évaluation et de conseil, contribue à l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, à la maîtrise des risques et à l'optimisation continue des processus comptables et financiers. Ainsi, l'audit interne joue un rôle déterminant dans l'évaluation de l'efficacité du contrôle interne. Cette fonction revêt une importance particulière lorsqu'on la met en relation avec les référentiels

¹ THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne [en ligne]. Version du 31/05/2017. La Plaine Saint-Denis : IIA, 2017, pp. 4-15. Format PDF. Disponible sur : <https://people.hec.edu/stolowy/wp-content/uploads/sites/35/2019/01/audit-financier.pdf> (consulté le 17/05/2025).

normatifs de contrôle interne, qui feront l'objet d'une analyse approfondie dans la section suivante.

I.3. Les référentiels normatifs du contrôle interne

Face à la complexification des environnements économiques et à la multiplication des scandales financiers, la mise en place de dispositifs fiables de contrôle interne est devenue une exigence incontournable pour les organisations. Pour répondre à ces enjeux de transparence, de performance et de gouvernance, plusieurs référentiels normatifs ont vu le jour à l'échelle internationale.

Cette section se propose d'examiner les principaux cadres de référence ayant structuré et professionnalisé le contrôle interne à partir du début des années 2000. La loi Sarbanes-Oxley, adoptée aux États-Unis en 2002, constitue une réponse réglementaire forte aux crises de confiance, en imposant notamment une responsabilité accrue aux dirigeants et une meilleure documentation du système de contrôle. Parallèlement, le Public Company Accounting Oversight Board a développé des normes encadrant l'audit du contrôle interne.

En complément, les cadres conceptuels du COSO dans leurs versions successives de 1992, 2004 et 2013 ont apporté une base méthodologique reconnue à l'échelle mondiale pour la mise en œuvre et l'évaluation du contrôle interne, en lien avec la gestion des risques. Ces référentiels, bien qu'issus de contextes différents, convergent aujourd'hui vers une approche intégrée, fondée sur la maîtrise des risques et la qualité de l'information financière.

I.3.1 La loi Sarbanes-Oxley SOX

La loi sarbanes-Oxley, promulguée en 2002, constitue aujourd'hui l'un des piliers de la bonne gouvernance et de la transparence de l'information financière, s'appuyant sur les directives fondatrice de la Securities and Exchange Commission.

Afin de promouvoir la responsabilité des entreprises envers les informations publiées et l'abri des investisseurs, trois grands principes sont mis à leur portée par cette loi à savoir l'exactitude et la disponibilité de l'information, la responsabilité des dirigeants et l'indépendance des organes de contrôle pour créer un climat de confiance des marchés financiers.¹

I.3.1.1. Contexte de promulgation

La loi Sarbanes-Oxley est une loi fédérale américaine adoptée en 2002 dans un contexte de scandales financiers majeurs notamment : Enron et WorldCom, avec pour objectif de renforcer la transparence financière des entreprises cotées et de mieux protéger les investisseurs.²

Sa mise en application s'est déroulée en plusieurs phases selon la taille des entreprises:³

- **Depuis le 15 juin 2004:** pour les sociétés américaines cotées dont la capitalisation flottante est supérieure à 75 millions de dollars.

¹ EZZARZARI, Zakaria, HILMI, Youssef. Contrôle interne de l'information financière et exigences de la loi Sarbanes-Oxley : évolution et proposition d'une démarche d'implantation pour les entreprises marocaines. Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, vol. 4, n° 2, 2023, pp. 779-782.

² BEN ROMDHANE, Randa, FIMBEL, Éric. La mise en conformité avec une loi étrangère : le cas de l'application de la loi Sarbanes-Oxley par la direction des systèmes d'information d'une PME française cotée au New York Stock Exchange. Garner & Comprendre, n° 125, septembre 2016, p. 5.

³ EZZARZARI, Zakaria, HILMI, Youssef. Op. cit. p. 783.

Chapitre I: Le cadre conceptuel du contrôle et d'audit internes

- **Depuis le 15 avril 2005:** pour les autres sociétés américaines et les sociétés étrangères enregistrées aux États-Unis. Ce délai a été par la suite prolongé jusqu'au 15 juillet 2006 par SEC

La loi SOX s'applique à trois catégories d'entités: ¹

- Les sociétés américaines cotées sur les marchés financiers américains ;
- Les sociétés étrangères enregistrées aux États-Unis, ainsi que les filiales sur lesquelles elles exercent un contrôle ;
- Les filiales des entreprises américaines cotées.

I.3.1.1.1. Article clé 404 : Management Assessment of Internal Controls

L'article 404 de la loi impose aux l'entreprises cotées d'évaluer et de documenter l'efficacité de leur contrôle interne sur l'information financière. Cette exigence a conduit le PCAOB à publier une norme spécifique d'audit du contrôle interne.

I.3.1.1.2. Autre articles clé de la loi SOX

Dans le cadre de la législation relative à la gestion de la qualité et de la conformité des systèmes d'information, la loi Sarbanes-Oxley est un texte législatif particulièrement important.

En effet, elle établit des normes strictes en matière de contrôle interne, de divulgation des informations financières et de gestion des risques. En outre, elle inclut d'autres articles clés qui contribuent à la transparence et à l'intégrité des pratiques commerciales.

Outre l'article 404, plusieurs autres dispositions de la loi Sarbanes-Oxley contribuent directement au renforcement du contrôle interne et de la gouvernance financière.

- A. Selon l'article 103**, le Public Company Accounting Oversight Board se voit attribuer l'autorité pour établir des normes d'audit applicables aux entreprises cotées en bourse. Ces normes couvrent notamment l'audit du contrôle interne, comme en témoignent les normes 2 et 5.
- B. Selon l'article 301**, la création d'un comité d'audit indépendant au sein du conseil d'administration est rendue obligatoire. La mission de ce comité est la supervision des auditeurs externes ainsi que du dispositif de contrôle interne. Il est impératif que ce comité soit exclusivement composé d'administrateurs indépendants, afin d'assurer une gouvernance d'entreprise optimale.²
- C. Selon l'article 302** de la loi Sarbanes-Oxley, les dirigeants d'entreprise, à savoir le président-directeur général et le directeur financier, sont tenus de certifier personnellement l'exactitude des états financiers et de mettre en place des dispositifs efficaces de contrôle interne. Dans le cadre de la législation en vigueur, il est important de souligner que la responsabilité directe des parties concernées est engagée en cas de communication d'informations erronées ou trompeuses.

Ces articles, en synergie avec l'article 404, traduisent une volonté législative forte de responsabiliser les dirigeants, de professionnaliser le contrôle interne et d'instaurer un cadre rigoureux d'audit, dans le but de rétablir la confiance des marchés financiers.

¹ U.S. Congress. Sarbanes-Oxley Act of 2002. Public Law 107–204. Journal officiel, Washington D.C., 30 juillet 2002. [En ligne]. Disponible sur : <https://www.govinfo.gov/content/pkg/PLAW-107publ204/pdf/PLAW-107publ204.pdf> (consulté le 18 mai 2025).

²Idem.

I.3.2.2 Les normes du (PCAOB) relatives au contrôle interne

Selon l'article 404 de la loi Sarbanes-Oxley, les entreprises dont les actions sont cotées en bourse sont tenues d'évaluer et de documenter l'efficacité de leur système de contrôle interne en matière d'information financière. Afin de mettre en œuvre cette obligation, le Public Company Accounting Oversight Board créé par l'article 103 de la même loi, a publié une série de normes d'audit spécifiques.

A. La norme n°2, 2004

En mars 2004, PCAOB publie la norme Auditing Standard n°2, intitulée « Audit of internal control over financial reporting performed in conjunction with an audit of financial statements ». Cette norme a été conçue dans le but de fournir un cadre structurant pour l'audit du contrôle interne, en vue de l'assurer de manière systématique et rigoureuse.

*Elle précise notamment:*¹

- Dans le cadre de la gestion des risques et de la conformité réglementaire, les procédures d'audit du système de contrôle interne revêtent une importance capitale. Elles permettent en effet de s'assurer de la mise en œuvre efficace des processus internes, de la rigueur des procédures de vérification et de la conformité aux normes établies.
- Dans le cadre des situations de faiblesse significative ou de déficience matérielle, des obligations de communication spécifiques s'appliquent.
- Dans le cadre de l'audit légal, une analyse approfondie des mécanismes de contrôle interne revêt une importance capitale.

Malgré les efforts de rigueur, la norme n°2 a été critiquée pour sa complexité excessive, la charge administrative qu'elle implique et le coût qu'elle représente pour les entreprises. Cependant, sa mise en œuvre se caractérisait par une flexibilité limitée, ce qui a compromis son efficacité pratique.

B. La norme n°5, 2007

En réponse aux critiques émises, PCAOB publie en mai 2007 une nouvelle norme, l'auditing standard n°5, qui est officiellement approuvée par la SEC en juillet 2008. Cette nouvelle norme remplace la précédente et se caractérise par une approche plus pragmatique, centrée sur les risques significatifs.

Dans le cadre de la norme n°5, les exigences principales suivantes doivent être prises en compte:

- La mise en place d'un audit intégré, combinant l'évaluation des états financiers et celle du contrôle interne, revêt une importance capitale dans le cadre d'une gestion rigoureuse et efficiente des ressources financières ;
- Il s'agit de la confirmation écrite de la part de la direction, qui assume ainsi sa responsabilité en matière de contrôle interne ;
- Il est impératif que l'auditeur émette un rapport spécifique sur l'efficacité du dispositif à la date d'évaluation.

Cette norme a permis de réduire les coûts, de cibler les contrôles critiques et de rendre l'audit du contrôle interne plus efficace sans compromettre la qualité de l'évaluation.²

¹Public company accounting oversight board (PCAOB). Auditing Standard N°2: An Audit of Internal Control Over Financial Reporting Performed in Conjunction with an Audit of Financial Statements [en ligne]. Washington, D.C. : PCAOB, 2004. Disponible sur : https://pcaobus.org/oversight/standards/archived-standards/details/Auditing_Standard_2 (consulté le 18/05/2025).

²Public company accounting oversight board (PCAOB). Auditing Standard N°5 : Un audit du contrôle interne sur l'information financière intégré à un audit des états financiers [en ligne]. Washington, D.C., 2004. Disponible

I.3.2. Le référentiel COSO : fondement universel de contrôle interne

Dans le contexte des changements de l'environnement économique et des exigences croissantes en matière de gouvernance, le référentiel COSO s'est imposé comme un cadre méthodologique de référence en matière de contrôle interne. Ce cadre, élaboré par le Committee for Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, a connu plusieurs évolutions majeures depuis sa première publication en 1992. Cette démarche méthodique, qui allie rigueur et flexibilité, a pour objectif d'améliorer la fiabilité des informations financières, l'efficacité des opérations et le respect des réglementations en vigueur.

I.3.2.1. Le cadre COSO 1 (1992)

Le référentiel COSO intitulé « Contrôle Interne – Cadre intégré », publié en 1992, constitue la première initiative structurée visant à formaliser les principes fondamentaux du contrôle interne. Ce cadre, souvent désigné comme COSO 1, a permis d'unifier les diverses approches existantes autour d'une définition commune du contrôle interne. Il y est présenté comme un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction et les collaborateurs, visant à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de trois objectifs principaux :

- L'efficacité des opérations ;
- La fiabilité des informations financières ;
- La conformité aux lois et réglementations applicables.¹

Ce cadre repose sur cinq composantes fondamentales : l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication, et les activités de suivi (COSO1992)

I.3.2.2. Le cadre COSO 2 – COSO ERM (2004)

En 2004, le COSO publie une extension de son cadre, intitulée "Enterprise Risk Management Integrated Framework", connue sous le nom de COSO ERM ou COSO 2 (2004). Ce référentiel élargit la vision du contrôle interne à la gestion globale des risques, intégrant explicitement la stratégie d'entreprise.

Le COSO ERM définit la gestion des risques comme un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction et le personnel, conçu pour identifier les événements potentiels pouvant affecter l'entité, gérer les risques en fonction de leur appétence, et fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs.

Cette publication de 2004 propose un langage commun et une structure adaptée à tous types d'organisations pour mieux piloter les incertitudes.²

Cette version introduit huit composantes clés, parmi lesquelles on peut citer la définition des objectifs, l'identification des événements, l'évaluation des risques, les réponses aux risques, et la surveillance continue. Cette démarche s'inscrit dans une logique de pilotage stratégique, où la gestion des incertitudes constitue un enjeu majeur.

sur : https://pcaobus.org/oversight/standards/archived-standards/pre-reorganized-auditing-standards-interpretations/details/Auditing_Standard_5 (consulté le 18/05/2025).

¹ YAICH, Abderraouf. Cadre intégré du contrôle interne (COSO 1). La Revue Comptable et Financière, n° 84, Deuxième Trimestre 2009, p. 13-19.

² MOELLER, Robert. COSO Enterprise Risk Management: Understanding the New Integrated ERM Framework. Hoboken : John Wiley & Sons, 2007, p. xi.

I.3.2.3 Le cadre COSO 2013

Publié en 2013, cette mise à jour du référentiel de 1992 tient compte des évolutions survenues dans l'environnement économique et réglementaire au cours des deux dernières décennies. Bien qu'il conserve la structure de base et les cinq composantes du modèle initial, mais les décline désormais en 17 principes opérationnels, permettant une meilleure mise en œuvre.¹

Les contributions notables de COSO 2013 comprennent:²

- Il s'avère nécessaire d'établir une concordance entre le contrôle interne et les objectifs stratégiques de l'entité ;
- Il s'agit d'une responsabilité qui est partagée par l'ensemble des niveaux hiérarchiques;
- Dans le cadre de la gestion des processus d'entreprise, l'intégration des contrôles dans les procédures existantes revêt une importance capitale ;
- Cette approche est souple et peut être adaptée à différents types de structures et de secteurs d'activité.

Bien que le référentiel COSO soit largement adopté à l'échelle internationale, il convient de préciser qu'il ne comporte aucune prescription. Son implémentation est conditionnée par le degré de maturité organisationnelle et par la culture de gouvernance de chaque entité.

Comme le souligne Renard (2021),

« Le contrôle interne efficace suppose une adhésion managériale forte et un alignement constant entre objectifs, risques et processus.»³

- ❖ Pour comprendre comment les cadres COSO ont évolué dans le contrôle interne et la gestion des risques, il est judicieux d'examiner les trois versions majeures : COSO 1992, COSO ERM 2004 et COSO 2013.

Le tableau ci-dessous résume leurs caractéristiques distinctives, mettant l'accent sur les buts visés, la composition du cadre, la direction stratégique et les innovations majeures instaurées pour chaque version.

I.3.2.4. Le cadre COSO 2017

En 2017, le COSO actualise son cadre en publiant **Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance**, appelé COSO ERM 2017 ou COSO 4. Ce référentiel renouvelle la vision du management des risques, en le plaçant au cœur de la stratégie et de la performance organisationnelle.

Le COSO ERM 2017 définit le management des risques comme une culture, des capacités et des pratiques intégrées à la planification stratégique, permettant de créer, préserver et réaliser de la valeur dans un environnement incertain. Il offre un langage commun et une structure adaptée à tous types d'entités, quel que soient leur taille ou leur secteur.

¹ SAIDI, Yahia. L'impact de l'évolution du référentiel COSO sur l'activation du contrôle interne dans l'entreprise - Avec référence au cas de l'Algérie. Revue des Sciences Humaines, Université Mohamed Khider Biskra, n° 34/35, Mars 2014, p. 45-55. Disponible sur : <https://fr.scribd.com/document/268093035/COSO-2013> (consulté le 18/05/2025).

² COSO. Internal Control — Integrated Framework: Executive Summary [en ligne]. New York: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013.p.19. Disponible sur : <https://www.ocge.org/wp-content/uploads/2013/06/COSO-2013-Executive-Summary.pdf> (consulté le 18/05/2025).

³ RENARD, Jacques. Théorie et pratique de l'audit interne. 11e éd. Paris : Dunod, 2021, p. 365.

Chapitre I: Le cadre conceptuel du contrôle et d'audit internes

Ce cadre repose sur cinq composantes majeures : gouvernance et culture, stratégie et définition des objectifs, performance, revue et amendement, et enfin information, communication et reporting. Il s'appuie sur vingt principes qui favorisent une démarche transversale et évolutive du pilotage des risques.

Le COSO ERM 2017 introduit ainsi une approche proactive, où les risques ne sont plus perçus uniquement comme des menaces, mais également comme des leviers stratégiques. Il constitue un outil d'aide à la décision, adapté aux défis contemporains, et vise une meilleure résilience des organisations.¹

Tableau 01 : Tableau comparative des cadres COSO

Éléments	COSO 1992	COSO ERM 2004	COSO 2013	COSO ERM 2017
Objectifs	Efficacité opérationnelle, information financière fiable, conformité	Même objectifs + vision intégrée de la gestion des risques	Objectifs liés aux opérations, reporting et conformité	Création, préservation et réalisation de la valeur dans un environnement incertain
Structure	5 composantes clés	8 composantes + gestion des risques	5 composantes + 17 principes	5 composantes de gestion des risques + 20 principes
Orientation	Contrôle interne financier	Gestion globale des risques (ERM)	Contrôle interne intégré à la stratégie	Intégration de la gestion des risques à la gouvernance et à la performance
Innovation	Définition unifiée du contrôle interne	Risk Appetite, événements, risques et réponses	Focus sur principes, adaptation et gouvernance	Alignement stratégique, culture du risque, mesure de la performance

Source : COSO (1992, 2004, 2013,2017), élaboration personnelle basée sur les structures officiels du Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

¹ COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), Le management des risques de l'entreprise : Une démarche intégrée à la stratégie et à la performance, trad. IFACI, 2017.p.1-7.

I.3.3. Évolution du référentiel COSO

L'évolution du référentiel COSO met en évidence un approfondissement progressif des pratiques de contrôle interne et de gestion des risques. Depuis sa première version en 1992, le cadre n'a cessé de faire l'objet de perfectionnements afin de répondre aux nouveaux enjeux de gouvernance, passant d'une approche centrée sur le contrôle financier à une démarche intégrée de gestion des risques.

I.3.3.1. DE COSO 1 à COSO ERM (COSO 2)

Le référentiel COSO 1, publié en 1992 par **Le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission**, constitue le premier cadre structuré du contrôle interne. En 2004, COSO publie le **COSO ERM – Enterprise Risk Management – Integrated Framework**, qui élargit la portée du contrôle interne à la gestion globale des risques.¹

L'une des innovations majeures réside dans l'introduction du concept de « **Risk Appetite**», qui se traduit par le niveau de risque que l'organisation est prête à assumer pour la réalisation de ses objectifs stratégiques. Le COSO ERM ne se substitue pas au COSO 1, mais s'y superpose, en intégrant le contrôle interne dans une logique plus globale de gestion stratégique des risques.²

I.3.3.2. DE COSO ERM 2004 à COSO 2013

Le COSO 2013 "Internal Control Integrated Framework" a été publié en réponse aux nouvelles exigences de gouvernance. Ce référentiel, qui fait suite à la version de 1992, y intègre des principes plus adaptés aux environnements complexes. Il ne saurait se substituer au modèle COSO ERM, mais il vient compléter ses aspects spécifiques au contrôle interne. Parmi ses contributions:³

- Il est impératif de prendre en considération le changement organisationnel de manière plus approfondie.
- Il s'agit d'une formalisation des 17 principes sous-jacents aux 5 composantes du contrôle interne d'entreprise.

I.3.3.3. DE COSO 1 à COSO 2013

Le cadre de 2013 reprend les fondements du référentiel de 1992 tout en l'enrichissant et en modernisant ses composantes. Les principales évolutions incluent:⁴

- Une extension au-delà du rapport financier vers (RSE, développement durable...);
- Le renforcement de la gouvernance et des responsabilités des organes de contrôle;
- Une meilleure gestion des ressources humaines impliquées dans le contrôle interne;
- L'intégration des trois lignes de maîtrise (opérationnels, fonctions support, audit interne);
- Un lien renforcé entre risque, performance et incitations (rémunération, objectifs);

¹ Committee of sponsoring organizations of the treadway commission. Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary. Durham : American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), mai 2013.p.xi.

² Global fund. Risk Appetite Framework [en ligne]. Genève : The Global Fund to Fight AIDS, Tuberculosis and Malaria, 10 mai 2018. Format PDF. Disponible sur : <https://www.theglobalfund.org> (consulté le 19/05/2025).

³ Committee Of Sponsoring Organizations Of The Treadway Commission. Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary.Op.cit.pp.12-15.

⁴SAIDI, Yahia. L'impact de l'évolution du référentiel COSO sur l'activation du contrôle interne dans l'entreprise - Avec référence au cas de l'Algérie., Op.cit.p.55.

- L'adaptation du dispositif aux nouveaux contextes organisationnels, technologiques et stratégiques.

En effet, le modèle COSO 2013 propose une approche structurée pour répondre aux défis actuels de la gouvernance d'entreprise. Il établit le contrôle interne comme un outil stratégique pour améliorer la performance et la gestion des risques.

I.3.4. Apports comparés des référentiels à la maîtrise des risques

L'émergence et l'évolution des grands référentiels comme le COSO, la loi SOX et les normes du PCAOB ont permis une transformation en profondeur des pratiques liées au contrôle interne. Ces cadres ne se limitent plus à une simple fonction de vérification ; ils structurent désormais une véritable stratégie de gestion des risques, orientée vers la performance et la transparence. Leur convergence a favorisé une harmonisation internationale des exigences en matière de gouvernance, tout en permettant un renforcement des responsabilités des dirigeants et des auditeurs.

Comme le souligne Jacques Renard :

« Le management des risques, apport essentiel du COSO 2, apparaît bien comme le préalable indispensable à la mise en place d'un contrôle interne rationnel. »¹

Ainsi, la contribution combinée du COSO, de SOX et du PCAOB va bien au-delà de la conformité réglementaire. Elle repose sur une logique de pilotage proactif des risques, incitant les entreprises à intégrer le contrôle interne dans leurs processus de décision stratégiques. Ce glissement progressif du contrôle vers le management des risques traduit une maturité croissante dans la gouvernance des organisations modernes.

L'analyse des principaux référentiels normatifs du contrôle interne met en lumière une convergence croissante entre les exigences réglementaires, les standards professionnels et les meilleures pratiques de gouvernance. La loi SOX, les normes du PCAOB et les cadres COSO ont chacun contribué, à leur manière, à renforcer la fiabilité de l'information financière et à structurer les dispositifs de contrôle au sein des organisations.

Au-delà de la simple conformité, ces référentiels encouragent une vision proactive du contrôle interne, tournée vers la prévention des risques, la performance durable et la responsabilisation des parties prenantes. Le passage d'un modèle centré sur la vérification à une approche intégrée de gestion des risques témoigne d'une maturité accrue dans les systèmes de gouvernance contemporains.²

Ainsi, comprendre les évolutions du référentiel COSO est indispensable pour appréhender les critères actuels d'efficacité du contrôle interne. Ces référentiels constituent en effet les fondations méthodologiques sur lesquelles reposent l'analyse, l'évaluation et l'amélioration des dispositifs internes visant à garantir la fiabilité des états financiers.

Conclusion :

Dans le contexte organisationnel contemporain, le contrôle interne et l'audit se positionnent comme des composantes fondamentales de la gouvernance d'entreprise. La mise en œuvre de ces dispositifs permet d'assurer la fiabilité de l'information financière et de renforcer la maîtrise des risques et la conformité aux exigences réglementaires. La

¹RENARD, Jacques. Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne. , Op.cit. p.72.

² EZZARZARI, Zakaria. HILMI, Youssef. « How companies choose their type of funding: Aeronautical Industry? ». Op.cit.pp.776-778.

Chapitre I: Le cadre conceptuel du contrôle et d'audit internes

compréhension des fondements théoriques de ces dispositifs s'avère indispensable pour tout acteur impliqué dans la gestion, la finance ou le contrôle.

En notre qualité d'étudiants en master, nous concevons le contrôle interne comme un levier stratégique de performance et de sécurisation des opérations. En outre, l'audit, en tant que processus systématique d'examen et d'évaluation, se positionne comme un dispositif complémentaire, apportant une valeur ajoutée significative à l'évaluation et à l'amélioration continues des processus internes.

Nous sommes également conscients que, malgré leur efficacité, ces dispositifs ne sont pas exempts de limites. L'erreur humaine, le contournement délibéré des procédures établies ou encore les frais inhérents à la mise en œuvre de ces procédures soulignent que l'assurance conférée par le contrôle interne demeure raisonnable, et non absolue.

Dans le cadre de cette étude, le chapitre en question avait pour objectif de poser les bases conceptuelles nécessaires à l'évaluation de l'efficacité du contrôle interne. Pour ce faire, il a été nécessaire de mettre en exergue sa complémentarité avec l'audit interne, mais également son encadrement normatif par les référentiels tels que le COSO ou la loi Sarbanes-Oxley. Il constitue ainsi un fondement théorique indispensable pour aborder les dimensions pratiques de l'évaluation, qui seront développées dans les chapitres suivants. Cette démarche vise à favoriser une meilleure compréhension des enjeux du contrôle interne, contribuant ainsi à une gouvernance plus rigoureuse, plus transparente et plus responsable.

CHAPITRE II :

Procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Introduction :

La production et la présentation des états financiers constituent une étape importante dans la gestion comptable et financière des entreprises. Ces documents offrent une image fidèle de la situation patrimoniale, financière et des performances économiques d'une entité, à un moment donné. Ils représentent ainsi une source essentielle d'information à destination des parties prenantes internes comme externes : dirigeants, investisseurs, créanciers, autorités de régulation, etc. Leur élaboration repose sur le respect strict des normes comptables nationales et internationales, ce qui en garantit la comparabilité, la transparence et la pertinence.

Cependant, au-delà du respect des normes, la fiabilité des états financiers dépend étroitement de l'efficacité du système de contrôle interne mis en place par l'organisation. Ce dernier a pour objectif d'assurer la régularité des enregistrements, de limiter les risques d'erreurs ou de fraudes, et de garantir la traçabilité des opérations financières. Un contrôle interne défaillant expose l'entreprise à des anomalies comptables, à des pertes financières, mais aussi à une détérioration de sa crédibilité.

Dans cette optique, l'évaluation du contrôle interne s'impose comme une étape incontournable. Elle nécessite une démarche méthodologique structurée, fondée sur des référentiels reconnus et des outils spécifiques. Ces outils tels que la cartographie des risques, les questionnaires de contrôle ou encore les techniques d'audit permettent d'apprécier objectivement l'efficacité des dispositifs en place, tout en identifiant les zones de vulnérabilité.

II.1. Les états financiers : production et présentation conformément aux exigences comptables

L'établissement des états financiers constitue un élément central dans le cadre de la gestion et de la communication de l'information comptable d'une entité. La fiabilité de ces documents est un facteur déterminant pour la confiance que suscitent les investisseurs, ainsi que pour garantir la transparence vis-à-vis des parties prenantes et la qualité des décisions économiques. Dans ce contexte, le contrôle interne apparaît comme un dispositif clé, visant à garantir l'exactitude, l'exhaustivité et la régularité des données financières produites.¹

Cependant, la mise en place de procédures de contrôle ne constitue pas en soi une garantie suffisante de l'efficacité recherchée. Il s'avère impératif d'évaluer rigoureusement leur pertinence afin de prévenir les risques inhérents aux erreurs, aux fraudes et aux informations trompeuses.

Cette section a pour objectif de proposer une exploration des fondements du contrôle interne, de ses liens avec la production des états financiers, ainsi que d'introduire les principaux enjeux liés à l'évaluation de son efficacité dans un environnement comptable et réglementaire en constante évolution.

¹ KLYCHOVA, Guzaliya., ZAKIROVA, Alsou., KHUSAINOVA, Amina., et al. Improving the methodology of internal control of financial statements as a tool for managing the activities of the organization. E3S Web of Conferences, 2023, vol. 460, n° 03001, p. 2.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

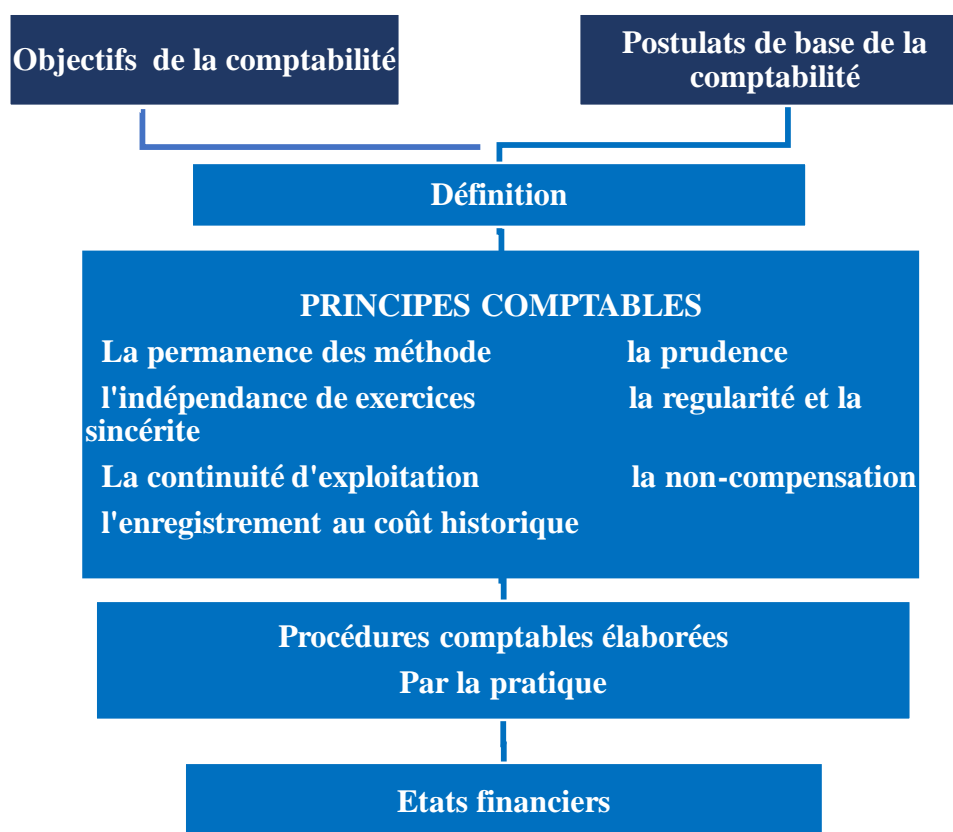
II.1.1. Présentation des états financiers

Les états financiers sont des documents comptables établis à la clôture d'un exercice, qui visent à refléter la situation patrimoniale, financière ainsi que la performance d'une entité.¹

Leur élaboration régit fondamentalement par la loi comptable n° 07-11 du 25 novembre 2007 relative au **système comptable financier algérien** SCF, qui s'inspire des normes comptables internationales.² L'arrêté d'application du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.³

Avant d'aborder les états financiers eux-mêmes, il est important de comprendre les fondements qui régissent leur élaboration. Le schéma suivant présente le cadre conceptuel de la comptabilité financière, depuis ses objectifs jusqu'à la production des états financiers.

Figure 02: Les fondements normatifs et opérationnels de la comptabilité



SOURCE: SAIDI, Yahia. BERREHOUMA, Abdelhamid. Présentation des états financiers dans le Nouveau Système Financier et Comptable Algérien 2009. M'sila : Université Mohamed Boudiaf, 2010, p. 118.

¹ Idem.

² Ministère des finances, Algérie. Loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007 portant système comptable financier. Journal officiel de la République Algérienne, n° 74, 25/11/2007, art. 03, p. 2.

³ Ministère des finances, Algérie. Arrêté du 23 Rajab 1429 correspondant au 26 juillet 2008 portant système comptable financier. Journal officiel de la République Algérienne, n° 19, 25/03/2009.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Ce schéma vise à illustrer de manière claire et précise la hiérarchie et l'articulation des différentes composantes du système comptable. En effet, il met en exergue la progression méthodique des objectifs généraux aux postulats, principes, procédures, et jusqu'aux états financiers produits. Dans cet article, l'auteur expose en quoi la normalisation et les règles comptables contribuent à la structuration et à la sécurisation de la production d'informations financières fiables.

II.1.1.1.La comptabilité telle que définie selon le SCF

La loi 07-11 dans l'article 03 définit la comptabilité comme étant «un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, Evaluer, enregistrer des données de base chiffrées, et présenter des Etats reflétant une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité, la fin De l'exercice.»¹

II.1.1.1.1.Les états financiers prévus par le SCF

Les entités entrant dans le champ d'application de la présente loi établissent au moins annuellement des états financiers. Les états financiers des entités autres que les petites entités comprennent :²

- Un bilan ;
- Un compte de résultats ;
- Un tableau de flux de trésorerie ;
- Un tableau de variation des capitaux propres ;
- Une annexe précisant les règles et méthodes comptables utilisées et fournissant des compléments d'information au bilan et au compte de résultats.

Le contenu et les méthodes d'élaboration des états financiers sont définis par voie réglementaire sont définit par arrêté du 26 juillet 2008.

II.1.1.2.Objet des états financiers

La compréhension des états financiers requiert une analyse approfondie du cadre conceptuel et normatif qui régit leur production. Cette analyse doit couvrir un large éventail de concepts, depuis les objectifs de la comptabilité jusqu'à l'application des principes fondamentaux qui en constituent les fondements.

II.1.1.2.1.Conformément à la norme IFRS 18(qui remplacera IAS 02, applicable à partir du 01 janvier 2027)

Les états financiers visent à fournir une vision claire des ressources et des obligations d'une entité, en communiquant des données financières relatives à ses actifs, passifs, capitaux propres, produits et charges. Ces informations permettent aux utilisateurs d'évaluer la capacité de l'entité à générer des flux de trésorerie nets futurs, ainsi que d'apprécier la manière dont la direction gère les ressources économiques qui lui sont confiées.³

Pour atteindre cet objectif, les états financiers de l'entité comprennent :⁴

¹ Ministère des finances. Loi n° 07-11., Op.cit.p.3.

² Ministère des finances. Loi n° 07-11., Op.cit.p.5.

³ International accounting standards board (IASB). 2024. IFRS 18 - Presentation and disclosure in financial statements. IFRS Foundation.p.1005.

⁴ Idem.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

- Un état ou des états de la performance financière (compte de résultat et/ou état du résultat global) ;
- Un état de la situation financière (bilan) ;
- Un état des variations des capitaux propres ;
- Un état des flux de trésorerie ;
- Des notes annexes contenant un résumé des méthodes comptables et d'autres informations explicatives ;
- Des informations comparatives relatives à la période précédente.

II.1.1.3. Les fonctions majeures des états financiers

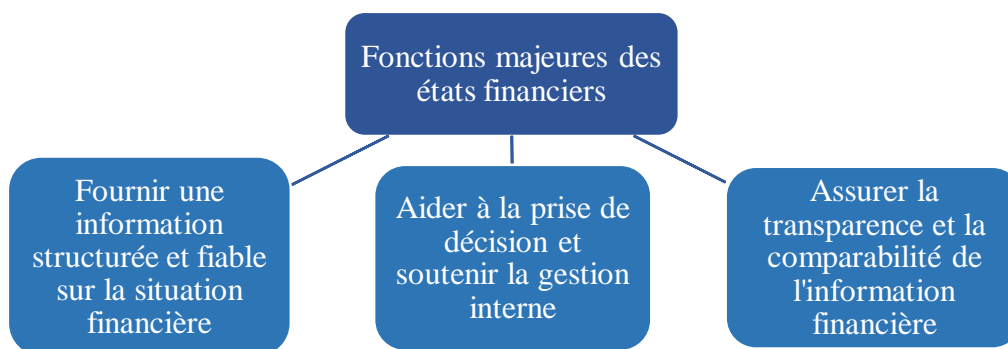
Dans le contexte de la communication financière des entreprises, les états financiers occupent une place prépondérante. En vertu de la norme IFRS 18, ils assument quatre rôles primordiaux.

En premier lieu, ils ont pour objectif de fournir une information structurée et fiable sur la situation financière, la performance économique et les flux de trésorerie de l'entité. Ils permettent en effet de présenter de manière normalisée un ensemble cohérent de documents, tels que le bilan, le compte de résultat ou le tableau des flux de trésorerie.

En deuxième lieu, ces informations sont des bases essentielles pour la prise de décision économique. Les investisseurs, les créanciers et les autres parties prenantes utilisent ces informations pour évaluer la capacité de l'entité à générer des flux de trésorerie futurs et pour juger de la qualité de la gestion exercée par la direction.

En troisième lieu, les états financiers garantissent la transparence et la comparabilité de l'information financière, en se conformant à des normes internationales reconnues. En outre, ces systèmes jouent un rôle important dans la gestion interne de l'entreprise, en permettant le suivi des performances, la planification stratégique et le contrôle des activités. Les états financiers ne se limitent pas à informer les actionnaires ou à respecter les obligations légales. Ils remplissent des finalités économiques, sociales et stratégiques.¹

Figure 04 : Les fonctions majeures des états financiers



Source : établi par nos soins à partir de la norme IFRS 18.

¹ Ibid, pp.1005-1006.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

II.1.1.4. Le lien entre les états financiers et le contrôle interne

Le contrôle interne joue un rôle essentiel dans la fiabilité des états financiers. Il regroupe l'ensemble des politiques et procédures visant à garantir que les informations comptables sont exactes, complètes, régulières et conformes au référentiel applicable. Un dispositif de contrôle interne efficace permet non seulement de prévenir ou détecter les erreurs et fraudes, mais aussi de renforcer la confiance des parties prenantes dans la qualité de l'information financière. À l'inverse, des faiblesses ou défaillances du contrôle interne peuvent conduire à la publication d'états financiers erronés, à une mauvaise allocation des ressources, et à une perte de crédibilité de l'entreprise sur les marchés financiers. Les scandales comptables des années 2000 (Enron, WorldCom, Parmalat...etc.) ont illustré les graves conséquences d'un contrôle interne défaillant sur la transparence des comptes, poussant régulateurs à exiger des dispositifs d'évaluation formalisés de leur efficacité.¹

Par conséquent, l'évaluation de l'efficacité du contrôle interne devient une condition essentielle pour assurer la qualité, la sincérité et la transparence de l'information financière produite par l'entreprise.

II.1.2. Les procédures du contrôle interne

Les procédures de contrôle interne sont les actions concrètes mises en œuvre au sein de l'organisation pour atteindre les objectifs du contrôle interne, notamment en matière de fiabilité de l'information financière.

Selon le référentiel COSO (2013)

Ces procédures appartiennent à la composante « Activités de contrôle », et se définissent comme : « Les actions établies par des politiques et procédures qui contribuent à garantir que les directives de la direction sont mises en œuvre. »²

Elles peuvent prendre différentes formes:³

- Autorisations et validations systématiques d'opérations ;
- Rapprochements comptables et financiers périodiques ;
- Séparation des tâches entre traitement, enregistrement et approbation ;
- Vérification physique des actifs ;
- Supervision des enregistrements comptables.

Ces procédures ont pour objectif :⁴

- D'assurer l'exactitude, l'exhaustivité et la régularité des données comptables ;
- De limiter le risque d'erreurs ou de fraudes ;
- De renforcer la transparence de l'information diffusée.

Leur existence seule ne suffit pas : elles doivent être appropriées, correctement conçues et effectivement appliquées, ce qui justifie une évaluation périodique de leur efficacité (ce qui sera développé en section N° 02.

¹ POBRIĆ, Amira. Déterminants de la qualité du contrôle interne sur le système de reporting financier. Revue pour l'économie et la communication de marché / Economy and Market Communication Review, 2022, vol. XII, n° II. pp. 462–475.

² Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), 2013, Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary., Op.cit.p.4.

³ Idem.

⁴ KLYCHOVA, Guzaliya., ZAKIROVA, Alsou., KHUSAINOVA, Amina., et al. Improving the methodology of internal control of financial statements as a tool for managing the activities of the organization., Op.cit.pp.2-3.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

II.1.3. Les risques liés à un contrôle inefficace

Avant d'aborder les risques associés à un contrôle interne inefficace, il convient tout d'abord de définir la notion d'efficacité.

Selon la définition du système de contrôle interne de référentiel COSO (Internal Control – Integrated Framework, 2013):

« L'efficacité peut être comprise comme la capacité des dispositifs mis en place à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs fixés dans les domaines opérationnels, de l'information financière et de la conformité aux exigences légales et réglementaires. »¹

II.1.3.1. Notion de risque : approche conceptuelle et implications pour le contrôle interne

Avant d'identifier les risques spécifiques liés à un contrôle interne déficient dans le processus d'élaboration des états financiers, il est essentiel de revenir sur la notion même de risque dans un contexte organisationnel. En effet, le risque correspond à l'éventualité qu'un événement incertain se produise et compromette la réalisation des objectifs de l'entité.

Afin d'harmoniser les compréhensions et les pratiques, **l'Institut des Auditeurs Internes (IIA), relayé par l'IFACI**, définit le risque comme étant, « La possibilité que se produise un événement susceptible d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs. »²

Cette approche synthétique permet une intégration plus simple du concept dans les dispositifs d'audit interne.

Dans le cadre de ce mémoire, nous adopterons une définition opérationnelle qui est : « Le risque est un concept signifiant la possibilité que la combinaison d'un événement incertain et d'un mode de fonctionnement aléatoire ait pour conséquence la non-atteinte d'un objectif. »³

Cette formulation permet de prendre en compte à la fois les causes (événements aléatoires ou processus défaillants) et les conséquences potentielles sur les objectifs financiers ou opérationnels.

II.1.3.2. Principaux risques liés au contrôle interne lors de l'établissement des états financiers

Le contrôle interne a pour but principal de prévenir et détecter les anomalies susceptibles d'altérer la fiabilité des états financiers. Lorsqu'il est défaillant, plusieurs types de risques peuvent émerger, comme le décrit la norme ISA 315 (révisée).

¹ Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), 2013, Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary., Op.cit.p.4.

² SCHICK, Pierre., VERA, Jacques., BOURROUILH-PARÈGE, Olivier. Audit interne et référentiels de risques : vers la maîtrise des risques et la performance de l'audit. 3e éd. Paris : Dunod, 2021, p. 20.

³ Ibid., p.21 .

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

II.1.3.2.1. notion du risque selon la norme ISA 315

« Les risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers se réfèrent aux risques qui affectent de façon diffuse les états financiers pris dans leur ensemble et qui peuvent potentiellement affecter plusieurs assertions. Les risques de cette nature ne sont pas nécessairement identifiables au niveau des flux d'opérations, des soldes de compte ou des informations fournies dans les états financiers. Ils sont plutôt le résultat de circonstances qui augmentent les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions, par exemple à cause du contournement du contrôle interne par la direction. Les risques au niveau des états financiers peuvent être particulièrement pertinents dans la prise en compte par l'auditeur des risques d'anomalies significatives provenant de fraudes.»¹

Cette définition met en lumière plusieurs éléments clés :

- Ces risques sont **transversaux**, affectant **plusieurs domaines des états financiers simultanément** (bilan, compte de résultat, annexes...etc.) ;
- Ils **ne se manifestent pas nécessairement de manière visible** à travers un solde de compte isolé, mais peuvent découler de pratiques systémiques ou de décisions stratégiques inappropriées ;
- Le **contournement des dispositifs de contrôle par la direction** constitue l'un des facteurs les plus critiques, car il mine l'efficacité des contrôles même bien conçus ;
- Ils sont **particulièrement associés au risque de fraude**, notamment lorsqu'ils visent à induire en erreur les utilisateurs externes à des fins de manipulation des résultats, d'amélioration artificielle des performances ou de dissimulation de passifs.

Ainsi, la compréhension de ces risques d'ordre systémique est essentielle pour toute évaluation rigoureuse de l'efficacité du contrôle interne, notamment dans un contexte d'audit. Leur identification constitue une étape préalable indispensable à la mise en place de dispositifs de maîtrise adaptés.

II.1.3.2.2. Le risque lié à la continuité d'exploitation selon la norme ISA 570

Un autre risque spécifique est lié à l'évaluation de la capacité de l'entité à poursuivre ses activités dans un avenir prévisible. Ce concept est couvert par la norme **ISA 570** sur la continuité d'exploitation :

« L'absence de mention adéquate des incertitudes sur la continuité d'exploitation peut conduire à une présentation inappropriée du bilan et du compte de résultat. »

L'évaluation erronée ou l'omission volontaire des risques liés à la pérennité de l'entreprise peut induire gravement en erreur les utilisateurs. En période d'instabilité économique, ce risque devient particulièrement critique et nécessite une vigilance accrue des auditeurs et de la direction.²

¹ IAASB (2019), ISA 315 (Révisée 2019) – Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers, Fédération Internationale des Experts-Comptables (IFAC), [En ligne]. disponible à l'adresse : <https://www.iaasb.org/flysystem/azure-private/publications/files/ISA-315-Full-Standard-and-Conforming-Amendments-2019-FR.pdf> (consulté le 21 mai 2025).

² IAASB (2023), Projet de révision de la norme ISA 570 (Révisée) – Continuité d'exploitation, Fédération Internationale des Experts-Comptables (IFAC).pp.5-7.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

II.1.4.Importance de la fiabilité de l'information financière

"Un système de contrôle interne insuffisant ou inefficace compromet gravement la qualité des états financiers. En l'absence de mécanismes de surveillance adéquats, les données comptables risquent d'être inexactes, incomplètes ou manipulées, ne reflétant plus fidèlement la situation financière et les performances réelles de l'entreprise. Cette altération de l'image fidèle nuit directement à la fiabilité de l'information communiquée aux parties prenantes externes, notamment les investisseurs, les créanciers et les autorités de régulation.

À l'inverse, un contrôle interne rigoureux renforce la crédibilité des états financiers en garantissant la régularité, la sincérité et la transparence des informations publiées. Cela contribue à instaurer un climat de confiance et à réduire les asymétries d'information sur les marchés financiers. En effet, des états financiers fiables permettent aux utilisateurs externes de prendre des décisions économiques plus pertinentes.

Cela entraîne des décisions sous-optimales de la part des utilisateurs des états financiers, une augmentation du coût du capital et de la dette, une allocation inefficace du capital, et ainsi de suite."¹

II.1.4.1.La fiabilité de l'information financière : Fondement de la confiance et de la prise de décision

La fiabilité de l'information financière constitue un fondement essentiel de la qualité des états financiers. Elle se traduit par la capacité des données à refléter fidèlement la réalité économique d'une entité, sans biais ni erreurs significatives.

Comme le rappellent Ghanem et Al-Shammari (2024), une information fiable est indispensable à la prise de décision éclairée des parties prenantes investisseurs, créanciers, gestionnaires et à la bonne allocation des ressources dans les marchés financiers.

La fiabilité se manifeste notamment par la cohérence, la vérifiabilité et la neutralité des données comptables. Elle permet de renforcer la confiance du public et de réduire l'incertitude dans l'environnement économique.

En outre, elle constitue une condition préalable à la transparence, à la comparabilité inter-entreprises et à la conformité aux normes comptables et réglementaires. Les auteurs soulignent également que la précision des données financières est étroitement liée à la performance des systèmes d'information comptable. Une donnée fiable repose sur des mécanismes rigoureux de saisie, de traitement, de validation et de sécurisation, qui permettent d'éviter les erreurs de reporting et de garantir une image fidèle de la situation de l'entreprise.

Ainsi, la fiabilité de l'information financière est essentielle pour assurer la confiance des investisseurs, faciliter de bonnes décisions économiques et réduire les risques financiers pour l'entreprise. Elle dépend fortement de la qualité du contrôle interne.²

¹ POBRIĆ, Amira. Déterminants de la qualité du contrôle interne sur le système de reporting financier. Op.cit.p.463.

² GHANEM, Mortada Basil., AL-SHAMMARI, Ali Jabbar. The impact of accounting information systems on ensuring the accuracy and reliability of financial data. ZAC Conference Series: Social Sciences and Humanities (ZACCS: SSH), 2024, vol. 1, n° 1, p. 129. Disponible sur : <https://doi.org/10.70516/zaccsssh.v1i1.29> (consulté le 22/05/2025).

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Ainsi, la fiabilité de l'information financière est essentielle pour assurer la confiance des investisseurs, faciliter de bonnes décisions économiques et réduire les risques financiers pour l'entreprise. Elle dépend fortement de la qualité du contrôle interne.

II.1.5. De la compréhension des risques à l'évaluation de l'efficacité du contrôle

Comme nous l'avons démontré dans la première partie de ce document, l'examen des différents éléments présentés dans cette section permet de mieux appréhender le rôle stratégique des états financiers dans la prise de décision économique. En outre, il devient possible d'analyser les enjeux liés à la fiabilité de l'information qu'ils véhiculent. Cette fiabilité est étroitement liée à la robustesse du dispositif de contrôle interne mis en œuvre par l'entité.

Cependant, la simple existence de procédures de contrôle ne garantit pas leur efficacité. Ainsi, un dispositif peut être conçu de manière optimale sur le papier, mais se révéler mal appliqué dans la pratique, ou encore inadapté à l'évolution des risques. Il s'avère ainsi impératif de procéder à une évaluation structurée et rigoureuse de l'efficacité réelle du contrôle interne, notamment dans le cadre du processus d'élaboration des états financiers.

Cette évaluation constitue une étape fondamentale pour garantir que les objectifs de sincérité, de régularité et de transparence de l'information financière sont effectivement atteints. Cette approche méthodologique s'appuie sur des référentiels reconnus et des outils d'analyse adaptés.¹

Dans la section suivante, nous aborderons les méthodes d'évaluation de l'efficacité des procédures de contrôle interne. Ces méthodes sont étroitement liées à la production des états financiers.

II.2. Méthodes d'évaluation du contrôle interne

Après avoir étudié les principes généraux et les référentiels du contrôle interne (I.1.2.1), cette section se concentre sur les méthodes concrètes permettant d'évaluer son efficacité, en particulier en ce qui concerne la production d'états financiers fiables, thème central de notre mémoire.

L'évaluation du contrôle interne constitue un levier essentiel pour assurer la fiabilité de l'information financière, la conformité aux exigences réglementaires et l'efficacité des opérations. Ce processus structuré permet de mesurer l'efficacité des dispositifs mis en place, en vue d'atteindre les objectifs de l'organisation. Il s'inscrit ainsi au cœur des préoccupations de l'audit interne, dans la mesure où il conditionne la capacité de l'auditeur à formuler un jugement fiable sur la qualité du système de contrôle et la sincérité des états financiers produits.²

¹ ISLAH, Khikmatul. HARIMURTI, Cundo., MATYJA, Miroslaw. L'efficacité du rôle du système de contrôle interne dans la préparation des états financiers régionaux. *Ionomata International Journal of Social Science*, 2022, vol. 3, n° 1, p. 402-414

²BOUGUERRI, Amira. Évaluation des systèmes de contrôle interne des entreprises algériennes : cas de 45 entreprises industrielles publiques. Thèse de doctorat. Sciences financières et comptabilité. Koléa : École supérieure de commerce, 2024-2025, p. 49-50.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Dans ce contexte, la notion d'évaluation prend une importance particulière. Selon le décret portant sur le Système Comptable Financier en vigueur en Algérie, l'évaluation est définie comme :

« Le processus consistant à déterminer les montants monétaires auxquels les éléments des états financiers sont comptabilisés et inscrits au bilan et au compte de résultat. Elle intervient lors de la comptabilisation initiale et, postérieurement à cette comptabilisation, au moins à chaque établissement des états financiers. »¹

Cette définition souligne l'importance d'une évaluation régulière et conforme, qui conditionne la fiabilité de l'information financière. Elle met également en évidence le lien direct entre l'évaluation comptable, les dispositifs de contrôle interne et les exigences de transparence financière.

II.2.1. Méthodes d'évaluation du contrôle interne : typologie des contrôles et articulation avec l'audit interne

Le cadre COSO, largement adopté comme norme de référence, rappelle que les activités de contrôle sont déployées à tous les niveaux de l'organisation. Elles se déclinent en plusieurs catégories complémentaires :²

- Les contrôles à l'échelle de l'entité ;
- Les contrôles au niveau des processus ;
- Les contrôles au niveau des transactions.

II.2.1.1. Classification des contrôles selon le cadre COSO : entité, processus et transactions

Dans la continuité de la présentation du cadre COSO 2013 en (I.3.2.3), l'évaluation commence par la classification des contrôles selon leur niveau d'application:³

- *Contrôles à l'échelle de l'entité*

Ces contrôles, à portée globale, englobent les politiques générales de gouvernance, la culture éthique, le climat de contrôle, ainsi que les stratégies de gestion des risques. Leur efficacité a une influence directe sur la solidité globale du dispositif de contrôle interne. Par exemple, un climat de contrôle faible peut compromettre l'application rigoureuse des procédures comptables, ce qui augmente les risques d'erreurs dans les états financiers.

- *Contrôles au niveau des processus*

Ils visent à maîtriser les risques liés aux activités opérationnelles (cycle achats, cycle ventes, gestion de trésorerie, etc.). Leur évaluation repose souvent sur une cartographie des processus, l'identification des points de contrôle, et la vérification de leur mise en œuvre effective. Ces contrôles jouent un rôle direct dans la prévention des erreurs de saisie ou d'interprétation des données comptables, éléments cruciaux pour garantir la fiabilité des comptes.

¹Ministère des finances. Loi n° 07-11.Op.cit.p.71.

²REDING, Kurt., SOBEL, Paul., ANDERSON, Urton., et al. Manuel d'audit interne : améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques. Paris: Eyrolles, 2015, p. 6-32.

³Ibid.pp.6/32-6/34.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

- *Contrôles au niveau des transactions*

Ce sont les plus détaillés: ils s'appliquent à des opérations spécifiques comme l'enregistrement d'une facture, la validation d'un paiement, ou la comptabilisation d'une écriture. Ces contrôles garantissent l'exactitude, l'exhaustivité et la régularité des données utilisées pour l'élaboration des états financiers. Un contrôle défaillant à ce niveau peut entraîner des erreurs significatives dans les états financiers, d'où l'importance pour l'auditeur d'évaluer leur conception et leur efficacité opérationnelle.

II.2.2.L'analyse du contrôle interne à travers les cycles comptables

La qualité de l'information financière constitue aujourd'hui un enjeu central pour les entreprises, soucieuses de répondre aux exigences des parties prenantes. Dans cette optique, le recours à un audit financier permet de formuler une opinion indépendante sur la fiabilité des informations communiquées. Dès lors, la responsabilité de l'information ne relève plus uniquement du dirigeant, mais implique également l'auditeur, garant de la transparence comptable. Parmi les postes sensibles des états financiers, (achats, ventes, stocks, immobilisations...etc.) présentent chacun des caractéristiques spécifiques, justifiant l'adaptation des procédures de contrôle interne.¹

Ainsi, le contrôle de ce cycle revêt une importance particulière en audit, dans le but d'identifier les risques potentiels et de prévenir les anomalies.

Cette structure hiérarchique s'aligne avec les composantes du cube COSO présente au-dessus, et permet une analyse exhaustive de l'environnement de contrôle.

II.2.2.1.Les cycles comptable

Parmi les principaux cycles généralement identifiés, on retrouve

La section I.3 a souligné l'importance d'adapter les contrôles aux domaines d'activité. Cette approche se prolonge ici à travers l'analyse par cycle comptable, utilisée en audit pour organiser l'évaluation. Parmi les principaux cycles généralement identifiés, on retrouve :²

- **Cycle Achats - Fournisseurs** vise à garantir que les achats réalisés (biens ou services) sont:
 - Autorisé : chaque achat doit faire l'objet d'une validation préalable ;
 - Justifié : les dépenses doivent être réelles et conformes à l'objet social de l'entreprise ;
 - Enregistré correctement : les dettes doivent apparaître dans la bonne période ;
 - Suivi : les avoirs à obtenir et les engagements contractés doivent être intégralement enregistrés.

Ce cycle impacte directement les états financiers, notamment le passif du bilan (dettes fournisseurs) et les charges d'exploitation du compte de résultat.

- **Cycle Ventes – Clients**

Le contrôle interne de la fonction Ventes-Clients a pour objectif de garantir que:³

- Toutes les ventes sont facturées et enregistrées à la bonne date ;
- Les prix, remises et ristournes sont validés ;
- Les créances sont recouvrées rapidement ;
- Les risques d'impayés sont provisionnés.

¹RBAIBI, Mouhammed-amine., EL ALAOUI, Aicha. Proposition d'une démarche d'audit adaptée au cycle immobilisations corporelles. Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, 2024, vol. 8, n° 2, p. 286.

²OBERT, Robert., MAIRESSE, Marie-Pierre. DSCG 4 comptabilité et audit. Paris: Dunod, 2009, p. 513.

³ Ibid.p.214.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Ce cycle a une incidence directe sur l'actif du bilan (créances clients) et sur le chiffre d'affaires présenté au compte de résultat.

- **Cycle des stocks**

En comptabilité générale, les achats sont initialement enregistrés en charges, même si les biens sont destinés à être stockés. Ce n'est qu'à la clôture de l'exercice que les stocks sont constatés au bilan, à travers une écriture de régularisation qui permet de refléter leur valeur réelle.

L'évaluation des stocks en fin de période a un impact direct sur le résultat comptable, car elle permet de neutraliser les charges des achats non consommés. Par ailleurs, la valorisation des sorties de stocks (FIFO, CUMP...etc.) est essentielle pour déterminer correctement le coût des ventes, influençant ainsi la marge brute présentée dans le compte de résultat.

Un contrôle interne défaillant dans ce cycle peut donc entraîner des anomalies dans les états financiers, notamment en faussant la valeur des actifs circulants et la performance financière.¹

- **Cycle paie / personnel :**

- Seuls les salariés légitimes reçoivent une rémunération (existence et droits) ;
- Les salaires sont correctement calculés, selon les contrats, les heures travaillées et les conventions ;
- Le paiement est sécurisé, traçable et conforme aux autorisations ;
- Les charges sociales et fiscales sont correctement comptabilisées ;
- La législation du travail est respectée, notamment en matière de droit du travail et de déclarations sociales.²

Ce cycle influence à la fois : Le compte de résultat (charges de personnel), le bilan, au passif (dettes sociales et fiscales), et les annexes, via les obligations en matière de personnel.

- **Le cycle fiscal et social :**

Regroupe les principales obligations de l'entreprise en matière d'impôts (TVA, impôt sur les bénéfices, taxes diverses) et de charges sociales. Il est souvent complexe et nécessite une vigilance particulière.

Un bon contrôle interne permet d'assurer la fiabilité des déclarations fiscales, de sécuriser les enregistrements comptables et de prévenir les risques de redressement. Ces éléments ont un impact direct sur les états financiers, notamment à travers les dettes fiscales figurant au passif et les charges d'impôt dans le compte de résultat.³

- **Le cycle des immobilisations :**

Les immobilisations représentent des investissements à long terme, utilisés sur plusieurs exercices. Pour refléter leur usage réel, leur coût n'est pas comptabilisé en charge immédiatement, mais réparti sur leur durée d'utilisation via un amortissement, selon la méthode linéaire ou dégressive.

Ce traitement comptable est essentiel pour assurer la fidélité des états financiers, notamment en ce qui concerne le résultat net (via les dotations aux amortissements inscrites au compte de résultat) et la valeur des actifs immobilisés (présentée au bilan). Une mauvaise

¹GANDY, Alain. La comptabilité en pratique. Paris: AFNOR, 2011, p. 112-113.

²OBERT, Robert., MAIRESSE, Marie-Pierre. Op.cit., p. 214.

³TRIQUÈRE, Claude. La comptabilité des artisans et commerçants. Paris: Vocatis, s.d., p. 159-160

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

évaluation ou un défaut de contrôle interne sur ce cycle peut donc fausser significativement la situation patrimoniale et la performance de l'entreprise.¹

Pour assurer l'efficacité du contrôle interne dans chacun de ces cycles, un certain nombre de principes fondamentaux doivent être respectés :²

- La séparation des tâches, qui consiste à dissocier les fonctions d'enregistrement, de conservation et d'exécution, afin de réduire les risques de fraude ou d'erreur ;
- La définition précise des responsabilités, avec une identification claire des producteurs et des destinataires des informations ;
- L'application méthodique des normes comptables, pour garantir que les informations financières produites sont conformes aux référentiels en vigueur.

Cette méthode permet une évaluation ciblée de chaque domaine de l'entreprise en intégrant les finalités du contrôle interne définies dans le premier chapitre .En outre, elle contribue au renforcement de la traçabilité et de la qualité des états financiers

Pour apprécier la robustesse du contrôle interne au sein de ces différents cycles, l'audit interne mobilise plusieurs méthodes d'évaluation, qui diffèrent selon le niveau de précision recherché et les outils disponibles.

II.2.2.2.Le contrôle lié aux systèmes d'information

Dans un environnement de plus en plus numérisé, les organisations dépendent fortement des systèmes d'information pour exécuter leurs activités essentielles. Cette dépendance accrue expose l'entreprise à divers risques technologiques qu'il convient de maîtriser à travers la mise en place de contrôles appropriés.

Deux grandes catégories de dispositifs sont généralement regroupées sous l'appellation de « contrôles des systèmes d'information » :

- **Les contrôles informatiques généraux (CIG) :** ces contrôles, qui s'appliquent de manière transversale à l'ensemble des systèmes et applications de l'organisation, visent à garantir la fiabilité globale de l'environnement informatique. Ils couvrent notamment la gestion des accès, la sécurité des données, la continuité des activités, ou encore la maintenance des logiciels. Leur objectif est d'assurer le bon fonctionnement de l'infrastructure technologique sur laquelle reposent les traitements automatisés.
- **Les contrôles applicatifs :** intégrés directement dans les logiciels métiers ou associés à leur utilisation, ces contrôles assurent la fiabilité des traitements des données à chaque étape du processus. Ils peuvent être programmés (ex : contrôles de saisie, vérifications de cohérence) ou manuels (ex : revue et validation des transactions), et visent à garantir l'exactitude, l'exhaustivité et la validité des données traitées.³

LA norme ISA 315 révisée impose dévaluer ces dispositifs informatique car ils conditionnent la fiabilité des données financières.

¹GUILLEMIN, Philippe. La comptabilité pas à pas. Paris: Vuibert Pratique, s.d., p. 116.

² Ibid.pp.513-514.

³REDING, Kurt., et al. Op.cit., p. 6/36.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

II.2.2.3. Les principes organisationnels du contrôle interne

Afin de garantir l'efficacité du contrôle interne, il s'avère impératif de mettre en œuvre des principes directeurs fondamentaux. Ces mesures comprennent notamment la séparation des fonctions pour prévenir les risques de fraude, la supervision des activités pour assurer la conformité et la qualité, ainsi que la formalisation des processus par le biais de procédures écrites et d'outils appropriés. Ces principes s'appuient sur une organisation structurée, comprenant:¹

- Une structure hiérarchique claire, qui attribue des rôles distincts pour l'initiation, la validation, l'enregistrement et l'archivage des opérations, afin d'assurer une séparation efficace des tâches;
- Une documentation complète des procédures, sous forme de manuels, qui garantit la traçabilité, la cohérence des pratiques et une compréhension commune des règles au sein de l'organisation.

II.2.3. Méthodes d'évaluation du contrôle interne en audit interne

L'évaluation du contrôle interne elle consiste à "fournir une photographie fidèle de la manière dont les risques sont maîtrisés au sein de l'organisation" et de "mettre en évidence les points faibles susceptibles de compromettre l'atteinte des objectifs". En cela, elle dépasse la simple identification de dysfonctionnements pour devenir "un vecteur d'amélioration continue".²

Cette démarche implique une double temporalité. D'une part, "chaque responsable opérationnel évalue en temps réel son propre dispositif de contrôle", soutenu par le contrôleur interne. D'autre part, "l'audit interne intervient de façon périodique", avec un regard global, indépendant et rétrospectif. Ainsi, "la véritable valeur ajoutée de l'audit interne réside dans sa capacité à porter une appréciation indépendante, globale et méthodique sur le contrôle interne de l'organisation". Dans la pratique, les auditeurs internes s'appuient sur trois grandes approches, qui sont:³

II.2.3.1. La méthode subjective

Cette méthode s'appuie sur les constats et jugements des auditeurs internes lors de chaque mission d'audit. Chaque auditeur donne son avis sur la qualité du contrôle interne du secteur audité, ce qui permet d'avoir une idée globale, mais qualitative, de la situation à un moment donné.

Cette méthode est simple à mettre en œuvre, mais elle a deux limites importantes : les jugements peuvent varier selon les auditeurs, ce qui rend difficile la comparaison dans le temps ou entre différents services.

II.2.3.2. La méthode chiffrée

Pour réduire la subjectivité, les auditeurs attribuent une note chiffrée (par exemple de 1 à 5) à différents aspects du contrôle interne, comme les procédures, l'organisation, ou la supervision. Cette note permet d'avoir un résultat plus clair et plus facile à comparer entre les missions et les services.

¹ Idem.

² RENARDS, Jacque., NUSSBAUMER, Sophie. Audit interne et contrôle de gestion. Paris: Eyrolles, 2011, p. 167.

³ Ibid. 168-169.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Bien que plus précise que la méthode subjective, elle conserve une part de subjectivité puisque les notes dépendent toujours de l'appréciation des auditeurs.

II.2.3.3. La méthode objective

Cette méthode utilise un programme informatique qui prend en compte toutes les situations possibles, avec des pondérations précises selon l'opération et l'activité auditée. Elle offre une évaluation standardisée, rigoureuse et quasiment sans subjectivité. Cependant, elle demande un travail préparatoire important et reste peu utilisée dans la plupart des services d'audit.

II.2.3.1. Relation avec le processus d'établissement des états financiers

Ces trois méthodes d'évaluation du contrôle interne sont directement liées au processus d'établissement des états financiers. En effet, ce processus repose sur des contrôles internes efficaces à chaque étape: de l'enregistrement des opérations comptables jusqu'à la présentation finale des comptes.

- La méthode subjective permet de détecter les faiblesses du contrôle interne durant le processus, même si l'évaluation reste qualitative ;
- La méthode chiffrée facilite le suivi et la comparaison des contrôles appliqués, ce qui aide à mieux sécuriser la production des états financiers ;
- La méthode objective, plus rigoureuse, analyse précisément l'efficacité des contrôles tout au long du processus comptable, assurant une meilleure fiabilité des états financiers.

En résumé, évaluer le contrôle interne avec ces méthodes contribue à garantir que les états financiers sont fiables, complets et conformes aux normes, ce qui est essentiel pour la transparence et la confiance des parties prenantes.

L'audit externe est primordial pour apprécier la conformité, l'intégrité et la crédibilité des états financiers. Agissant en tant qu'entité indépendante, l'auditeur légal a pour rôle de confirmer que les états financiers reflètent avec précision la position financière de l'entreprise à la date de clôture. Ce rôle exige une surveillance stricte contre d'éventuelles manipulations comptables, comme les corrections de résultats ou les méthodes comptables prohibées.¹

II.2.4. Évaluation des risques en lien avec les composantes du contrôle interne

Dans le cadre de l'audit des états financiers, il est essentiel que l'auditeur développe une compréhension approfondie de la manière dont les contrôles internes sont conçus et appliqués, en vue de prévenir, détecter et corriger les anomalies susceptibles d'affecter la fiabilité de l'information financière. Cette compréhension constitue une base indispensable pour évaluer les risques d'anomalies significatives et adapter les procédures d'audit en conséquence.

Il ne s'agit pas uniquement de constater l'existence de contrôles, mais d'en analyser la pertinence, l'efficacité potentielle et l'adéquation par rapport aux objectifs de fiabilité et de transparence de l'information financière. L'auditeur doit donc adopter une démarche méthodique lui permettant d'identifier les points de vulnérabilité du système.

D'un point de vue opérationnel, cette démarche repose sur la mise en œuvre de plusieurs techniques permettant de collecter des éléments probants sur le fonctionnement effectif du contrôle interne.

¹OUIAM, Maryem., MOUSSAMIRA, Abdelhak. Le rôle de l'audit externe dans la transparence de la communication financière. Une revue de littérature. Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, 2019, vol. 3, n° 4, p. 520-521.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Les méthodes les plus fréquemment utilisées incluent notamment :¹

- Des entretiens avec les membres de la direction, les responsables hiérarchiques et le personnel d'exécution, afin d'obtenir des informations sur les procédures existantes et les responsabilités de chacun ;
- L'inspection de documents internes, tels que les manuels de procédures, les rapports d'audit internes, ou les organigrammes fonctionnels, pour vérifier la formalisation et la traçabilité des contrôles ;
- L'observation directe de l'exécution de certains contrôles en situation réelle, dans le but d'en évaluer la conformité et l'application pratique ;
- Le test de cheminement d'une opération à travers le système d'information comptable et financier, permettant de suivre les flux depuis leur origine jusqu'à leur enregistrement comptable, et ainsi apprécier la solidité des contrôles automatisés et manuels.²

Elle permet d'évaluer l'engagement de la direction et de la gouvernance envers le contrôle interne, ce qui influence directement la planification et l'intensité des travaux d'audit.

II.2.5. Transition vers l'opérationnalisation de l'évaluation du contrôle interne

L'évaluation du contrôle interne, telle qu'elle est analysée dans cette section, s'appuie sur une approche méthodique qui mobilise différentes typologies de contrôle, une analyse par cycles comptables et une combinaison de méthodes subjectives, chiffrées et objectives. Cette analyse permet d'évaluer le degré de maîtrise des processus clés, la robustesse des systèmes d'information, ainsi que la capacité des dispositifs à prévenir les risques identifiés (voir I.1.3).

Cependant, pour qu'elle soit pleinement efficace, cette démarche doit s'appuyer sur des outils concrets, standardisés et éprouvés. Ces outils permettent de traduire les constats en constats mesurables, traçables et comparables. Autrement dit, l'évaluation ne saurait se réduire à une appréciation théorique ou intuitive, elle requiert des cadres de référence pratiques, des matrices d'analyse et des instruments de mesure structurés. Comme indiqué dans la section précédente, la présente section a pour objet de présenter les outils.

Il s'agit de mettre en œuvre des opérations et des cadres méthodologiques permettant de conduire l'évaluation du contrôle interne dans des conditions conformes aux exigences normatives et professionnelles. Dans le cadre de notre étude de cas, cette approche instrumentée constituera le fondement méthodologique de notre investigation.

¹HAMZAOU, Mohamed. Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne. Paris: Pearson, s.d., p. 135.

²Idem.

II.3.Cadre d'application de l'évaluation du contrôle interne en contexte organisationnel réel

L'évaluation du contrôle interne constitue une étape déterminante pour garantir la fiabilité des informations financières et la maîtrise des risques au sein des entreprises. Après avoir exposé les concepts fondamentaux et les référentiels de contrôle interne, il s'agit désormais d'examiner comment ces principes s'appliquent concrètement sur le terrain.

II.3.1. Synthèse des dimensions fondamentales à évaluer

L'évaluation du contrôle interne, telle qu'elle a été présentée dans les sections précédentes, s'appuie sur l'analyse structurée de plusieurs dimensions clés. Dans le cadre d'une démarche pragmatique (qui s'avère plus pratique et plus efficace), Il est nécessaire de rappeler les cinq composantes fondamentales du modèle COSO, conformément à sa définition officielle, afin de garantir leur mise en œuvre concrète dans une situation organisationnelle réelle.

Dans le contexte d'une mission sur le terrain, les aspects à examiner incluent notamment:¹

- **L'environnement de contrôle:** il représente les principes, l'éthique et le leadership promu par la direction, ayant un impact direct sur la prise de conscience des employés concernant l'importance du contrôle interne et leur acceptation des mécanismes instaurés.
- **L'évaluation des risques:** elle se base sur la détection, l'étude et le contrôle des risques internes et externes, en déterminant le seuil de risque tolérable et en instaurant des actions appropriées acceptation, diminution ou cession.
- **Les activités de contrôle:** elles englobent toutes les politiques et procédures conçues pour gérer les risques et assurer la réalisation des objectifs. Elles doivent présenter des qualités d'adéquation, de cohérence, de proportionnalité, de continuité et être directement associées aux buts du contrôle.
- **Le système d'information et la communication:** la qualité, la pertinence et la sécurité des flux d'information indispensables à la gestion des activités doivent être garanties par le système d'information et la communication. Cela permet de faciliter l'accès et le partage de l'information entre les divers intervenants de l'organisation.
- **Surveillance des systèmes:** cela comprend des évaluations périodiques, des vérifications internes et des modifications correctives pour garantir la flexibilité et l'efficacité constante du système de contrôle interne, en particulier face aux changements de l'environnement.

De plus, l'analyse se structure autour de cycles comptables spécifiques, dont :²

- Le cycle Achats-Fournisseurs ;
- Le cycle Ventes-Clients ;
- Le cycle Paie ;
- Le cycle Immobilisations ;
- Le cycle Trésorerie.

¹GHANDARI, Youssef., KHATOURI, Khalid. Articulation entre le contrôle interne et le management des risques. Revue Marocaine de Contrôle de Gestion, 2019, n° [non précisé], p. 6-7. Disponible sur : <https://revues.imist.ma/index.php/RMCG/article/view/16569/9112>(consulté le 27 mai 2025).

²OBERT, Robert., MAIRESSE, Marie-Pierre. Op.cit.pp. 513-514.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Ces cycles représentent les points critiques du système d'information financière et sont par conséquent au centre de toute approche d'évaluation du contrôle interne. Cela signifie que les cycles comptables sont les points stratégiques de contrôle interne car ceux sont eux qui alimentent les états financiers pour leurs établissements.

II.3.2. Outils méthodologiques d'évaluation du contrôle interne

L'auditeur interne mobilise plusieurs outils pour appréhender et analyser les dispositifs de contrôle interne. Les principaux sont:

II.3.2.1. Entretien

L'entretien, en tant que méthode d'investigation, est un outil que l'auditeur utilise pour obtenir des informations pertinentes sur les activités du domaine objet de l'évaluation. Cette procédure permet de faciliter la compréhension de l'environnement audité, de vérifier certains éléments et, le cas échéant, de constituer des preuves d'audit en lien avec les objectifs de la mission. Dont les objectifs figurant : ¹

- Comprendre les activités et processus du domaine audité ;
- Identifier les risques, les dysfonctionnements ou les forces du système audité ;
- Obtenir des informations utiles pour atteindre les objectifs de la mission.

II.3.2.2. Le questionnaire

Le questionnaire est un instrument méthodologique permettant à l'auditeur de recueillir des informations structurées sur l'organisation, ses procédures ou ses contrôles. Il peut être utilisé en complément ou en préparation d'un entretien, pour guider la réflexion ou vérifier certains aspects du contrôle interne. Dont les objectifs figurant :

- Recueillir des données de manière structurée ;
- Préparer ou approfondir un entretien ;
- Identifier les points de conformité ou de faiblesse dans un processus ;
- Obtenir des indications sur l'efficacité du contrôle interne.²

II.3.2.3. Test de contrôle interne

Les tests de contrôle sont des procédures mises en œuvre par l'auditeur afin de vérifier que les dispositifs de contrôle interne sont correctement conçus et effectivement appliqués dans les processus significatifs. Ils offrent à l'auditeur la possibilité de vérifier que les procédures décrites sont correctement mises en œuvre par des individus qualifiés, de façon systématique et efficiente. L'objectif final est de garantir que le système de contrôle ne peut être contourné et que les risques d'anomalies significatives dans les états financiers sont maîtrisés.³

II.3.2.4. Outils d'analyse opérationnelle

Sont des supports méthodologiques utilisés par l'auditeur pour analyser, représenter et comprendre les processus et l'organisation de l'entité audité. Ces derniers permettent d'une part d'identifier les responsabilités, et d'autre part de visualiser les circuits d'information. Ils offrent également la possibilité d'évaluer les contrôles en place.

¹IFACI. Les outils de l'audit interne. Paris: Eyrolles, 2013, p. 50.

²FALLOUL, Moulay El Mehdi. L'audit financier. Allemagne: Éditions Universitaires Européennes, 2012, p. 379.

³EZZARZARI, Zakaria., HILMI, Yacine. Op.cit., p. 791.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Dont l'objectif de :

- Comprendre les responsabilités des acteurs ;
- Identifier les étapes clés d'un processus ;
- Repérer les éventuels dysfonctionnements ou incohérences ;
- Appuyer la construction de l'analyse de risques ou des tests de contrôle.

L'articulation de ces instruments permet de mettre en œuvre une démarche évaluative triangulée, s'appuyant sur l'association de trois sources de données : la perception des acteurs concernés, la documentation formelle et l'observation des pratiques effectives.¹

L'auditeur utilise plusieurs moyens complémentaires pour saisir les procédures de contrôle interne : l'examen des documents existants, les entretiens, les observations sur le terrain et les questionnaires. Ces outils lui permettent de comprendre les tâches, d'évaluer les pratiques, de détecter les anomalies et d'apprécier l'efficacité du dispositif en place.²

II.3.3. critères d'appréciation de l'information financière

L'appréciation de la qualité de l'information financière repose sur plusieurs critères fondamentaux. Ces critères permettent d'évaluer dans quelle mesure les états financiers répondent aux exigences de qualité requises pour une prise de décision éclairée. Parmi ces critères figurent :³

- **Clarté** : Les données doivent être présentées de façon explicite et compréhensible, pour prévenir toute confusion ou interprétation floue par les utilisateurs.
- **La neutralité et de l'objectivité** : c'est-à-dire les données fournies soient présentées de manière impartiale, sans biais ni orientation orientée vers un intérêt particulier.
- **L'exhaustivité** : des états financiers, il est impératif que tous les éléments significatifs soient inclus sans omission, afin d'assurer la fiabilité et la transparence de l'information comptable.
- **Fiabilité** : des informations est un impératif. Ces informations doivent refléter avec exactitude la réalité économique, et ce, au-delà de la simple forme juridique. Elles doivent également permettre une interprétation cohérente dans des situations comparables.
- **Pertinence** : Qualité de l'information lorsqu'elle peut influencer les décisions économiques des utilisateurs en les aidant à évaluer des événements passés, présents ou futurs ou en confirmant ou corrigeant leurs évaluations passées.⁴

Les états financiers doivent être compréhensibles, clairs et non ambigus, afin d'éviter toute interprétation divergente. Ils doivent aussi respecter la neutralité, l'objectivité et la fiabilité, en reflétant la réalité économique des opérations et en assurant une cohérence dans des situations similaires.⁵

¹ MOULAY EL MEHDI, Falloul.Op.cit.pp.379-382.

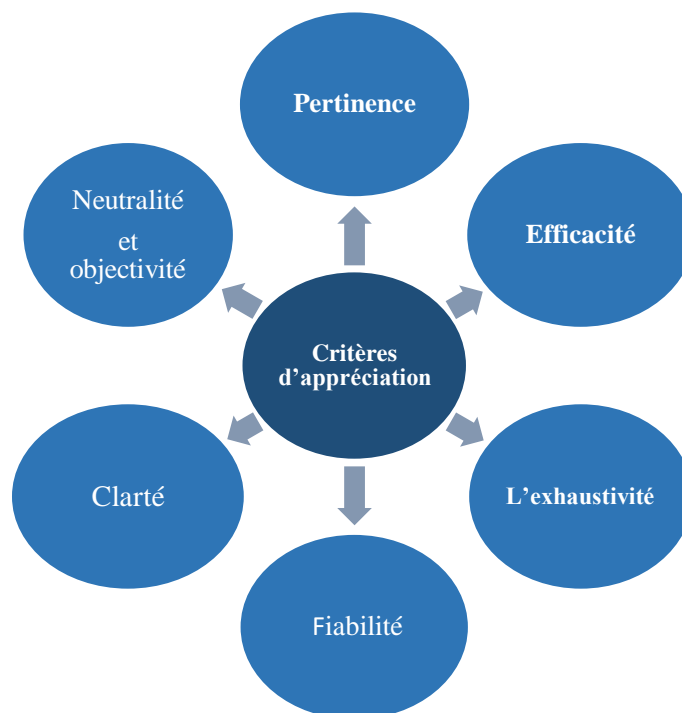
² AFEF, Khalil., AJILI, Wissem., BEN SLIMENE, Imen., et al.Op.cit.pp.96-97.

³INTOSAI. Principes fondamentaux de l'audit financier. ISSAI 200. Vienne : INTOSAI – Secrétariat général du Rechnungshof, s.d., p.6.

⁴Ministère des finances. Loi n° 07-11.Op.cit.p.74.

⁵INTOSAI. Principes fondamentaux de l'audit financier.Op.cit.p.6.

Figure 05: Critères d'appréciation de l'information financière



Source : établi par nos soins sur la base des informations présentée ci-dessus.

Cette figure met en évidence les principaux indices permettant d'évaluer la performance du contrôle interne à travers la qualité de l'information financière, en mesurant sa pertinence, sa fiabilité et sa conformité aux normes, conditions essentielles pour une prise de décision optimale.

II.3.4. Les contraintes impactant la performance du contrôle interne

Une conception erronée du contrôle interne Le contrôle interne est souvent mal compris : il n'est ni une contrainte, ni une tâche supplémentaire, ni réservé aux spécialistes. Il concerne toutes les activités et doit être intégré au travail quotidien avec des rôles bien définis.

- Une organisation inadaptée des structures rigides, des systèmes non coordonnés ou des procédures obsolètes peuvent freiner la mise en place du contrôle interne. Une remise en ordre préalable et une adaptation progressive sont alors nécessaires ;
- Un personnel indisponible même motivés, les collaborateurs manquent souvent de temps à cause de charges mal évaluées et d'une culture de l'urgence. Cela empêche la réalisation effective du projet de contrôle interne ;
- Un climat de crainte révérencielle lorsque les collaborateurs n'osent pas signaler les dysfonctionnements par crainte, l'information ne remonte pas. Il est donc essentiel d'instaurer un climat de confiance pour identifier les risques ;¹

¹ RENARD, Jacques. Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne. Op.cit.pp.177-185.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

- Une mauvaise articulation des objectifs un décalage entre objectifs stratégiques et opérationnels traduit souvent un problème de communication. Cela nuit à la cohérence du dispositif, d'où l'importance d'un alignement clair ;
- Les limites du contrôle interne le contrôle interne ne peut tout prévenir : erreurs humaines, dispositifs inefficaces ou mauvaise gouvernance en limitent l'efficacité. Mal gérées, ces faiblesses décrédibilisent la démarche.¹

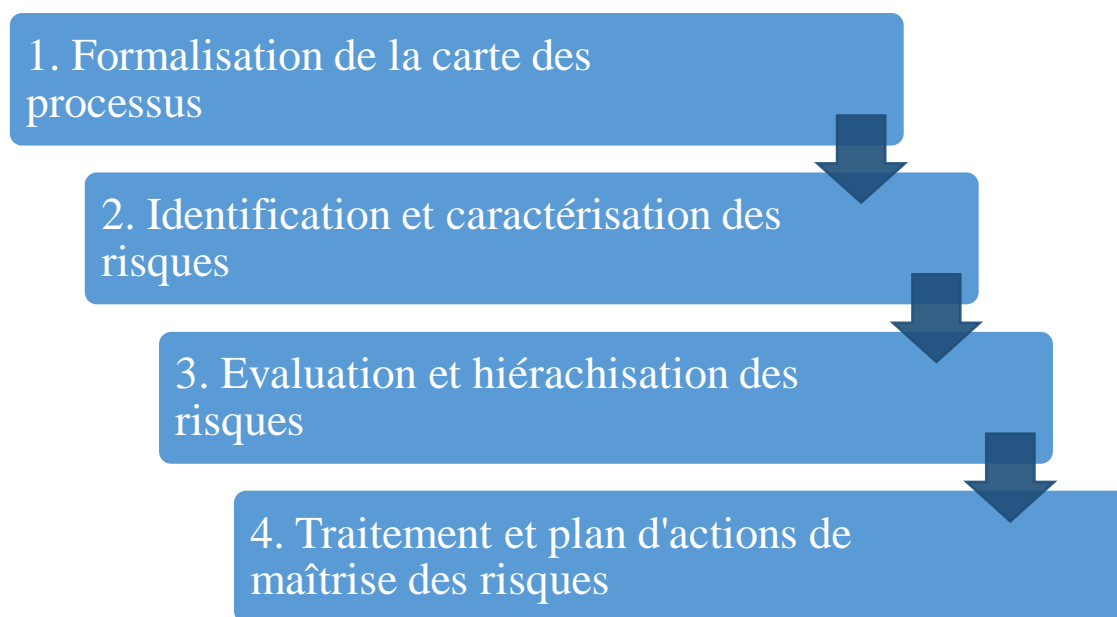
II.3.5. Cartographie des risques

La cartographie des risques permet de représenter de façon synthétique et graphique les risques d'une structure, en les hiérarchisant selon des critères définis à l'avance. Elle offre une vision globale et rationnelle des risques, facilite leur gestion, leur compréhension, et permet de décider entre un traitement interne ou un transfert à un tiers, tout en ciblant les risques les plus menaçants.

Pour l'établir, il faut d'abord identifier les risques et les classer par catégorie, puis les évaluer selon leur fréquence et leur impact, et les quantifier si nécessaire. La dernière étape consiste à mettre en œuvre des plans d'action adaptés.

La démarche est ascendante : les risques sont collectés depuis les métiers et fonctions d'appui, puis agrégés pour former un modèle commun à l'ensemble de l'organisation, assurant un classement homogène.²

Figure 06: Le processus d'élaboration de la cartographie des risques



Source : EL ATTAOUI, Zuhair., ALAOUI SOSSI, Fatima Zohra. « Gestion des risques et principes organisationnels dans les entreprises publiques », Revue de l'Entrepreneuriat et de l'Innovation, V 19, 2023 .p.8.

¹ Idem.

² AFEF, Khalil., AJILI, Wissem., BEN SLIMENE, Imen., et al. Op.cit.p.128.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Cette Figure montre la démarche progressive adoptée dans de nombreuses organisations, pour structurer l'analyse des risques. Elle commence par la formalisation des processus (étape 1), permettant de disposer d'une base claire pour la détection des zones à risques. S'ensuivent l'identification et la caractérisation des risques (étape 2), leur évaluation et hiérarchisation (étape 3), et enfin la mise en place d'un plan d'action pour les maîtriser (étape 4).

- **Exemple appliqué :** utilisation de la matrice d'évaluation des risques

Un des outils les plus couramment utilisés pour alimenter la cartographie des risques est la matrice d'évaluation des risques. Elle permet de structurer la perception des risques par les responsables opérationnels à travers des critères objectifs, généralement l'impact et la probabilité. Cet outil est souvent mobilisé lors des entretiens d'audit, afin d'objectiver les perceptions subjectives et de prioriser les zones critiques.

La matrice ci-dessous a été utilisée dans le cadre du processus « gestion de crise ». Chaque risque identifié est évalué selon deux axes : son impact potentiel et sa probabilité d'occurrence. Le risque résiduel est évalué après prise en compte des dispositifs de contrôle en place. L'ensemble des réponses permet de colorer le processus en fonction de sa criticité.

Tableau 02 : Évaluation des risques liés à la gestion de crise et dispositifs de maîtrise associés

N°	Risque identifié	Impact	Probabilité	Risque inhérent	Contrôles existants	Risque résiduel
1	Mauvaise gestion d'une crise	Élevé	Élevé	Élevé	Cellule de crise activable en urgence	Modéré
2	Fonctionnement défaillant de la cellule de crise	Modéré	Élevé	Modéré	Tests annuels de simulation de crise	Faible
3	Retard de réaction face à l'événement	Élevé	Modéré	Élevé	Procédures internes d'alerte et d'escalade	Modéré
4	Mauvaise communication de crise	Élevé	Élevé	Élevé	Plan de communication de crise validé	Modéré
5	Absence de plan de continuité informatique	Élevé	Modéré	Élevé	Aucun ou contrôle partiel	Élevé

Source : Institut de l'audit interne. Étude du processus de management et de cartographie des risques. Paris, 2003.p.34.

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Cette approche permet de prioriser les risques nécessitant des actions correctives. Les risques dont le niveau résiduel demeure élevé (ex. risque N°5) sont considérés comme critiques et doivent faire l'objet d'un traitement prioritaire dans le plan d'action global.

- Identification des risques : Repérer les événements potentiels pouvant affecter les objectifs de l'organisation à partir des processus clés ou d'entretiens.
- Évaluation de l'impact : Estimer la gravité des conséquences si le risque se matérialise (financières, opérationnelles, juridiques...etc.).
- Évaluation de la probabilité : Apprécier la fréquence ou la vraisemblance d'occurrence du risque sur une période donnée.
- Détermination du risque inhérent : Calculer le niveau de risque brut, avant toute action ou contrôle mis en place.
- Analyse des contrôles existants : Identifier les mesures de maîtrise déjà appliquées pour atténuer ou prévenir les risques.
- Évaluation du risque résiduel : Réévaluer la criticité du risque après prise en compte des dispositifs de contrôle.
- Priorisation des risques : Classer les risques selon leur niveau de criticité résiduelle afin de guider les décisions et plans d'action

II.3.6. Techniques de contrôle

Pour formuler une opinion sur la régularité et la sincérité des états financiers, l'auditeur applique diverses techniques de contrôle afin de recueillir des éléments probants fiables. Ces techniques permettent de confirmer les montants ou informations présentés dans les comptes annuels.

- Inspection des enregistrements ou des documents l'auditeur examine les pièces justificatives (factures, relevés bancaires, bulletins de paie...) qui soutiennent les écritures comptables figurant dans les états financiers. Ce contrôle garantit que les chiffres déclarés reposent sur des documents valides et concordants ;
- Inspection des actifs corporels l'auditeur vérifie physiquement l'existence des actifs (stocks, immobilisations, caisse) inscrits au bilan. Cette démarche permet de s'assurer que les éléments d'actif déclarés dans les états financiers sont bien réels, même si cela ne suffit pas à prouver leur appartenance à l'entité ;
- Observation physique En observant directement certaines procédures comme l'inventaire, l'auditeur s'assure que les méthodes de comptage respectent les normes et reflètent fidèlement les stocks figurant à l'actif. Cela renforce la crédibilité des montants inscrits dans les états financiers ;
- Demande d'information des questions sont posées aux responsables ou à des tiers pour expliquer certains chiffres ou événements comptables ayant un impact sur les états financiers. Ces échanges apportent un éclairage utile à la compréhension de certaines écritures ou estimations ;
- Demande de confirmation des tiers l'auditeur obtient une confirmation directe de la part de tiers (banques, clients, fournisseurs) sur des soldes figurant dans les comptes. Cela permet de fiabiliser des postes sensibles des états financiers comme les créances, dettes ou soldes bancaires ;

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

- Vérification d'un calcul Il s'agit de contrôler l'exactitude arithmétique des chiffres présentés dans les états financiers, comme les totaux de balance ou les amortissements. Cette vérification évite des erreurs de base qui pourraient fausser les résultats comptables.
- Ré-exécution l'auditeur refait lui-même certains traitements comptables (calculs, rapprochements bancaires) pour s'assurer qu'ils ont été réalisés correctement par l'entreprise. Cela lui permet de valider la fiabilité des montants et soldes présentés dans les états financiers ;
- Procédures analytiques il compare les données financières entre périodes ou avec des prévisions pour détecter d'éventuelles anomalies. Ces analyses aident à identifier des incohérences ou erreurs potentielles dans les états financiers, à investiguer plus en profondeur.¹

III.3.7. Le rôle de l'audit externe dans l'appréciation du contrôle interne

Dans le cadre du processus de production des informations financières au sein des entités, la certification est un acte par lequel « le commissaire aux comptes émet une opinion indiquant que les états financiers de synthèse sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice ». Cette opinion intervient généralement à la suite des diligences d'audit effectuées sur les comptes de l'entité.

La certification des comptes constitue un acte fondamental dans le processus de gouvernance, car elle contribue à réduire les asymétries d'information qui altèrent la qualité des états financiers, en particulier dans les situations d'agence opposant les dirigeants aux autres parties prenantes.²

En conclusion, l'évaluation du système de contrôle interne au sein d'une organisation repose sur une approche globale et systématique. Elle incorpore les cadres théoriques ou les outils d'analyse opérationnelle ainsi que l'évaluation des critères de l'information financière. L'identification des cycles clés, la mise en œuvre des tests de contrôle, la cartographie des risques et les techniques de vérification des comptes permettent d'apprécier la fiabilité de la structure de contrôle existante et d'améliorer la qualité des états financiers produits.

Cependant, cette approche fait face à certaines contraintes organisationnelles, humaines et structurelles qui doivent être traitées pour renforcer l'efficacité du système. La responsabilité de l'audit externe de fournir une opinion indépendante sur l'image des comptes ajoute de la véritable crédibilité aux informations publiées, complétant ainsi cette approche.

Ce cadre d'évaluation, intégrant des outils, des méthodes et des critères normatifs, ancrera l'analyse empirique qui sera réalisée dans le chapitre suivant à travers une application pratique dans une entreprise publique en Algérie.

¹MAKEL, Alain. Audit et commissariat aux comptes. Paris: e-thèque, 2012, p. 86–90.

²MINKO, Gervais Félix., ELLE, Narcisse., HANKO, Osée. La certification des états financiers par l'audit externe améliore-t-elle la qualité de l'information comptable publiée ? In: NKAKLEU, Richard (dir.). Théories et management des organisations. Paris: EMS, 2021, chap. 12, p. 278-294. Disponible sur: https://shs.cairn.info/article/EMS_NKAKL_2021_01_0278 (consulté le 01/06/2025).

Chapitre II: procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers

Conclusion

L'évaluation du contrôle interne dans le cadre de la production des états financiers constitue un enjeu majeur pour assurer la fiabilité, la régularité et la transparence de l'information comptable et financière. En effet, dans un contexte économique de plus en plus exigeant, les entreprises sont tenues de produire des états financiers conformes aux normes en vigueur tout en garantissant la maîtrise de leurs risques internes.

Comme nous l'avons vu, la qualité des états financiers repose autant sur l'application correcte des normes comptables que sur la solidité du dispositif de contrôle interne. L'utilisation d'outils méthodologiques comme les questionnaires, la cartographie des risques ou encore les techniques d'audit permet non seulement de diagnostiquer les dysfonctionnements, mais aussi de mettre en place des actions correctives efficaces. Ces dispositifs, lorsqu'ils sont bien conçus, permettent de prévenir les erreurs, de détecter les fraudes et d'assurer la continuité des activités dans le respect des principes de transparence et de bonne gouvernance.

Toutefois, pour que cette évaluation soit pleinement efficace, elle doit s'inscrire dans une démarche systématique, structurée et ancrée dans la réalité de l'entreprise. Elle doit également être soutenue par une culture organisationnelle fondée sur l'intégrité, la responsabilité et la conformité aux obligations légales et réglementaires. À ce titre, l'intervention de l'audit externe joue un rôle essentiel en apportant une assurance indépendante sur la qualité des dispositifs en place.

En consolidant les processus de contrôle interne et en veillant à leur évaluation régulière, les entreprises renforcent la confiance des parties prenantes et contribuent à une gestion plus saine et plus transparente. C'est à travers cette approche intégrée, à la fois technique et éthique, que l'on peut garantir la production d'une information financière fiable, favorisant ainsi un climat de confiance propice à un développement économique durable et responsable.

Chapitre III:
Évaluation des procédures du
contrôle interne lors de
l'établissement des états financiers
cas d'Électro-Industrie AZAZGA

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Introduction :

Dans ce troisième chapitre, nous présentons une étude de cas approfondie réalisée dans le cadre de notre mémoire, portant sur l'évaluation des procédures du contrôle interne appliquées lors de l'établissement des états financiers, au sein de l'entreprise publique Électro-Industries d'Azazga. Ce chapitre vise à exposer, de manière concrète, les analyses et les constats que nous avons pu tirer de notre immersion dans cette structure industrielle.

Nous commencerons par une présentation générale de l'entreprise EI Azazga, en mettant l'accent sur son historique, ses missions, son organisation, ainsi que son positionnement stratégique dans le tissu industriel national. Cette présentation permettra de mieux contextualiser notre étude dans l'environnement économique, social et organisationnel de cette entreprise publique économique.

Ensuite, nous détaillerons la méthodologie de recherche adoptée pour l'évaluation du contrôle interne, en expliquant les choix méthodologiques, les outils utilisés pour la collecte et l'analyse des données, ainsi que les principales étapes de notre démarche sur le terrain.

La suite du chapitre sera consacrée à l'analyse des pratiques de contrôle interne au sein de l'entreprise, en s'appuyant notamment sur le référentiel COSO. Nous aborderons les dispositifs mis en place à différents niveaux : environnement de contrôle, gestion des risques, cycles comptables (achats, ventes, stocks, paie, immobilisations... etc.), systèmes d'information et procédures fiscales. Chaque cycle fera l'objet d'une évaluation, appuyée par les témoignages recueillis lors d'entretiens et directifs semi directifs avec les principaux responsables de l'entreprise.

Enfin, ce chapitre mettra en lumière les points forts du système de contrôle interne d'EI Azazga, mais également ses limites et ses perspectives d'amélioration, en lien avec la qualité de l'information financière produite et la conformité aux exigences du système comptable financier algérien.

III.1. Cadre général de l'étude de cas : Évaluation du contrôle interne dans une entreprise publique algérienne au sien de l'entreprise Électro-industrie

Les entreprises publiques économiques en Algérie occupent une place centrale dans le tissu industriel national. Leur évolution historique, marquée par une succession de réformes profondes depuis l'indépendance jusqu'à nos jours, reflète les transformations économiques majeures qu'a connues le pays. D'un système centralisé à une économie de marché, ces entreprises ont vu leurs modes de gestion se restructurer autour de principes d'autonomie financière, de performance et de responsabilité, notamment depuis la loi 88-01 du 12 janvier 1988.

Malgré ces changements structurels, les entreprises publiques demeurent soumises à des contraintes organisationnelles, réglementaires et opérationnelles qui influencent fortement leurs pratiques managériales et comptables. Dans ce contexte, le contrôle interne devient un levier indispensable pour garantir la fiabilité de l'information financière, assurer une gestion rigoureuse des ressources et prévenir les risques de dysfonctionnement.¹

¹ OUDJEDI DAMERDJI, Yasmine., KERZABI, Abdellatif. Pratique de l'audit interne au sein d'une entreprise publique algérienne : Le cas de l'Entreprise Nationale des Industries Électroniques (ENIE). Revue des Sciences

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

C'est dans cette optique que s'inscrit la présente étude de cas, portant sur l'Électro-industrie à AZAZGA, TIZI OUZOU. En tant qu'entreprise publique opérant dans le secteur industriel, l'EI constitue un exemple pertinent pour évaluer de manière concrète l'efficacité des dispositifs de contrôle interne appliqués à la production des états financiers.

L'objet de cette analyse est de mettre en relation les principes théoriques étudiés précédemment avec la réalité du terrain. Pour ce faire, nous procéderons à l'observation des pratiques de contrôle, à l'identification des outils utilisés et les faiblesses repère. Ainsi que les interactions entre les différentes parties prenantes impliquées dans le processus de contrôle (audit interne, direction générale). Ce cas pratique vise ainsi à apporter un éclairage opérationnel sur les enjeux de l'évaluation du contrôle interne dans une EPE algérienne, dans un environnement à la fois complexe et réglementé.

III.1.1. Présentation d'Electro-Industries

Electro-Industries, pilier de l'industrie électrotechnique algérienne, se distingue par son savoir-faire et son engagement envers la qualité. Cette présentation détaille son historique, ses activités et son organisation.



III.1.1.1. Historique et évolution d'Electro-Industries

Electro-Industries puise ses racines dans la SONELEC (Société Nationale d'Électricité et de Construction), fondée en 1969, une entreprise nationale majeure regroupant plusieurs unités de production électrotechnique à travers l'Algérie. En 1983, une restructuration sectorielle donne naissance à des entités indépendantes, dont l'ENEL, créée en 1985 via une collaboration avec des partenaires allemands :¹

- **SIEMENS** : Fourniture de technologies pour moteurs, alternateurs et groupes électrogènes ;
- **TRAFO-UNION** : Expertise dans les transformateurs ;
- **FRITZ-WERNER** : Ingénierie du projet ;
- Entreprises locales (**ECOTEC**, **COSIDER**, **BATIMETAL**) : Réalisation des infrastructures.

Commerciales, 2016, vol. 6, n° 1, p. 48–49. Disponible sur : <https://asjp.cerist.dz/en/article/69736> (consulté le 01/06/2025).

¹ ELECTRO INDUSTRIES SPA. Historique [en ligne]. (2008). Disponible sur : <https://electro-industries.dz/spip.php?article4> (consulté le 15/05/2025)

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

L'ENEL se concentre sur deux activités principales : la production de transformateurs (démarrée en 1985) et de moteurs/alternateurs (lancée en 1986, sous licence Siemens jusqu'en 1992). En 1991, l'entreprise renforce ses capacités :

- **Transformateurs** : Capacité augmentée de 1 500 à 5 000 unités/an, gamme étendue jusqu'à 2000 KVA;
- **Moteurs** : Développement de modèles monophasés, pour la climatisation, et diversification des types;
- **Groupes électrogènes** : Activité marginale amorcée.

En 1998, l'ENEL devient Electro-Industries, une SPA autonome spécialisée dans la fabrication et la commercialisation de transformateurs et moteurs électriques, les groupes électrogènes restant secondaires. En 2022, l'entreprise capitalise sur un partenariat de 2018 avec Schneider Electric Algérie pour produire des transformateurs secs enrobés, consolidant sa position malgré un contexte économique difficile.¹

Les équipements produits par Electro-Industries sont fabriqués et vérifiés selon les normes allemandes DIN/VDE (Institut allemand de normalisation et association électrotechnique). Principalement destinés au marché algérien, ces produits, notamment les transformateurs, détiennent une part de marché supérieure à 70 % en 2022.

III.1.1.2. Statut juridique et capital social

En application de la loi n° 88/01 du 13 janvier 1988, qui régit la création des entreprises publiques économiques (EPE), Electro-Industries est une Société Par Actions (EPE-SPA). Son capital social, entièrement souscrit par le Groupe ELEC EL DJAZAIR pour le compte de l'État, s'élève à 4 753 000 000 de dinars algériens. Cette structure a été établie dans le cadre du « projet d'industrie industrialisant », dont l'objectif est de réduire la dépendance aux importations et de renforcer l'autonomie économique.²

III.1.1.3. Localisation et étendue de l'entreprise

Electro-Industries est établie sur la Route Nationale N°12, entre Fréha et Azazga, à 30 km du chef-lieu de la wilaya de Tizi-Ouzou et à 8 km du centre de la daïra d'Azazga. Couvrant 35 hectares, dont 7 hectares bâtis, le site regroupe les unités de production et les bureaux de la direction générale.

III.1.1.4. Domaine d'activités de l'entreprise

Electro-Industries se positionne comme un acteur majeur à l'échelle nationale et continentale dans le secteur de l'industrie électronique. Ses activités principales englobent la conception, la production et la commercialisation de transformateurs de distribution, de moteurs électriques, d'alternateurs et de groupes électrogènes.

¹ Ibid.

² SECRÉTARIAT GÉNÉRAL DU GOUVERNEMENT, ALGÉRIE. Loi n° 88-01 du 13 janvier 1988 relative à l'orientation des entreprises publiques économiques. Journal officiel de la République algérienne, n° 2, 13/01/1988, art. 1, p. 3.

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Ces activités peuvent être regroupées en deux grandes catégories, comme illustré dans le tableau ci-après :

Tableau N°03: Activités principales et secondaires d'Electro-Industries

Activités principales	Activités secondaires
Conception, production et vente de : <ul style="list-style-type: none">• Transformateurs de distributions ;• Moteurs électriques ;• Groupes électrogènes.	<ul style="list-style-type: none">- Maintenance des équipements de production ;- Réparation et remise à neuf des outils de fabrication ;- Contrôle et analyse des matériaux ;- Sous-traitance incluant ;• Analyses en laboratoire physique et chimique ;• Moulage sous pression de pièces en aluminium ;• Découpe de tôles d'acier ;• Fabrication de pièces usinées spécifiques ;• Services de métrologie.

Source : Documents internes de l'entreprise EI

III.1.1.5. Qualité de production

Electro-Industries avec ses clients au centre de son succès. Pour les satisfaire, l'entreprise se déclare engagée à offrir des produits et services de qualité.

En 2002, elle a adopté un système de gestion de la qualité fondé sur la norme ISO 9001:2000, certifié par QMI Canada en 2004.

Le certificat englobe toute l'activité de l'entreprise, de la conception à la commercialisation de transformateurs de répartition, moteurs électriques et alternateurs.

Elle reflète les efforts de l'Electro-Industries pour adopter des pratiques de gestion contemporaines, rendant de la qualité un pilier stratégique.

Depuis 2008, l'entreprise a adopté un système de gestion HSE, fondé sur les normes ISO 14001:2004 et OHSAS 18001:2007, renforçant son engagement dans la qualité, la sécurité et l'environnement.¹

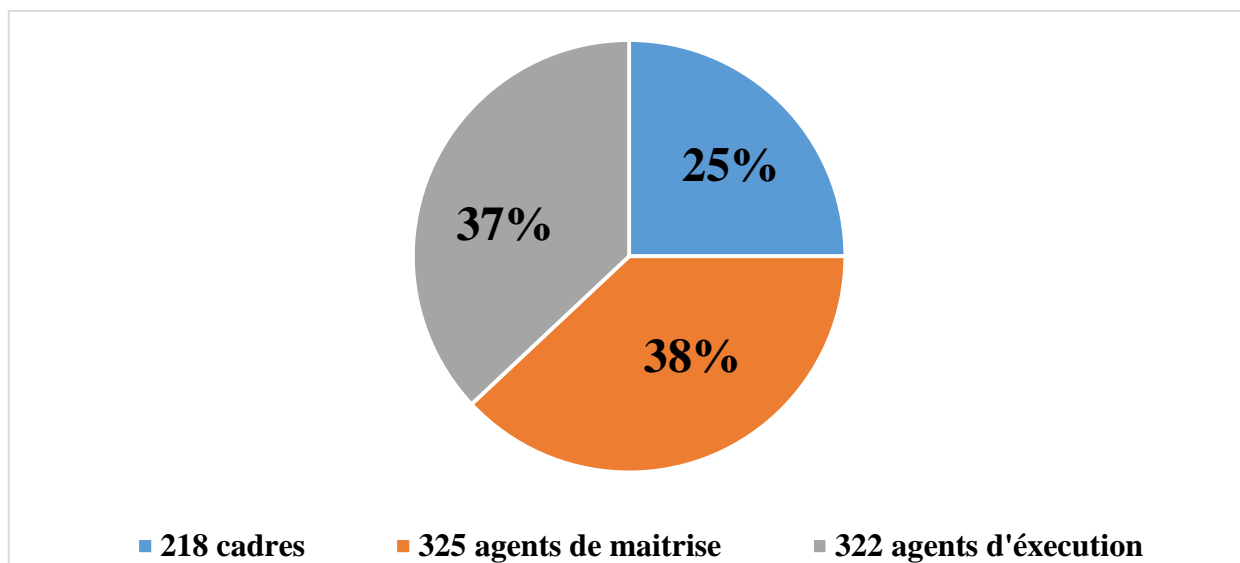
III.1.1.6. Ressources humaines: Effectifs et répartition

Electro-Industries comptent actuellement 836 travailleurs, répartis en trois catégories socioprofessionnelles : cadres, maîtrise et exécution. À la fin de 2020, l'effectif total s'élevait à 867 employés, avec 218 cadres (25 %), 327 agents de maîtrise (38 %) et 322 agents d'exécution (37 %). La répartition par âge montre que la tranche de 30 à 50 ans représente environ 78,3 % des effectifs, suivie par la tranche de plus de 50 ans avec environ 12,6 %, et celle de 20 à 30 ans avec environ 8,4 %.²

¹ Documents internes de l'entreprise EI

² Selon les données internes de l'entreprise EI

Figure N°07: Répartition de l'effectif de l'entreprise Electro-Industries



Source : Etablie par nos soins selon les données de l'entreprise EI.

III.1.1.7. Dynamique d'entreprise : Clientèle, Finances, Fournisseurs, Environnement

Cette partie vise à analyser les principaux éléments qui structurent la dynamique d'Electro-Industries.

III.1.1.7.1. Composition de la clientèle

Electro-Industries s'adresse à une clientèle variée, comprenant 80 % d'entreprises privées et 20 % d'entreprises publiques (EPE). En 2018, la répartition des clients se détaille comme suit :

- 75 % d'agents agréés (SARL, EURL, groupes, commerçants) et 5 % de particuliers ;
- 20 % d'EPE, telles que KAHRIF ou POVAL.

Les entreprises privées représentent ainsi la principale source de revenus de l'entreprise.¹

III.1.1.7.2. Résultats financiers

Electro-Industries a subi un changement important dans ses revenus au cours des trois dernières années, principalement en raison de la perte de son client clé, SONELGAZ. Conformément aux normes internationales CEI et allemandes DIN/VDE, les produits de l'entreprise sont exclusivement destinés au marché algérien, où ils ont généré un chiffre d'affaires de 1,8 milliard de dinars.²

¹ Documents internes de l'entreprise EI

² Documents internes de l'entreprise EI

III.1.1.7.3. Les partenaires d'approvisionnement (fournisseurs) d'Electro-Industries

Electro-Industries fait principalement appel à des fournisseurs internationaux pour répondre à ses besoins. Les importations, incluant des matériaux comme la tôle magnétique et l'huile, constituent 70 % des achats de l'entreprise. Les approvisionnements locaux, essentiellement du fil de cuivre vernis, représentent quant à eux 30 % des besoins. Ces derniers sont fournis par des entreprises telles que SARL K-RIL, SARL ENICAB et SARL TREFLCUIVRE.

III.1.1.7.4. Caractérisation de l'environnement d'Electro-Industries

L'environnement d'une entreprise se divise en deux catégories : l'environnement général et l'environnement spécifique, pouvant être qualifié de stable, incertain, complexe ou turbulent. Dans le cas d'Electro-Industries, ces deux environnements se distinguent par leur caractère incertain et turbulent, pour plusieurs raisons :

- **Environnement général :** La crise économique que traverse l'Algérie crée un climat d'incertitude susceptible d'affecter l'économie nationale.
- **Environnement spécifique :** La forte concurrence des produits importés rend le marché particulièrement instable et compétitif.

Ce contexte nécessite une vigilance accrue, car il présente à la fois des risques et des opportunités. Parmi les initiatives envisagées :

- **Augmentation des capacités de production :**
 - Pour les transformateurs, passage de 3 000 à 5 000 unités ;
 - Pour les moteurs électriques, passage de 40 000 à 50 000 unités.
- **Projets de diversification :**
 - Développement de transformateurs de type sec enrobé, en complément des modèles actuels à bain d'huile respirant et à remplissage intégral, dans le cadre d'un partenariat signé avec Schneider Electric Algérie en janvier 2018 ;
 - Élargissement de la gamme de moteurs avec le développement de moteurs monophasés, en plus des moteurs triphasés, et de moteurs destinés à la climatisation ;
 - Extension de la gamme de transformateurs jusqu'à 2 000 KVA et diversification des types et variantes de moteurs électriques.¹

III.1.1.8. L'organisation de l'entreprise

Electro-Industries se distingue par une structure organisationnelle soigneusement élaborée, pensée pour optimiser ses performances et répondre avec flexibilité aux besoins du marché électrotechnique. À la tête de l'entreprise, le Président-Directeur Général joue un rôle stratégique, définissant une vision ambitieuse et guidant chaque décision vers l'excellence. Il s'appuie sur une équipe rapprochée, composée d'une secrétaire principale et d'assistants spécialisés, qui orchestrent avec précision des fonctions essentielles : communication fluide, gestion rigoureuse de la qualité, supervision des finances, suivi des affaires juridiques, recouvrement des paiements, garantis de la sécurité, audit interne et prise en charge de la médecine du travail. Cette équipe forme le pilier de la gouvernance, assurant une coordination harmonieuse et efficace à tous les niveaux.

¹ Documents internes de l'entreprise EI

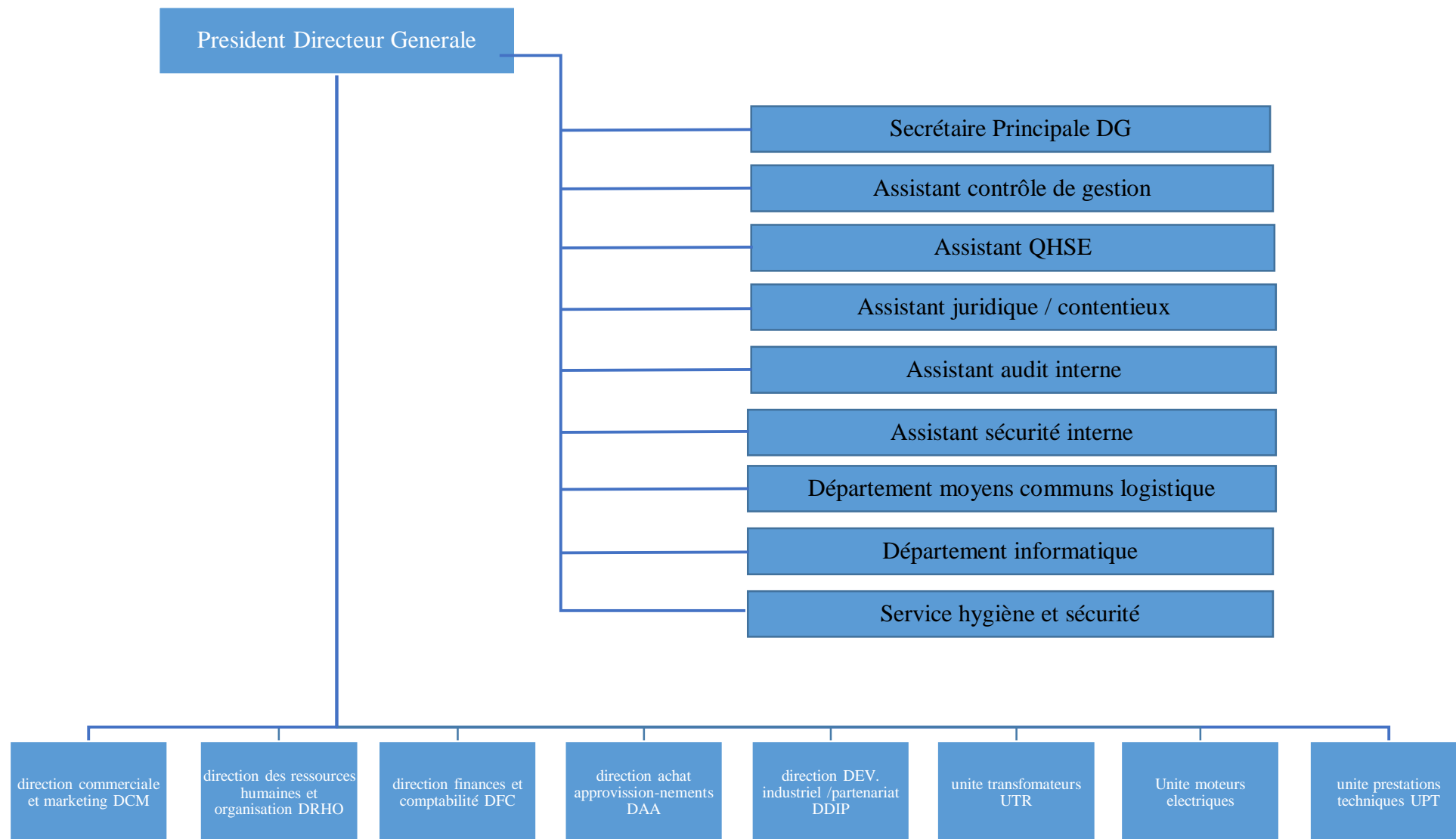
Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

L'entreprise s'organise autour de départements fonctionnels et d'unités opérationnelles, chacun contribuant de manière décisive à son succès. Le département informatique déploie des solutions technologiques avancées, soutenant une gestion moderne et connectée. Le département des ressources humaines se consacre à attirer les meilleurs talents, à former les 867 collaborateurs et à promouvoir leur épanouissement, renforçant ainsi le dynamisme humain de l'entreprise. Le département des finances veille à une gestion transparente et optimale des ressources, tandis que le département des achats sécurise les approvisionnements nécessaires pour maintenir une production ininterrompue. Le département commerce et marketing dynamise la visibilité des produits, consolidant la position d'Electro-Industries comme leader sur le marché algérien. Au cœur de l'activité industrielle, trois unités de production spécialisées fabriquent respectivement les transformateurs, essentiels au réseau énergétique, les moteurs électriques, moteurs de l'industrie, et les prestations techniques, offrant des services sur mesure.

Cette organisation favorise une collaboration étroite et fluide entre les départements et les unités, permettant à Electro-Industries de produire des équipements fiables, conformes aux normes internationales, tout en répondant aux attentes des clients avec rapidité et précision. Les liens hiérarchiques et fonctionnels, ainsi que les flux de travail, sont clairement définis pour garantir une efficacité optimale.¹

¹ Voir la figure N°08

Figure N°08: Organigramme d'Electro-Industries «EI AZAZGA»



Source : Documents internes de l'entreprise EI

III.1.2. La méthodologie de recherche

La méthodologie de recherche est un instrument d'évaluation de l'efficacité des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers au sein de l'entreprise EI AZAZGA. Toutefois, Il s'agit d'une approche structurée qui favorise une démarche qualitative pour saisir la dynamique organisationnelle. Cette section détaille principalement les choix méthodologiques, la stratégie de recherche, les raisons du choix de l'entreprise, ainsi que les outils de collecte et d'analyse des données.

Cette section est structurée autour de huit sous-parties présentant : l'approche méthodologique adoptée, la stratégie de recherche, les raisons du choix de l'entreprise, les techniques de collecte et d'analyse des données, le cadre des entretiens, le guide thématique utilisé, les justifications du choix méthodologique, ainsi que les difficultés rencontrées sur le terrain.

III.1.2.1. L'approche de la recherche

Notre étude adopte une approche qualitative pour afin de mieux comprendre les réflexions et comportements des intervenants au sein de l'entreprise EI AZAZGA. Comme le souligne la littérature, « La recherche qualitative est une façon de regarder la réalité sociale » et permet « de comprendre les expériences personnelles et d'expliquer certains phénomènes sociaux »¹. Elle autorise ainsi une compréhension nuancée des logiques internes et des pratiques de contrôle en lien avec les spécificités du système comptable algérien.

III.1.2.2. Choix de la démarche méthodologique

La méthode retenue est celle de l'étude de cas. Cette stratégie permet d'examiner les phénomènes sociaux dans leur cadre naturel et de saisir le contexte particulier lié à une organisation spécifique.²

Elle est particulièrement adaptée pour analyser les pratiques de contrôle interne dans une entreprise publique comme EI Azazga.

III.1.2.3. La stratégie de recherche : l'étude de cas

La méthode retenue est celle de l'étude de cas. Cette stratégie permet d'examiner les phénomènes sociaux dans leur cadre naturel et de saisir le contexte particulier lié à une organisation spécifique.³

Elle est particulièrement adaptée pour analyser les pratiques de contrôle interne dans une entreprise publique comme EI Azazga, en tenant compte de ses dimensions structurelles, culturelles et opérationnelles.

III.1.2.4. Justification du choix de l'entreprise EI Azazga

EI Azazga constitue un terrain d'étude stratégique pour plusieurs raisons :

Nous avons sélectionné l'entreprise EI Azazga en raison de son importance stratégique en tant qu'entreprise publique de production. De nombreux autres intervenants internes, sa taille, le nombre significatif de personnel.

¹ KOHN, Laurence. CHRISTIAENS, Wendy. La recherche qualitative est une façon de regarder la réalité sociale. In: Les méthodes de recherches qualitatives dans la recherche en soins de santé : apports et croyances. Reflets et Perspectives, 2014, vol. 04. p. 68.69.

² FRASER, Alec. MAYS, Nicholas. Qualitative Research in Health Care. 4e éd. Hoboken: John Wiley & Sons Ltd, 2020, p. 181

³ FRASER, Alec. MAYS, Nicholas. Qualitative Research in Health Care. 4e éd. Hoboken: John Wiley & Sons Ltd, 2020, p. 181

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Ainsi que La diversité de ses prestations et l'importance de ses cycles comptables (achats, ventes, stocks, paie) en font un exemple pertinent pour l'analyse des dynamiques organisationnelles en matière de contrôle internes.

III.1.2.5. Méthodes de collecte de données

Nous avons utilisé principalement deux modalités de recueil :

Des entretiens semi-directifs, structurés autour d'un guide thématique souple, permettant aux interviewés un approfondissement adéquat de leur propos tout en gardant la maîtrise d'un cadre d'analyse cohérent, et **des entretiens directs** structurés basés sur des questions fermées, permettant la collecte d'informations factuelles.

La prise en charge des entretiens a été réalisée en face-à-face, sur la base d'un échantillon raisonné de 4 à 5 responsables hiérarchiques (Assistante de conseil administrative, assistante audit interne, assistante contrôle de gestion, chefs de département comptabilité, chef département informatique) sélectionnés selon leur niveau de responsabilité. Les entretiens, qui durent entre 45 min à 1h, en français avec possibilité d'expressions en kabyle ou arabe selon les participants, sont tenus avec leur accord pour leur enregistrement et leurs retranscriptions.

III.1.2.5.1. Catégories de personnes interrogées

L'entretien a été mené auprès de plusieurs responsables clés, représentant différents niveaux hiérarchiques et fonctions de contrôle. Ces interlocuteurs ont été sélectionnés selon leur responsabilité au sein de l'organisation et leur ancienneté, afin de garantir une diversité des points de vue.

Fonction du participant :

- Assistante de conseil d'administration ;
- Assistante de contrôle de gestion ;
- Assistante de l'audit interne ;
- Chef département de comptabilité ;
- Chef de département informatique.

Tableau n°04: Répartition des personnes interrogées selon la fonction et l'ancienneté

Personnes occupant la fonction de	Expérience	Lieu de travail
Assistante de contrôle de gestion et A.C.A	14 ans	La direction EI Azazga
Assistante d'audit interne	Donné non fournie	La direction EI Azazga
Chef département comptabilité	21 ans	La direction EI Azazga
Chef de département informatique	Donné non fournie	La direction EI Azazga

Source : Établi par nos soins sur la base des données collectées lors de l'entretien.

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

La diversité des postes, combinée à l'ancienneté de certains participants, renforce la richesse des informations recueillies. Tous jouent un rôle central dans le dispositif de contrôle interne et la chaîne de production de l'information financière.

III.1.2.6. Techniques d'analyse fiabilité de l'entretien mené

Dans le cadre de l'entretien mené plusieurs techniques ont été mobilisées afin d'assurer à la fois la fiabilité de l'analyse des propos recueillis et une fiabilité méthodologique des résultats.

III.1.2.6.1. Techniques d'analyse

Trois techniques complémentaires ont été utilisées:

- **Codage thématique** des entretiens, structuration des données en fonction de thèmes récurrents pour une analyse organisée (contrôle des processus, gestion des risques, conformité SCF... etc.).
- **Triangulation des sources**, pour assurer la crédibilité des résultats. Elle « consiste à confronter les résultats de plusieurs sources de données »¹.
- **Synthèse narrative** : exposition organisée et précise des résultats, point par point.

III.1.2.6.2. Fiabilité de l'entretien mené

Afin d'assurer la validité et la fiabilité des informations collectées, plusieurs précautions ont été prises :

- **Diversité fonctionnelle des participants**, ce qui permet une triangulation interne des réponses (direction générale, audit, finance, informatique, gestion) ;
- **Expérience des répondants**, tous ont une connaissance approfondie des dispositifs de contrôle interne mis en place dans l'entreprise ;
- **Neutralité des animateurs de l'entretien**, qui ont respecté une posture d'écoute active et de non-jugement ;
- **Conservation des preuves**, enregistrements, notes, grille d'entretien, pour assurer la traçabilité de l'analyse.

III.1.2.7. Le cadre des entretiens

Les entretiens ont été menés dans une logique exploratoire, avec pour objectif de :

- Identifier les forces et faiblesses du dispositif de contrôle interne ;
- Comprendre les méthodes d'identification et de gestion des risques ;
- Apprécier l'application des dispositions du SCF et du référentiel COSO.

Les thématiques abordées portaient sur: la gouvernance, la séparation des tâches, les procédures comptables, les systèmes d'information, la cartographie des risques, et la fiabilité des états financiers.

Ce travail d'analyse qualitative sera consolidé et synthétisé dans **un rapport d'audit interne** qui viendra clore notre démarche de terrain. Ce rapport visera à regrouper les constats principaux, à identifier les failles éventuelles du dispositif de contrôle interne, et à proposer des pistes d'amélioration pour renforcer la fiabilité des états financiers.

¹ FRASER, Alec. MAYS, Nicholas. Qualitative Research in Health Care. Op.cit.p.71-72.

III.1.2.8. Guide d'entretien thématique

Nous avons conçu un guide d'entretien structuré autour de neuf axes thématiques, alignés sur les objectifs de l'étude :

- Environnement de contrôle ;
- Gouvernance et organes de supervision ;
- Cycles comptables et gestion des flux ;
- Activités de contrôle (automatisées et manuelles) ;
- Cartographie des risques et gestion préventive ;
- Contrôles liés aux systèmes d'information ;
- Méthodes d'évaluation du contrôle interne (COSO, outils) ;
- Fiabilité des états financiers et conformité au SCF ;
- Pratiques d'amélioration continue.

Ce guide s'inspire des référentiels d'évaluation du contrôle interne, notamment ceux issus des cadres COSO et des questionnaires utilisés dans la pratique professionnelle.

Il nous a permis d'orienter les discussions tout en laissant place à la spontanéité et à l'expression libre des interlocuteurs.

III.1.2.9. Justification du choix méthodologique

La méthodologie qualitative est utilisée en raison de la nature exploratoire et contextuelle du sujet, les pratiques de contrôle interne étant fortement influencées par la culture organisationnelle, les comportements des acteurs et les perceptions individuelles des risques dans un contexte public algérien.

L'approche qualitative permet ainsi de mieux appréhender ces réalités internes et subjectives, souvent inaccessibles par une enquête strictement quantitative. Comme l'indiquent « Berner-Rodoreda et al », dans le cadre d'une recherche qualitative, « un entretien qualitatif, comme la recherche qualitative en général, privilégie la "profondeur plutôt que l'étendue" et vise à saisir les attitudes et les expériences vécues des personnes interrogées tout en mettant en lumière ou en générant des connaissances ».¹

Cette approche offre donc une compréhension plus riche et nuancée des mécanismes de contrôle interne en pratique.

III.1.2.10. Contraintes et limites rencontrées

Plusieurs difficultés ont été observées lors de la réalisation des entretiens :

- Disponibilité des responsables limitée, entraînant des reprogrammations ;
- Réponses stratégiques ou biaisées, certains interviewés souhaitant donner une image positive de l'organisation ;
- Accès restreint aux informations sensibles, en particulier sur les défaillances techniques ;
- Méconnaissance des référentiels normatifs, nécessitant des clarifications pédagogiques.

Pour atténuer ces limites, nous avons renforcé la confidentialité, reformulé certaines questions pour encourager l'authenticité des réponses, et triangulé les résultats avec les documents disponibles.

¹ BERNER-RODOREDA, Astrid., BÄRNIGHAUSEN, Till., KENNEDY, Caitlin., et al. From Doxastic to Epistemic: A Typology and Critique of Qualitative Interview Styles. *Qualitative Inquiry*, vol. 26, n° 3-4, 2020, p. 292.

Autre limite :

- Difficulté à trouver un lieu de stage, ce qui a retardé le démarrage effectif du travail;
- Première entreprise choisie ne disposait pas de plusieurs départements, limitant l'observation transversale des processus et la richesse des données ;
- Délais restreints pour respecter le calendrier des dépôts fixés par l'établissement ;
- Difficulté à s'adapter aux outils bureautiques, entraînant une charge supplémentaire lors de la rédaction ;
- Moins de temps pour approfondir certains aspects théoriques ;
- Accès restreint aux sources bibliographiques académiques, tant anciennes que récentes.

III.2. Analyse des réponses des interviewés de l'entreprise Electro-industrie

Afin d'évaluer l'efficacité du système de contrôle interne en vigueur au sein d'EI Azazga, des entretiens ont été menés auprès de responsables des services comptables, financiers et opérationnels. Les réponses obtenues ont été structurées selon les composantes du cadre COSO, permettant ainsi une lecture organisée des pratiques de contrôle à différents niveaux de l'entreprise. L'analyse qui suit présente ces résultats selon une approche thématique, en commençant par l'environnement de contrôle.

III.2.1. Contrôles à l'échelle de l'entité (Environnement de contrôle)

Question n°01 : Comment décririez-vous l'éthique et le climat de contrôle au sein d'EI Azazga ?

- **Analyse des réponses des interviewés**

La première thématique abordée lors de l'entretien portait sur la perception du climat de contrôle et de l'éthique au sein de l'entreprise EI Azazga. Les interviewés ont indiqué qu'il s'agit là de deux dimensions indissociables, l'éthique organisationnelle influençant le comportement des employés de manière à déterminer la l'efficacité des dispositifs de contrôle interne, en d'autres termes, une culture éthique a une incidence favorable sur l'adhésion aux règles internes, sur le respect des procédures et réduit le risque de fraudes ou de non-conformité. Le climat de contrôle précisé ici ne repose pas uniquement sur des mécanismes techniques, mais aussi sur des valeurs partagées par les membres de l'entreprise.

Question n° 02 : Existe-t-il des politiques écrites ou des formations régulières pour promouvoir l'éthique et la conformité ?

- **Analyse des réponses des interviewés**

Les interviewés ont fait état de la mise en place de dispositifs formalisés au sein d'EI Azazga pour favoriser une culture éthique et conforme. Ces dispositifs comprennent un règlement intérieur, des procédures internes précises et des notes d'orientation qui constituent le cadre de référence sur lequel repose l'attente en matière de comportement. En parallèle, l'entreprise mène des actions de formation régulières pour mettre les salariés en situation de mieux appréhender les bonnes pratiques éthiques, les obligations réglementaires et les risques demeurant attachés à la non-conformité. Il existe également des outils de signalement sécurisés permettant aux collaborateurs de remonter ces manquements en toute confidentialité. Ces actions témoignent de la volonté de l'entreprise de construire une culture d'entreprise fondée sur des valeurs de transparence, de responsabilité et de respect des normes.

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Question n°03 : Les responsabilités en matière de gouvernance (par exemple, supervision des processus comptables) sont-elles clairement définies et communiquées à tous les niveaux de l'organisation ?

- Analyse des réponses des interviewés

Au sujet de la gouvernance interne, l'interviewé a mis en avant que la responsabilité est définie et surtout transmise à tous les niveaux de l'organisation, notamment dans la distribution des fiches de fonction précisant les attributions pour chacun des postes, de telle manière que chaque collaborateur sache bien ce qu'il a à faire et quel est son champ d'obligations.

Ce qui contribue à assurer une plus grande supervision des opérations comptables et financières, en garantissant la traçabilité des responsabilités, avec moins de zones d'ombre.

Question n°04 : Quelles sont les principales stratégies de gestion des risques adoptées par ENEL Azazga pour garantir la fiabilité des états financiers ?

- Analyse des réponses des interviewés

Dans le but d'assurer l'intégrité de ses comptes, l'entreprise EI Azazga a choisi de suivre une démarche structurée de gestion des risques. Partant des propos de notre interlocuteur, cette approche repose sur plusieurs axes combinés :

- L'identification et le traitement systématique des risques comptables et financiers qui peuvent affecter la qualité de l'information produite ;
- La mise en place d'un dispositif de contrôle interne étayé, recouvrant les divers processus de l'entreprise (comptabilité, trésorerie, achats, ventes...etc.) ;
- La gestion proactive des risques identifiés au moyen de mesures correctives et préventives appropriées.

Cette approche intégrée contribue à sécuriser le processus de production de l'information financière et à favoriser la conformité aux normes comptables en vigueur.

Question n°05 : Avez-vous identifié des faiblesses dans le climat de contrôle qui pourraient affecter la qualité des informations financières ? Si oui, lesquelles ?

- Analyse des réponses des interviewés

Les interviewés ont affirmé l'existence de potentiels manquements dans les dispositifs de contrôle qui peuvent nuire à la qualité de l'information financière produite par EI Azazga. Ces manquements peuvent avoir des origines variées, à savoir :

- Des défaillances organisationnelles ou des procédures mal appliquées ;
- Un manque de concertation ou de communication entre les services concernés ;
- Un manque de ressources humaines ou de moyens matériels, empêchant les contrôles d'être efficaces ;
- Des systèmes d'informations dépassés, qui rendent difficile l'automatisation et la fiabilité des traitements comptables.

Ces éléments soulignent la nécessité de poursuivre les efforts en amélioration continue dans la construction des dispositifs de contrôle interne, notamment par la modernisation des outils et le renforcement de la culture du rapport fiable.

III.2.2. Contrôles au niveau des processus

Question n° 01 : L'entreprise EI Azazga dispose-t-elle d'une cartographie des processus comptables et financiers (tels que les cycles achats, ventes, trésorerie...etc.) ? Si oui, de quelle manière cette cartographie est-elle exploitée pour repérer et formaliser les points de contrôle ?

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

- Analyse des réponses des interviewés

En sa possession, l'entreprise EI Azazga a en effet mis sur pied une cartographie formalisée de ses processus comptables et financiers, incluant les principaux cycles : achats, ventes, trésorerie ...etc. cartographie intégrée dans les outils informatiques, parmi lesquels le logiciel PC COMPTA, permettant ainsi d'assurer une visualisation claire et structurée des flux d'informations.

Cette cartographie sert d'outil au pilotage du contrôle interne, notamment pour :

- Localiser les étapes critiques, aux risques d'erreur ou de fraude les plus importants (ex. erreurs de facturation, anomalies de rapprochement...etc.) ;
- Formaliser les points de contrôle-clés (validation des bons de commande, autorisation des paiements, saisie des écritures...etc.) ;
- Documenter l'ensemble des procédures dans les manuels conformes aux exigences du système comptable et financier, mis à jour et audités régulièrement afin de garantir leur bon respect.

C'est ainsi qu'elle permet à l'entreprise d'établir un référentiel clair garant d'une meilleure conformité, traçabilité et efficacité des opérations.

Question n° 02 : *Comment évaluez-vous la mise en œuvre effective des procédures de contrôle au niveau des processus opérationnels (par exemple, validation des flux ou autorisation des opérations) ?*

- Analyse des réponses des interviewés

En matière de mise en œuvre des procédures de contrôle au niveau des processus opérationnels, l'interviewé a mis en avant une démarche structurée et continue. En effet, l'entreprise veille à ce que les contrôles ne soient pas que théoriques mais bien appliqués au quotidien, ce qui passe par :

- Des suivis réguliers des opérations ;
- La réalisation d'audits internes ou de contrôles de conformité ;
- Une identification rigoureuse des risques opérationnels suivie de la définition de procédures adaptées à chaque type de processus (achats, ventes, trésorerie, etc.) ;
- La formation des équipes opérationnelles pour s'assurer d'une bonne compréhension et d'une application homogène des procédures ;
- Une évaluation périodique de l'efficacité du dispositif de contrôle opérée.

Une telle démarche permet à EI Azazga d'assurer sa maîtrise opérationnelle, réduisant ainsi les risques d'erreurs ou d'irrégularités dans ses processus comptables et financiers.

Question n° 03 : *Quels mécanismes sont en place pour prévenir les erreurs ou les fraudes dans les cycles opérationnels (achats, ventes...etc.) ?*

- Analyse des réponses des interviewés

Dans le but de prévenir les erreurs et les fraudes dans les cycles opérationnels EI Azazga a opté pour une approche globale de sécurisation des opérations qui repose sur plusieurs mécanismes complémentaires :

- Séparation des tâches : la répartition des responsabilités entre plusieurs acteurs naît du souci d'éviter la concentration des pouvoirs ou les conflits d'intérêts (ex. : l'initiation, la validation et l'exécution d'une transaction sont confiés à des personnes différentes) ;
- Système de contrôle interne renforcé : incluant des vérifications systématiques, des autorisations obligatoires, des seuils d'engagement rigoureusement déterminés ;

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

- Formation continue du personnel : les agents sont formés aux procédures actuelles avec le souci de garantir leur compréhension et leur application, et, ainsi, de réduire les risques dus à l'ignorance ou la négligence ;
- Audit et évaluation des risques : grâce aux audits, on aura identifié les zones les plus sujettes à la fraude, les anomalies auront été détectées, et les mesures correctives mises en place ;
- Gestion des risques : l'entreprise procède à une identification, analyse et traitement proactifs des risques opérationnels.

Ces mécanismes visent à sécuriser les flux, protéger les avoirs en entreprise et garantir l'intégrité de l'information comptable produite dans le cadre de ses activités.

Question n° 04 : *Pouvez-vous partager un exemple de mesure prise pour réduire un risque comptable ou financier ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Un exemple précis de mesure mise en œuvre par EI Azazga pour réduire l'un des risques comptables ou financiers illustrant la rigueur du processus de demande de paiement est qu'une procédure stricte de validation est mise en œuvre, qui exige un dossier complet et conforme afin d'éviter toute irrégularité ou paiement injustifié.

III.2.3. Contrôles au niveau des transactions

Question n° 01 : *Quelles procédures spécifiques sont appliquées pour garantir l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables (par exemple, validation des factures, rapprochement des paiements) ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Dans le but de garantir la fiabilité et le caractère exhaustif des enregistrements comptables, EI Azazga veille à appliquer des procédures strictes tout au long de la chaîne de traitement des opérations comptables. Pour l'interviewé, ces procédures consistent dans :

- Un contrôle préalable de la dépense, condition nécessaire pour vérifier le respect de la régularité budgétaire et la conformité des engagements ;
- Un contrôle systématique des pièces justificatives, condition sine qua non pour tout enregistrement comptable (factures, bons de commande, relevés bancaires...etc.) ;
- Une mise en livres régulière et à jour des livres comptables, en conformité avec les exigences du système comptable et financier ;
- Le recours à des logiciels spécifiques comme PC COMPTA, pour assurer une traçabilité adéquate et limiter le risque d'erreur de saisie.

Ces procédures sont pour une part déterminante dans l'assurance d'une information financière fiable et conforme au respect des principes comptables fondamentaux.

Question n° 02 : *Les contrôles au niveau des transactions (comme l'enregistrement d'une facture ou d'un paiement) sont-ils manuels, automatisés, ou un mélange des deux ? Comment leur efficacité est-elle testée ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

L'interviewé a précisé que les contrôles appliqués aux transactions chez EI Azazga tels que l'enregistrement des factures ou des paiements reposent sur une combinaison de mécanismes manuels et automatisés :

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Les contrôles manuels concernent principalement le rapprochement des pièces justificatives physiques après impression, notamment pour vérifier la correspondance entre les factures, bons de commande et preuves de paiement.

Les contrôles automatisés sont réalisés via le logiciel PC COMPTA.

L'efficacité de ces dispositifs est évaluée par :

- Des audits internes réguliers, assurant la conformité aux normes comptables SCF ;
- Des tests automatisés de cohérence et de validation dans le système ;
- Des rapprochements externes (ex. : comparaisons avec les relevés bancaires) pour vérifier la fiabilité des enregistrements.

Cette combinaison permet de garantir une traçabilité optimale, une réduction des erreurs humaines, et un renforcement de la sécurité comptable.

Question n° 03 : *Avez-vous constaté des cas où des erreurs dans les transactions qui ont impacté les états financiers ? Si oui, comment ces erreurs sont-elles été corrigées ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Selon le témoignage des responsables de l'entité, les erreurs constatées dans ce domaine vont impacter les états financiers d'EI Azazga. Si les causes de ces erreurs sont relativement variées, leurs principales sources restent :

Des délais anormaux dans la transmission des informations comptables, qui entraînent inéluctablement des délais pour la prise de décision (cas des factures, par exemple) et pour les enregistrements comptables.

Pour éviter la répétition de ces erreurs, plusieurs mesures ont été prises :

- L'ajustement des écritures comptables concerne ici les mis en œuvre dans le cadre des procédures de traitement des opérations, effectuer un premier ajustement suivant les principes du système comptable financier pour permettre la fiabilité des comptes annuels;
- La mise en place des délais pour la transmission des pièces comptables entre les services concernés ;
- L'intensification de la formation des responsables et des personnes intéressées à la prise de conscience de l'importance du respect des délais de traitement et de la rigueur dans la documentation des opérations.

Il est évident que ces erreurs, tant qu'elles n'affectent pas significativement la qualité de l'information produite à un niveau élevé, n'entravent pas la performance du processus de traitement comptable.

III.2.4. Analyse par cycles

Dans cette partie on a touché presque sur tous les cycles comptable dans l'entreprise

III.2.4.1. Cycle Achats Fournisseurs

Question n° 01 : *Comment EI Azazga s'assure-t-elle que chaque achat est autorisé et justifié avant d'être enregistré ?*

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

- Analyse des réponses des interviewés

Les interviewés ont souligné qu'EI Azazga met en œuvre un principe fondamental à savoir qu'aucun achat de biens ou de services ne peut être enregistré en comptabilité si celui-ci n'a pas été validé et justifié au préalable. En d'autres termes, chaque contrat ou bon de commande doit être :

- Planifié dans le budget annuel de l'entreprise ;
- Respecter la procédure d'acquisition des biens, services et investissements chez EI Azazga en prévoyant les différentes validations administratives, techniques et financières requises.

Cette obligation vise à s'assurer que l'ensemble des obligations contractuelles de l'entreprise soient budgétisées, maîtrisées, traçables, ce qui réduit considérablement le risque d'engagements irréguliers ou non autorisés.

Question n° 02 : Quelles procédures sont en place pour garantir que les dettes fournisseurs sont enregistrées dans la bonne période comptable ?

- Analyse des réponses des interviewés

Dans le but d'assurer la rigueur de l'enregistrement des dettes fournisseurs, l'entreprise adopte le suivi d'une procédure, à savoir :

- La vérification des données comptables et leur imputation dans le bon compte fournisseur ;
- Le rapprochement factures bons de commande bonne de livraison, permettant de s'assurer que l'obligation est née dans la bonne période comptable.

Ces contrôles permettront à EI Azazga d'assurer la fiabilité temporelle de ses engagements fournisseurs et le respect du principe d'indépendance des exercices.

III.2.4.2.Cycle Ventes-Clients

Question n° 01 : Quels contrôles sont appliqués pour gérer les risques d'impayés ou pour provisionner les créances douteuses ?

- Analyse des réponses des interviewés

EI Azazga a mis en place une politique structurée pour la gestion des risques de créance dans le but de déceler les impayés et de saisir les créances douteuses. Cette politique repose sur plusieurs leviers : D'une part, des systèmes de surveillance des comptes clients, permettant d'assurer un suivi régulier des échéances et des retards de paiement ; d'autre part, des procédures de recouvrement progressif qui commencent par des relances amiables et aboutissent, en cas de mesure infructueuse, à produire des actions contentieuses. Ainsi, lorsqu'une créance est considérée irrécouvrable c'est-à-dire lorsqu'il n'est plus raisonnablement possible de recouvrer sa créance.

Au niveau de l'imputation de la charge financière et de l'analytique, les créances cédées sont provisionnées puis aiguillées pour les plus anciennes au service contentieux. Cette fois, le service contentieux entame la procédure formelle suivante : le recouvrement auprès de la banque d'une attestation de non-paiement et d'un avis de débit des agios (parfois en vue d'un taux ponctionné sur le compte du débiteur) ; la sollicitation d'un avertissement par lettre au client défaillant avec seizaine de prévenants de mise en demeure ; puis, si la situation le permet, d'une liaison actuelle contentieuse. En agissant ainsi, l'entité prévoit une maîtrise de l'exposition au risque client dans le cadre des exigences sur les principes de prudence comptables.

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Question n° 02 : *Comment garantissez-vous que toutes les ventes sont facturées et enregistrées à la bonne date ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Afin de garantir l'intégrité de l'enregistrement des ventes au bon moment, la société EI Azazga s'est dotée d'un certain nombre de dispositifs de contrôle :

- Le respect scrupuleux des mentions obligatoires portées sur celles-ci, dont la date d'émission doit coïncider avec celle de l'opération ;
- L'enregistrement comptable des ventes a lieu à la date d'émission des factures, conformément au système comptable et financier (et non à la date d'encaissement) ;
- L'enregistrement de chaque facture sur le registre du chiffre d'affaires est coté et paraphé, pour garantir le suivi et le contrôle des opérations effectuées ;
- La facture est rapprochée avec le bon de commande correspondant ;
- La numérotation chronologique et continue des factures permet d'éviter les omissions et les doubles pointages.

Ces dispositifs assurent la fiabilité et la transparence des enregistrements relatifs au chiffre d'affaires, limitant ainsi les risques d'erreurs comptables et de pertes de chiffre d'affaires

III.2.4.3.Cycle des stocks

Question n° 01 : *Quelles méthodes sont utilisées pour évaluer les stocks à la clôture de l'exercice (FIFO, CUMP) ? Comment leur fiabilité est-elle vérifiée ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

La méthode utilisée pour évaluer les stocks à la clôture de l'exercice chez EI Azazga est celle du coût unitaire moyen pondéré, au sens des prescriptions du système comptable et financier, et qui contribue à une meilleure adéquation des coûts d'acquisition entre les différentes unités disponibles en stock. Pour assurer la fiabilité des valeurs obtenues, l'entreprise effectue des inventaires physiques régulièrement, en particulier en fin d'exercice, afin de comparer les quantités théoriques issues de la comptabilité avec les quantités réelles observées dans le magasin. L'analyse exhaustive de la différence (s'il y en a) et le cas échéant l'ajustement comptable est nécessaires, pour permettre éventuellement le comptage du stock ou l'ajustement à la clôture des différentes unités de stock.

Question n° 02 : *Quels contrôles spécifiques empêchent les erreurs dans la valorisation des stocks ou dans la comptabilisation des sorties ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Le centre d'EI Azazga recourt à une série de contrôles spécifiques et conjugués pour devancer les risques d'erreurs sur la valorisation des stocks ou de comptabilité des sorties quant à :

- Un suivi des mouvements de stocks (entrées et sorties) assurant une traçabilité des flux physiques et comptables.
- Une codification des articles bien établie permettant leur identification et réduisant le risque de confusion.
- Le contrôle des coûts d'acquisition garantissant que les montants enregistrés sont conformes aux dépenses engagées.
- Le jeu de provisions pour dépréciation, qui vise à opérer un ajustement de la valeur comptable des stocks en cas de perte de valeur (obsolescence, détérioration...etc.).

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

- Des audits internes et des inventaires fréquents, permettant de remédier aux écarts ou anomalies
- Une analyse comparative des stocks avec ceux des exercices précédents en vue d'en évaluer la cohérence et d'anticiper leur impact sur les résultats financiers.
- Ces dispositifs permettent de garantir une valorisation des stocks réaliste et fiable, condition essentielle à la sincérité des états financiers.

III.2.4.4.Cycle Paie/Personnel

Question n° 01 : Comment EI Azazga s'assure-t-elle que les salaires sont correctement calculés ?

- *Analyse des réponses des interviewés*

EI Azazga a mis en place une organisation précise quant à l'attribution de la rémunération à ses salariés, il s'agit de s'assurer que la rémunération soit bien calculée. Le contrôle du processus paie est considéré comme un processus clé, visant à :

- Vérifier la véracité des données administratives et contractuelles (présence effective, classification, ancienneté...etc.) ;
- Contrôler la saisie et le calcul des différentes composantes de la paie (heures travaillées, primes, retenues, absences) ;
- S'assurer de la cohérence des bulletins de paie avec les données fournies par le service des ressources humaines et la comptabilité.

Ces contrôles permettent de prévenir les erreurs de traitement, garantir le respect de la législation sociale, limiter les risques de litiges ou de paiement de salaires indu.

Question n° 02 : Les charges sociales et fiscales liées à la paie sont-elles vérifiées régulièrement pour garantir leur conformité ?

- *Analyse des réponses des interviewés*

Les organes de contrôle interne et financier de l'entreprise inspectent régulièrement les charges sociales et fiscales liées à la paie pour s'assurer, d'une part, que les cotisations sociales sont bien calculées selon les taux en vigueur, d'autre part, que les impôts sur les salaires sont bien prélevés, bien déclarés et versés dans les délais. De même, le même contrôle porte sur la conformité des déclarations sociales et fiscales aux dispositions légales en vigueur, garantissant ainsi la conformité aux obligations légales, tout en permettant une traçabilité de l'ensemble des charges du personnel.

III.2.4.5.Cycle Fiscal et Social

Question n° 01 : Quels mécanismes de contrôle interne sont en place pour assurer l'exactitude des déclarations fiscales (TVA, impôt sur les bénéfices, etc.) ?

- *Analyse des réponses des interviewés*

EI Azazga a adopté un cadre de contrôle particulier qui assure la fiabilité et la conformité interprétative des déclarations fiscales, de celles relatives à la taxe sur la valeur ajoutée, à l'Impôt sur le bénéfice des sociétés et aux autres déclarations obligatoires.

Ce cadre repose sur :

- Des politiques internes en matière de fiscalité, des procédures de chaque document avec le jalon de validation du document, le jalon de calcul des impôts, le jalon de déclaration des impôts ;

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

- Le traitement de données par des outils performants de type PC COMPTA qui permettent un contrôle automatique des données comptables et fiscales ;
- Le suivi par le contrôle interne pour vérifier la conformité dans les délais déclaratifs avec des montants exacts. Ce cadre permet de sécuriser les informations déclarées pour prévenir les contentieux avec l'administration fiscale.

III.2.4.6.Cycle des Immobilisations

Question n° 01 : Quelle méthode d'amortissement des immobilisations (par exemple, linéaire, dégressive) est utilisée chez EI Azazga, et comment est-elle choisie pour refléter l'usage réel des actifs ?

- Analyse des réponses des interviewés

L'entreprise EI Azazga fait usage de la méthode d'amortissement linéaire concernant ses immobilisations corporelles et incorporelles en raison de sa simplicité d'application, de sa compatibilité avec le système comptable financier et du fait qu'elle rend compte de manière satisfaisante de l'utilisation régulière et prévisible des actifs sur leur durée d'utilité économique.

Question n° 02 : Quels contrôles internes sont en place pour garantir que l'application de cette méthode est cohérente, conforme aux normes du SCF, et correctement reflétée dans les états financiers ?

- Analyse des réponses des interviewés

Pour s'assurer que l'application de cette méthode soit homogène, conforme aux normes SCF et fidèlement restituée dans les états financiers, EI Azazga fait recours à plusieurs modalités de contrôle interne :

- L'utilisation de logiciels (Excel et PC COMPTA,) ayant pour fonctionnalité de réaliser le calcul automatique des amortissements, avec les paramètres conformes aux normes comptables ;
- La réalisation d'audits internes qui sont généralement effectués de manière annuelle ou semestrielle pour valider la pertinence de ce calcul et la bonne imputation comptable aux comptabilités (et à l'impôt possiblement) ;
- Le rapprochement physique des immobilisations s'opérant à travers des inventaires, en vue de vérifier leur existence et de constater la pertinence de leur immobilisation en valeur et ce, par le mécanisme de la comptabilité ou de la finance ;
- Le contrôle de la comptabilité par le département comptable du cycle d'amortissement à travers la validation hiérarchique des écritures d'amortissement;
- L'application d'un recueil des informations dans les logiciels Excel et PC COMPTA et particulièrement des coûts d'acquisition, des durées d'amortissement et des montants cumulés et leur totalisation et recoupement informative dans des fichiers assurant une traçabilité des opérations.

Question n° 03 : Quels contrôles garantissent que les immobilisations sont correctement valorisées ?

- Analyse des réponses des interviewés

Dans le but de garantir une évaluation correcte des immobilisations, l'entreprise met en œuvre les contrôles suivants :

- Vérification des pièces justificatives (factures, contrats d'acquisition, bons de livraison etc.) servant à l'enregistrement ;
- Inventaires physiques réguliers, permettant de valider l'existence effective des actifs d'actifs enregistrés au bilan ;

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

- Contrôles réalisés au moyen de PC COMPTA, pour limiter les erreurs de saisie ; garantir la cohérence entre des données ;
- Constitution de provisions pour dépréciation, dès lors que la valeur d'un actif diminue de façon significative, validée après audit interne.

Ces dispositifs cumulés permettent de garantir que les immobilisations présentées au bilan de l'entreprise soient exprimées dans une perspective de réalité, de fiabilité et d'exactitude.

III.2.4.7.Cycle Trésorerie

Question n° 01 : Quels contrôles spécifiques sont en place pour assurer la traçabilité et la sécurité des flux de trésorerie ?

Analyse des réponses des interviewés

La gestion de la trésorerie repose sur une application qui enregistre les flux de recettes et de dépenses, classés selon leur nature : opérationnelle, investissement ou financement. Ces flux sont paramétrés par rapport aux comptes comptables. Les mouvements sont ensuite intégrés dans un tableau des flux avec une contrepartie identifiable. Par ailleurs, un contrôle manuel via un tableau Excel a été mis en place, ce qui représente une nouveauté dans la procédure. En raison des difficultés rencontrées dans l'application du SCF, des formations ont été dispensées. Le recours à Excel permet de vérifier et de retracer les chiffres à tout moment.

III.2.4.7.1.Cycle variation des capitaux propres

Question n° 01 : Quelles procédures spécifiques sont mises en place par EI Azazga pour garantir l'exactitude et la traçabilité des variations des capitaux propres ?

Analyse des réponses des interviewés

- Tenue des critères comptables ;
- Effectuer des rapprochements réguliers ;
- Tenir le tableau de la variation des capitaux propres.

Les personnes interrogées mentionnent la création d'un tableau des différences au sein de ses chapiteaux propre, le respect des critères comptables et la réalisation de rapprochements réglementaires. Cependant, les données disponibles sont limitées ; seules les informations relatives aux résultats de l'exercice sont utilisées pour expliquer les variations. Bien que les réserves soient fréquemment épuisées, les bénéfices sont répartis entre les réserves, les dividendes et le nouveau rapport. En cas de déficit, le résultat est impacté d'une nouvelle manière, ce qui met en évidence les pertes cumulées. Bien qu'une réflexion ait été menée sur ce sujet, l'entreprise n'a pas encore le niveau de pertinence nécessaire pour encapsuler ce suivi.

III.2.5.Contrôles liés aux systèmes d'information

Question n° 01 : Quels contrôles informatiques généraux sont en place pour sécuriser l'environnement informatique d'EI Azazga (gestion des accès, sécurité des données, etc.) ?

Analyse des réponses des interviewés

Pour garantir la sécurité de son environnement informatique, EI Azazga a mis en place un ensemble de contrôles informatiques généraux, visant à protéger les données comptables et financières contre les intrusions, les pertes ou les altérations. Les principales mesures sont les suivantes :

- L'installation d'un pare-feu (firewall) basé sur FreeBSD, permettant de filtrer les accès externes et de prévenir les attaques réseau ;
- Une gestion centralisée de l'authentification via un domaine contrôlant l'accès au parc informatique de l'entreprise ;

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Un recours à une plateforme antivirus Kaspersky, celle-ci est proactive contre l'ensemble des logiciels, les tentatives d'intrusion. Ces dispositifs permettent de garantir l'intégrité, la confidentialité ainsi que la disponibilité des données traitées au sein des systèmes comptables.

Question n° 02 : *Les logiciels comptables utilisés intègrent-ils des contrôles applicatifs automatisés?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Le logiciel PC COMPTA, déployé par EI Azazga, inclut plusieurs dispositifs de contrôle applicatifs automatiques, destinés à sécuriser la fiabilité des données comptables saisies et traitées. Parmi ces dispositifs, on relève :

- des vérifications de cohérence, qui détectent automatiquement les doublons de factures, ou les incohérences des taux de taxe sur la valeur ajoutée ;
- des contrôles de saisie, qui interdisent l'enregistrement de données erronées (ex. : validation obligatoire du numéro d'identification fiscale, des dates, des numéros de facture) ;
- des alertes d'erreur automatiques, qui signalent immédiatement les anomalies soulevées (comptes erronés, montants incohérents, champs vides) ;
- un contrôle de la numérotation séquentielle, pour éviter les omissions ou les doublons de facture.

Ces dispositifs réduisent considérablement le risque d'erreur humaine et garantissent à chaque instant la conformité à la réglementation du système comptable et financier.

Question n° 03 : *Comment testez-vous la fiabilité des données traitées par les systèmes d'information comptables ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

La fiabilité des données traitées est vérifiée par un ensemble de dispositifs mobilisés : audits internes périodiques, automatisation du diagnostic des erreurs, assurée par les fonctions intégrées des logiciels comptables de gestion, intégration de contraintes dans les bases de données, incluant les règles système comptable et financier programmées dans le système d'information afin d'interdire toute entrée non conforme, par exemple la validation des codes taxe sur la valeur ajoutée, non réception des numéros de facture dans un ordre logique, études de conformité sur un plan externe/objectif, à l'aide de sources tierces, telles que les bons de commande, factures ou relevés bancaires, qui permettent de s'assurer de leur exactitude et de leur sincérité.

Question n° 04 : *Avez-vous rencontré des problèmes liés à des défaillances informatiques affectant la production des états financiers ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

L'entretien a permis d'identifier des problèmes liés aux systèmes d'information de l'entreprise. Le répondant a confirmé que des incidents avaient affecté les systèmes d'information au moment de la production des états financiers ; c'est ainsi que dans un incident important, la base de données comptable avait été corrompue entraînant l'impossibilité d'accéder à l'information financière. Dans ce cas, l'entreprise a alors restauré les données à partir des sauvegardes récentes.

L'entreprise a mis en place depuis de nouvelles mesures préventives, à savoir : des sauvegardes régulières et sécurisées, la vérification périodique de l'intégrité des bases de données par des audits informatiques, le renforcement de la maintenance et de la surveillance

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

des systèmes afin de prévenir une récurrence, ces actions illustrent une volonté de renforcement de la résilience de l'informatique de l'entreprise et de la durabilité de la production de l'information comptable.

III.2.6. Gestion des risques (évaluation des risques)

Question n° 01 : Comment EI Azazga identifie-t-elle les risques spécifiques liés à chaque cycle comptable ? Pouvez-vous donner un exemple concret ?

Analyse des réponses des interviewés

L'évaluation des risques dans l'entreprise EI Azazga repose sur des missions d'audit interne, dont le modèle est immiscé à la logique du référentiel COSO. Il s'agit d'une approche systématique : chaque cycle comptable est minutieusement analysé pour repérer les zones vulnérables.

Exemple concret :

Dans le cycle des achats, figure le risque d'enregistrer des factures indûment passives. Pour pallier cette menace, le processus choisi par la société impose la validation obligatoire des bons de commande par plusieurs niveaux hiérarchiques avant toute inscription comptable. Cette mesure vise à juguler les engagements non autorisés et améliorer la traçabilité.

Question n° 02 : La séparation des tâches est-elle strictement respectée dans les processus comptables et financiers ? Si non, quelles sont les principales difficultés rencontrées ?

- Analyse des réponses des interviewés

Suivant la pratique du contrôle, ou de la séparation des tâches, la plupart des opérations comptables et financières au sein d'EI Azazga respectent ce principe. Les responsabilités (saisie, validation, paiement) sont formalisées dans les procédures ainsi que dans le logiciel PC COMPTA. Les interviewés reconnaissent cependant qu'il existe des difficultés ponctuelles liées à :

- À la limite de l'effectif (situation plus fréquente en période d'activité importante) qui peut amener à la confusion des rôles ;
- À la formation insuffisante de certains agents, qui peuvent ne pas savoir tenir correctement les procédures ;
- À des problèmes techniques de lenteurs ou erreurs dans le système, qui perturbent la séparation des rôles.

Pour remédier à ces limites, l'entreprise met en place des audits internes réguliers et des formations appropriées pour assurer la conformité et l'effectivité du dispositif.

Question n° 03 : Les procédures comptables sont-elles formalisées dans des manuels ou des documents écrits ? Dans quelle mesure ces documents sont-ils accessibles et utilisés par le personnel ?

- Analyse des réponses des interviewés

Les procédures comptables sont clairement formalisées dans des documents écrits, tels que :

- Le règlement intérieur ;
- Des manuels de procédures alignés sur les normes du SCF ;
- Des guides pratiques d'application des règles comptables et fiscales.

Accessibilité :

Ces documents sont disponibles en version papier ou via l'intranet interne, ce qui facilite leur consultation par les collaborateurs.

Utilisation :

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Bien que l'utilisation de ces documents soit officiellement obligatoire, leur adoption reste variable, en raison d'un manque de formation ou d'accompagnement. L'entreprise organise néanmoins des sessions de formation régulières pour sensibiliser le personnel à leur importance.

Question n° 04 : *Comment l'audit interne évalue-t-il l'engagement de la direction envers le contrôle interne, et quelles conclusions en tirez-vous ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

L'évaluation de l'engagement de la direction en matière de contrôle interne est menée par l'audit interne sur la base de plusieurs indicateurs :

- Analyse des directives émanant de la direction générale ;
- Entretiens avec les dirigeants ;
- Vérification des ressources allouées (ex. : outils informatiques, budget pour les formations, moyens humains).

III.3. Analyse critique du dispositif de contrôle interne à EI Azazga

La section vise à examiner de manière critique le système de contrôle interne en place au sein de la société EI Azazga en utilisant la méthodologie de référence COSO. L'objectif de l'analyse est de déterminer dans quelle mesure ce dispositif contribue réellement à la gestion des risques et à la responsabilité financière. A partir d'apports théoriques et de données empiriques issues d'entretiens, cette section éclaire les lacunes, les contraintes organisationnelles et techniques et les perspectives d'évolution du système de contrôle interne.

III. 3.1.Évaluation et amélioration du dispositif de contrôle interne

Cette partie vise à examiner comment EI Azazga évalue l'efficacité de son système de contrôle interne à travers des méthodes objectives, des outils adaptés et des cadres normatifs. Elle analyse également le lien direct entre contrôle interne et fiabilité des états financiers. Enfin, l'éclaircissement sur la prise en compte des recommandations de l'audit interne et externe.

III. 3.1.1.Méthodes d'évaluation du contrôle interne

Question n° 01 : *Quelle méthode d'évaluation du contrôle interne (subjective, chiffrée, objective) est principalement utilisée chez EI Azazga, et pourquoi ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Amplement respectueuse de l'objectivité, la méthode retenue par EI Azazga pour évaluer le contrôle interne répond à la nécessité d'appliquer des critères tels que ceux offerts par le référentiel Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission fondé sur une approche de type pointer les faits.

En somme, ce cadre déontologique d'évaluation impose des critères factuels, mesurables, quantifiables, observables, conformes à la bonne pratique internationale.

En résumé, cette évaluation d'une part par la mise en place des tâches distinctes (saisie vs validation du contrôle, entre autres); le respect des normes imposées dans le cadre d'un récapitulatif et d'un respect se solde par le respect des procédures normées à ce titre du Système Comptable Financier; l'évaluation les données comptables sur le logiciel PC COMPTA, la tenue des rapprochements pertinents, particulièrement ceux y compris entre les relevés bancaires ou les pièces justificatives externes; la réalisation interne des contrôles afférentes des procédures de déclaration y compris à elles-mêmes permet d'identifier les écarts et d'améliorer la fiabilité des résultats qualité préfigurant les orientations d'analyses prévues pour assurer la continuité de l'évaluation non-contributive rapportée, valorisée par l'axe par l'évaluation des

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

faiblesses relevées dans le cadre de l'évaluation des voies de diligence pour les mesures internes du risque interne de l'information comptable.

Question n° 02 : *Dans quelle mesure les responsables opérationnels participent-ils à l'évaluation en temps réel de leurs propres dispositifs de contrôle ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Les responsables opérationnels ne sont pas entièrement associés à l'évaluation en temps réel de leurs dispositifs de contrôle, (ou plus précisément, de leurs dépendances du contrôle).

La réaffectation des rôles a révélé une certaine centralisation de l'évaluation au niveau de l'audit interne, ce qui peut limiter la réactivité des responsables du terrain face aux déficiences. La culture de gestion des risques pourrait être renforcée par une implication opérationnelle plus active dans le suivi des mécanismes de contrôle ce qui contribuerait à une meilleure maîtrise des risques au quotidien.

Question n° 03 : *Quels outils ou cadres sont utilisés pour structurer et standardiser l'évaluation du contrôle interne ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

EI Azazga articule le dispositif de contrôle interne à partir d'un cadre normatif et d'outils informatiques reconnus :

Cadres méthodologiques :

COSO : Référentiel central qui sert à structurer l'évaluation au regard de ses cinq composantes essentielles (environnement de contrôle, évaluation des risques, activités de contrôle, information et communication, suivi) ;

ISO 31000 : Norme à mettre en œuvre en complément, pour ce qui est des risques opérationnels, mais également financiers ;

SCF : Ensemble de normes comptables algériennes, qui fournit les exigences techniques locales au regard de l'évaluation, de la comptabilisation, et de la documentation.

Outils technologiques :

- PC COMPTA: Outil principal pour la gestion comptable, qui procure les données nécessaires à l'évaluation.

Cet outil permet de formaliser la pratique du contrôle dans l'entreprise, d'optimiser le traitement des écarts.

III.3.1.2.Lien entre contrôle interne et les états financiers

Question n° 01 : *Comment les contrôles internes influencent-ils directement la fiabilité des états financiers produits par EI Azazga ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Les contrôles internes jouent un rôle déterminant dans la production d'états financiers fiables au sein d'EI Azazga. D'après les éléments recueillis lors de l'entretien, leur influence s'exerce à plusieurs niveaux :

- Exactitude : Grâce à des vérifications manuelles et automatisées des transactions comptables, les risques d'erreurs sont significativement réduits ;
- Exhaustivité : Les rapprochements systématiques (par exemple, avec les relevés bancaires, les états de stocks, ou les bons de commande) permettent de garantir l'enregistrement de toutes les opérations pertinentes ;
- Conformité au système comptable et financier : Les audits internes et l'application de procédures formalisées assurent le respect strict des normes comptables nationales;

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

- Prévention des fraudes : Des dispositifs comme la séparation des tâches et les contrôles d'accès informatisés limitent les manipulations frauduleuses.

Question n° 02 : *Quelles sont les principales difficultés rencontrées pour garantir la conformité des états financiers aux exigences du Système Comptable Financier (SCF) algérien ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Analyse des réponses de l'interviewé :

Malgré les efforts déployés, EI Azazga rencontre plusieurs difficultés récurrentes dans la garantie d'une conformité complète aux exigences du système comptable et financier, notamment :

- La complexité de certaines normes système comptable et financier, en particulier en matière de TVA et de traitement des immobilisations ;
- Un manque de personnel comptable qualifié, notamment pour les tâches techniques ou de veille réglementaire ;
- La persistance d'erreurs humaines, dues à des processus encore partiellement manuels ou à une formation insuffisante ;
- Des retards dans l'adaptation aux évolutions réglementaires, notamment lorsque les nouvelles exigences nécessitent des mises à jour systèmes ou documentaires.

Ces contraintes montrent que la conformité comptable ne repose pas uniquement sur des procédures, mais aussi sur la capacité de l'entreprise à mobiliser des compétences, des outils et des ressources adaptées.

III.3.1.3.Approche pratique et opérationnalisation

Question n° 01 : *Quels outils concrets (par exemple, logiciels, matrices) sont utilisés pour évaluer et documenter l'efficacité des contrôles internes ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

EI Azazga s'appuie sur un ensemble d'outils logiciels, de matrices de suivi et de moyens méthodologiques pour structurer, tester et documenter l'efficacité de ses dispositifs de contrôle interne. Parmi les outils concrets mobilisés, on trouve :

- 1) Des logiciels spécialisés : PC COMPTA: pour le traitement comptable et la traçabilité des opérations,
- 2) Une matrice de risques et contrôles, produit sous Excel, qui cartographie les risques identifiés, les points de contrôle associés et le personnel responsable pour faciliter le suivi opérationnel.

Cet agencement permet à l'entreprise d'organiser un cadre structuré, répétable et traçable pour l'évaluation de son système de contrôle interne.

Question n° 02 : *Comment les résultats des évaluations du contrôle interne sont-ils utilisés pour améliorer les processus comptables et financiers au sein d'EI Azazga ?*

- **Analyse des réponses des interviewés**

Les résultats des évaluations du contrôle interne ne s'arrêtent pas à un simple constat : ils sont employés pour l'amélioration des processus comptables et financiers. Dans l'esprit de l'interviewé, le cycle d'amélioration continue s'articule autour des étapes suivantes :

- Identification des failles au travers des audits ou autoévaluations internes ;
- Mise en œuvre des mesures correctives, telles que l'automatisation des tâches à risques, la séparation plus stricte de certaines fonctions ou le niveau de contrôle ;
- Revisite des procédures existantes sur la base des retours d'expérience ;

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

- Formation du personnel pour améliorer l'adéquation entre les pratiques opérationnelles et les nouvelles consignes ;
- Le suivi dans le temps/régulièrement de l'impact des actions correctives pour éviter les retours en arrière.
- Le suivi de la prise en charge des recommandations de mission d'audit interne selon un échéancier.

III.3.1.4. Prise en compte des recommandations de l'audit interne et externe

Question n° 01 : Comment EI Azazga intègre-t-elle les recommandations des commissaires aux comptes dans ses processus de contrôle interne pour améliorer la fiabilité des états financiers ?

- *Analyse des réponses des interviewés*

À travers les principales ressources du rapport du commissaire aux comptes.

Selon les interviewés, les recommandations formulées dans les rapports des commissaires aux comptes sont prises en considération, notamment afin d'améliorer la qualité des états financiers. Il affirme que les états financiers sont fiables et que les erreurs signalées sont davantage opérationnelles que significatives. Tenu de suivre certaines recommandations afin de corriger les erreurs constatées.

Question n° 02 : Quelles sont les principales anomalies ou faiblesses signalées par les commissaires aux comptes dans leurs rapports récents, et quelles mesures ont été prises pour ajuster ?

La principale faiblesse mentionnée est le manque de procédures de gestion formalisées. Par conséquent, un certain nombre de manuels et de procédures ont été mis en place, notamment pour les opérations commerciales, la gestion des stocks, la caisse, les fournisseurs et le transfert des déchets. La faiblesse résidait dans la mauvaise gestion de la création, qui a été corrigée par la mise en œuvre de politiques de recouvrement plus structurées. Enfin, des efforts réguliers sont déployés pour améliorer l'inventaire physique grâce à des opérations de contrôle planifiées.

III.3.2. Évaluation globale par rapport au COSO

Cette partie propose une analyse structurée du dispositif de contrôle interne d'EI Azazga les cinq composantes du modèle COSO. Elle met en évidence les points forts, les vulnérabilités et les leviers d'amélioration. L'objectif est d'apprécier le niveau global de conformité et d'efficacité du dispositif.

III.3.2.1. Environnement de contrôle

L'analyse des réponses démontre que l'entreprise EI Azazga envisage de fonder son contrôle interne sur des principes moraux et une gouvernance bien définie. Construite sociologiquement, la culture d'entreprise repose sur des valeurs partagées et se manifeste par des documents et des formations formalisés qui créent un environnement de contrôle positif.

Cependant, plusieurs limites subsistent, certains processus souffrent encore d'un manque d'uniformité dans leur mise en œuvre, les systèmes d'information ne supportent pas toujours un niveau élevé d'automatisation et la coopération interservices est perfectible. Si ces lacunes ne sont pas corrigées, elles risquent de compromettre la responsabilité des états financiers. Par conséquent, il est nécessaire de mettre en œuvre des mesures de modernisation, de renforcement et de clarification.

III.3.2.2. Gestion des risques (Évaluation des risques)

L'EI Azazga a mis en place une approche relativement structurée permettant d'identifier les risques potentiels, dans le sens d'une articulation autour de référentiels tels que COSO dans des procédures de confirmation de directives hiérarchiques. La séparation des tâches est souvent difficile à respecter de manière constante, même si elle est globalement effectuée. Les équipes d'Azazga ne recourent pas toujours aux ressources disponibles, mais leurs manuels comptables reflètent un projet de formalisation de certains processus. L'organisation de contrôle interne est donc renforcée et peut rester grâce aux efforts conjoints d'audit interne et un commissariat aux comptes.

III.3.2.2.1. Contrôles au niveau des processus

L'entreprise EI Azazga a mis en place un système de contrôle strict basé sur une cartographie détaillée des processus et des procédures. Cependant, les points les plus vulnérables restent les étapes critiques comme la validation des paiements, la comptabilité et l'autorisation des opérations, qui nécessitent des contrôles renforcés pour prévenir les erreurs et les fraudes.

III.3.2.2.2. Contrôles au niveau des transactions

EI Azazga au niveau des transactions applique des procédures strictes, combinant des contrôles manuels et automatisés, pour sécuriser ses transactions comptables. Cependant, des risques pourraient affecter les états financiers en raison des délais de transmission des pièces et de l'obligation d'enregistrement. Des mesures correctives ont été mises en œuvre pour accroître la responsabilisation et la réactivité du processus comptable.

III.3.2.3. Activités de contrôle

En bref, l'analyse détaillée des principaux cycles comptables d'EI Azazga révèle un système de contrôle interne bien conçu et conforme aux normes du SCF. En effet, chaque cycle a un système de procédures bien formalisées, et est appuyé par des outils informatiques à l'instar de PC COMPTA et Excel qui assurent la traçabilité et la conformité des opérations, régularité.

Dans le cercle des achats-fournisseurs, les risques de dépenses injustifiées sont minimisés par la validation préalable des engagements budgétaires. En ce qui concerne les ventes-clients, les risques d'impayés sont faibles grâce à l'enregistrement scrupuleux des factures et le suivi du recouvrement sur créances clients. La valeur des stocks fait l'objet de communication peu sure de nos jours, car la méthode CUMP est utilisée et les provisions pour perte de valeur sont régulièrement actualisées lors des inventaires.

En ce qui concerne le cycle paie, l'entreprise est attentive à la légitimité des rémunérations et à la responsabilité sociale et fiscale. Aucun redressement fiscal n'a été réalisé récemment. La conformité des entrepreneurs a quant à elle fait l'objet de redressements. Cela démontre une bonne gestion des déclarations fiscales, soutenue par les processus automatisés de contrôle. En ce qui concerne les immobilisations, les méthodes d'amortissement sont utilisées régulièrement. Les contrôles portent sur la valorisation des actifs et leur existence physique.

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Cependant, malgré les éléments susmentionnés, quelques fragilités demeurent et concernent la dépendance des traitements manuels. Il est essentiel d'uniformiser les procédures et de renforcer les outils de pilotage automatisés. Il sera aussi judicieux d'intégrer plus les cycles par le biais d'un système d'information comptable unifié, mais aussi développer les opérations sensibles à forte volumétrie. Finalement, il faut redoubler la formation des équipes opérationnelles.

III.3.2.4.Systèmes d'information et communication

La société EI Azazga a mis en place un système d'information formalisé et adapté à la nature de ses opérations et comprenant des procédures de contrôle interne efficaces liées à l'automatisation ainsi que des dispositifs de sécurité et de sauvegarde fiables. Suite à un incident, l'entreprise a démontré sa volonté de progresser en renforçant à la fois ses systèmes de surveillance logicielle et ses mécanismes de sauvegarde. Elle a également intensifié la réalisation des audits. Par conséquent, l'entreprise adopte une position résolue en ce qui concerne la sécurité des informations qu'elle produit. Elle doit continuer également d'être conscient des risques potentiels associés aux technologies qu'elle utilise.

III.3.2.5.Suivi et supervision

Dans ce cadre pragmatique, l'entreprise démontre sa volonté de faire du contrôle interne un vecteur d'efficacité, de conformité et d'amélioration continue.

Néanmoins, il convient de noter que le processus d'évaluation chez EI Azazga. Ce dernier repose sur des critères objectifs, des outils informatiques et une documentation formalisée auxquels les responsables opérationnels participent de manière partielle. Cependant, la majeure partie du processus est concentrée dans les compétences de l'audit interne. Cela dit, une telle approche garantit le bon déroulement de l'évaluation. En outre, elle permet d'identifier les écarts, puis d'ajuster les procédures et d'améliorer progressivement la fiabilité des états financiers.

Difficultés liées aux ressources humaines ou à la complexité de certaines normes SCF, l'entreprise démontre une volonté réelle de faire du contrôle interne un levier d'amélioration durable.

III.3.2.5.1.Commissaires aux Comptes

EI Azazga prouve d'une volonté d'intégrer les recommandations des commissaires dans un effort continu de renforcement du contrôle interne. Démontrée par la mise en place de manuels de procédures (stocks, caisse, fournisseurs, etc.) et l'amélioration des opérations d'inventaire. Les ajustements apparaissent plus réactifs que préventifs, indiquant un manque précoce de formalisation et une approche désorganisée de la gestion de la création. La répétition opérationnelle des erreurs signalées met en évidence un manque de rigueur dans l'application des recommandations, même si elles sont jugées non significatives. Pour accroître son efficacité, l'entreprise doit automatiser ses processus, s'assurer que les corrections sont suivies régulièrement et impliquer davantage de personnel opérationnel. Il serait possible d'accroître la fiabilité des états financiers et de donner au contrôle interne un niveau de performance à long terme.

III.3.3. Résultats des entretiens avec les responsables

Cette partie présente les résultats issus de l'entretien qualitatif mené auprès de cadres de l'entreprise EI Azazga, dans le but d'évaluer l'efficacité du dispositif de contrôle interne relatif à l'établissement des états financiers.

L'analyse suivante cherche à identifier, à partir des propos recueillis, les éléments révélateurs de l'efficacité (ou des limites) du contrôle interne, notamment en ce qui concerne sa capacité à sécuriser la fiabilité, la cohérence et la conformité des états financiers produits par l'entreprise.

III.3.3.1. Analyse thématique du contenu des entretiens

À travers les entretiens semi-directifs menés auprès de différents responsables de l'entreprise EI Azazga, nous avons pu identifier plusieurs thématiques majeures liées à la mise en œuvre du contrôle interne et à son impact sur la qualité des états financiers. Cette analyse s'est fondée sur la comparaison des pratiques décrites et sur notre propre interprétation des enjeux sous-jacents.

Notre première constatation porte sur l'existence d'un système de contrôle interne globalement structuré. Celui-ci semble intégré aux processus comptables courants, notamment à travers des mécanismes de validation documentaire et de vérification des opérations comptables. Ces éléments traduisent une volonté de formaliser les contrôles à différentes étapes des cycles comptables.

Cependant, nous avons relevé certaines limites, notamment l'absence de procédures écrites pour certaines opérations clés. Ce manque de documentation formelle constitue un facteur de risque en matière de normalisation des pratiques, de formation du personnel et de traçabilité des opérations. L'initiative en cours de rédaction de ces manuels représente, selon nous, une opportunité de renforcement du cadre de contrôle interne.

Par ailleurs, la production des états financiers repose sur un système de vérification multicouche, impliquant plusieurs niveaux de validation avant la finalisation des données. Cette approche permet de renforcer la fiabilité de l'information financière produite, tout en assurant une conformité plus étroite avec les référentiels comptables en vigueur.

En résumé, notre analyse de cette première thématique met en lumière un système de contrôle interne structuré mais encore perfectible, notamment sur le plan de la formalisation documentaire et de la rationalisation des procédures sensibles.

III.3.3.1.1. L'articulation entre les services limitée

Notre analyse a mis en évidence des limites dans la communication interservices au sein de l'entreprise EI Azazga. Ce manque de coordination opérationnelle nuit à la fluidité des processus et à la traçabilité des anomalies détectées dans les différents cycles de gestion. En l'absence d'un système formel d'échange d'informations, la circulation des données entre départements reste inégale, ce qui peut engendrer des retards dans le traitement des écarts ou des erreurs.

Cette fragmentation organisationnelle contribue parfois à une dilution des responsabilités, chaque service ayant tendance à transférer la charge d'une erreur ou d'un dysfonctionnement vers un autre. Cette situation complexifie la recherche de l'origine des anomalies et nuit à l'efficacité globale du dispositif de contrôle.

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Par ailleurs, nous avons constaté que les outils numériques utilisés ne sont pas toujours maîtrisés de manière homogène par l'ensemble des utilisateurs. Certains logiciels, bien que dotés de fonctions de contrôle, ne sont accessibles que partiellement selon les profils, ce qui limite leur potentiel. Cette contrainte réduit la capacité des services à exploiter pleinement les fonctionnalités de gestion et de suivi intégrées.

Enfin, il convient de noter que l'infrastructure technologique actuelle ne bénéficie pas de réinvestissements suffisants. L'absence d'une politique d'investissement dans des outils plus performants ou mieux adaptés freine le développement d'un contrôle interne automatisé et interconnecté. Cette situation renforce notre conviction que l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne passe nécessairement par un renforcement des systèmes d'information et une meilleure articulation fonctionnelle entre les services.

III.3.3.1.2.les outils de contrôle et une culture d'audit en développement

L'évaluation menée au sein de l'entreprise EI Azazga nous a permis de constater que le système de contrôle interne repose encore majoritairement sur des procédures manuelles. Ces dernières s'appuient sur des tableaux de suivi sous format Excel, des grilles de validation, ainsi qu'un circuit hiérarchique d'approbation. Ce mode de fonctionnement, bien qu'opérationnel, présente des limites en matière d'automatisation, de réactivité et de traçabilité des opérations.

Dans le cadre des missions d'audit interne, plusieurs outils classiques sont mobilisés : entretiens, observations directes, grilles d'analyse, diagrammes de flux et revues documentaires. Ces instruments permettent d'identifier des risques ciblés, notamment dans les cycles comptables et opérationnels les plus exposés aux anomalies.

Cependant, notre analyse révèle que la culture d'audit reste encore en phase d'appropriation progressive. Le personnel audité n'est pas toujours familiarisé avec la démarche d'audit, ce qui peut générer une forme de réticence ou d'incompréhension. Des efforts de sensibilisation et de vulgarisation ont été mis en place, traduisant une volonté d'ancrer progressivement cette culture dans les pratiques internes de l'entreprise.

Par ailleurs, des signes positifs d'évolution ont été observés : certains agents commencent à adopter une posture proactive, en signalant eux-mêmes les anomalies détectées. Toutefois, un certain nombre d'erreurs persiste, souvent liées à une mauvaise compréhension des procédures ou à une gestion approximative des tâches. Ces erreurs, bien qu'identifiées lors des opérations de clôture ou lors du contrôle externe, restent généralement maîtrisables et corrigées avant l'élaboration définitive des états financiers.

Ainsi, il ressort de notre analyse que l'entreprise dispose d'une base d'outils de contrôle, mais que la maturité du dispositif d'audit interne nécessite encore des efforts en matière de formation, d'automatisation et d'adhésion organisationnelle.

III.3.4. Les points faibles identifiés

L'analyse des entretiens menés auprès des cadres de l'entreprise EI Azazga a permis de faire émerger plusieurs insuffisances structurelles et organisationnelles au sein du dispositif de contrôle interne. Malgré l'existence d'un cadre général reconnu par les responsables, certaines limites persistent et fragilisent l'efficacité globale du système.

Ces faiblesses peuvent être regroupées comme suit :

- Communication et coordination interservices inadéquates ;
- Absence de procédures formalisées ;
- Systèmes informatiques partiellement maîtrisés et sous-investis ;
- Usage d'outils manuels et culture d'audit peu développée.

Enfin, les entretiens ont également révélé plusieurs facteurs transversaux de fragilité, parmi lesquels :

- Les erreurs humaines ;
- Les conflits d'intérêts ;
- Les processus manuels inefficaces ;
- Le manque de ressources pour mettre en place des contrôles efficaces.

Cet ensemble de ces constats montre que, si la volonté de structuration existe, le système de contrôle interne présente encore des marges d'amélioration, pouvant servir de leviers pour renforcer l'efficacité des dispositifs en place et assurer une meilleure fiabilité des états financiers au sein de l'entreprise EI Azazga.

III.3.4.1. Autres limites identifiées par les responsables interrogés

En complément des constats précédents, les participants ont soulevé d'autres contraintes structurelles et organisationnelles qui pèsent sur le système de contrôle interne.

- Effectifs limités : Dans certaines situations, un cumul de tâches peut se produire en raison d'un manque de personnel ;
- Formation insuffisante : Certains employés peuvent contourner les procédures par manque de compréhension ;
- Contraintes techniques : Des retards ou erreurs système peuvent affecter la stricte application des rôles.

Ces défis sont atténués par des audits internes réguliers et des formations pour renforcer la conformité.

III.3.5. Synthèse des résultats

Cette synthèse permet de synthétiser les principaux apports des entretiens tout en identifiant les principaux axes d'amélioration du dispositif de contrôle interne.

Les entretiens ont permis de clarifier :

- Une volonté sincère de structurer le contrôle interne ;
- Une reconnaissance par les cadres de son importance. Des lacunes persistantes dans la formalisation.

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

Les outils et la culture de contrôle, de même que les conditions humaines et techniques parfois limité, sont également des facteurs qui soutiennent un renforcement stratégique des dispositifs actuels. Une meilleure coordination entre les fonctionnaires, les investissements dans les technologies nouvelles, une politique de formation complémentaire ciblée constituent les leviers potentiels de cette stratégie.

Enfin, les résultats du terrain confirment que même avec la mise en œuvre de mécanismes de contrôle, des faiblesses structurelles et organisationnelles peuvent encore compromettre l'objectif principal du contrôle interne, qui est de générer des informations financières fiables, complètes et conformes aux normes comptables.

L'analyse du dispositif de contrôle interne d'EI Azazga montre qu'une base solide existe, mais que des efforts sont encore nécessaires pour atteindre un niveau de maturité conforme aux meilleures pratiques du cadre COSO. L'enjeu principal réside dans la formalisation, la transversalité et la responsabilisation des acteurs, afin de garantir la fiabilité durable des états financiers.

Les principaux points d'amélioration relevés sont les suivants :

- Mise à jour régulière des procédures de contrôle interne ;
- Meilleure intégration de ces procédures avec les objectifs stratégiques de l'entreprise ;
- Renforcement de la formation des équipes et amélioration de la communication sur le rôle du contrôle interne.

III.3.6. Rapport d'audit interne

Ce rapport présente les résultats de la mission d'audit interne conduite au sein de l'entreprise publique EI Azazga, dans le but d'évaluer l'efficacité du dispositif de contrôle interne relatif à l'élaboration des états financiers. Cette mission s'inscrit dans une logique d'amélioration continue, dans un contexte où la fiabilité de l'information financière est un enjeu important pour la performance et la transparence de l'entreprise.

Tableau N°05: Rapport d'audit interne

RAPPORT D'AUDIT INTERNE	
Objet : Audit du contrôle interne relatif à l'établissement des états financiers Date du rapport : 12 juin 2025	
I.PHASE DE PRÉPARATION	I.1. Ordre de mission La mission d'audit interne a pour objectif d'évaluer l'efficacité du dispositif de contrôle interne de l'entreprise EI Azazga, en lien avec la production des états financiers.
	I.2. Plan de mission Réalisation d'entretiens directifs et semi-directifs avec les cadres des départements comptabilité, contrôle de gestion, informatique et opérations.

	<p>I.3. Identification des risques</p> <ul style="list-style-type: none"> • Environnement de contrôle : Manque d'uniformité dans l'application des procédures, communication interservices et systèmes d'information obsolètes. • Activités de contrôle : Dépendance excessive aux contrôles manuels, délais anormaux dans la transmission des informations comptables. • Information et communication : Coordination interservices insuffisante, entraînant des retards dans les processus. • Suivi : Absence de manuels de procédures pour certains processus <p>Risques financiers : Erreurs dans les enregistrements comptables, risques d'impayés clients, risques de fraude ou d'irrégularités</p>
<p>II.PHASE DE RÉALISATION</p>	<p>II.1. Vérification et travaux de terrain :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Analyse des processus opérationnels (achats, ventes, trésorerie, stocks, paie, fiscal, immobilisations) et des systèmes d'information. • Discussions avec les responsables des départements comptabilité, contrôle de gestion, informatique, et opérations.
	<p>II.2. Résultats et constats</p> <ul style="list-style-type: none"> • Communication et coordination interservices inadéquates. • Absence de procédures formalisées pour certains processus • Dépendance aux contrôles manuels • Manque de ressources humaines qualifiées <p>Systèmes d'information perfectibles</p>
<p>III. PHASE DE CONCLUSION</p>	<p>III.1. Diagnostic global</p> <p>L'entreprise EI présente une insuffisance du dispositif de contrôle interne, ce qui engendre l'apparition de nombreux risques.</p>

Chapitre III Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA»

	III.2. Amélioration <ul style="list-style-type: none">• Mettre en place des réunions régulières interservices et des outils collaboratifs• Rédiger et diffuser des manuels de procédures pour tous les processus• Investir dans la modernisation des systèmes d'information• Renforcer les programmes de formation continue et recruter du personnel comptable qualifié.• Mettre en place des sauvegardes automatisées régulières et des audits informatiques semestriels
	III.3. Clôture de mission Entretien directif et semi directif

Source : Etabli par nos soins

Ce rapport met en évidence une série de faiblesses structurelles dans le contrôle interne de l'entreprise EI Azazga, particulièrement dans la formalisation des procédures, la coordination interservices et la sécurisation des flux d'information comptable. La mise en œuvre de ces axes d'améliorations formulées est essentielle pour garantir la qualité et la fiabilité des états financiers, et renforcer la conformité globale de l'entreprise face aux exigences réglementaires.

Conclusion :

Ce travail réalisé au sein de l'entreprise publique Électro-Industries d'Azazga (EI Azazga) nous a offert l'opportunité d'approfondir notre compréhension du fonctionnement concret d'un système de contrôle interne appliqué à la production de l'information financière. Cette expérience sur le terrain nous a permis de relier nos acquis théoriques à la réalité opérationnelle d'une entreprise industrielle, soumise à des contraintes organisationnelles, réglementaires et technologiques.

À travers l'analyse des différents cycles comptables – achats, ventes, stocks, paie, immobilisations, fiscalité – nous avons pu étudier les procédures de contrôle mises en œuvre et évaluer leur efficacité au regard du référentiel COSO et du Système Comptable Financier algérien. L'observation des pratiques, la réalisation d'entretiens avec les responsables internes et l'examen des outils informatiques utilisés nous ont permis d'appréhender avec précision les forces et les limites du dispositif en place.

Au-delà des aspects purement techniques, cette étude nous a également permis de mieux comprendre les enjeux humains, organisationnels et technologiques liés à la gouvernance comptable. Elle a mis en lumière la nécessité d'une coordination efficace entre les différents acteurs de l'entreprise et l'importance d'un engagement fort de la direction en matière de contrôle et de conformité.

En conclusion, cette étude de cas nous a apporté une expérience précieuse et formatrice, en nous permettant d'intégrer des savoirs théoriques à une réalité professionnelle complexe. Elle a renforcé notre capacité d'analyse critique, ainsi que notre compréhension des mécanismes internes qui garantissent la fiabilité de l'information financière au sein d'une entreprise publique algérienne.

Conclusion générale

Conclusion générale

L'étude que nous avons menée au sein de l'entreprise publique Électro-Industries Azazga avait pour objectif principal d'évaluer l'efficacité des procédures de contrôle interne appliquées lors de l'établissement des états financiers. Cette démarche s'inscrit dans une perspective d'amélioration de la gouvernance financière, de réduction des risques et de consolidation de la fiabilité de l'information comptable. Le choix de cette entreprise comme terrain d'étude s'est avéré pertinent en raison de sa structure organisationnelle, de la complexité de ses flux comptables, et de sa position stratégique dans le tissu industriel local.

Notre recherche, structurée autour d'une démarche qualitative fondée sur des entretiens et l'analyse approfondie des pratiques internes, nous a permis d'atteindre les objectifs fixés. Nous avons d'abord analysé les dispositifs de contrôle interne en vigueur, en mettant en lumière leur structuration, leur fonctionnement et leur alignement avec les normes du référentiel COSO. Nous avons ensuite évalué leur efficacité dans le processus d'établissement des états financiers, en identifiant les points forts ainsi que les limites du système en place.

Les résultats montrent que le contrôle interne est bel et bien intégré dans le fonctionnement de l'entreprise, notamment au niveau des cycles comptables clés : achats, ventes, paie, immobilisations, et trésorerie. Des procédures spécifiques sont mises en œuvre, appuyées par des circuits de validation hiérarchique et des outils de suivi tels que des tableaux Excel et des grilles d'analyse. Cette structuration a permis à l'entreprise d'assurer un premier niveau de maîtrise des risques liés à la production de l'information financière.

Cependant, malgré cette structuration apparente, plusieurs faiblesses ont été identifiées. Il s'agit principalement de l'absence de manuels de procédures complets, de lacunes dans la séparation des tâches, et d'un manque de formalisation dans certains traitements sensibles comme la gestion des flux de trésorerie. Ces carences réduisent l'efficacité globale du dispositif et laissent subsister des marges d'erreur et d'interprétation dans l'exécution des opérations.

Sur le plan de la culture organisationnelle, on observe une évolution progressive vers une meilleure acceptation des pratiques d'audit interne. Toutefois, cette culture reste encore en développement. Les agents ne sont pas encore pleinement sensibilisés à l'importance de leur rôle dans la détection et la prévention des anomalies. L'audit est parfois perçu comme une démarche extérieure ou contraignante, alors qu'il devrait s'imposer comme un outil d'accompagnement et de progrès.

Dans ce cadre, il est suggéré d'intensifier les actions de sensibilisation et de formation auprès du personnel comptable et opérationnel. Ces efforts devraient s'accompagner d'une automatisation accrue des tâches de contrôle grâce à l'acquisition de logiciels adaptés, capables de renforcer la fiabilité des données, d'optimiser les vérifications et de réduire les charges manuelles qui pèsent encore sur les équipes.

Au-delà du cas étudié, notre travail ouvre également des perspectives de recherche intéressantes. Il serait pertinent d'élargir cette réflexion à d'autres entreprises publiques en Algérie, afin de comparer les dispositifs en place et d'identifier les facteurs déterminants d'un contrôle interne performant. Par ailleurs, l'impact des technologies numériques sur le pilotage des risques et la qualité de l'information financière représente un champ de recherche porteur et encore peu exploré dans le contexte local.

Conclusion générale

Nous estimons également que la réussite d'un dispositif de contrôle interne repose avant tout sur une volonté managériale forte, une gouvernance participative et une culture d'entreprise tournée vers la rigueur, la transparence et la responsabilisation. L'adhésion des parties prenantes à ces valeurs est une condition essentielle pour faire du contrôle interne un outil vivant, évolutif et au service de la performance durable.

En définitive, notre expérience dans la conduite de ce travail nous a permis de mieux comprendre les enjeux concrets liés au contrôle interne dans les entreprises publiques algériennes. Elle nous a surtout offert l'opportunité de développer notre esprit d'analyse, notre capacité à identifier les points d'amélioration ciblées, et notre sens critique dans une démarche professionnelle. Nous espérons que cette contribution, bien que modeste, servira à nourrir les réflexions futures sur l'amélioration des systèmes de contrôle et de gouvernance dans le secteur public.

En conclusion, notre travail montre que l'amélioration du contrôle interne dans les entreprises publiques algériennes, à l'instar d'Électro-Industries Azazga, est non seulement possible, mais surtout nécessaire pour renforcer la crédibilité des états financiers, répondre aux exigences national et international, et instaurer une gouvernance d'entreprise fondée sur la rigueur, l'intégrité et la performance durable.

Bibliographie

Ouvrages

- AFEF, Khalil., AJILI, Wissem., BEN SLIMENE, Imen., et al. Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne. Paris : Dunod, 2022, p. 15-40, 96-97, 128.
- ALAIN, Mikol. Le contrôle interne. Paris, 1998, p. 9.
- BERTIN, Élisabeth. Audit interne : enjeux et pratiques à l'international. Paris : Éditions Eyrolles, 2007, p. 87-89.
- BERTIN, Élisabeth., PLAISANCE, Guillaume. Outil 36. Le référentiel de contrôle interne du COSO. In : La boîte à outils de la gouvernance. Paris : Dunod, 2024, p. 202-205.
- BURLAUD, Alain. Tout le DSCG 4 – Comptabilité et audit. Paris : Foucher, 2018/2019, p. 12.
- EBONDO, Wa Mandzila Eustach. Organisation et méthodologie de l'audit interne. In : BERTIN, Élisabeth. Audit interne. Paris : Eyrolles, 2007, p. 18.
- ETIENNE, Barbier. L'audit interne : permanence et actualité. Paris : Les Éditions d'Organisation, 1989, 1995, 1996, p. 27-28.
- FALLOUL, Moulay El Mehdi. L'audit financier. Allemagne : Éditions Universitaires Européennes, 2012, p. 379-382.
- FRASER, Alec., MAYS, Nicholas. Qualitative Research in Health Care. Hoboken : John Wiley & Sons Ltd, 2020, p. 71-72, 181.
- FREDERIC, Bernard., REMI, Gayraud., ROUSSEAU, Laurent. Contrôle interne. Paris : Maxima, 2008, p. 24-25.
- GANDY, Alain. La comptabilité en pratique. Paris : AFNOR, 2011, p. 112-113.
- GARITTE, Jean-Pierre., CHAPELLE, Jean-Marie., et al. Audit interne et référentiels de risques. Paris : Dunod, 2021, p. 354-365.
- GUILLEMIN, Philippe. La comptabilité pas à pas. Paris : Vuibert Pratique, s.d., p. 116, 513-514.
- HAMZAOU, Mohamed. Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne. Paris : Pearson, s.d., p. 135.
- LACOLARE, Vincent. Pratiquer l'audit à valeur ajoutée. Paris : AFNOR, 2010, p. 5.
- MAKEL, Alain. Audit et commissariat aux comptes. Paris : e-thèque, 2012, p. 86-90.
- MINKO, Gervais Félix., ELLE, Narcisse., HANKO, Osée. La certification des états financiers par l'audit externe améliore-t-elle la qualité de l'information comptable publiée ?. In : NKAKLEU, Richard (dir.). Théories et management des organisations. Paris : EMS, 2021, p. 278-294. Disponible sur : https://shs.cairn.info/article/EMS_NKAKL_2021_01_0278
- MOELLER, Robert. COSO Enterprise Risk Management: Understanding the New Integrated ERM Framework. Hoboken : John Wiley & Sons, 2007, p. xi.
- NOIROT, Philippe., WALTER, Jacques. Le contrôle interne. Paris : Dunod, 2019, p. 40-42.
- OBERT, Robert., MAIRESSE, Marie-Pierre. DSCG 4 comptabilité et audit. Paris : Dunod, 2009, p. 214, 513-514.
- PIGÉ, Benoît. Audit et contrôle interne. Paris : EMS, 2024, p. 23-30, 35.

Bibliographie

- REDING, Kurt., SOBEL, Paul., ANDERSON, Urton., et al. Manuel d'audit interne : améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques. Paris : Eyrolles, 2015, p. 6-32, 6/36.
- RENARD, Jacques. Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne. Paris : Éditions Eyrolles, 2012, p. 7, 72, 177-185.
- RENARD, Jacques. Théorie et pratique de l'audit interne. Paris : Eyrolles, 2017, p. 48-54, 79-81, 143-146, 365.
- RENARDS, Jacques., NUSSBAUMER, Sophie. Audit interne et contrôle de gestion. Paris : Eyrolles, 2011, p. 167-169.
- SCHICK, Pierre., VERA, Jacques., BOURROUILH-PARÈGE, Olivier. Audit interne et référentiels de risques : vers la maîtrise des risques et la performance de l'audit. Paris : Dunod, 2021, p. 20-21.
- STOLOWY, Hervé., COULMONT, Yannick. Audit financier. Paris : Pearson, 2019, p. 425.
- TRIQUÈRE, Claude. La comptabilité des artisans et commerçants. Paris : Vocatis, s.d., p. 159-160.

Revues et périodiques

- BEN ROMDHANE, Randa., FIMBEL, Éric. La mise en conformité avec une loi étrangère : le cas de l'application de la loi Sarbanes-Oxley par la direction des systèmes d'information d'une PME française cotée au New York Stock Exchange. *Gérer & Comprendre*, n° 125, septembre 2016, p. 5.
- BERNER-RODOREDA, Astrid. BÄRNIGHAUSEN, Till. KENNEDY, Caitlin, et al. From Doxastic to Epistemic: A Typology and Critique of Qualitative Interview Styles. *Qualitative Inquiry*, vol. 26, n° 3-4, 2020, p. 292.
- ESSEKKAKIS, Said., BOUAYAD, Nabila. Aperçu historique sur l'évolution de la notion et de la fonction d'audit interne (dans le temps et l'espace). *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, vol. 4, n° 2, septembre 2019, p. 625-642.
- EZZARZARI, Zakaria., HILMI, Youssef. Contrôle interne de l'information financière et exigences de la loi Sarbanes-Oxley : évolution et proposition d'une démarche d'implantation pour les entreprises marocaines. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, vol. 4, n° 2, 2023, p. 779-783.
- EZZARZARI, Zakaria. HILMI, Youssef. How companies choose their type of funding: Aeronautical Industry? *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, vol. 4, n° 2, 2021, p. 775-791.
- GHANEM, Mortada Basil., AL-SHAMMARI, Ali Jabbar. The impact of accounting information systems on ensuring the accuracy and reliability of financial data. *ZAC*

- Conference Series: Social Sciences and Humanities (ZACCS: SSH), vol. 1, n° 1, 2024, p. 129. Disponible sur : <https://doi.org/10.70516/zaccsssh.v1i1.29>.
- GHANDARI, Youssef., KHATOURI, Khalid. Articulation entre le contrôle interne et le management des risques. *Revue Marocaine de Contrôle de Gestion*, 2019, p. 6-7. Disponible sur : <https://revues.imist.ma/index.php/RMCG/article/view/16569/9112>.
 - GHYATI, Soufiane., KASBAOUI, Tarik. Le contrôle interne dans les théories des organisations : une revue de la littérature théorique. *African Scientific Journal*, vol. 3, n° 21, 2023, p. 326-354.
 - ISLAH, Khikmatul., HARIMURTI, Cundo., MATYJA, Miroslaw. L'efficacité du rôle du système de contrôle interne dans la préparation des états financiers régionaux. *Ilomata International Journal of Social Science*, vol. 3, n° 1, 2022, p. 402-414.
 - KLYCHOVA, Guzaliya., ZAKIROVA, Alsou., KHUSAINOVA, Amina., et al. Improving the methodology of internal control of financial statements as a tool for managing the activities of the organization. *E3S Web of Conferences*, vol. 460, n° 03001, 2023, p. 2-3.
 - KOHN, Laurence., CHRISTIAENS, Wendy. La recherche qualitative est une façon de regarder la réalité sociale. *Reflets et Perspectives*, vol. 04, 2014, p. 68-69.
 - NIMI, I. Le contrôle interne : un levier de performance organisationnelle. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, vol. 5, n° 3, 2021, p. 554-575.
 - OUASHIL, M., OUHADI, S. Le contrôle interne face à l'émergence de nouvelles formes des risques : cas de la fraude. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, vol. 2, n° 2, avril 2019, p. 805-819.
 - OUDJEDI DAMERDJI, Yasmine., KERZABI, Abdellatif. Pratique de l'audit interne au sein d'une entreprise publique algérienne : Le cas de l'Entreprise Nationale des Industries Électroniques (ENIE). *Revue des Sciences Commerciales*, vol. 6, n° 1, 2016, p. 48-49. Disponible sur : <https://asjp.cerist.dz/en/article/69736>.
 - OUINAM, Maryem., MOUSSAMIRA, Abdelhak. Le rôle de l'audit externe dans la transparence de la communication financière. Une revue de littérature. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, vol. 3, n° 4, 2019, p. 520-521.
 - POBRIĆ, Amira. Déterminants de la qualité du contrôle interne sur le système de reporting financier. *Revue pour l'économie et la communication de marché / Economy and Market Communication Review*, vol. XII, n° II, 2022, p. 462-475.

Bibliographie

- RBAIBI, Mouhammed-amine., EL ALAOUI, Aicha. Proposition d'une démarche d'audit adaptée au cycle immobilisations corporelles. Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, vol. 8, n° 2, 2024, p. 286.
- SAIDI, Yahia. L'impact de l'évolution du référentiel COSO sur l'activation du contrôle interne dans l'entreprise - Avec référence au cas de l'Algérie. Revue des Sciences Humaines, n° 34/35, mars 2014, p. 45-55. Disponible sur : <https://fr.scribd.com/document/268093035/COSO-2013>
- YAICH, Abderraouf. Cadre intégré du contrôle interne (COSO 1). Revue Comptable et Financière, n° 84, 2e trimestre 2009, p. 13-19.

Dictionnaires

- MEIER, Olivier. Dico du manager. Paris : Dunod, 2009, p. 44.

Travaux universitaires (Thèses et mémoires magisters)

- BOUGUERRI, Amira. Évaluation des systèmes de contrôle interne des entreprises algériennes : cas de 45 entreprises industrielles publiques. Thèse de doctorat. Sciences financières et comptabilité. Koléa : École supérieure de commerce, 2024-2025, p. 49-50.

Textes législatifs et réglementaires

- International Accounting Standards Board (IASB). IFRS 18 - Presentation and disclosure in financial statements. IFRS Foundation, 2024, p. 1005-1006.
- Ministère des Finances, Algérie. Arrêté du 23 Rajab 1429 correspondant au 26 juillet 2008 portant système comptable financier. Journal officiel de la République Algérienne, n° 19, 25/03/2009.
- Ministère des Finances, Algérie. Loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007 portant système comptable financier. Journal officiel de la République Algérienne, n° 74, 25/11/2007, art. 03, p. 2-5, 71, 74.
- U.S. Congress. Sarbanes-Oxley Act of 2002. Public Law 107-204. Journal officiel, Washington D.C., 30 juillet 2002. Disponible sur : <https://www.govinfo.gov/content/pkg/PLAW-107publ204/pdf/PLAW-107publ204.pdf>.

Divers

- ACADÉMIE DES SCIENCES ET TECHNIQUES COMPTABLES ET FINANCIÈRES. Les bonnes pratiques en matière de contrôle interne dans les PME. Paris : ASTCF, 2008, p. 21.
- AICPA. Internal control: elements of a coordinated system and its importance to management and the independent public accountant, special report. New York : American Institute of Accountants, 1949, p. 6. Disponible sur : https://egrove.olemiss.edu/aicpa_comm/103.

Bibliographie

- AUTORITÉ DES MARCHÉS FINANCIERS (AMF). Le dispositif de contrôle interne – Guide de mise en œuvre. Paris : AMF, 2007. Disponible sur : <https://www.amf-france.org>.
- COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), Le management des risques de l'entreprise : Une démarche intégrée à la stratégie et à la performance, trad. IFACI, 2017.p.1-7.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary. Durham, NC : COSO, 2013, p. 4, 12-15, 19. Disponible sur : https://www.sechistorical.org/collection/papers/2010/2013_0501_COSOInternal.pdf.
- COSO. Référentiel intégré de contrôle interne – Synthèse. Traduction française par l'IFACI et PwC France, 2013, p. 17-20. Disponible sur : <https://www.ifaci.com>.
- Global Fund. Risk Appetite Framework. Genève: The Global Fund to Fight AIDS, Tuberculosis and Malaria, 10 mai 2018. Disponible sur : <https://www.theglobalfund.org>.
- GUPTA, Parveen P. COSO 1992 Control Framework and Management Reporting on Internal Control: Survey and Analysis of Implementation Practices. Montvale, NJ: Institute of Management Accountants, 2006. Disponible sur : <https://ssrn.com/abstract=1417604>.
- IAASB. ISA 315 (Révisée 2019) – Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers. Fédération Internationale des Experts-Comptables (IFAC), 2019. Disponible sur : <https://www.iaasb.org/flysystem/azure-private/publications/files/ISA-315-Full-Standard-and-Conforming-Amendments-2019-FR.pdf>.
- IAASB. Projet de révision de la norme ISA 570 (Révisée) – Continuité d'exploitation. Fédération Internationale des Experts-Comptables (IFAC), 2023, p. 5-7.
- IFACI. CRIPP 2017 – Normes version finale amendée au 31 mai 2017. Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne, 2017. Disponible sur : <https://docs.ifaci.com/wp-content/uploads/2018/03/CRIPP-2017-Normes-version-finale-amende-e-31052017.pdf>.
- IFACI. Le dispositif de contrôle interne : Cadre de référence. Résultats des travaux du Groupe de Place établi sous l'égide de l'AMF. Paris : IFACI, janvier 2007, p. 16.
- IFACI. Les outils de l'audit interne. Paris : Eyrolles, 2013, p. 50.
- IFAC. Norme internationale d'audit ISA 315 : identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement. CNCC - IRE, mars 2012, p. 6.
- INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). Guide pratique de l'audit interne. Altamonte Springs : IIA, 1999, p. 12.
- INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). Perspectives internationales : l'audit interne et l'audit externe – des rôles distincts dans la gouvernance organisationnelle. Numéro 8, 2020. Disponible sur : <https://www.globaliaa.org>.
- INTOSAI. Principes fondamentaux de l'audit financier. ISSAI 200. Vienne : INTOSAI – Secrétariat général du Rechnungshof, s.d., p. 6.

Bibliographie

- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). Auditing Standard N°2: An Audit of Internal Control Over Financial Reporting Performed in Conjunction with an Audit of Financial Statements. Washington, D.C. : PCAOB, 2004. Disponible sur : https://pcaobus.org/oversight/standards/archived-standards/details/Auditing_Standard_2.
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). Auditing Standard N°5 : Un audit du contrôle interne sur l'information financière intégré à un audit des états financiers. Washington, D.C. : PCAOB, 2004. Disponible sur : https://pcaobus.org/oversight/standards/archived-standards/pre-reorganized-auditing-standards-interpretations/details/Auditing_Standard_5.
- THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne. La Plaine Saint-Denis : IIA, 2017, p. 4-15, 20-21. Disponible sur : <https://people.hec.edu/stolowy/wp-content/uploads/sites/35/2019/01/audit-financier.pdf>.

Les annexes

Annexe N°01 : Le Guide D'entretien



Université Mouloud Mammeri Tizi Ouzou

Campus universitaire Tamda 2



Département des sciences financières et comptabilité

Objet : Entretien dans le cadre d'un mémoire de master

Bonjour Madame / Monsieur,

Dans le cadre de la réalisation de notre mémoire de Master intitulé « *L'évaluation de l'efficacité des procédures de contrôle interne lors de l'établissement des états financiers* », nous menons un entretien semi-directif auprès des responsables comptables et financiers de l'entreprise EI Electro-Industrie Azazga.

Cet entretien vise à recueillir votre point de vue sur les dispositifs de contrôle interne en place, leur application, ainsi que leur contribution à la fiabilité de l'information financière produite.

Les questions posées sont inspirées et adaptées de grilles et de questionnaires d'évaluation du contrôle interne généralement utilisés dans les référentiels professionnels et académiques (notamment COSO), afin de garantir la pertinence et la rigueur de notre démarche.

Vos réponses nous permettront d'analyser le niveau d'efficacité du système de contrôle interne, tout en identifiant les points forts et les éventuelles défaillances. Votre participation est essentielle à notre recherche, et nous vous remercions d'avance pour votre disponibilité.

Les questions sont les suivantes :

1. Contrôles à l'échelle de l'entité

Questions :

- Comment décririez-vous éthique et le climat de contrôle au sein d'EI Azazga ?
- Existe-t-il des politiques écrites ou des formations régulières pour promouvoir l'éthique et la conformité ?
- Les responsabilités en matière de gouvernance (par exemple, supervision des processus comptables) sont-elles clairement définies et communiquées à tous les niveaux de l'organisation ?
- Quelles sont les principales stratégies de gestion des risques adoptées par EI Azazga pour garantir la fiabilité des états financiers ?
- Avez-vous identifié des faiblesses dans le climat de contrôle qui pourraient affecter la qualité des informations financières ? Si oui, lesquelles ?

2. Contrôles au niveau des processus

Questions :

- L'entreprise EI Azazga dispose-t-elle d'une cartographie des processus comptables et financiers (tels que les cycles achats, ventes, trésorerie, etc.) ? Si oui, de quelle manière cette cartographie est-elle exploitée pour repérer et formaliser les points de contrôle ?
- Comment évaluez-vous la mise en œuvre effective des procédures de contrôle au niveau des processus opérationnels (par exemple, validation des flux ou autorisation des opérations) ?
- Quels mécanismes sont en place pour prévenir les erreurs ou les fraudes dans les cycles opérationnels (achats, ventes, etc.) ?
- Pouvez-vous partager un exemple de mesure prise pour réduire un risque comptable ou financier ?

3. Contrôles au niveau des transactions

Questions :

- Quelles procédures spécifiques sont appliquées pour garantir l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables (par exemple, validation des factures, rapprochement des paiements) ?
- Les contrôles au niveau des transactions (comme l'enregistrement d'une facture ou d'un paiement) sont-ils manuels, automatisés, ou un mélange des deux ? Comment leur efficacité est-elle testée ?
- Avez-vous constaté des cas où des erreurs dans les transactions ont impacté les états financiers ? Si oui, comment ces erreurs sont-elles été corrigées ?

4. Analyse des cycles comptables

- Cycle Achats Fournisseurs

Questions :

- Comment EI Azazga s'assure-t-elle que chaque achat est autorisé et justifié avant d'être enregistré ?
- Quelles procédures sont en place pour garantir que les dettes fournisseurs sont enregistrées dans la bonne période comptable ?

- Cycle Ventes-Clients

Questions :

- Quels contrôles sont appliqués pour gérer les risques d'impayés ou pour provisionner les créances douteuses ?
- Comment garantissez-vous que toutes les ventes sont facturées et enregistrées à la bonne date ?

- Cycle des stocks

Questions :

- Quelles méthodes sont utilisées pour évaluer les stocks à la clôture de l'exercice (FIFO, CUMP, etc.) ? Comment leur fiabilité est-elle vérifiée ?
- Quels contrôles spécifiques empêchent les erreurs dans la valorisation des stocks ou dans la comptabilisation des sorties ?

- Cycle Paie/Personnel

Questions :

- Comment EI Azazga s'assure-t-elle que les salaires sont correctement calculés ?
- Les charges sociales et fiscales liées à la paie sont-elles vérifiées régulièrement pour garantir leur conformité ?

- Cycle Fiscal et Social

Questions :

- Quels mécanismes de contrôle interne sont en place pour assurer l'exactitude des déclarations fiscales (TVA, impôt sur les bénéfices, etc.) ?

- Cycle des Immobilisations

Questions :

- Quelle méthode d'amortissement des immobilisations (par exemple, linéaire, dégressive) est utilisée chez EI Azazga, et comment est-elle choisie pour refléter l'usage réel des actifs ?
- Quels contrôles internes sont en place pour garantir que l'application de cette méthode est cohérente, conforme aux normes du SCF, et correctement reflétée dans les états financiers ?
- Quels contrôles garantissent que les immobilisations sont correctement valorisées ?

- Cycle Trésorerie

Question :

- Quels contrôles spécifiques sont en place pour assurer la traçabilité et la sécurité des flux de trésorerie ?
- Quelles procédures spécifiques sont mises en place par EI Azazga pour garantir l'exactitude et la traçabilité des variations des capitaux propres ?

5. Contrôles liés aux systèmes d'information

Questions :

- Quels contrôles informatiques généraux sont en place pour sécuriser l'environnement informatique d'EI Azazga (gestion des accès, sécurité des données, etc.) ?
- Les logiciels comptables utilisés intègrent-ils des contrôles applicatifs automatisés (par exemple, vérifications de cohérence ou contrôles de saisie) ? Si oui, donnez des exemples.
- Comment testez-vous la fiabilité des données traitées par les systèmes d'information comptables ?
- Avez-vous rencontré des problèmes liés à des défaillances informatiques affectant la production des états financiers ?

6. Méthodes d'évaluation du contrôle interne

Questions :

- Quelle méthode d'évaluation du contrôle interne (subjective, chiffrée, objective) est principalement utilisée chez EI Azazga, et pourquoi ?
- Si une méthode chiffrée est utilisée, comment les notes attribuées aux différents aspects du contrôle interne sont-elles déterminées et comparées ?
- Dans quelle mesure les responsables opérationnels participent-ils à l'évaluation en temps réel de leurs propres dispositifs de contrôle ?
- Quels outils ou cadres sont utilisés pour structurer et standardiser l'évaluation du contrôle interne ?

7. Gestion des risques et principes organisationnels

Questions :

- Comment EI Azazga identifie-t-elle les risques spécifiques liés à chaque cycle comptable ? Pouvez-vous donner un exemple concret ?
- La séparation des tâches est-elle strictement respectée dans les processus comptables et financiers ? Si non, quelles sont les principales difficultés rencontrées ?
- Les procédures comptables sont-elles formalisées dans des manuels ou des documents écrits ? Dans quelle mesure ces documents sont-ils accessibles et utilisés par le personnel ?
- Comment l'audit interne évalue-t-il l'engagement de la direction envers le contrôle interne, et quelles conclusions en tirez-vous ?

8. Lien avec les états financiers

Questions :

- Comment les contrôles internes influencent-ils directement la fiabilité des états financiers produits par EI Azazga ?
- Pouvez-vous citer un exemple où une faiblesse dans le contrôle interne a conduit à une anomalie dans les états financiers ? Quelles mesures correctives ont été prises ?
- Quelles sont les principales difficultés rencontrées pour garantir la conformité des états financiers aux exigences du Système Comptable Financier (SCF) algérien ?

9. Approche pratique et outils

Questions :

- Quels outils concrets (par exemple, logiciels, matrices) sont utilisés pour évaluer et documenter l'efficacité des contrôles internes ?
- Comment les résultats des évaluations du contrôle interne sont-ils utilisés pour améliorer les processus comptables et financiers au sein d'EI Azazga ?
- Comment EI Azazga intègre-t-elle les recommandations des commissaires aux comptes dans ses processus de contrôle interne pour améliorer la fiabilité des états financiers ?
- Quelles sont les principales anomalies ou faiblesses signalées par les commissaires aux comptes dans leurs rapports récents, et quelles mesures ont été prises pour ajuster ?

Nous vous remercions sincèrement pour votre temps, votre participation et la qualité de vos réponses, qui sont précieuses pour le bon déroulement de notre mémoire.

Cordialement,

**Etudiants en Master 2 – Audit et comptabilité
Université Mouloud Mammeri – Tizi Ouzou**

Table des matières

Table des matières	
<i>Remerciements</i>	2
<i>Dédicace</i>	3
<i>Dédicace</i>	4
Liste des tableaux	5
Liste des figures.....	6
Liste des abréviations.....	7
Sommaire	8
Introduction générale	9
Chapitre I: Le cadre conceptuel du contrôle et d’audit internes	15
Introduction :	16
I.1.Généralités sur le contrôle interne	16
I.1.1. Origine du contrôle interne.....	16
I.1.1.1.Le contrôle interne aujourd’hui.....	17
I.1.2. Notion de contrôle.....	18
I.1.2.1. Contrôle interne.....	18
I.1.2.1.1. Selon la norme internationale d’audit N°315,	18
I.1.2.1.2. Selon le COSO 1	18
I.1.2.1. Selon la définition de l’IFACI.....	18
I.1.2.2. Les composants de contrôle interne.....	19
I.1.2.2.1. L’environnement de contrôle	19
I.1.2.2.2. L’évaluation des risques.....	19
I.1.2.2.3. Le système d’information	19
I.1.2.2.4. Les mesures de contrôle	19
I.1.2.3. Objectif de control interne	20
I.1.2.3.1. Préservation et sécurisation du patrimoine.....	20
I.1.2.3.2. Fiabilité et qualité de l’information produite.....	20
I.1.2.3.3. Conformité aux règles de gestion interne.....	20
I.1.2.3.4. Amélioration des performances globales	21
I.1.2.3.5. Développement de la rigueur organisationnelle	21
I.1.2.3.6. Respect des obligations réglementaires	21
I.1.2.3.7. Identification et maîtrise des risques émergents	21
I.1.2.4. Contrôle interne et son efficacité :.....	21
I.1.2.5. Acteurs du contrôle interne.....	22
I.1.2.5.1. Conseil d'administration (ou de surveillance)	22
I.1.2.5.2. Direction générale (ou directoire).....	23

I.1.2.5.3. Service d'audit interne.....	23
I.1.2.5.4. Personnel de l'entreprise.....	23
I.1.2.6. Limites du contrôle interne	23
I.2. L'audit interne: Complémentarité et dispositif de renforcement du contrôle interne	24
I.2.1. Les domaines d'audit	25
I.2.1.1. Audit externe.....	25
I.2.1.1.1. Différents types l'audit externe	25
A. Audit opérationnel	25
B. Audit financier et comptable	25
C. Audit légal	26
D. Audit contractuel.....	26
I.2.1.2. Audit interne	26
I.2.1.2.1. Évolution de l'audit interne.....	26
I.2.1.2.2. Les missions de l'audit interne	27
A. L'audit opérationnel.....	27
B. L'audit financier	28
C. L'audit de conformité.....	28
D. L'audit stratégique	28
E. L'audit de performance (ou d'efficacité)	28
F. L'audit de management	28
I.2.1.2.3. Objectif de l'Audit Interne.....	28
I.2.1.2.4. Le rôle stratégique de l'audit interne dans l'évaluation et le renforcement du contrôle interne.....	29
I.2.1.2.4.1. L'efficacité du contrôle interne à travers l'audit interne	29
I.2.1.2.4.2. L'audit interne au service de la gestion proactive des risques	29
I.2.1.2.4.3. L'audit interne comme outil de renforcement de la gouvernance d'entreprise	30
I.2.1.2.4.4. L'audit interne, garant de la fiabilité du contrôle interne et catalyseur de la performance organisationnelle	30
I.2.1.2.5. Le cadre normatif de l'audit interne.....	31
I.2.1.2.5.1. Dans le cadre de la Norme 1000	31
I.2.1.2.5.2. Dans le cadre de la norme 1100	31
I.2.1.2.5.3. Dans le cadre de la norme 1200,	31
I.2.1.2.5.4. Dans le cadre de la norme 1300,	31
I.2.1.2.5.5. Dans le cadre de la gestion des risques, la norme 2000	31
I.3. Les référentiels normatifs du contrôle interne	32
I.3.1 La loi Sarbanes-Oxley SOX	32
I.3.1.1. Contexte de promulgation.....	32

I.3.1.1.1. Article clé 404 : Management Assessment of Internal Controls	33
I.3.1.1.2. Autre articles clé de la loi SOX	33
A. Selon l'article 103,.....	33
B. Selon l'article 301,.....	33
C. Selon l'article 302	33
I.3.2.2 Les normes du (PCAOB) relatives au contrôle interne	34
A. La norme n°2, 2004	34
B. La norme n°5, 2007	34
I.3.2. Le référentiel COSO : fondement universel de contrôle interne.....	35
I.3.2.1. Le cadre COSO 1 (1992)	35
I.3.2.2. Le cadre COSO 2 – COSO ERM (2004).....	35
I.3.2.3 Le cadre COSO 2013.....	36
I.3.2.4. Le cadre COSO 2017.....	36
I.3.3. Évolution du référentiel COSO.....	38
I.3.3.1. DE COSO 1 à COSO ERM (COSO 2).....	38
I.3.3.2. DE COSO ERM 2004 à COSO 2013	38
I.3.3.3. DE COSO 1 à COSO 2013	38
I.3.4. Apports comparés des référentiels à la maîtrise des risques	39
Conclusion :	39
CHAPITRE II: Procédures du contrôle interne relatives à l'établissement des états financiers	41
Introduction :	42
II.1. Les états financiers : production et présentation conformément aux exigences comptables	42
II.1.1. Présentation des états financière.....	43
II.1.1.1. La comptabilité telle que définie selon le SCF	44
II.1.1.1.1. Les états financiers prévus par le SCF.....	44
II.1.1.2. Objet des états financiers.....	44
II.1.1.2.1. Conformément à la norme IFRS 18 (qui remplacera IAS 02, applicable à partir du 01 janvier 2027).....	44
II.1.1.3. Les fonctions majeures des états financiers	45
II.1.1.4. Le lien entre les états financière et le contrôle interne	46
II.1.2. Les procédures du contrôle interne	46
II.1.3. Les risques liés à un contrôle inefficace.....	47
II.1.3.1. Notion de risque : approche conceptuelle et implications pour le contrôle interne	47
II.1.3.2. Principaux risques liés au contrôle interne lors de l'établissement des états financiers....	47
II.1.3.2.1. notion du risque selon la norme ISA 315.....	48
II.1.3.2.2. Le risque lié à la continuité d'exploitation selon la norme ISA 570	48

II.1.4.Importance de la fiabilité de l'information financière	49
II.1.4.1.La fiabilité de l'information financière : Fondement de la confiance et de la prise de décision.....	49
II.1.5.De la compréhension des risques à l'évaluation de l'efficacité du contrôle.....	50
II.2. Méthodes d'évaluation du contrôle interne	50
II.2.1. Méthodes d'évaluation du contrôle interne : typologie des contrôles et articulation avec l'audit interne.....	51
II.2.1.1. Classification des contrôles selon le cadre COSO : entité, processus et transactions	51
II.2.2.L'analyse du contrôle interne à travers les cycles comptables	52
II.2.2.1.Les cycles comptable	52
II.2.2.2.Le contrôle lié aux systèmes d'information.....	54
II.2.2.3. Les principes organisationnels du contrôle interne	55
II.2.3. Méthodes d'évaluation du contrôle interne en audit interne	55
II.2.3.1. La méthode subjective.....	55
II.2.3.2. La méthode chiffrée	55
II.2.3.3. La méthode objective	56
II.2.3.1. Relation avec le processus d'établissement des états financiers	56
II.2.4. Évaluation des risques en lien avec les composantes du contrôle interne.....	56
II.2.5.Transition vers l'opérationnalisation de l'évaluation du contrôle interne	57
II.3.Cadre d'application de l'évaluation du contrôle interne en contexte organisationnel réel	58
II.3.1. Synthèse des dimensions fondamentales à évaluer.....	58
II.3.2. Outils méthodologiques d'évaluation du contrôle interne.....	59
II.3.2.1.Entretien	59
II.3.2.2.Le questionnaire.....	59
II.3.2.3.Test de contrôle interne	59
II.3.2.4.Outils d'analyse opérationnelle.....	59
II.3.3. critères d'appréciation de l'information financière.....	60
II.3.4. Les contraintes impactant la performance du contrôle interne	61
II.3.5.Cartographie des risques	62
II.3.6. Techniques de contrôle	64
II.3.7. Le rôle de l'audit externe dans l'appréciation du contrôle interne	65
Conclusion.....	66
Chapitre III: Évaluation des procédures du contrôle interne lors de l'établissement des états financiers cas d'Électro-Industrie AZAZGA.....	67
Introduction :	68
III.1. Cadre général de l'étude de cas : Évaluation du contrôle interne dans une entreprise publique algérienne au sien de l'entreprise Électro-industrie.....	68

III.1.1.Présentation d'Electro-Industries	69
III.1.1.1. Historique et évolution d'Electro-Industries	69
III.1.1.2. Statut juridique et capital social	70
III.1.1.3. Localisation et étendue de l'entreprise	70
III.1.1.4. Domaine d'activités de l'entreprise	70
III.1.1.5. Qualité de production	71
III.1.1.6. Ressources humaines: Effectifs et répartition.....	71
III.1.1.7. Dynamique d'entreprise : Clientèle, Finances, Fournisseurs, Environnement	72
III.1.1.7.1. Composition de la clientèle	72
III.1.1.7.2. Résultats financiers	72
III.1.1.7.3. Les partenaires d'approvisionnement (fournisseurs) d'Electro-Industries	73
III.1.1.7.4. Caractérisation de l'environnement d'Electro-Industries	73
III.1.1.8. L'organisation de l'entreprise.....	73
III.1.2. La méthodologie de recherche	76
III.1.2.1. L'approche de la recherche	76
III.1.2.3. La stratégie de recherche : l'étude de cas	76
III.1.2.4. Justification du choix de l'entreprise EI Azazga	76
III.1.2.5. Méthodes de collecte de données.....	77
III.1.2.5.1.Catégories de personnes interrogées	77
III.1.2.6. Techniques d'analyse fiabilité de l'entretien mené.....	78
III.1.2.6.1. Techniques d'analyse	78
III.1.2.6.2. Fiabilité de l'entretien mené	78
III.1.2.7. Le cadre des entretiens	78
III.1.2.8. Guide d'entretien thématique	79
III.1.2.9. Justification du choix méthodologique	79
III.1.2.10. Contraintes et limites rencontrées	79
III.2. Analyse des réponses des interviewés de l'entreprise Electro-industrie	80
III.2.1.Contrôles à l'échelle de l'entité (Environnement de contrôle).....	80
III.2.2.Contrôles au niveau des processus	81
III.2.3.Contrôles au niveau des transactions	83
III.2.4.Analyse par cycles	84
III.2.4.1.Cycle Achats Fournisseurs	84
III.2.4.2.Cycle Ventes-Clients	85
III.2.4.3.Cycle des stocks.....	86
III.2.4.4.Cycle Paie/Personnel	87
III.2.4.5.Cycle Fiscal et Social.....	87

III.2.4.7.Cycle Trésorerie	89
III.2.4.7.1.Cycle variation des capitaux propres	89
III.2.5.Contrôles liés aux systèmes d'information	89
III.2.6.Gestion des risques (évaluation des risques).....	91
III.3.Analyse critique du dispositif de contrôle interne à EI Azazga	92
III. 3.1.1.Méthodes d'évaluation du contrôle interne	92
III.3.1.2.Lien entre contrôle interne et les états financiers	93
III.3.1.3.Approche pratique et opérationnalisation	94
III.3.1.4. Prise en compte des recommandations de l'audit interne et externe	95
III.3.2.1.Environnement de contrôle	95
III.3.2.2.Gestion des risques (Évaluation des risques)	96
III.3.2.2.1.Contrôles au niveau des processus.....	96
III.3.2.2.2.Contrôles au niveau des transactions	96
III.3.2.3.Activités de contrôle	96
III.3.2.4.Systèmes d'information et communication.....	97
III.3.2.5.Suivi et supervision.....	97
III.3.2.5.1.Commissaires aux Comptes.....	97
III.3.3. Résultats des entretiens avec les responsables	98
III.3.3.1. Analyse thématique du contenu des entretiens	98
III.3.3.1.1.L'articulation entre les services limitée.....	98
III.3.3.1.2.les outils de contrôle et une culture d'audit en développement	99
III.3.4.Les points faibles identifiés.....	100
III.3.4.1.Autres limites identifiées par les responsables interrogés	100
III.3.5. Synthèse des résultats	100
III.3.6. Rapport d'audit interne	101
Conclusion :.....	103
Conclusion générale.....	104
Bibliographie	107

Résumé :

Ce mémoire évalue l'efficacité des procédures de contrôle interne appliquées lors de l'établissement des états financiers de l'entreprise publique Électro-Industrie d'Azazga. L'objectif est de déterminer dans quelle mesure ces procédures garantissent la fiabilité, la régularité et la sincérité des informations financières produites. Pour ce faire, une approche qualitative a été appliquée, basée sur une étude de cas unique et des entretiens semi-directifs menés avec des responsables de la direction. L'analyse s'appuie sur le référentiel COSO, en examinant ses cinq composantes. Les résultats montrent que l'entreprise dispose d'un dispositif structuré, or, certaines faiblesses persistent, notamment en matière de coordination, de documentation et de suivi des risques. Le mémoire propose ainsi des axes d'amélioration pour la gouvernance financière et le renforcement du dispositif de contrôle interne. Par conséquent, le renforcement du contrôle interne apparaît comme une condition indispensable pour garantir la sincérité des états financiers et améliorer la gouvernance d'entreprise.

Mots clés : Contrôle interne, Efficacité, états financiers, fiabilité de l'information financière, entretiens semi-directifs, COSO, audit interne.

Abstract:

This thesis evaluates the effectiveness of internal control procedures applied during the preparation of financial statements of the public company Electro-Industrie, Azazga. The objective is to determine the extent to which these procedures ensure the reliability, regularity, and fairness of the financial information produced. To this end, a qualitative approach was applied, based on a single case study and semi-structured interviews conducted with senior management. The analysis relies on the COSO framework, examining its five components. The results show that the company has a structured system, yet some weaknesses persist, particularly in terms of coordination, documentation, and risk monitoring. The thesis therefore proposes areas for improvement in financial governance and in strengthening the internal control system. Consequently, strengthening internal control appears to be an essential condition for ensuring the fairness of financial statements and enhancing corporate governance.

Keywords: Internal control, Efficiency, financial statements, Reliability of financial information, Semi-structured interviews, COSO, Internal audit.

مخلص :

يقوم هذا البحث بتقييم فعالية إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة أثناء إعداد القوائم المالية للمؤسسة العمومية "إندستري-إلكترو-عزازقة". ويتمثل الهدف في تحديد مدى ضمان هذه الإجراءات لموثوقية وانتظام ومصداقية المعلومات المالية المنتجة. ولتحقيق ذلك، تم اعتماد منهجية نوعية مبنية على دراسة حالة وحيدة، من خلال مقابلات شبه موجهة مع مسؤولي الإدارة. يعتمد التحليل على إطار العمل COSO من خلال فحص مكوناته الخمسة. وتُظهر النتائج أن المؤسسة تمتلك نظامًا منظمًا، إلا أن بعض النقصان لا تزال قائمة، خصوصًا فيما يتعلق بالتنسيق، وتوثيق الإجراءات، ومتابعة المخاطر. ويقترح البحث محاور لتحسين الحوكمة المالية وتعزيز نظام الرقابة الداخلية. وبالتالي، يظهر أن تعزيز الرقابة الداخلية يُعد شرطًا أساسيًا لضمان مصداقية القوائم المالية وتحسين حوكمة المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، كفاءة، القوائم المالية، موثوقية المعلومات المالية، مقابلات شبه موجهة، التدقيق الداخلي.