



Ministère de l'Enseignement Supérieur,  
et de la Recherche Scientifique  
Direction Générale des Études Technologiques

**Institut Supérieur des Études Technologiques de Gabès**

**Département de Science économique et gestion**

**Projet de Fin d'Études**

**Thème : l'apport de l'audit interne à la performance  
financière de l'entreprise cas de la SRTM**

**Organisme d'accueil: Société régional de transport Médenine**



**Élaboré par :**

**Jawaher Hamroun**

**Fatma Thameur**

**Amira Bali**

**Encadré par :**

**Mr. Moustafa Atig**

**Mr Farhat Hawat**

**Année universitaire 2021/2022**

# *Dédicaces*

*Je dédie ce travail:*

*A mes parents qui ont éclairé mon chemin et qui m'ont encouragé et soutenue tout au long de mes études, et à qui je dois tout ce travail est le fruit de leurs encouragement et sacrifices.*

*A mes grands-parents pour leur douceur et leur gentillesse et que Dieu letout-puissant les garde en bonne santé.*

*A mes sœurs que je leur souhaite une vie pleine de joie et de réussite.*

*A mes frères en témoignage de l'attachement, de l'amour et de l'affection que je porte pour vous.*

*A mes oncles, mes tantes, mes cousins et mes cousines. Et a toute mes familles "Hamroun", "Thameur" et "Balli ".*

*A tous nos professeurs durant tous nos années d'études précédentes et présentes.*

*A nos amis pour leurs encouragements.*

*A tous ceux qui je compte pour eux et qui comptent pour moi.*

# *Remerciements*

*Ce travail n'aurait jamais vu le jour sans la volonté de DIEU qui nous offre santé, forces, courages et volontés jusqu'au dernier moment. Nous vous remercions DIEU pour ça et pour tout.*

*Je tiens à remercier vivement tous ceux qui m'ont aidé de près ou de loin à l'élaboration de ce Projet ; je pense particulièrement à:*

*Notre encadreur académique Mrs Hawat Farhet pour la qualité de leur encadrement exceptionnel, pour leur patience, leur rigueur et leur disponibilité durant la préparation de ce projet.*

*Notre encadreur industriel Mr Mostfaatig .Nous voudrait également lui témoigner notre gratitude pour sa patience et son soutien qui nous a été précieux afin de mener notre travail à bon port.*

*Nos profonds remerciements vont également à toutes les personnes qui nous ont aidé et soutenu de près ou de loin principalement le personnel du département SEG de ISET Gabés et le Service Direction affaires administration et financière et Informatique de la SRT Médenine.*

## *Liste des acronymes*

**SRTM** : société régional de transport de Médenine

**ROE** : Return on Equity

**ROI** : Return on investment

**ROCE**: Return on capital employed

**EVE**: Economic value added

**CMPC**: coût moyen pondéré du capital

SRT MEDENINE

## *Liste des tableaux*

Tableau 1: Les normes de qualification et de fonctionnement .**Error! Bookmark not defined.**

Tableau 2 : Répartition de subvention : .....**Error! Bookmark not defined.**

Tableau 3: Evolution du taux de la rentabilité financière .....**Error! Bookmark not defined.**

Tableau 4: évolution du taux de rentabilité économique .....**Error! Bookmark not defined.**

Tableau 5: Le tableau de calcul de capital investi : .....**Error! Bookmark not defined.**

Tableau 6: Tableau de calcul d'EVA : .....**Error! Bookmark not defined.**

Tableau 7: Tableau de calcul cout moyen pondère de capital : **Error! Bookmark not defined.**

SRT MEDENINE

## *Liste des figures*

Figure 1: présentant modèle de Gilbert (1980) .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Figure 2: courbe de variation de ROE .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Figure 3: courbe de variation de ROCE .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Figure 4: courbe de variation de l'EVA .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>

SRT MEDENINE

# Sommaire

---

Introduction générale

Chapitre 1 : l'audit interne

Section 1 : l'audit interne, types d'audit et normes

Section 2 : outils et technique d'audit interne

Section 3 : la démarche de l'audit

Chapitre 2 : la performance financière

Section 1 : Le concept et la notion de la performance financière de l'entreprise

Section 2 : outils et méthodes d'évaluation de la performance

Section 3 : les indicateurs de et le déterminant de la performance : approche financière.

Chapitre 3 : la contribution de l'audit interne à la performance financière de l'entreprise.

Section 1 : la relation théorique entre l'audit interne et la performance financière.

Section 2 : la mission d'audit généralisé de la fonction financière

Conclusion générale

# *Introduction générale*

---

L'audit interne est une fonction indépendante et rattaché directement à la direction générale de l'entreprise lui assurant la liberté de l'expression de son opinion, et l'objectivité dans les interventions qu'elle mène. Cependant, la question prépondérante pour les dirigeants d'une organisation reste à maximiser la performance qui implique à la fois d'être efficace et efficient. Nous allons démontrer dans ce présent travail de recherche l'existence d'une contribution significative de l'audit interne à la performance financière de l'entreprise.

nous nous contenterons d'effectuer notre cas pratique au sein de la fonction administratif et financière de la SRTM , nous allons présenter un travail théorique qui contiendra les notions de base autour de l'audit interne et de la performance pour aller plus loin encore à exposer la pratique de l'audit et la performance financière. Notre travail étant axé sur l'apport de l'audit à la performance financière de l'entreprise, il est essentiel de faire l'analyse de tous les aspects qui prennent part dans la prise de décision et la bonne gouvernance. Nous tenterons de répondre à la problématique suivante : **Comment l'audit interne contribue-t-il à la performance de financière ?**

Une analyse approfondie de notre problématique nous a mené à poser les questions suivantes :

- ✓ **Qu'est-ce que l'audit interne?**
- ✓ **Qu'est-ce que la performance ?**
- ✓ **En quoi consiste e l'activité d'audit interne ?**
- ✓ **Quel est la relation entre l'audit interne et la performance financière l'entreprise ?**

Ce travail sera organisé comme suit :  
Le premier chapitre s'intéresse à l'audit interne .Le deuxième chapitre s'occupe à la performance financière .Et le treizième chapitre sera consacré à la contribution de l'audit interne à la performance del'organisation

# *Chapitre 1 : l'audit interne*

---

Aujourd'hui, l'audit interne occupe une place importante au sein du secteur public. La mondialisation de l'économie impose l'introduction de l'audit comme fonction stratégique attaché à la direction général.

En effet, le système du contrôle interne occupe une place important au sein de l'entreprise, il est une action collective au sens où il engage l'action conjuguée d'un grand nombre d'acteurs. Toutefois, ce système ne peut pas fournir une assurance raisonnable à la direction, car les facteurs qui appliquent ce système sont des êtres humains qui peuvent l'affecter par des erreurs, des dysfonctionnements et des défaillances.

Dans ce chapitre, tout d'abord nous nous intéressons au l'audit interne, à travers: sa notion, ces typologies et ces normes, en suites les outils de l'audit interne, puis d'éclairer la démarche

## *Section 1 : Audit interne, types d'audit et normes*

### **I. Audit interne**

L'audit interne est parfois assimilé au contrôle interne qui, en fait ne constitue qu'un champ sur lequel s'appuie l'audit pour se déployer. Nous verrons donc dans ce titre les différentes définitions et les particularités de l'un et l'autre.

#### **1. Définition**

Selon l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI<sup>1</sup>), 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. <sup>1</sup>

---

<sup>1</sup><http://www.ifaci.com/ifaci/connaitre-l-audit-et-le-contrôle-interne/definitionsde-l-audit-et-du-contrôle-internes-78.html>

Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systémique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. C'est une activité de contrôle et de conseil qui permet d'améliorer le fonctionnement et la performance d'une organisation. Activité stratégique, l'audit interne est exercé à l'intérieur de l'organisation, même si le recours à des prestataires extérieurs est parfois nécessaire.

Définition selon l'IIA ; « 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.»<sup>2</sup>

## **2. Objectifs de l'audit interne :**

De nombreux auteurs proposent de classer les objectifs de l'audit interne selon qu'ils s'intéressent à la conformité aux règles et aux procédures, l'efficacité des choix effectués dans l'entreprise, ou la pertinence de la politique générale de l'entreprise.

### **a. La régularité**

A ce stade, l'auditeur s'attache à vérifier que :

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

Cet audit de régularité peut aussi s'appeler "audit de conformité": les juristes distinguent que dans le premier cas on observe la régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise et

---

<sup>2</sup>Jacques renard, Théorie et pratique de l'audit interne 7ème édition, éditions d'organisation, paris, 2010, page 73.

dans le second cas la conformité avec les dispositions légales et réglementaires. Mais, dans les deux cas, la démarche est la même: comparer la réalité avec le référentiel proposé.

C'est donc par rapport à un référentiel que l'auditeur interne est appelé à se prononcer sur le degré de régularité ou de conformité de l'entreprise et de ses entités opérationnelles et fonctionnelles aux instructions internes et aux dispositions légales et réglementaires, il informera les responsables de toute sorte de déviations ou de distorsions. Il va en analyser les causes, en évaluer les conséquences et enfin; proposer des solutions pour réduire l'écart entre la règle et la réalité. Cette démarche, toujours essentielle pour un auditeur interne, s'est doublée d'une approche nouvelle, l'audit d'efficacité.<sup>3</sup>

#### b. L'efficacité

A ce niveau, l'auditeur interne ne se contente pas uniquement de vérifier la régularité, conformité de l'entreprise aux référentiels internes et externes, mais il se prononce sur la qualité de ses réalisations en termes d'efficience et d'efficacité.

L'auditeur cherche, ici, un écart entre les résultats et les objectifs, c'est à dire un écart entre le but choisi et l'effet produit mais aussi "le pourquoi" de cet écart et le "comment" réduire.

#### c. La pertinence

La pertinence est une affaire de la direction générale puisqu'elle est tenue à vérifier la mesure dans laquelle les choix faits aboutiront effectivement aux effets recherchés. L'auditeur interne s'intéresse donc, à ce niveau, à l'entreprise prise dans son ensemble afin de se prononcer sur:

- la cohérence entre les structures, les moyens et les objectifs fixés par l'entreprise ;
- La qualité des orientations de la direction générale. La pertinence va être exprimée comme l'écart entre le résultat que l'on veut obtenir et la capacité des moyens retenues à y parvenir.

Il faut noter qu'à chaque niveau d'objectif correspond un type d'audit interne à savoir:

- ✓ l'audit comptable et financier ;
- ✓ l'audit opérationnel ;
- ✓ L'audit juridique et fiscal.

---

<sup>3</sup>SCHICK Pierre, « mémento d'audit interne », édition DUNOD, Paris, 2007, p32

## II. Typologies de l'audit interne

Au niveau de la littérature, peut citer ;

### 1. Audit financier et comptable

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

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

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

### 2. Audit opérationnel

Il s'agit d'une évaluation périodique, indépendante et continue des opérations de l'organisation, afin d'aider les gestionnaires à améliorer le rendement de leurs unités, ensuite d'apprécier objectivement ces opérations et d'apporter des recommandations pour les améliorer.<sup>4</sup>

L'audit opérationnel s'intéresse aux éléments de gestion (planification, organisation, direction et contrôle), c'est-à-dire, les objectifs et les plans, les responsabilités, les structures

---

<sup>4</sup>BERTIN Elisabeth, Audit interne : enjeux et pratiques à l'internationale, édition Eyrolles, Paris, 2007, p 63

organisationnelles, les politiques et procédures, les systèmes et méthodes, les contrôles, et les ressources humaines et physiques.

### **3. L'audit juridique et fiscal**

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

- L'organisation doit avoir une politique et des modes organisationnels qui définissent ses relations au droit, au réglementaire et au fiscal ;
- L'organisation doit être sensibilisée au fait de n'avoir qu'une emprise faible sur une partie du droit, du réglementaire et du fiscal, par suite de leur dilution dans les opérations et entre les agents qui les traitent, parfois sans avoir même conscience que ces opérations sont porteuses de droit ;
- L'organisation doit avoir conscience qu'elle crée ses propres règles de « jurisprudence interne » et que celles-ci peuvent se trouver remises en jeu lors d'opérations de rapprochement, ou de scission ;
- La présence d'une forme de droit pour toute opération, tout acte, tout service rendu ou à rendre ;
- La nécessité de trouver, dans ce contexte, des aires de moindre déséquilibre juridique minimisant les risques et optimisant les opportunités.

### **III. Les normes de l'audit interne**

La fonction de l'audit interne s'exerce dans la limite des normes définie par la profession celle-ci est, en effet organisée au plan international. Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (ISA) approuvé officiellement par L'IIA en 1978 et publié sont devenues un référentiel

essentiel et très important pour les auditeurs internes. Ces normes ont été publiées en 1978 par « The Internal Audit Standards Board » (IASB). Le but de cette norme est<sup>5</sup> :

- Déterminer les principes de base de la pratique de l'audit interne ;
- Fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large éventail de domaines Intervention d'audit interne à valeur ajoutée ;
  - D'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
  - De favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

On distingue trois types des normes de l'audit interne, des normes de qualification, Des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre.

Les Normes de qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne.

Les Normes de fonctionnement décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis. Les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement s'appliquent à tous les services d'audit. Les Normes de mise en œuvre précisent les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance (A) ou de conseil (C).<sup>6</sup>

## **1. Les Normes ont pour objet 2**

- de définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;
- de fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée ;
- d'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- de favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

---

<sup>5</sup>[www.ifaci.com](http://www.ifaci.com), « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne.pdf, Edition 2013, p 25

<sup>6</sup>[www.ifaci.com](http://www.ifaci.com), « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne.pdf, op cité, p 26.

On distingue trois types des normes de l'audit interne, des normes de qualification, des normes de fonctionnement et des normes de mise en œuvre.

Les Normes de qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions d'audit interne. Les Normes de fonctionnement décrivent la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis. Les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement s'appliquent à tous les services d'audit. Les Normes de mise en œuvre précisent les Normes de qualification et les Normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance (A) ou de conseil (C) .

SRT MEDENINE

Normes de qualification «Ce que sont l’audit interne et les auditeurs»	Normes de fonctionnement. « Ce qu’ils font »
<p>1000 - Mission, pouvoir et responsabilité.  1100 - indépendant et objectivité.  1110- indépendance dans l’organisation.  1120- Objectivité individuelle.  1130- Atteintes à l’indépendance et à l’objectivité.  1200 - Compétence et conscience professionnelle.  1210- Compétence.  1220- Conscience professionnelle.  1230- Formation professionnelle.  1300 - programme d’assurance et de la qualité.  1310- Evaluation du programme qualité.  1311- Evaluations interne.  1312- Evaluation externe.  1320- Rapport relatifs au programme qualité.  1330- Utilisation de la mention « conduit conformément aux normes ».  1340- Indication de non-conformité.</p>	<p>2000 – Gestion de l’audit interne.  2010 – Planification.  2020 – Communication et approbation.  2030 – Gestion des ressources.  2040 – Règles et procédures.  2050 – Coordination.  2060– Rapports au Conseil et à la direction générale.  2100 – Nature du travail.  2110 – Management des risques.  2120 – Contrôle.  2130 – Gouvernement d’entreprise.  2200 – Planification de la mission.  2201–Considérations relatives à la Planification.  2210 – Objectifs de la mission.  2220 – Champ de la mission.  2230 – Ressources affectées à la mission.  2240 – Programme de travail de la mission.  2300 – Accomplissement de la mission.  2310 – Identification des informations.  2320 – Analyse et évaluation.  2330 – Documentation des informations.  2340 – Supervision de la mission.  2400 – Communication des résultats.  2410 – Contenu de la communication.  2420 – Qualité de la communication.  2421 – Erreurs et omissions.  2430 – Indication de non-conformité aux normes.  2440 – Diffusion des résultats.  2500 – Surveillance des actions des progrès.  2600 – Acceptation des risques par la direction générale.</p>

Tableau n° 1 : Les normes de qualification et de fonctionnement

**Source :** Schick P, « Memento d’audit interne. Dunod », 2007, Paris, p.217

## ***Section 2 : outils et technique de l'audit interne :***

### **I. Les outils d'interrogation :**

On distingue plusieurs outils d'interrogation, et qui sont : les interviews, les questionnaires d'audit, les sondages statistiques et les outils informatiques.

#### **1. Les interviews :**

L'interview est un outil important que l'auditeur utilise dans sa mission. Ce n'est pas un entretien, ni une conversation parce que l'auditeur interne n'est pas comme un journaliste qui interviewe une star ou un homme politique. Ici l'auditeur c'est celui qui écoute : Auditer c'est écouter, et ce n'est pas un interrogatoire, dans lequel le rapport serait celui d'un accusé face à son accusateur. Rappelez bien que l'auditeur interne ne doit pas accuser ou dénoncer.

L'auditeur est arbitrage de jeux. L'atmosphère d'une interview d'audit interne doit être une atmosphère de collaboration. En audit interne, l'interview est coopérative.

#### **➤ Les sept règles d'une bonne interview :**

Pour que l'auditeur arrive à réaliser une bonne interview, il doit suivre les sept règles Principales :<sup>7</sup>

**1ère règle :** il faut respecter la structure ou bien la hiérarchie. L'auditeur ne doit pas procéder à une interview sans que le supérieur hiérarchique de son interlocuteur ne soit informé.

**2ème règle :** L'interlocuteur de l'auditeur interne doit connaître le pourquoi et le comment de l'interview. C'est-à-dire, il doit connaître clairement la mission de l'auditeur et ses objectifs.

**3ème règle :** Toutes les difficultés, les points fiables et même les erreurs et les anomalies doivent être citées en même temps, en rappelant le résultat de ses toutes dernières investigations.

**4ème règle :** Les conclusions de l'interview résumées avec l'interlocuteur doivent recueillir son adhésion avec d'être communiquées et les résultats d'une interview ne doivent pas être communiqués alors que l'intéressé ou l'audit n'a pas encore donné son avis sur les conclusions.

**5ème règle :** on doit garder de toute question ayant un caractère subjectif et mettant en cause les réponses.

**6ème règle :** L'auditeur interne doit savoir écouter. L'auditeur doit éviter d'être celui qui parle plus qu'il n'écoute.

---

<sup>7</sup>RENAD J. (2009), Op. Cit, p.108.

**7ème règle :** L'auditeur dans sa mission doit réaliser une interview et considérer son audité comme un égal dans la conduite du dialogue.

➤ **Les étapes de l'interview :**

Dans le respect des règles antérieures, l'interview se déroule normalement en quatre étapes.

**1<sup>ère</sup> étape : Préparation de l'interview :**

Une interview ne s'improvise pas, elle se prépare. Préparer une interview c'est :

- définir au préalable le sujet d'entretien;
  - préparer l'interview c'est aussi connaître son sujet et cela recouvre deux éléments :
    - connaître la personne que l'on va rencontrer : quelles sont ses activités, ses responsabilités, sa place dans la hiérarchie ;
    - connaître l'objet de l'entretien, disposer d'informations sur l'activité concernée, apparaître comme quelqu'un qui est concerné par cette activité.
  - préparer l'interview, c'est ensuite préparer les questions essentielles : il s'agit, compte tenu de la personnalité de l'interlocuteur et du contexte, de poser les bonnes questions pour obtenir la réponse adéquate ;
  - prendre rendez-vous est un acte indispensable pour un bon déroulement de l'interview.
- L'auditeur interne ne doit pas se présenter sans prévenir.

**2<sup>ème</sup> étape : Début de l'interview :**

- Il faut commencer par se présenter : l'auditeur rappelle ce qui il est, quel est l'objet de la mission, et ce qu'il vient faire ;
- dès les premières questions, l'auditeur interne doit s'adapter à son interlocuteur;
- en ce début d'interview et pour bien positionner ses questions, l'auditeur interne observe les attitudes de son interlocuteur.

**3<sup>ème</sup> étape : Les questions :**

Si les questions ont bien été élaborées, et si elles sont posées à quelqu'un qui est en état de réceptivité, l'auditeur va obtenir l'information recherchée, à condition de ne pas omettre deux précautions à savoir :

- toujours vérifier que l'on a bien compris la réponse de l'interlocuteur en répétant la réponse enregistrée pour accueillir son approbation ;
- toujours laisser l'audité s'exprimer. Laisser l'audité s'exprimer implique qu'il ne

s'exprime que pour formuler ce qu'on attend de lui.

Les réponses doivent être notées par écrit mais sans casser le rythme de l'interview : la prise de note doit se faire en même temps que la prise de parole et les instants de silence sont à proscrire.

#### **4<sup>ème</sup> étape : La conclusion de l'interview :**

- Conclure c'est procéder à une validation générale en résumant les principaux points notés pour s'assurer qu'il n'y a pas d'erreur d'interprétation, ni omission ;
- conclure, c'est aussi demander à l'audité si quelques autres points ne méritent pas selon lui d'être abordés, s'il n'existe pas en complément des personnes à interroger et des documents à consulter ;
- enfin, et lorsque tout est dit, remercier l'audité pour le temps qu'il a bien pu consacrer à l'interview.

Appelés parfois questionnaires, la liste des questions écrites peut précéder l'interview, c'est une façon de la préparer et de réduire le temps passé avec l'interviewé. Cette méthode permet également à celui qui va être interrogé de disposer d'un temps de réflexion dont on peut penser qu'il va contribuer à améliorer la qualité des réponses.

#### **2. Les questionnaires d'audit (check List)**

L'évaluation du système de contrôle interne nécessite la recherche des informations relatives à l'activité auditée. Pour cela l'auditeur utilise une batterie de questions pour avoir tout ce qu'il faut c'est le questionnaire.

Le questionnaire est une liste de questions auxquelles on doit répondre par écrit. C'est en général l'auditeur qui reporte les réponses sur le questionnaire. Ce dernier est rempli après l'interview, à partir des notes prises et des documents obtenus.

Le questionnaire d'audit doit être aussi court que possible et les questions doivent être conçus de telle sorte qu'elles évitent toute ambiguïté, l'imprécision ou la confusion.

Par ailleurs, la méthode d'approche par le questionnaire dépend de la crédibilité des réponses données par les audités. A cet effet, il est nécessaire que l'auditeur interne procède à la vérification des données collectées.

Le questionnaire de base utilisé dans les travaux d'audit est structuré autour de cinq questions :

1. Quoi ? Question orientée sur le travail.
2. Qui ? Question orientée sur l'exécutant.
3. Où ? Question orientée sur le lieu d'exécution.

4. Quand ? Question orientée sur l'ordre d'exécution et le moment d'exécution.

5. Comment ? Question orientée sur la méthode de travail.

Le questionnaire répond au besoin de formaliser, normaliser et d'uniformiser l'approche de l'audit par un ensemble d'auditeurs.

La méthode d'approche par les questionnaires dépend de la crédibilité des réponses données par les audités. Le questionnaire n'exonère pas l'auditeur de procéder à la vérification des données collectées.

La forme et le contenu du questionnaire sont révélateurs de l'approche suivie :

- Approche visant à l'universalité de la couverture : questionnaire fermé.
- Approche *ad hoc*: questionnaire ouvert, instruments pertinents dont l'établissement s'intègre au processus de planification de la mission.

Ils sont ajustés aux différentes phases de l'audit :

- **Phase préparatoire** : vision générale, découverte des champs des audits possibles, souvent associés à la notion de changement dans l'organisation, des contextes interne et externe, bilan préalable de l'état de contrôle interne... pouvant conduire aux deux options extrêmes que sont le non – audit ou la mise en œuvre d'un processus d'audit.

- **Phase terrain** : identification des risques, de leurs sources, leurs traçabilité, leurs coûts de couverture, des responsabilités.

- **Phase de vérification de la couverture opérée** : fait passer le questionnement des systèmes et structures de contrôle aux objectifs atteints ou à atteindre, en terme de pertinence, cohérence, adéquation, faisabilité, crédibilité, efficacité, traçabilité, sécurité....

Le questionnaire devient alors un outil de qualification des points d'audit et des rapports. Il permet de faire des synthèses par nature de risques et de performances.

### 3. Le sondage statistique :

Le sondage statistique ou échantillonnages est une technique qui permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, d'extrapoler à la population les observations effectuées sur un échantillon.

Les sondages statistiques sont notamment utilisés lorsque l'objectif de l'auditeur est d'estimer une grandeur (valeur monétaire, fréquence, ...) pour une population de taille importante.

La population est l'ensemble sur lequel on effectue la recherche. Cet ensemble peut

être composé d'individus, de chiffres, d'objets, ...

Cependant, quel que soit le cas, le sondage statistique doit toujours être réalisé avec rigueur et respecter certains principes. Les 10 commandements du sondage statistique selon B.SAWYERL: <sup>8</sup>

- a) n'utiliser le sondage que s'il est adapté aux objectifs de l'audit.
- b) connaître la population : l'auditeur interne ne doit pas s'aventurer dans des sondages statistiques sur des populations mal définies, incomplètes, aux frontières indécises.
- c) le choix doit être aléatoire : l'utilisation sans concession d'une méthode aléatoire est une exigence absolue.
- d) pas de biais personnel : il faut chasser de son esprit toute idée d'un résultat que l'on s'efforcera d'atteindre ou de justifier.
- e) l'échantillon reste aléatoire en dépit des configurations particulières de la population. Se trouver en présence d'un échantillon sans « gros clients » alors que ceux-ci représentent 10% de la population « clients » ne doit pas être un élément de trouble ou de doute ;
- f) ne pas extrapoler de façon déraisonnable.
- g) ne pas perdre de vue la réalité : à trop jongler avec les chiffres on finit par oublier le contexte.
- h) stratifier chaque fois que cela réduit la dispersion de l'échantillon : on ne doit pas hésiter à faire plusieurs sondages au lieu d'un seul.
- i) ne pas fixer sans nécessité des niveaux de confiance élevés.
- j) ne pas s'arrêter aux résultats statistiques : rechercher les causes.

En effet pour l'auditeur interne, le sondage statistique n'est pas une fin en soi. Il ne s'agit pas seulement d'obtenir une information, mais également et surtout de rechercher les causes du phénomène après avoir mesuré son ampleur.

#### **4. Les outils informatiques :**

De nombreuses fonctions d'audit interne à l'échelle mondiale se sont tournées vers le microordinateur comme outil d'audit nouveau, un outil qui peut être utilisé non seulement par les auditeurs informatiques, mais par tous les auditeurs, à titre d'exemple, L'interrogation des fichiers.

Informatiques qui sont une technique d'audit assistée par ordinateur. Elle consiste à extraire selon certains critères, et éventuellement traiter, des informations existant sur les supports

---

<sup>8</sup>LAWRENCE B. SAWYER, « *La pratique de l'audit interne* », 2eme Édition, IIA, 1976, p.123.

électroniques de l'entreprise, par exemple.

- La vérification des calculs et additions ;
- Les comparaisons de fichiers et d'extractions d'anomalies ;
- Les extractions d'échantillons;
- Le tri des fichiers selon des critères prédéfinis.

En effet, l'interrogation de fichiers informatiques constitue une des directions les plus prometteuses de l'audit moderne. Elle améliore l'efficacité de l'auditeur, tant directement comme outil performant de recherche et de calcul pour effectuer ses travaux, qu'indirectement comme familiarisation avec l'informatique.

Cet outil permet également à l'auditeur de vérifier la transmission des données brut afin d'établir une plateforme sécurisée permettant une bonne prise de décision. Ainsi, l'interrogation des fichiers informatiques est devenue de plus en plus un outil indispensable dans toute activité et procure un gain du temps considérable pour l'auditeur interne.

Ils sont de plus en plus nombreux et sont d'autant plus difficile à inventorier que la plupart des services d'audit créent leurs propres outils, plutôt que d'adapter des logiciels peu adaptés à leur fonction. Trois catégories d'outils informatiques peuvent être définies :

- Les outils de travail de l'auditeur.
- Les outils de réalisation des missions.
- Les outils de gestion du service.

Enfin, les services d'audit interne sont de plus en plus amenés à travailler en réseau et à utiliser les fonctionnalités de l'informatique communicante.

### **Les outils de travail de l'auditeur :**

Nous énumérons quelques logiciels, très largement connus sur le marché<sup>9</sup> :

- les logiciels de traitement de textes qui sont utilisés en permanence ;
- les logiciels de dessin (Power point – Flow charting...) qui sont particulièrement utiles dans l'illustration des rapports et pour la réalisation des diagrammes de circulation ;
- les tableurs qui sont très utilisés pour mettre de l'ordre dans les chiffres ;
- les gestionnaires de bases de données qui sont utiles dans le traitement automatique des résultats des missions ;
- les logiciels de représentations graphiques qui sont toujours utiles.

### **Les outils de réalisation des missions :**

On trouve à la fois des logiciels du marché et des logiciels conçus par le service.

---

<sup>9</sup>RENARD J., (2009), Op. Cit, p.343.

Les outils méthodologiques permettant à l'auditeur interne de concevoir son tableau des risques, d'établir et de suivre le déroulement de son questionnaire de contrôle interne, de formaliser la feuille de travail ..., sont pour la plupart des logiciels conçus par le service. Quelques logiciels du marché sont de plus en plus utilisés et permettent la réalisation et le suivi des missions et recommandations, mais ils ont l'inconvénient de ne pas toujours être adaptés aux spécificités de l'organisation. HORUS est le plus connu. Les logiciels Horus, Horus Webet e-Sphynx couvrent notamment les besoins de gestion des missions d'audit, de suivi de la mise en œuvre des recommandations, de suivi des plans d'actions, de reporting de contrôle interne et de cartographie des risques.

### **Les outils de gestion du service :**

Ces outils sont très largement conçus par le service lui-même car ils sont en fonction de son organisation. Cependant des outils d'éditeurs existent : exemple le logiciel Mission Report.

Le logiciel Mission Report est destiné aux auditeurs afin de leur permettre d'utiliser un outil unique pour la gestion du service, la réalisation de leurs missions, l'édition des rapports et l'archivage des missions.

### **L'informatique communicante :**

Les auditeurs sont de plus en plus appelés à travailler à distance, de manière délocalisée. Ils ont à préparer leur mission sur des sites éloignés des entités à vérifier. Ils ont à transmettre des informations d'un site à un autre, adresser leurs rapports aux audités ou aux directions. L'auditeur, de par ses nombreux déplacements et son rôle nomade est donc l'un des premiers consommateurs d'informatique communicante.

Plusieurs technologies sont à sa disposition :

- les réseaux d'entreprise qui permettent l'échange et la transmission rapide de fichiers ;
- les intranets qui permettent la création de sites dédiés à la direction de l'audit ;
- l'internet qui permet à l'auditeur d'accéder à une multitude d'informations utiles à la préparation de sa mission.

## **II. Les outils descriptifs :**

On distingue cinq catégories qui généralement se complètent<sup>10</sup>:

---

<sup>10</sup>VALIN G., « Controlor&Auditor », Édition, Dunod, Paris, 2006, pp.179-189.

## **1. Les organigrammes :**

La collecte des organigrammes de l'entreprise par l'auditeur est importante afin de pouvoir comprendre les responsabilités respectives du personnel. L'auditeur est très souvent amené à mettre à jour les organigrammes et/ou à rajouter ses propres commentaires sur les responsabilités réelles.

L'organigramme hiérarchique, doit être construit et mis en place par le responsable et qu'il est de première importance pour l'auditeur de se le faire communiquer.

L'organigramme fonctionnel, par contre, va être construit par l'auditeur, si celui-ci le juge nécessaire, pour y voir plus clair. <sup>11</sup>

L'auditeur le dessine à partir d'informations recueillies par observations, interviews, narrations.

Cet organigramme a comme caractéristique que les mots figurant dans les cases ne sont pas des noms de personnes (organigramme hiérarchique) mais des verbes désignant des fonctions.

Et les deux organigrammes ne se confondent pas car :

- une même personne peut avoir plusieurs fonctions ;
- une même fonction peut être partagée entre plusieurs personnes ;
- une fonction peut n'être pas attribuée ;
- une personne peut se trouver sans fonction.

Le dessin d'un organigramme fonctionnel permet d'enrichir les connaissances obtenues à partir de l'addition : organigramme hiérarchique + analyses de poste. C'est, en général, le document qui permet de passer de l'un à l'autre car il révèle la totalité des fonctions existantes.

## **2. Le narratif :**

L'auditeur interne utilise deux types de narrations : la narration par l'audité et la narration par l'auditeur. La première est orale, la seconde est écrite :

### **1<sup>ère</sup> type : La narration par l'audité**

C'est un outil essentiel qui permet à l'auditeur d'être un homme passif, il veut écouter et motionner tout ce qui a été dit contrairement à l'interview. La narration a pour objet de faire écrire une care générale.

### **2<sup>ème</sup> type : La narration par l'auditeur**

La narration par l'auditeur n'est qu'une mise en ordre des idées et des connaissances, en

---

<sup>11</sup>Jacques Renard, op cit, 2010, p 355 et 356

général elle est basée sur la bonne écriture. La narration est structurée sur la logique et la fascination de la lecture.

### **3. Le Diagramme de Circulation (Flow Chart) :**

Le diagramme de circulation « Flow Chart » est un outil dynamique, certains le présente comme un cinéma. En effet ce diagramme permet de montrer la circulation des documents entre les différentes fonctions. Il aide l'auditeur interne à prendre une vision complète du cheminement des informations.

#### **- Avantages et inconvénients**

Selon Jacques RENARD les avantages et les inconvénients de diagramme de circulation sont<sup>12</sup>:

#### **✓ Les avantages :**

C'est un document facile à lire et à comprendre. Chaque opération a un symbole différent, par exemple : Création de document, archivage,...etc. Concernant la circulation des documents elle est indiquée par des flèches.

C'est un document qui permet à l'auditeur de poser les questions suivantes :

- Combien d'exemplaires ?
- Qui les envoie ?
- Où arrivent-ils ?

#### **✓ Les inconvénients :**

L'utilisation de ce document nécessite des méthodes et des techniques difficiles à utiliser, pour cela, l'auditeur interne doit les pratiquer souvent pour bien les maîtriser. L'utilisation du diagramme de circulation exige des formations pratiques continues. Mais avec les nouveaux logiciels relatifs au diagramme de circulation existant dans le marché, on peut dire que ces difficultés ont diminué.

### **4. Les grilles de séparation des tâches :**

La grille d'analyse des tâches est une photographie à un instant donné de la répartition du travail. Sa lecture permet de découvrir les manquements à la répartition des tâches pour ensuite porter les corrections nécessaires.

---

<sup>12</sup>Jacques Renard, op cit, 2010, p 355 et 356

Ce document complète totalement les autres outils descriptifs. En effet, il permet de visualiser les différentes tâches et fonctions réalisées pour chaque procédure.

### **5. La Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP)**

La FRAP est le document de travail synthétique qui permet une analyse simple, claire et d'une grande efficacité et par lequel l'auditeur présente et documente chaque dysfonctionnement, conclut chaque section de travail et communique avec l'audité concerné.

La FRAP est un document de travail structuré qui permet d'atteindre les cinq objectifs suivants :

- Guider la réflexion de l'auditeur (sûreté et rapidité) lors des entretiens réalisés ;
- Communiquer avec l'audité (identifier et résoudre) ;
- Piloter la mission (section par section, FRAP validées et référencées) ;
- Faciliter la synthèse ;
- Accélérer la rédaction du rapport (ossature du rapport).

La FRAP attire l'attention sur les conséquences des dysfonctionnements et les recommandations de l'auditeur, plus que les faiblesses elles-mêmes. Elle permet de faire ressortir les risques dus au non-respect des règles et les coûts engendrés par les dysfonctionnements.

Tout dysfonctionnement digne d'être signalé sera formulé sous forme de FRAP. Le modèle de FRAP suit les étapes suivantes :

- le problème ;
- les faits ;
- les causes ;
- les conséquences ;
- la solution ou la recommandation.

### **III. Les techniques de recherche de preuves :**

Selon l'objectif de la mission d'audit et la nature de l'élément examiné, l'auditeur doit rechercher les éléments de preuves qui justifieront sa position. Les techniques de recherches de preuves sont :

- **L'examen physique** : il ne faut pas dissocier le contrôle physique du support documentaire qui justifie la propriété.

- **La confirmation indépendante** : se fait par un tiers, pour attester de l'existence d'un actif, d'un passif ou d'un engagement contractuel ou cautionné.

- **La vérification sur document** : (audit vertical) c'est la recherche de la justification des écritures comptables à travers l'examen des documents.

- **Le contrôle par recoupement interne** : dans le but de s'assurer qu'il n'existe pas une variété de présentations différentes de la situation financière de l'entreprise (ex. l'interaction entre les données de la comptabilité générale et analytique).

- **Le contrôle mathématique** : pour s'assurer de la bonne qualité numérique des comptes.

- **Le contrôle de vraisemblance** : consiste à s'assurer, à priori, de la validité des informations chiffrées, ce qui permet à l'auditeur d'orienter ses recherches en étudiant les indicateurs suivants :

- ✓ Les ratios significatifs du bilan et leur évolution dans le temps ;
- ✓ Les indices du tableau de comptes de résultats et de comptabilité analytique concernant la rentabilité des produits et la proportionnalité des charges et des dépenses ;
- ✓ La stratification, l'homogénéité et la structure des comptes des tiers.

### ***Section 3 : La démarche de l'audit interne***

Pour effectuer ses missions, l'auditeur interne est tenu de respecter une méthodologie au lieu de la démarche à suivre, on commence par la définition de la mission, le champ d'application de la mission, la durée de la mission enfin les trois phases de la mission d'audit interne.

#### **I. Définition de la mission**

Mission du mot latin « mittere » qui signifie envoyer selon le petit Larousse : la mission est « fonction temporaire et déterminée dont un gouvernement charge un agent spécial... »<sup>13</sup>

La mission de l'auditeur est bien « ce travail temporaire qu'il sera chargé d'accomplir dans

---

<sup>13</sup>RENARD J., (2009), Op. Cit, p.209.

l'intention de la direction générale. ».<sup>14</sup>

Ces missions peuvent être appréciées selon deux critères à savoir :

- le champ d'application ;
- la durée.

## **II. Le champ d'application**

Ce champ d'application d'une mission d'audit peut varier de façon significative selon la variation de deux éléments à savoir : l'objet et la fonction.

### **➤ L'objet**

L'objet permet de distinguer les missions spécifiques et missions générales.

- Mission spécifique : c'est le cas le plus fréquent, on parle de mission spécifique quand elle porte sur un point précis en un lieu déterminé. Exemple ; l'audit des achats d'une filiale.
- La mission uni-fonctionnelle: spécifique ou gé- *Mission générale* : contrairement aux missions spécifiques, les missions générales ne vont connaître aucune limite géographique.

### **➤ La fonction**

Selon la fonction on distingue : les missions uni-fonctionnelles et les missions plurifonctionnelles ;

rénale, elle ne va concerner qu'une seule fonction ;

- La mission plurifonctionnelle : dans ce genre de missions l'auditeur est concerné par plusieurs fonctions au cours d'une même mission. Lorsque les auditeurs internes se déplacent pour auditer une filiale, dans leur pays ou à l'étranger, ils auditent en général tout ou une partie des activités de la filiale sans se limiter à une fonction précise.

## **III. Les phases de l'audit interne**

Une mission d'audit interne peut être cernée au niveau de trois phases fondamentales qui sont :

---

<sup>14</sup>Idem.

## 1. Phase de préparation :

### a. Initialisation de la mission (le droit d'accès ou l'ordre de mission)

L'équipe d'audit en charge de la mission doit se faire préciser clairement les attentes du commanditaire. Elle établit pour cela un ordre de mission qui est validé par le commanditaire et présenté au responsable de l'entité auditée. Cet ordre de mission constitue à la fois : le contrat passé entre le service d'audit et le demandeur de la mission et le droit d'accès de l'audit à l'entité concernée.

### b. Présentation de la mission (examen de l'activité et élaboration d'un tableau de risque)

L'équipe d'audit établit le tableau des risques relatifs au domaine audité (ou ajuste celui existant si le service d'audit interne dispose d'une « bibliothèque » de référentiels des risques). Un tableau des risques relate, pour une thématique donnée, les bonnes pratiques en matière de contrôle interne qui devraient être présentées dans l'entité objet de l'audit. Dans la suite de la mission, ce référentiel sert de base à laquelle « la réalité du terrain » va être comparée. C'est un document fondamental pour le bon déroulement de la mission et la qualité des conclusions de l'audit. Il sera revu par le chef de mission et présenté aux audités avant le lancement de mission sur site.<sup>15</sup>

### c. Lancement de la mission sur site (de la réunion d'ouverture au programme de vérification)

La réunion d'ouverture marque le lancement officiel de la mission d'audit dans l'entité concernée. L'équipe d'audit, en partant du tableau des risques préétablis, identifiés durant cette phase les forces et faiblesses apparentes du contrôle interne de l'entité auditée. Cette démarche de discernement des risques se construit : par les entretiens avec les audités, la consultation de la documentation disponible concernant les processus ... Un Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes (TFFA) synthétise ce travail d'identification des éventuels dysfonctionnements (et points forts) de l'organisation. Mais à ce stade, tous ces éléments s'inscrivent dans un cadre théorique sans valeur probante. Dans la perspective de conduire des vérifications l'équipe d'audit établit, à partir du tableau des forces et faiblesses apparentes :

- Un rapport d'orientation qui définit les grands axes d'investigation pour la suite, destinés

---

<sup>15</sup>SCHICK Pierre, VERA Jacques, BOURROUILH-PAREGE Olivier, « Audit interne et référentiels de risques », Édition Dunod, Paris, 2010, p.75.

audités pour information.

- Un programme de vérifications, à usage de l'équipe d'audit et qui précise la nature des contrôles à réaliser.

- Un budget planning qui précise la répartition des contrôles dans le temps et entre les membres de l'équipe.

## **2. Phase de réalisation (Conduite des réalisations)**

Durant cette phase de réalisation, l'équipe d'audit réalise l'ensemble des travaux de contrôles prévus au programme de vérification. Pour ce faire, les auditeurs disposent des techniques d'audit mises à leur disposition.

Afin de conserver la traçabilité des contrôles réalisés, ils formalisent tous ces travaux dans divers documents :

-Les « papiers de travail » véritables « brouillons » des auditeurs sur lesquels sont consignés les détails des investigations.

-Les « feuilles de couverture » qui résument, pour chaque contrôle : l'objectif du contrôle, sa nature, les résultats obtenus et les conclusions de l'auditeur en charge de contrôle.

-Enfin, lorsqu'un contrôle atteste d'un dysfonctionnement, une Feuille de Révélation Et d'Analyse du Problème (FRAP) synthétise l'opinion de l'auditeur sur cette faiblesse de contrôle interne.

La FRAP relate pour le problème évoqué : les éléments de preuves qui en relèvent l'existence, les causes avérées, les conséquences réelles ou potentielles et enfin les propositions de recommandations formulées par l'équipe d'audit pour remédier à ce dysfonctionnement.

## **3. Phase de conclusion :**

### **a. Rédaction des conclusions (de l'ossature du rapport d'audit à sa validation)**

L'équipe de l'audit doit maintenant établir les conclusions de sa mission. Dans un premier temps à travers la construction de l'ossature du rapport de l'audit qui va servir de support pour le compte rendu final sur site auprès des audités et de base pour l'établissement du projet de rapport. Une fois validé par le chef de mission, ce projet de rapport est communiqué aux audités en préparation de la réunion de validation. Cette réunion est déterminante quant à la valeur ajoutée de la mission d'audit. Elle donne l'opportunité aux audités de : demander des explications sur les dysfonctionnements relevés, contribuer à l'élaboration des

recommandations définitivement retenues. Suite à cette réunion, les auditeurs établissent le rapport d'audit final communiqué au commanditaire et les audités finalisent leur plan d'actions retourné au service d'audit afin de permettre le suivi de la mise en œuvre des recommandations.

b. Suivi de la mission (le suivi des recommandations et les actions de progrès)

A des échanges bien précis après la fin de la mission (par exemple 3 mois, 9 mois, 1 ans), le service d'audit a en charge le suivi de la mise en œuvre des plans d'action afin de « boucler la boucle » et de remplir complètement et véritablement sa mission. Ce suivi peut prendre diverses formes (d'un simple déclaratif de la part des audités jusqu'à des missions d'audit de suivi de courte durée sur terrain); il fait l'objet d'une transcription sur un « état des actions de progrès ». A l'achèvement de la mise en œuvre des plans d'actions, l'état final des actions de progrès est communiqué au commanditaire de la mission.

## Conclusion

Dans ce chapitre, on a présenté d'un côté les différents concepts de l'audit interne, d'un autre côté, on a expliqué les démarches et les outils de la mission d'audit.

L'audit interne est devenu fonction impérative dans ces dernières années au sein des organisations et occupe une place très importante dans chaque entreprise, pour cela, dans un objectif de valoriser de l'audit interne à la performance financière de l'entreprise .

Le chapitre suivant s'intéresse à la notion de la performance.

# *Chapitre 2 : la performance*

## *financière*

---

La performance est un concept polysémique ou multiforme qui présente plusieurs sens selon son auteur ou évaluateur par exemple *KHEMAKHEM* (1982, CHANDLER .... En outre, la mesure de la performance prend une dimension essentielle au sein de toute organisation dont l'existence dépend de l'efficacité, la performance est un concept multidimensionnel difficile à mesurer techniquement. Pour évaluer la performance globale d'une entreprise, il est nécessaire d'effectuer des mesures à tous les niveaux : financier, économique, social, organisationnel et sociétal.

### *Section 1 : Le concept et la notion de base de la performance de l'entreprise*

#### **I. Les concepts de la performance**

##### 1. Définition

Dans la langue française, la notion de performance évolue depuis le 19<sup>ème</sup> siècle (résultats obtenus, succès, l'exploit, possibilités chiffrées et mesurées d'une machine, rendement exceptionnel, résultat chiffré, victoire). Dans la langue anglaise, elle désigne à la fois l'action, son résultat et éventuellement son exceptionnel succès. C'est une notion complexe et difficile à définir. À cet effet, nous retrouvons plusieurs interprétations selon les auteurs.

Pour *KHEMAKHEM*(1982), la notion de performance est expliquée de la manière suivante: « *La performance d'un centre de productivité (atelier, unité, service, entreprise, branche,*

*etc.) désigne l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de responsabilité a atteint les objectifs qu'il acceptés.*<sup>16</sup>

Selon Chandler (1992) : « la performance est une association entre l'efficacité fonctionnelle et l'efficacité stratégique. L'efficacité fonctionnelle consiste à améliorer les produits, les achats, les processus de production, la fonction marketing et les relations humaines au sein de l'entreprise. L'efficacité stratégique consiste à devancer les concurrents en se positionnant sur un marché en croissance ou en se retirant d'un marché en phase de déclin ».<sup>17</sup>

En effet, pour expliquer la performance, nous retiendrons la définition de WALDMAN (1994) définit la performance comme étant « l'ensemble des actions qui permettent la coordination et l'amélioration des activités et des résultats d'une unité organisationnelle ».<sup>18</sup>

Par ailleurs, selon LEBAS (1995), la performance se désigne et s'identifie par un ensemble de caractères communs qui sont liées à la :

- réalisation d'une activité dans un but déterminé.
- réalisation d'un résultat.
- comparaison d'un résultat par rapport à une référence interne ou externe.
- Aptitude à réaliser ou à accomplir un résultat (potentiel de réalisation).
- Application des concepts de progrès continus dans un but de compétition.
- Mesure par un chiffre ou une expression communicable.<sup>19</sup>

## 2. Les approches de la performance

La performance a toujours été une notion ambiguë, rarement définie explicitement et ne peut pas être appréhendée en se focalisant uniquement sur un seul angle de recherche pour cela nous avons trouvé nombreuses étude de la performance par exemple :

Venkatraman et Ramanujam (1986) proposent de représenter la performance par trois niveaux (performance financière, d'affaires et organisationnelle) :

---

<sup>16</sup>KHEMKHEM.A « la dynamique de contrôle de gestion ». Dunod, 1982

<sup>17</sup>CHANDLER, « organisation et performance des entreprises », T1, Editions de l'organisation, 1992

<sup>18</sup>Waldman, D-A. (1994), « La gestion de la performance et la qualité totale. », Gestion, Vol.19, n°3, pp. 39-47

<sup>19</sup>LEBAS : « oui, il faut définir la performance », revue française de comptabilité, 1995, p62

- **Performance financière (*Financial performance*)** : le rendement sur ventes, le rendement sur capital investi, le bénéfice par action ou le rendement boursier.
- **Performance d'affaires (*Business Performance*)**: la performance financière, des indicateurs comme la part de marché, la qualité de produit, l'introduction de nouveaux produits ou l'efficacité du marketing.
- **Performance organisationnelle (*Organisational performance*)**: elle englobe la performance d'affaire ainsi que des indicateurs représentant une vision élargie du construit performance. On fait référence à des indicateurs reliés au personnel, à la satisfaction des organismes régulateurs, au respect de l'environnement, à la satisfaction de la communauté, ect <sup>20</sup>

Dans le même ordre d'idées, Marmuse (1997) distingue par exemple trois formes principales de la performance :

- **La performance stratégique** ; qui correspond à une volonté stratégique à long terme et la création de valeur pour les clients.
- **La performance concurrentielle** ; qui provient des jeux de forces concurrentielles (la mise en situation de défense, la modification de l'équilibre, l'anticipation de l'évolution du secteur) de la part de marché et de l'écart stratégique (écart entre la performance souhaitée et atteinte).
- **La performance socio-économique et financière** ; qui apparaît à travers la production, la valeur ajoutée, l'excédent brut d'exploitation, le résultat brut d'exploitation et le bénéfice net. <sup>21</sup>

### 3. Dimension de la performance

On décline la performance et on étend son périmètre en distinguant plusieurs dimensions de la performance.

- **Performance et actionnaire** : les actionnaires recherchent une performance à travers la valeur de l'action et la distribution des dividendes.

---

<sup>20</sup>Venkatraman, N. and Ramanujam, V. (1986) *Measuring business performance in strategic research: a comparison of approaches*. *Academy of Management Review*, 11, 801-814

<sup>21</sup>Marmuse C. (1997), *Performance, Economica*, P.2194-2208

- **Performance et clients** : le client évalue la performance à travers sa satisfaction perçue dans la valeur apportée par le bien ou le service qu'il utilise.
- **Performance et personnel** : le personnel perçoit la performance à partir du fonctionnement de l'organisation, de la qualité des conditions de travail et des relations, il s'agit de développer la coopération, la motivation, l'implication par des incitations, de responsabiliser les acteurs, d'engendrer un apprentissage organisationnel.
- **Performance et partenaire** : la performance totale à passer par la performance locale de chaque acteur de la chaîne de valeur. Il s'agit alors de gérer et d'optimiser des flux plutôt que des stocks. Manager la « supplychain » c'est gérer la flexibilité et la réactivité par un échange efficace et permanent des informations entre les différentes étapes, une gestion dynamique des flux et non plus de stocks.
- **Performance et public** : pour le public, la performance consiste pour une entreprise à développer l'information sur ses produits, à préserver l'environnement, à savoir un comportement éthique et responsable vis-à-vis de la société.
- **La performance et système de qualité** : il s'agit de respecter des procédures pour garantir la fiabilité, les coûts, les délais des biens et des services proposés aux clients, tant internes qu'externes à l'organisation.

A partir de ces définitions, on peut conclure que pour être performante, une entité doit réaliser la meilleure combinaison possible entre valeur et coût, autrement dit, elle doit atteindre des résultats satisfaisants tout en respectant et en tenant compte des ressources dont elle dispose, sans dépasser le budget qu'elle s'est fixé.<sup>22</sup>

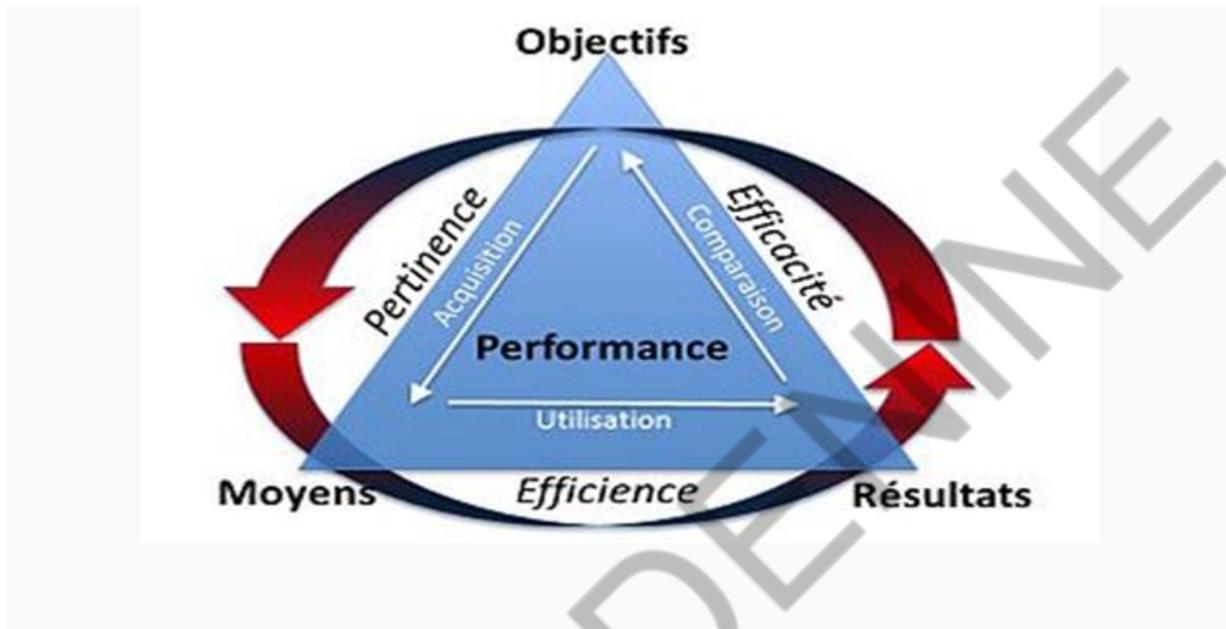
## II. La notion de base de la performance

Selon Gilbert (1980) la performance est une relation ternaire entre les objectifs visés (cibles, estimations, projections), les moyens pour les réaliser (les ressources humaines, matérielles, financières ou informationnelles) et les résultats obtenus (biens, produits, services, etc.). Cette définition de la performance s'applique à tout système ordonné (individu, organisation, système, etc.) qui produit des résultats à partir de ressources de base. La mesure de la performance est alors réalisée sur trois axes : la pertinence (le rapport entre les objectifs

---

<sup>22</sup>PASCAL FABRE & CATHERINE THOMAS, <<management et contrôle de gestion>> DSCG 3, DUNO, 2007, PP : 27 :30.

initiaux et les ressources acquises pour les atteindre), l'efficacité (le rapport entre les résultats obtenus et les ressources utilisées) et l'efficacité (le rapport entre les résultats obtenus et les objectifs initiaux). Pour résumer cette approche, un modèle global peut être présenté, il s'agit du modèle de Gilbert (1980) qui se décline à travers le triangle de la performance.



**Figure n 1 : présentant modèle de Gilbert (1980)**

Le segment entre objectifs et résultats définit l'efficacité et permet de savoir si l'entreprise est suffisamment efficace pour atteindre ses objectifs. Le segment entre résultats et moyens définit l'efficience et permet de savoir si l'entreprise arrive à atteindre ses objectifs avec moins de coûts et de moyens. Le segment entre moyens et objectifs désigne la pertinence et permet de savoir si l'entreprise s'est munie des bons moyens pour atteindre ses objectifs.

### **1. L'efficacité**

Dans le langage courant de la gestion, on parle de l'efficacité lorsqu'on veut mettre en relation le résultat et les objectifs, c'est-à-dire être efficace revient à produire à l'échéance prévue les résultats escomptés et réalisés des objectifs fixes.

Selon BOISLANDELLE(1998) (H.M) <<*l'efficacité comme le rapport entre le résultat atteints par un système et les objectifs visés. De ce fait, plus les résultats seront proches des*

*objectif visés plus le système sera efficace. On s'exprimera donc le degré d'efficacité pour caractériser la performance d'un système >><sup>23</sup>*

En effet, voyer (2002) propose le ratio suivant pour mesurer l'atteinte des objectifs fixés<sup>24</sup>

$$L'efficacité = \frac{\text{les outputs réalisés (objectifs atteints)}}{\text{les outputs visés (objectifs établis)}}$$

## **2. l'efficience :**

L'efficience est un indicateur important de mesure de la performance.

Selon la norme ISO 9000 « l'efficience est le rapport entre le résultat obtenu et les ressources utilisés. »<sup>25</sup>

On peut dire donc une action sera considérée comme efficace si elle permet d'obtenir les résultats attendus au moins coût, c'est à dire lorsqu'elle minimise la moyenne mise en œuvre pour atteindre les objectifs qu'elle s'est fixés.

Donc VOYER(2002) résume l'efficience dans le ratio suivant :

$$Efficience = \frac{\text{résultats atteints (outputs produits)}}{\text{ressources utilisées (effort fourni)}}$$

## **3. La pertinence :**

La notion de pertinence reste très subjective et difficile à mesurer. C'est une notion qui existe en différentes approches, selon GILBERT la pertinence ; c'est le rapport entre l'objectif initial et les ressources acquises pour les atteindre

Autrement dit, une organisation est jugée pertinente lorsqu'elle atteint

---

<sup>23</sup>BOISLANDELLE, (H.M) <<gestion des ressources humaine dans la PME >>, Edition Économica, Paris, 1998

<sup>24</sup> VOYER PIERRE (2002) tableau de bord de gestion et indicateurs de performance, 2<sup>ème</sup> édition, Presse de l'université du Québec

<sup>25</sup>ISO 9000 :2015 : système de management de la qualité

## ***Section 2 : outils et méthodes d'évaluation de la performance***

La performance se mesure avec des critères (ou indicateurs) qualitatifs ou quantitatifs de résultat.

Pour évaluer la performance d'une entreprise, il est nécessaire d'effectuer des mesures à tous les niveaux : financier, économique, social, organisationnel et sociétal.

### **I. Les méthodes de mesure de la performance**

#### **1. La performance économique**

##### **a. la compétitivité-prix**

Lorsque la compétition porte sur le prix du produit, cette compétitivité dépend des coûts de production, notamment du coût du travail, du taux de marge, mais également Alfred Pritchard Sloan, Jr. fut un homme d'affaires américain, président de General Motors pendant près de 30 ans de 1923 à 1956. Théoricien du management, auteur et philanthrope 9 du taux de change de la monnaie nationale.

##### **b. la compétitivité-hors prix**

Qui porte sur la nature du produit ; sa qualité, son image de marque et son mode de commercialisation.

#### **2. La performance sociale :**

La performance sociale de l'entreprise a été définie par Khouatra (2005) comme étant « la capacité de l'organisation à satisfaire les besoins des acteurs internes et externe de l'organisation c'est-à-dire ses parties prenantes : personnel, actionnaires, client, fournisseurs, institutions»<sup>26</sup>.

Elle désigne le niveau quantitatif et qualitatif des résultats obtenus par une entreprise en matière de climat social, comme le bien-être au travail des différentes catégories de salariés et le comportement des dirigeants et des cadres à l'égard de leurs subordonnés. Elle vise également à évaluer le ratio moyens/résultats des politiques sociales mises en œuvre, ainsi que

---

<sup>26</sup>Khouatra D. (2005), « Gouvernance de l'entreprise et création de valeur

Partenariale ». Acte de la 16ème Conférence de l'AGRH, Paris Dauphine, du

15 au 16 septembre 2005.

l'impact de ces politiques sur la performance globale de l'entreprise. Cette performance peut être évaluée en fonction de plusieurs critères et va suivre un processus évolutif.

Il faut d'abord :

- fixer les points sur lesquels on souhaite évaluer la performance sociale, par exemple, donner la priorité à la sécurité et la santé au travail et apporter une attention particulière au nombre d'accidents de travail ;
- déterminer les personnes concernées par ce dispositif ;
- fixer des indicateurs permettant d'évaluer les personnes concernées par ce dispositif ;
- fixer les modalités de cette évaluation (ex : sur une courte, moyenne ou une longue durée, au niveau d'un individu, d'un groupe, d'un établissement, de l'entreprise, etc.).

### 3. la performance financière

Traditionnellement mesuré, d'après Alfred Sloan<sup>27</sup>, à l'aide des indicateurs type :

Return On Investment (ROI), Return on Equity (capitaux propres) (ROE) et Return On Assets(actifs) (ROA). Aujourd'hui, on utilise en plus l'indicateur Economic Value Added(valeur ajoutée) (EVA). On mesure la performance financière à l'aide des indicateurs ROI et ROE. Ces indicateurs financiers permettant d'analyser la santé réelle d'une entreprise

- Le **ROI** (Return On Investment) :Est un ratio qui permet de calculer le pourcentage de gain à attendre d'un investissement par rapport à la mise de départ. La formule générale du retour sur investissement est :

$$\text{ROI} = (\text{Gains} - \text{coûts de l'investissement}) / (\text{coûts de l'investissement})$$

---

<sup>27</sup>Alfred PRITCHARD SLOAN (1875 - 1966) est un théoricien du management. Président de General Motors, il en a fait la première société mondiale

- Le ROE (Return On Equity) :

Ce ratio mesure la rentabilité financière des capitaux apportés par les propriétaires de l'entreprise. C'est le rapport entre le résultat net et les capitaux propres.

$$\text{ROE} = \text{résultat net} / \text{capitaux propres}$$

- L'EVA (Economic Value Added) :

Ce ratio permet de mesurer la création de valeur pour l'actionnaire. C'est la différence entre résultat opérationnel et les capitaux investis. (**Dettes et fonds propres**)

$$\text{EVA} = \text{résultat économique} - \text{coût du capital investi}$$

#### 4. La performance sociale

Indique l'engagement de l'entreprise dans les domaines environnementaux, humanitaires, culturels. Qui renvoie aux indicateurs de la responsabilité sociale de l'entreprise (RSE) dans ces dimensions essentielles, peuvent être utilisés pour apprécier le niveau de performance de l'entreprise.

#### 5. La performance organisationnelle

c'est la capacité d'une entreprise de déterminer et de mettre en œuvre de bonnes stratégies par l'instauration de meilleures relations entre ses services ( la recherche de la minimisation des conflits, la qualité de la circulation de l'information la flexibilité de la structure: l'aptitude de celle-ci à changer est un facteur déterminant d'adaptation aux contraintes de l'environnement, la participation aux décisions ainsi que la rotation des employés et les communications multilatérales , la qualité de la production).

### ***Section 3 : les indicateurs et les déterminants de la performance approche financier***

Les premières mesures de la performance d'une organisation ont été construites sur la base des éléments financiers. Après avoir présenté les différents types des indicateurs financiers

#### **I. Les mesures comptables :**

La mesure la plus facilement disponible est sans doute le résultat comptable de l'entreprise, tel qu'il apparaît dans les états financiers légaux. Sur cette base, la structuration du compte de résultat en soldes intermédiaires de gestion offre des possibilités des analyses supplémentaires. Elle permet par exemple de neutraliser les éléments financiers et exceptionnels pour apprécier le résultat d'exploitation de l'entreprise, plus cohérent avec l'activité récurrente et le métier propre de l'entreprise que le résultat net. Elle permet également de dégager des indicateurs d'activité (par exemple le chiffre d'affaires, la marge commerciale et la production de l'exercice) et des indicateurs de marge (par exemple les résultats d'exploitation, financier et exceptionnel, l'excédent brut d'exploitation, le résultat courant avant impôt). Cette dernière catégorie d'indicateur appréhende la rentabilité de l'entreprise, c'est-à-dire sa capacité à dégager des résultats bénéficiaires, en d'autres termes sa capacité à se positionner sur un marché (qui se traduit par un chiffre d'affaires) de façon cohérente avec l'organisation de ses processus de production (qui se traduit par des coûts).<sup>28</sup>

#### **II. Les indicateurs traditionnels de rentabilité**

##### **1. Les ratios de rentabilité**

Les ratios de rentabilité sont utilisés dans le but de porter un jugement sur la performance globale de l'entreprise et de ses gestionnaires. De façon générale, la rentabilité est un rapport entre les résultats et les moyens mis en œuvre pour obtenir ce résultat, et qui peut désigner tantôt la rentabilité économique, tantôt la rentabilité financière. La rentabilité économique est également désignée par l'acronyme ROCE signifiant (return on capital employed). La rentabilité financière est désignée quant à elle par le ROE (return on equity). Parmi les ratios de rentabilité, on peut citer :

---

<sup>28</sup>*Françoise Giraud, Gérard Naulleau, Marie-Hélène Delmond, Pierre-Laurent Bescos, Olivier Saulpic : Contrôle de gestion et pilotage de la performance 2eme édition*

❖ *Return on capital employed (ROCE):*

La rentabilité économique est une mesure de la performance économique de l'entreprise dans l'utilisation de l'ensemble de son capital économique, c'est-à-dire des immobilisations, du besoin en fond de roulement et de la trésorerie nette.

La rentabilité économique est égale à :

$$\text{ROCE} = \frac{\text{le résultat d'exploitation net d'impôt}}{\text{capitaux investis}}^{29}$$

Ce ratio correspond à la rentabilité des capitaux investis (Return on capital employed ou ROCE dans la comptabilité anglo-saxonne). La rentabilité économique est donc indépendante du type de financement des capitaux et exprime la capacité des capitaux investis à créer un certain niveau de bénéfice avant le paiement des éventuels intérêts sur la dette. Elle est donc une mesure de la performance économique de l'entreprise dans l'utilisation de son actif : elle détermine quel revenu l'entreprise parvient à générer en fonction de ce qu'elle a. C'est donc un ratio utile pour comparer les entreprises d'un même secteur économique<sup>30</sup>.

❖ *Return on Equity (ROE):*

Selon PIGET, P. (1998), <<la rentabilité financière est un indicateur de la capacité de l'entreprise à rémunérer les actionnaires sous formes des dividendes, soit sous forme d'une affectation aux réserves, augmentant ainsi la valeur intrinsèque des actions qu'elle détient >>.<sup>31</sup>

Elle se mesure traditionnellement à partir du ratio de rendement des capitaux propres.

$$\text{ROE} = \frac{\text{résultat net}}{\text{capitaux propres}}$$

Ce ratio est également appelé dans la littérature américain << Return On Equity >> (ROE). Il indique le bénéfice obtenu sur les fonds apportés par les actionnaires. La rentabilité financière mesure, en effet, l'efficacité avec laquelle l'entreprise utilise les capitaux mis à disposition par ces actionnaires. En effet, le résultat net prend en compte l'ensemble des produits et charges de l'entreprise c'est donc le résultat pour l'actionnaire sans distinction de ce qui relève de l'exploitation ou non.

---

<sup>29</sup>Aswath Damodaran (2001), *Finance d'entreprise théorie et pratiques, 2ème édition, De Boeck, pp617*

<sup>30</sup><https://fr.wikipedia.org/wiki/Rentabilit%C3%A9>

<sup>31</sup>PIGET, P., *Gestion Financière de l'entreprise, Economica ; Paris, 1998*

## 2. Modèle de EVA (economic value added) DE STERN STEWART:

L'EVA a été développée et commercialisée par le cabinet américain de consultants Stern Stewart, Cette notion a été conceptualisée par J. Stern et B. Stewart par la méthode EVA se définit de manière assez simple, il s'agit du résultat économique de l'entreprise après rémunération de l'ensemble des capitaux investis, endettement et fonds propres. L'EVA mesure la valeur créée pour l'actionnaire. Elle mesure également la performance et la rentabilité financière.

EVA est destinée aux actionnaires, afin qu'ils puissent constater que l'entreprise crée de la richesse. Dans la pratique, le service financier de l'entreprise calcule l'indicateur, et le transmet à diverses sociétés d'investissement. Cependant, certains investisseurs déterminent eux-mêmes le pourcentage EVA en se servant de données fournies par l'entreprise.

L'EVA est calculée par la formule suivante :

$$\text{EVA} = (\text{Rentabilité économique} - \text{Coût du capital}) \times (\text{Capitaux investis}).$$

## *Conclusion*

Au terme de notre premier chapitre consacré à la définition du concept de performance, nous pouvons constater que la notion de performance est à l'évidence complexe et ambiguë.

Dans la première section nous avons cerné la définition de la performance. Puis dans la deuxième section recensée les notions de base de la performance à savoir l'efficacité, l'efficience et la pertinence. Dans la troisième section nous avons exposé les outils et méthodes d'évaluation de la performance et la quatrième section les indicateurs et les déterminations de la performance.

## *Chapitre 3 : La contribution de l'audit interne à la performance financière de l'entreprise*

---

Dans ce chapitre, nous aborderons notre cas pratique qui consiste à auditer la performance financière de l'Entreprise SRTM, ainsi, nous mettrons en pratique. L'approche théorique développée dans les deux chapitres précédant. En trois sections, notre Démarche consiste à présenter dans la première, la relation théorique entre l'audit interne et la performance financière, puis dans la deuxième, nous allons appliquer l'évaluation de la performance financière de SRTM Sur le terrain dans le but de déduire l'utilité de l'audit interne maîtrisé et son apport à la prise de décision.

### *Section 1 : La relation théorique entre l'audit interne et la performance financière*

L'audit interne peut jouer un rôle vital dans l'amélioration des performances d'une entreprise. Les auditeurs internes ont pour mission d'aider les entreprises à atteindre leurs objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, les principaux facteurs de prise de décision, ainsi que leur gouvernance. Cela permet à l'entreprise d'**anticiper les problèmes potentiels futurs** et d'**identifier les faiblesses actuelles**. Cela permet également à une entreprise d'identifier les processus et les contrôles qui ne fonctionnent pas efficacement et offre la possibilité de renforcer leur efficacité.

Le rôle de l'audit interne est de fournir l'assurance que les processus de gouvernance d'une entreprise fonctionnent efficacement. Les auditeurs internes doivent être indépendants des opérations qu'ils évaluent et proposer des axes d'amélioration à la direction ; cadres

supérieurs et conseil d'administration ou comité d'audit. Les auditeurs internes travaillent avec la direction pour examiner les systèmes et les opérations.

## **I. Les indicateurs de mesure de la performance financière :**

### **1. La rentabilité financière**

#### **❖ définition**

Le return on equity (ROE) est un terme comptable mesurant la rentabilité des capitaux propres que les actionnaires d'une entreprise mettent à sa disposition. Il permet de calculer la rentabilité financière des fonds propres.

Les analystes financiers utilisent le ROE pour comparer la rentabilité financière des entreprises opérant dans le même secteur.

#### **❖ Méthode de calcul**

Le *return on equity* (ROE) établit un ratio entre le résultat net et les fonds propres.

Sa méthode de calcul est la suivante :

$ROE = \text{résultat net} \div \text{capitaux propres}$

- Par **résultat net** (*net income*), il faut entendre le bénéfice ou la perte qui reste après avoir additionné le résultat d'exploitation (produits d'exploitation moins charges d'exploitation), le résultat financier (produits financiers moins charges financières) et le résultat exceptionnel d'une entreprise (produits exceptionnels moins charges exceptionnelles), puis d'en retrancher l'impôt sur les sociétés.
- Les **capitaux propres** (*equity*) représentent l'argent que les actionnaires ont apporté lors de la création d'une entreprise ou qui est laissé à sa disposition sans être distribué sous forme de dividendes. Ces capitaux propres permettent à la société de financer son développement et servent également de garantie aux créanciers.

### **2. La rentabilité économique**

#### **❖ Définition**

Le ROCE (return on capital investi), ou rentabilité de l'actif économique, permet de mesurer la rentabilité des actifs indépendamment de la façon dont ils sont financés.

Le ROCE évalue la rentabilité des capitaux engagés après impôts

### ❖ Méthode de calcul

La formule du ROCE n'est pas très complexe à retenir même si elle suppose tout de même quelques subtilités. Le ROCE correspond au résultat d'exploitation net d'impôt rapporté aux Capital investi comme suit :

$$\text{ROCE} = \text{résultat d'exploitation net d'impôt} / \text{Capital investi}$$

### 3. Modèle EVA

#### ❖ Définition

Le modèle EVA représente les initiales du terme anglophone Economic Value Added. Également connu en français comme création de valeur intrinsèque, il s'agit d'un instrument de mesure de la création de valeur. Cet indicateur est utilisé à plusieurs niveaux d'une entreprise afin de mesurer la performance de chaque unité et département. EVA est destinée aux actionnaires, afin qu'ils puissent constater que l'entreprise crée de la richesse. Dans la pratique, le service financier de l'entreprise calcule l'indicateur, et le transmet à diverses sociétés d'investissement. Cependant, certains investisseurs déterminent eux-mêmes le pourcentage EVA en se servant de données fournies par l'entreprise.

#### ❖ Méthode de calcul

L'indicateur EVA se calcule suite à une formule complexe, que l'on peut résumer par souci de simplicité comme :

$$\text{EVA} = (\text{rentabilité économique} - \text{coût de capital}) * \text{capitaux investis}$$

## II. Le rôle de l'audit interne à la performance financière :

L'audit interne contribue à l'amélioration de la performance de l'entreprise à plusieurs niveaux et dans des différents contextes :

### 1. L'audit interne comme outil d'aide à la prise de décision

L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et diffusée sous une forme et dans Des délais qui permettent à chacun d'assumer ses responsabilités. Les systèmes d'information produisent, entre autres, des données opérationnelles et financières, ces systèmes traitent non

seulement les données produites par la direction mais également celles qui, liées à son environnement externe, sont nécessaires à la prise des décisions pertinentes.

Il existe également un besoin plus large de communication efficace, impliquant une circulation multidirectionnelle des informations, c'est-à-dire ascendantes, descendante et transversale. La direction doit transmettre un message très clair à l'ensemble du personnel sur les responsabilités de chacun en matière de contrôle. Un concept de gestion de l'information ainsi que des outils comme les propositions d'amélioration peuvent permettre d'améliorer l'efficacité d'un système de contrôle interne. En ce sens, l'audit interne aide à la prise de décision par l'équipe dirigeante en mettant à sa disposition des informations fiables et crédibles.

## **2. L'audit interne comme Outil de gouvernance de l'entreprise :**

La notion de gouvernance comporte plusieurs définitions, dans toutes ces dernières la gouvernance apparaît comme un état de fait qui exige au sein de l'entreprise et doit favoriser une relation harmonieuse entre les animateurs de l'entreprise.

-Selon Monks et Menow, le gouvernement d'entreprise est : « la manière dont sont agencées les relations entre les différentes parties impliquées dans la détermination de la performance de l'entreprise ». <sup>32</sup>

-d'après O.Pasré, c'est : « l'ensemble des règles de fonctionnement et de contrôle qui régissent dans un cadre historique et géographique donné, la vie des entreprises » <sup>33</sup>

L'audit interne est un outil de rétroaction au service de la gouvernance qui permet d'apprécier les résultats sous toutes ses formes : stratégiques, financiers, opérationnels, administratifs, légaux, etc. L'audit interne permet de porter un regard neuf et objectif sur une situation soit en certifiant que la reddition de comptes est fiable ou en dressant un état de situation qui vient compléter les renseignements disponibles.

Le résultat des travaux d'audit confirme d'une part, le recours de saines pratiques de gestion et identifie d'autre part, les améliorations souhaitables. Pour ceux qui ouvrent en audit interne, il est sage de garder à l'esprit que l'utilité de l'audit interne dépend en tout premier lieu, du niveau de confort et d'assurance que les acteurs de la gouvernance veulent obtenir de leurs mécanismes d'introspection organisationnelle. Le défi de toute équipe d'audit interne est

---

<sup>32</sup>

<sup>33</sup>

d'être l'outil de référence de la gouvernance qui lui offre une rétroaction de qualité sur la bonne marche des affaires de l'entreprise.

## **Section 2 : La mission d'audit généralisé de la fonction financière**

### ***I. L'évaluation de la performance financière de SRTM***

#### **1. Passage du bilan comptable au bilan financier :**

##### **a. Retraitement des éléments d'actifs :**

- Des actifs immobilisés : représentent l'ensemble des valeurs immobilisés en montant net du bilan comptable corrigé en diminution de l'actif fictif.
- L'autre actif nom courant : sont des actifs ou nom valeur. Pour les deux exercices ces actifs sont égaux à zéro.
- Il est à noter que le SRTM n'a fait aucune réévaluation des immobilisations
- Les actifs courants regroupent :
  - Le stock en valeur nette puisqu'il est à signaler que la SRTM n'a fait aucune réévaluation
  - Des créances en valeur nettes.
- Autres actifs courants.
  - Les charges constatées d'avance : ne représentent pas des ressources économiques (valeur réel =0) elles font diminuer les autres actifs courants et la réserve spéciale de réévaluation.
  - Le reste en valeur nette.

##### **b. Retraitement des éléments de capitaux propres et passifs :**

- Résultat de l'exercice : il est à signaler que le résultat de l'exercice n'a pas fait l'objet d'une répartition entre les actionnaires donc il est intégré en totalité dans le résultat reporté.
- Provision pour risque et charge : pour les financiers, elles sont traitées selon qu'elles auraient un caractère certain ou non ; si elle a un caractère certain elles seront reclassées en fonction de l'échéance de la dette à court terme ou à long terme, dans le cas inverse elles sont assimilées à des fonds propres (réserves).  
Dans notre société ces provisions sont considérées comme réserve puisqu'elles ont un caractère incertain.

- Subvention d'investissement : les subventions de la société sont liées à l'acquisition des véhicules puisque ces derniers sont amortis fiscalement sur 5 ans alors les subventions sont amorties sur la même durée. De plus, chaque année il existe une quote part de la subvention d'investissement inscrit au résultat de l'exercice.

Cette subvention est décomposée en :

- 70% des subventions comme étant des fonds propres
- 30% des subventions comme étant des impôts qui seront versés à l'Etat (DCT, DLMT)

A partir du tableau d'amortissement de la subvention d'investissement, on va calculer maintenant les parts de subventions pour les deux exercices

- **Capitaux propre = subvention \*(1-taux d'impôt sur bénéfice)**
- **Passif non courant = (subvention – amortissement) \*taux d'impôt sur bénéfice**
- **Passif courant = (subvention – 4\*amortissement) \*taux d'impôt sur bénéfice**
- **Amortissement d'un an = subvention /5**

**Tableau n°2 : Répartition de subvention :**

	2015	2016	2017	2018	2019
subvention d'investissement des capitaux propres (A)	691 000	2 964 000	3 514 000	2 823 000	2 823 000
subvention d'investissement état des résultats (B)	-448 900	-563 200	-794 000	-710 200	-1 274 800
(A)+(B)	242 100	2 400 800	2 720 000	2 112 800	1 548 200
capitaux propres	169470	1680560	1904000	1478960	1083740
amortissement	48420	480 160	544 000	422 560	309640

passifs non courant	58 104	576 192	652 800	507 072	371568
passifs courant	14 526	144 048	163 200	126 768	392892

### C. Présentation des bilans financière de SRTM :

Les bilans financiers des années 2015 jusqu' à 2019 ont été établis en utilisant les bilans comptables qui figurent au niveau de (l'annexe n°1)

<b>ACTIF</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Actifs Immobilisé				
Immobilisations Incorporelles	<b>41 129,68</b>	<b>19309120</b>	<b>21 827 987</b>	<b>13 409 953</b>
Immobilisations corporelles	<b>6 737 261,15</b>	<b>5340038052</b>	<b>13 873 622 673</b>	<b>18 240 084 036</b>
Immobilisations Financiers	<b>1 671,00</b>	<b>1 671 000</b>	<b>8 171 000</b>	<b>8 171 000</b>
<b>Total des Actifs Immobilisés</b>	<b>6 780 061,83</b>	<b>5361018172</b>	<b>13 903 621 660</b>	<b>18 261 664 989</b>

<b>Autres Actifs non courants</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Total des Actifs non courants</b>	<b>6 780 061,83</b>	<b>5361018172</b>	<b>13 903 621 660</b>	<b>18 261 664 989</b>
<b>ACTIFS COURANTS</b>				
Stocks et en-cours	1 426 883,29	1259288858	1 488 643 410	1 479 927 617
Clients et Comptes rattaches	2 687 347,00	3552884927	8 346 662 723	7 582 317 345
Autres Actifs Courants	6 399 924,37	7273784114	6 277 787 901	5 275 590 613
Placements et autres actifs financiers	1 087 152,64	2273152638	152 638	152 638
Liquidités et équivalents de liquidité	228 436,53	80705147	152 014 749	156 348 616
<b>Total des actifs courants</b>	<b>11 829 743,83</b>	<b>14439815684</b>	<b>16 265 261 421</b>	<b>14 494 336 829</b>
<b>TOTAL DES ACTIFS</b>	<b>18 609 805,66</b>	<b>19800833856</b>	<b>30 168 883 081</b>	<b>32 756 001 818</b>

<b>CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
<b>CAPITAUX PROPRES</b>				
Capital social	130 000,000	130 000, 000	130 000,000	130 000,000
Réserves	519 375,925	768 880 925	826 605 925	885 415 925
Résultat reportes	-2 045 167,272	-1576911315	-2 315 789 099	-5 685 895 679
RSR	250,721	0	622 989 933	595 285 933
Subvention d'investissement	169 470,000	1 680 560000	1 904 000,000	1 478 960 000
Autre capitaux propre	196 980,000	0		
<b>Total des capitaux propres avant affectation</b>	<b>-1 029 090,626</b>	<b>1002529610</b>	<b>1 167 806 759</b>	<b>-2 596 233 821</b>
<b>PASSIFS</b>				
<b>Passifs non courants</b>				
Emprunts	4 727 560,549	2 615 439 121	7 112 696 117	12 401 578 711
Subvention	58 104,000	576 024000	652 800 000	507 072 000

ACTIF	<b>Total des passifs non courants</b>	<b>4 785 664,549</b>	CAPITAUX PROPRES	<b>7 765 496 117</b>	<b>12 908 650 711</b>
ACTIFS NON COURANT	<b>Passifs courants</b>		CAPITAUX PROPRES		
	Fournisseurs et comptes rattachés	<b>4 552 199,512</b>	Capital social	<b>7 393 601 676</b>	<b>5 588 563 984</b>
Immobilisations incorporelles	Autres passifs courants	<b>2 957 688 802,182</b>	réserves	<b>7 442 841 031</b>	<b>9 449 620 513</b>
Immobilisations corporelles	Concours bancaires et autres passifs Financiers	<b>14 077 270 578</b>	résultats reportés	<b>6 235 937 498</b>	<b>-10 853 038 802</b>
Immobilisations Financiers	Subvention	<b>8 171 000</b>	RSR		<b>392 956 093</b>
Total Des Actifs		<b>14 088 399 259</b>	subvention d'investissement		<b>1 083 740 000</b>
Immobilisés	<b>Total des passifs non courants</b>	<b>14 852 501,738</b>		<b>21 235 580 205</b>	<b>22 443 584 928</b>
Autres Actifs courants		<b>0</b>	Total des capitaux propres		<b>-8 296 591 784</b>
Total Des Actifs non courants	<b>Total passifs</b>	<b>14 088 399 259</b>	PASSIFS	<b>29 001 076 322</b>	<b>35 352 235 639</b>
		<b>19 638 166,287</b>	Passifs non courant		
ACTIFS COURANT			subvention d'investissement		<b>317 568 000</b>
<b>TOTAL DES CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>		<b>18 609 075,661</b>		<b>30 168 883 081</b>	<b>32 756 001 818</b>

Stocks et en-cours	1 353 099 284	emprunt	10 381 159 736
Client et comptes rattachés	7 445 196 996	Total des passifs non courant	10 698 727 736
Autres actifs courants	4 069 668 197	Passifs courant	
Placements et autres actifs financiers	152 638	fournisseurs et comptes rattachés	5 710 217 578
Liquidités équivalents de liquidité	138 308 271	autres passifs courants	11 001 313 813
		concours bancaires et autres passifs financiers	7 588 265 302
Total Des Actifs Courants	13 006 425 386	subvention	392 892 000
Total Des Actifs	27 094 824 645	Total des passifs courants	24 692 688 693
		Total des passifs	35 391 416 429
		Total des capitaux propres et passifs	27 094 824 645

## 2. Analyse de rentabilité par les ratios :

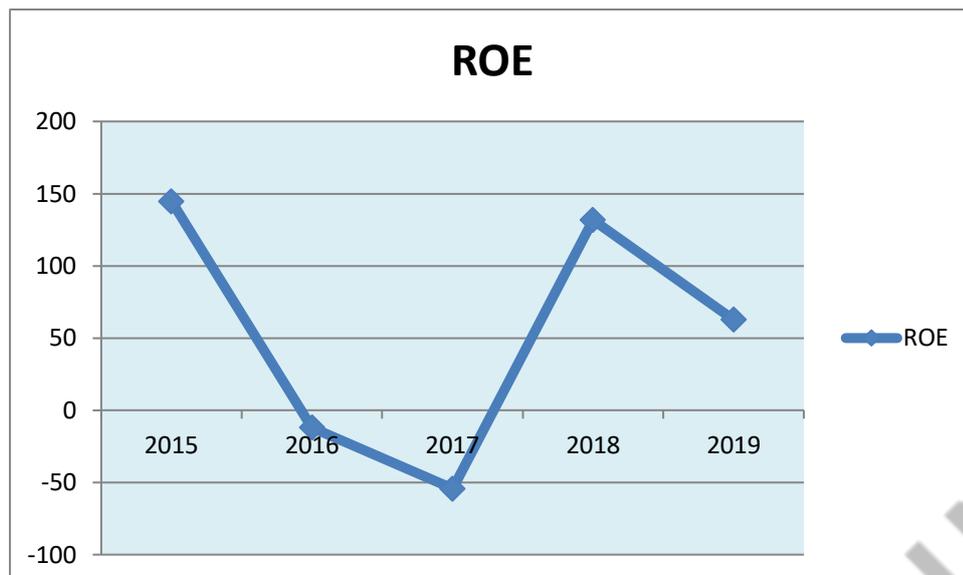
### a. La rentabilité financière :

La rentabilité financière, appelée aussi <<Return On Equity (ROE)>> indique la rémunération des fonds propres apportés par les actionnaires de l'entreprise. Elle intéresse principalement les propriétaires. Pour notre cas de la SRTM, le tableau suivant nous donne ce ratio durant la période de notre étude.

$$\text{ROE} = \text{résultat net} / \text{capitaux propres}$$

**Tableau n°3 : Evolution du taux de la rentabilité financière**

Années	Résultat net	Capitaux propres	ROE
2015	-1 383 8115,96	-955981,347	144,75
2016	-204761,487	1722769,61	-11,88
2017	-738877,784	1360816,826	-54,29
2018	-3370106,58	-2557679,754	131,76
2019	-5167143,12	-8225087,877	62,82



**Graphique n°1 : courbe de variation de ROE**

L'interprétation de Courbe de ROE :

La rentabilité financière mesure la rentabilité de capitaux propres c'est à dire la capacité de l'entreprise à rémunérer les associés.

Dans cette courbe, en 2015 nous constatons une augmentation remarquable de rentabilité de 144,74% cette hausse s'explique par l'augmentation de résultat net. Malgré cela qu'en 2016 et 2017 qu'il y a eu une diminution de près 66,17%

Par ailleurs elle commence à augmenter en 2018 jusqu'à 131,76. Elle se récupère en 2019 pour assurer une diminution égale 68,94%.

**b. La rentabilité économique :**

La rentabilité économique appelé aussi Return on capital employed (ROCE), qui permet d'exprimer la capacité des capitaux investis à créer un certain niveau de bénéfices.

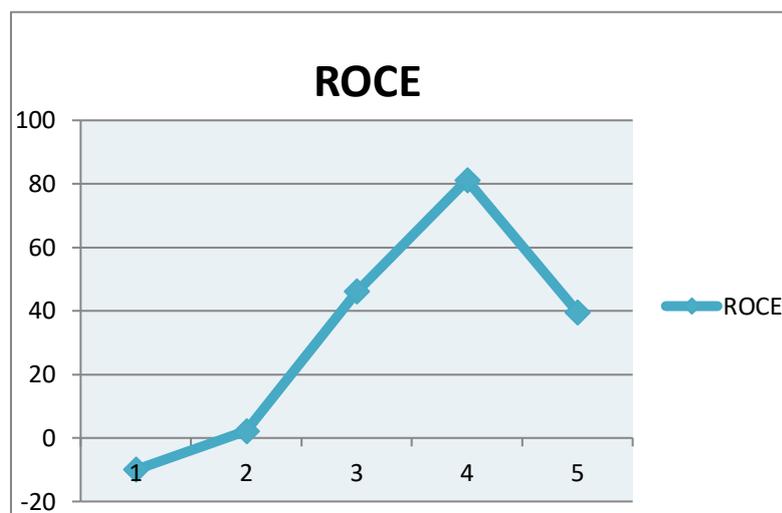
Pour notre cas de la SRTM, le tableau suivant nous donne le ratio durant la période 2015 jusqu'à 2019.

**Tableau n°4 : évolution du taux de rentabilité économique**

<b>Années</b>	<b>Résultat d'exploitation</b>	<b>Impôt sur bénéfice</b>	<b>Capitaux investis</b>	<b>ROCE</b>
<b>2015</b>	-682232,126	-19252,52	6996173,97	-10,02
<b>2016</b>	201 999,461	-19946,746	8216745,544	2,21
<b>2017</b>	565 313,36	-20 674,104	1 181 115,393	46,11
<b>2018</b>	-2 065 953,849	-24 982,301	-2 575 553,61	81,18
<b>2019</b>	-32672767,22	-27012,128	-8251622,36	39,62

<b>Années</b>	<b>Capitaux propre</b>	<b>Dette financière</b>	<b>Capitaux investis</b>
<b>2015</b>	-1 028 360,63	8 024 534,593	6 996 173,97
<b>2016</b>	1 002 529,61	7 214 215,934	8 216 745,544
<b>2017</b>	1 167 806 759	13 348 633,62	1 181 155,39
<b>2018</b>	-2 569 333 821	20 680 211, 34	-2 575 553 ,61
<b>2019</b>	-8 269 591 764	17 969 424 ,03	-8 251 622,340

**Tableau n°5: Le tableau de calcul de capital invest**



**Graphe n°2 : courbe de variation de ROCE**

L'interprétation de Courbe de ROCE :

La rentabilité économique, mesure la rentabilité des capitaux engagés, c'est-à-dire la capacité de l'entreprise de gérer des bénéfices à partir des capitaux investis. Au total cette courbe montre d'importantes évolutions ; des augmentations ainsi que des diminutions.

En 2015 et 2016 la rentabilité est de -10,02% et 2,21%, cette baisse pourrait s'expliquer par une diminution du résultat d'exploitation à cause l'augmentation de charge d'exploitation par rapport au produit d'exploitation. Par ailleurs il a connu de fortes augmentations en 2018 de 81.18% presque le double de celui de l'année 2017. Puis nous constatons une chute de 41,56%

**c. Modèle de EVA (economic value added) DE STERN STEWART:**

EVA ou VAE qui signifie valeur ajoutée économique en français, est une méthode qui permet de savoir si l'entreprise crée de la valeur sur une période donnée ou non

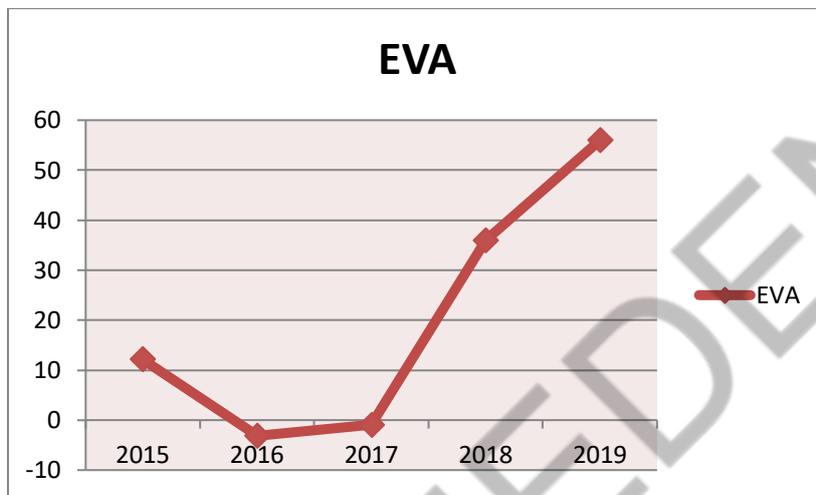
$$\text{EVA} = (\text{rentabilité économique} - \text{coût de capital}) * \text{capitaux investis}$$

**Tableau n°6 : Tableau de calcul d'EVA :**

Années	Rentabilité économique	Cout de capital	Capitaux investis	EVA
2015	-1,03	0	6996173,97	-70148464,57
2016	2,22	0	8216745,544	18205271,5
2017	46,11	0,04	1181155,393	5416679,38
2018	81,18	0,37	-2575553,61	-208140660,2
2019	39,62	0,38	-8 251 622,36	-323 793 661,40

**Tableau n° 7: Tableau de calcul cout moyen pondère de capital :**

Années	Cout de fond propre	Fond propre	Cout de dette	Dettes	CMPC
2015	0	-955 981,35	0	0	0
2016	0	1722769,61	0	0	0
2017	0	1360816,826	74384,411	420000	0,04
2018	0	-2 557 679,75	5130497,754	16455702	0,37
2019	0	-8 255 088	1114850,361	11184503,61	0,38



**Graffe n° 3 : courbe de variation de l'EVA**

L'interprétation de Courbe d'EVA :

Par définition EVA est un instrument de mesure de la création de valeur.

Nous n'avons constaté que la valeur ajoutée économique de la SRTM est positive en 2015. Par ailleurs en 2016 et 2017 il devient négatif de valeurs égales à -3, 14% et -0,93%.

Puis SRTM a vu une augmentation remarquable qui 2017 à 2019 de 55,04 %

➡ Le but et l'utilité de l'évaluation de la performance financière est de fournir une information pertinente aux propriétaires d'entreprise, dans le cadre de notre étude les résultats trouvés montrent une rentabilité économique et financière non satisfaisante, ainsi notre étude confirme la faible pertinence de l'EVA durant l'année 2015 jusqu'à 2019.

## **II. Les apports de l'audit interne à la performance financière au sein de la SRTM**

### **1. Présentation de la SRTM**

#### **a. Carte d'identité de la société régionale de transport de Médenine**

La société régionale de transport de Médenine « **SRTM** » est une entreprise semi étatique à caractère commercial rattachée au ministère de transport, elle a été créée en 1967 avec capital initial de 1000 dinars -augmenté ultérieurement pour atteindre 130 000 dinars- pour satisfaire les demandes de transport de voyageurs et de marchandises dans le gouvernorat de Médenine. La réforme de 1988 a libéré le transport de marchandises et n'a gardé uniquement que le transport public de voyageurs.

Actuellement le réseau de la SRT Médenine couvre toutes les délégations de Médenine et Tataouine en matière de :

- transport scolaire et universitaire
- transport urbain et suburbain
- transport régional
- locations

#### **b. Fiche signalétique**

- Raison sociale : société régionale de transport de Médenine
- Date de création : 01/01/1967
- Adresse : RUE 18 JANVIER 1952 MEDENINE4100
- Téléphone : 75640070
- Fax : 75640753
- E-mail : [SRTM@wandoo.fr](mailto:SRTM@wandoo.fr)
- Effectifs : 497
- Véhicule : 252
- Nombre d'agence : 8
- Concurrents : les taxis, les louages, transport aérien.
- Fournisseurs : parmi les fournisseurs on peut citer comme exemples :

Fournisseurs de matériaux industriels et bureautiques, fournisseurs des pièces de rechange ...

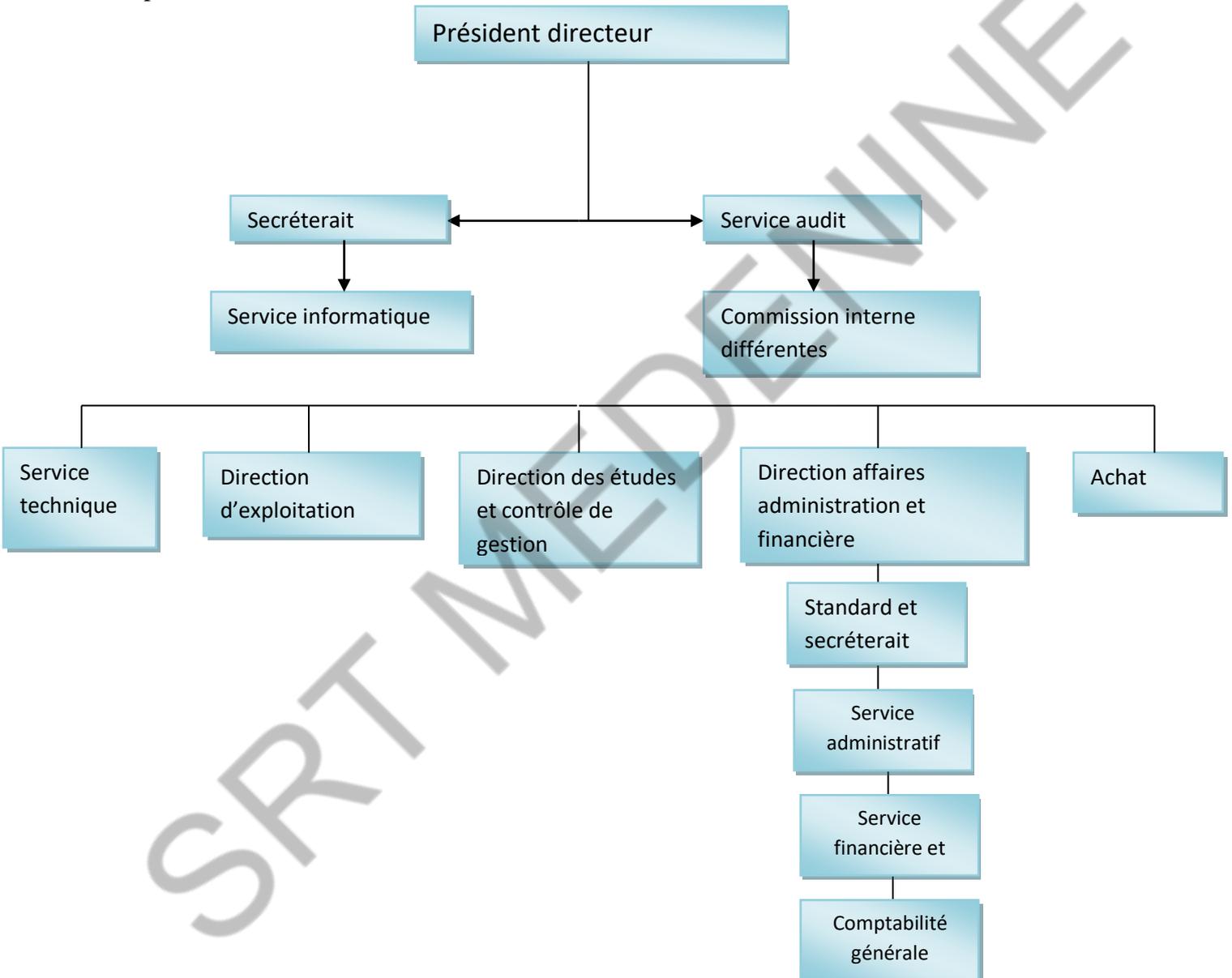
- Les clients : ce sont les voyageurs, les étudiants, les élèves, les associations sportives ect ...

## 2. Structure organisationnelle de la SRTM

### a. Organisation de la société

L'organigramme est une graphique qui représente la structure d'une entreprise avec les liaisons horizontales et verticales de son fonctionnement.

L'organigramme de la SRTM est analysé selon les différents centres de responsabilités. Il se présente comme suit :



## **b. Structure et départements**

La structure de la société reflète l'ensemble des relations hiérarchiques entre les personnels et les différentes unités fonctionnelles. Cette structure permet la mise en œuvre de ces éléments pour suivre efficacement les objectifs de l'entreprise en tenant compte des contraintes économiques et sociales.

### *Direction générale :*

Gérer les communications téléphoniques de et vers la société

#### ❖ Service audit interne :

Il consiste à :

- ✓ Contrôler tous les services internes et externes
- ✓ Contrôler tous les mouvements de la société et ceux des autres agences
- ✓ Faciliter la prise de décision pour la direction générale grâce à la fiabilité informatique fournie par ce service

### Direction administrative et financière :

#### ❖ Service personnel :

Consiste à préparer les fiches de paie du personnel, gérer les dossiers des congés et l'établissement de la déclaration de CNSS.

#### ❖ service comptable et financier :

C'est un système centralisateur qui sert à assurer la comptabilité de la société à la SRTM. Ce service est composé de plusieurs journaux dont on peut citer à titre d'exemple :

- journal banque (STB, AMEN BANQUE)
- journal CCP (compte courant postal)
- journal caisse agences
- achats
- ventes
- journal opération diverses

### 3. Questionnaire d'audit sur la fonction financière

Il existe des différents questionnaires d'audit qui permet d'apport une analyse détaillé et précis sur l'efficacité de la fonction financière dans une entreprise, et qui permet de détecté les points fort et les faiblesses de la société.

Dans notre cas on va essayer d'établir un questionnaire s'intéresse à la fonction financière, qui nous permet d'assurer que :

- Les opérations dans la fonction financière sont conformes aux règles édictées.
- la prise des décisions adéquates.

A partir des objectifs soulignés, l'auditeur interne procède à l'évaluation de contrôle interne on faisant appel à un questionnaire dans un tableau récapitulatif où la réponse OUI indique la situation satisfaisante, tandis que NON, indique une faiblesse dans le système de contrôle interne.

**Objectif n°1** :S'assurer que les opérations dans la fonction financière sont conformes aux règles et qu'ils sont enregistrés d'une manière permanente et efficace.

- Identifier la (les) personne(s) responsable(s) des tâches suivantes :

Tache	Titre de poste
Gestion des espèces	Caisse centrale
Maintien des comptes bancaires	bureau comptable
Approbation des dépenses	Le responsable de contrôle des dépenses
Signature de chèques	PDG
Ajustement des relevés bancaires à la comptabilité	Agent comptable
Préparation des rapports financiers	Le financier
Administration des factures et documentation des dépenses	Le responsable de contrôle des dépenses
Maintien des documents comptables	Agent comptable

- Est-ce que des membres du personnel ou du conseil d'administration sont apparentés ?

Oui :

Non :

- Tenez-vous un inventaire de vos équipements ?

Oui :

Non :

- Votre organisation possède-t-elle des méthodes comptables écrites ?

Oui :

Non :

- Complétez les informations suivantes concernant la personne qui va tenir votre comptabilité :

a. Combien d'années d'expérience détient cette personne ? 15 ans

b. Combien d'années cette personne a-t-elle travaillé dans votre organisation ? 20ans

c. Cette personne sait-elle comment utiliser Excel ?

Oui :

Non :

d. Cette personne sait-elle comment utiliser un système comptable informatisé?

Oui :

Non :

e. Cette personne possède-t-elle un diplôme en comptabilité ou en finances?

Oui :

Non :

- Est-ce que tous les comptes en banque et les signatures de chèques sont autorisés par votre conseil d'administration ou par les administrateurs ?

Oui :

Non :

- Votre organisation garde-t-elle les documents comptables y compris les factures, les coupons, les récépissés au moins pendant trois ans ?

Oui :

Non :

- Votre organisation dispose-t-elle d'audits externes (effectués par un cabinet d'audit ou un Expert-comptable) ?

Oui :  Non :

- Quelle est la fréquence des audits effectués ?

Chaque année :  Tous les 2 ans :  Autres (expliquer) :

- Quel type d'audit est effectué ?

Financier :  Audit opérationnel :  Autres :

- Le règlement d'audit est-il formalisé ?

Oui :  Non :

**Objectif n°2** : la prise des décisions adéquates.

- Les risques liés à cette société ont-ils été identifiés ?

Oui :  Non :

- La direction assure-t-elle la disponibilité de ressources nécessaires à l'amélioration de service et à l'accroissement de la satisfaction de clients ?

Oui :  Non :

- La direction identifie-t-elle les compétences nécessaires pour l'amélioration contenue

Oui :  Non :

- Les informations relatives à ces processus sont-elles documentées ?

Oui :  Non :

- Les responsabilités de tous les individus de votre organisme sont-elles clairement formalisées et communiquées au sein de l'organisme ?

Oui :  Non :

- Le personnel est-t-il sensibilisé aux objectifs de l'entreprise ?

Oui :  Non :

- Le suivi des indicateurs de résultats permet-il l'amélioration continue ?

Oui :  Non :

- Le dispositif de recrutement, affectation et formation permet-il l'amélioration continue ?

Oui :  Non:

❖ Les forces:

Les forces de résident dans l'application des procédures qui organisent d'une manière efficace le fonctionnement de tout le processus d'achat, on peut les énumérer ci-après :

- La vérification des documents à chaque exécution d'opération ;
- L'application d'un bon système d'information et la conservation de tous les documents ;
- La séparation des tâches.
- Le respect des procédures instaurées dans la fonction financière.
- L'enregistrement des faits d'une manière permanente et efficace.

❖ Les faiblesses:

Même si les procédures sont respectées, le système présente quelques inconvénients et défaillances.

- la société ne dispose pas les ressources nécessaires pour l'amélioration des services rendue aux clients.
- la société ne donne pas une importance à ces personnels
- les objectifs ne sont pas clairement schématisés

❖ Les décisions que l'on peut les prises :

Puisque la SRTM est une entreprise publique, elle doit recouvrir à l'état pour une subvention d'équilibre ou d'exemple complémentaires pour combler les dépenses.

Planifier des formations pour les cadres et les pour mieux travailler et mieux gérer et par suite augmenter la rentabilité.

Il faut rationaliser le coût et le volume des heures supplémentaires qui s'achève plus que 2 MD par le recours au recrutement.

SRT MEDENINE

## *Conclusion*

Toute entreprise quelle que soit sa taille doit effectuer des vérifications permanentes qui peuvent aller d'un simple contrôle pour les petites entreprises, et pour les plus grandes et ce dans le but de garantir la qualité de l'organisation et de l'information à travers la performance financière de l'entreprise.

Ce travail nous a permis de vérifier à quel point l'audit interne est important notamment dans l'évaluation du système de contrôle interne, par sa vérification de la bonne application des procédures mises en place ainsi que l'efficacité de ces procédures, d'où sa contribution par ses conseils et recommandations à l'efficacité du système de contrôle interne. Ainsi, nous avons pu nous apercevoir que l'audit interne joue un rôle important dans la prise de décision et la bonne gouvernance à travers sa recherche, sa reconnaissance et son évaluation de la performance financière pour identifier les risques importants quelle que soit leur nature qui pourraient compromettre ou empêcher la réalisation des objectifs. L'audit interne est un outil indispensable pour toute organisation. Il leur permet une meilleure organisation ainsi qu' un bon fonctionnement de leurs services et une bonne application des procédures mises en place par la direction générale, il est donc primordial que la pratique de ce dernier ne soit pas négligée par toute organisation désirante à être performante et efficace

En effet, à travers notre stage nous avons constaté que la cellule d'audit mise en place au sein de SRTM est devenue un outil indispensable pour la gestion et la maîtrise de ses activités, ce qui explique l'importance attribuée par les dirigeants pour les propositions et les solutions suggérées par ce service.

# Bibliographie

Les ouvrages :

- *Alfred PRITCHARD SLOAN (1875 - 1966) est un théoricien du management. Président de General Motors, il en a fait la première société mondiale* **27**
- *AswathDamodaran (2001), Finance d'entreprise théorie et pratiques, 2ème édition, De Boeck, pp617* **29**
- BERTIN Elisabeth, *Audit interne : enjeux et pratiques à l'internationale*, édition Eyrolles, Paris, 2007, p 63 **4**
- BOISLANDELLE, (H.M) <<gestion des ressources humaine dans la PME >>, Edition Économico, Paris, 1998 **23**
- CHANDLER, << organisation et performance des entreprise >>, T1, Editions de l'organisation, 1992 **17**
- [Françoise Giraud](#), [Gérard Naulleau](#), [Marie-Hélène Delmond](#), [Pierre-Laurent Bescos](#), [Olivier Saulpic](#) : *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* 2eme édition **28**
- *ISO 9000 :2015 : système de mangement de la qualité* **25**
- Idem. **14**
- Jacques renard, *Théorie et pratique de l'audit interne* 7ème édition, éditions d'organisation, paris, 2010, page 73.2
- Jacques Renard, op cit, 2010, p 355 et 356 **11**
- Jacques Renard, op cit, 2010, p 355 et 356 **12**
- *KHEMKHEM.A << la dynamique de contrôle de gestion >>.Dunod, 1982* **16**
- *Khouatra D. (2005), « Gouvernance de l'entreprise et création de valeur*

*Partenariale* ». Acte de la 16ème Conférence de l'AGRH, Paris Dauphine, du

*15 au 16 septembre 2005.* **26**

- *LEBAS : <<oui, il faut définir la performance>>, revue française de comptabilité, 1995, p62 19*
- LAWRENCE B. SAWYER, « La pratique de l'audit interne», 2eme Édition, IIA, 1976, p.123.8
- *Marmuse C. (1997), Performance, Economica ,P.2194-2208 21*
- *PASCAL FABRE & CATHERINE THOMAS, <<management et contrôle de gestion>> DSCG 3, DUNO, 2007, PP : 27 :30. 22*
- *PIGET, P., Gestion Financière de l'entreprise, Economica ; Paris, 1998 31*
- RENAD J. (2009), Op. Cit, p.108.7
- RENARD J., (2009), Op. Cit, p.343.9
- RENARD J., (2009), Op. Cit, p.209.13
- SCHICK Pierre, « mémento d'audit interne », édition DUNOD, Paris, 2007, p323
- SCHICK Pierre, VERA Jacques, BOURROUILH-PAREGE Olivier, « Audit interne et référentiels derisques », Édition Dunod, Paris, 2010, p.75.15
- VALIN G., « Controlor&Auditor », Édition, Dunod, Paris, 2006, pp.179-189. 10
- *Venkatraman, N. and Ramanujam, V. (1986) Measuring business performance in strategic research: a comparison of approaches. Academy of Management Review, 11, 801-814. 20*
- *VOYER PIERRE (2002) tableau de bord de gestion et indicateurs de performance, 2 éme édition, Presse de l'université du Québec 24*
- *Waldman, D-A. (1994), «La gestion de la performance et la qualité totale. », Gestion, Vol.19, n°3, pp. 39-47 18*
- *Jeam Charles BECOUR, Henri BOUQUIN, l'audit opérationnel, Economica, 1991.P 138 32*

- *Jean(A26Charles BECOUR, Henri BOUQUIN, l'audit opérationnel, Economica, 1991, p 14033*

Site web :

<https://fr.wikipedia.org/wiki/Rentabilit%C3%A9>

<http://www.ifaci.com/ifaci/connaitre-l-audit-et-le-contrôle-interne/definitionsde-l-audit-et-du-contrôle-interne-78.html>

[www.ifaci.com](http://www.ifaci.com), « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne.pdf, Edition 2013, p 255

[www.ifaci.com](http://www.ifaci.com), « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne.pdf, op cité, p 26. 6

SRT MEDENINE

SRT MEDICINE

## *Les annexes*

**BILAN 2015**

(Exprimé en Dinar)

<b>ACTIF</b>	<b>2015</b>	<b>2014</b>
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>		
Actifs Immobilisé		
Immobilisations Incorporelles	163 022,008	156 271,008
Moins : amortissements	-121 892,327	-97 492,639
	41 129,681	58 778,369
Immobilisations corporelles	47 956 158,072	47 636 835,397
Moins : amortissements	-41 218 896,923	-38 676 300,848
	6 737 261,149	8 960 534,549
Immobilisations Financieres	67 483,564	67 483,564
Moins : provisions	-65 812,564	-65 530,364
	1 671,000	1 953,200
<b>Total des Actifs Immobilisés</b>	<b>6 780 061,830</b>	<b>9 021 266,118</b>
<b>Autres Actifs non courants</b>	<b>0,000</b>	<b>0,000</b>
<b>Total des Actifs non courants</b>	<b>6 780 061,830</b>	<b>9 021 266,118</b>
<b>ACTIFS COURANTS</b>		
Socks et en-cours	1 501 563,930	1 519 016,751
Moins : provisions	-74 680,639	-74 654,276
	1 426 883,291	1 444 362,475
Clients et Comptes rattaches	5 439 291,750	4 607 557,184
Moins : provisions	-2 751 944,748	-2 751 944,748
	2 687 347,002	1 855 612,436
Autres Actifs Courants	6 569 929,516	5 164 689,203
Moins : provisions	-170 005,148	-170 005,148
	6 399 924,368	4 994 684,055
Placements et autres actifs financiers	1 089 444,475	589 444,475
Moins : provisions	-2 291,837	-2 291,837
	1 087 152,638	587 152,638
Liquidités et équivalents de liquidité	228 436,532	1 489 134,375

<b>Total des actifs courants</b>	11 829 743,831	10 370 945,979
<b>TOTAL DES ACTIFS</b>	<b>18 609 805,661</b>	<b>19 392 212,097</b>

<b>CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	<b>2015</b>	<b>2014</b>
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital social	130 000,000	130 000,000
Reserves	519 375,925	433 360,857
Resultat reportes	-661 351,313	-1 435 486,922
Autres capitaux propres	439 810,000	567 065,000
<b>Total des capitaux propres avant résultat de l'exercice</b>	427 834,612	-305 061,065
<b>Résultat de l'exercice</b>	-1 383 815,959	860 150,677
<b>Total des capitaux propres avant affectation</b>	-955 981,347	555 089,612
<b>PASSIFS</b>		
<b>Passifs non courants</b>		
Emprunts	4 727 560,549	6 673 745,357
Provisions pour risque et charges	250,721	250,721
<b>Total des passifs non courants</b>	4 727 811,270	6 673 996,078
<b>Passifs courants</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	4 552 199,512	3 678 389,253
Autres passifs courants	6 988 802,182	6 280 715,706
Concours bancaires et autres passifs Financiers	3 296 974,044	2 204 021,448
<b>Total des passifs Courants</b>	14 837 975,738	12 163 126,407
<b>TOTAL PASSIFS</b>	19 565 787,008	18 837 122,485
<b>TOTAL DES CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	<b>18 609 805,661</b>	<b>19 392 212,097</b>

**S.R.T.Médenine**

Direction Administrative Financière

Service Financier et Comptable

**BILAN 2016**

(Exprimé en Dinar)

<b>ACTIF</b>	<b>2016</b>	<b>2015</b>
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>		
Actifs Immobilisé		
Immobilisations Incorporelles	161 722 608	163 022,008
Moins : amortissements	-147 962 888	-121 892,327
	13 759 720	41 129,681
Immobilisations corporelles	48 425 129 252	47 956 158,072
Moins : amortissements	-43 707 432 154	-41 218 896,923
	4 717 697 098	6 737 261,149
Immobilisations Financieres	67 483 564	67 483,564
Moins : provisions	-65 812 564	-65 812,564
	1 671 000	1 671,000
<b>Total des Actifs Immobilisés</b>	<b>4 733 127 818</b>	<b>6 780 061,830</b>
<b>Autres Actifs non courants</b>	<b>0</b>	<b>0,000</b>
<b>Total des Actifs non courants</b>	<b>4 733 127 818</b>	<b>6 780 061,830</b>
<b>ACTIFS COURANTS</b>		
Socks et en-cours	1 377 873 786	1 501 563,930
Moins : provisions	-74 680 639	-74 680,639
	1 303 193 147	1 426 883,291
Clients et Comptes rattaches	6 867 785 887	5 439 291,750
Moins : provisions	-2 751 944 748	-2 751 944,748
	4 115 841 139	2 687 347,002
Autres Actifs Courants	7 194 003 193	6 569 929,516
Moins : provisions	-19 107 777	-170 005,148

	7 174 895 416	6 399 924,368
Placements et autres actifs financiers	2 273 819 304	1 089 444,475
Moins : provisions	0	-2 291,837
	2 273 819 304	1 087 152,638
Liquidités et équivalents de liquidité	93 678 022	228 436,532
<b>Total des actifs courants</b>	14 961 427 028	11 829 743,831
<b>TOTAL DES ACTIFS</b>	<b>19 694 554 846</b>	<b>18 609 805,661</b>

<b>CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	<b>2016</b>	<b>2015</b>
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital social	130 000 000	130 000,000
Reserves	768 880 925	519 375,925
Resultat reportes	-1 410 667 680	-661 351,313
Autres capitaux propres	242 100 000	439 810,000
<b>Total des capitaux propres avant résultat de l'exercice</b>	-269 686 755	427 834,612
<b>Résultat de l'exercice</b>	-466 482 943	-1 383 815,959
<b>Total des capitaux propres avant affectation</b>	-736 169 698	-955 981,347
<b>PASSIFS</b>		
<b>Passifs non courants</b>		
Emprunts	2 615 439 121	4 727 560,549
Provisions pour risque et charges	0	250,721
<b>Total des passifs non courants</b>	2 615 439 121	4 727 811,270
<b>Passifs courants</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	4 448 810 532	4 552 199,512
Autres passifs courants	8 757 943 924	6 988 802,182
Concours bancaires et autres passifs Financiers	4 608 530 967	3 296 974,044
<b>Total des passifs Courants</b>	17 815 285 423	14 837 975,738

<b>TOTAL PASSIFS</b>	20 430 724 544	19 565 787,008
<b>TOTAL DES CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	<b>19 694 554 846</b>	<b>18 609 805,661</b>

## S.R.T.Médenine

Direction Administrative Financière

Service Financier et Comptable

### BILAN 2017 (Exprimé en Dinar)

<b>ACTIF</b>	2017	2016
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>		
Actifs Immobilisé		
Immobilisations Incorporelles	182 523 508	167 272 008
Moins : amortissements	-160 695 521	-147 962 888
	21 827 987	19 309 120
Immobilisations corporelles	59 242 771 315	48 665 100 633
Moins : amortissements	-45 369 148 642	-43 325 062 581
	13 873 622 673	5 340 038 052
Immobilisations Financieres	67 483 564	67 483 564
Moins : provisions	-59 312 564	-65 812 564
	8 171 000	1 671 000
<b>Total des Actifs Immobilisés</b>	13 903 621 660	5 361 018 172
<b>Autres Actifs non courants</b>	0	0
<b>Total des Actifs non courants</b>	13 903 621 660	5 361 018 172
<b>ACTIFS COURANTS</b>		
Socks et en-cours	1 559 602 830	1 330 248 278
Moins : provisions	-70 959 420	-70 959 420
	1 488 643 410	1 259 288 858
Clients et Comptes rattaches	9 496 601 502	6 760 637 899
Moins : provisions	-4 899 967 369	-3 207 752 972
	4 596 634 133	3 552 884 927
Autres Actifs Courants	10 056 842 101	7 302 809 724
Moins : provisions	-29 025 610	-29 025 610

	10 027 816 491	7 273 784 114
Placements et autres actifs financiers	152 638	2 273 152 638
Moins : provisions	0	0
	152 638	2 273 152 638
Liquidités et équivalents de liquidité	152 014 749	80 705 147
<b>Total des actifs courants</b>	16 265 261 421	14 439 815 684
<b>TOTAL DES ACTIFS</b>	<b>30 168 883 081</b>	<b>19 800 833 856</b>

<b>CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	<b>2017</b>	<b>2016</b>
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital social	130 000 ,000	130 000 ,000
Réserves	826 605 925	768 880 925
Résultat reportes	-1 576 911 315	-1 372 149 828
Autres capitaux propres	2 720 000 000	2 400 800 000
<b>Total des capitaux propres avant résultat de l'exercice</b>	2 099 694 610	1 927 531 097
<b>Résultat de l'exercice</b>	-738 877 784	-204 761 487
<b>Total des capitaux propres avant affectation</b>	1 360 816 826	1 722 769 610
<b>PASSIFS</b>		
<b>Passifs non courants</b>		
Emprunts	7 112 696 117	2 615 439 121
<b>Provisions pour risque et charges</b>	<b>622 989 933</b>	<b>0</b>
<b>Total des passifs non courants</b>	7 735 686 050	2 615 439 121
<b>Passifs courants</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	7 393 601 676	4 588 159 277
Autres passifs courants	7 442 841 031	6 275 689 035
Concours bancaires et autres passifs Financiers	6 235 937 498	4 598 776 813
<b>Total des passifs Courants</b>	21 072 380 205	15 462 625 125
<b>TOTAL PASSIFS</b>	28 808 066 255	18 078 064 246
<b>TOTAL DES CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	<b>30 168 883 081</b>	<b>19 800 833 856</b>

**BILAN 2018**

(Exprimé en Dinar)

<b>ACTIF</b>	<b>2018</b>	<b>2017</b>
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>		
Actifs Immobilisé		
Immobilisations Incorporelles	186 195 158	182 523 508
Moins : amortissements	-172 785 205	-160 695 521
	13 409 953	21 827 987
Immobilisations corporelles	67 202 081 409	59 242 771 315
Moins : amortissements	-48 961 997 373	-45 369 148 642
	18 240 084 036	13 873 622 673
Immobilisations Financieres	67 483 564	67 483 564
Moins : provisions	-59 312 564	-59 312 564
	8 171 000	8 171 000
<b>Total des Actifs Immobilisés</b>	<b>18 261 664 989</b>	<b>13 903 621 660</b>
<b>Autres Actifs non courants</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
	0	
<b>Total des Actifs non courants</b>	<b>18 261 664 989</b>	<b>13 903 621 660</b>
<b>ACTIFS COURANTS</b>		
Socks et en-cours	1 550 887 037	1 559 602 830
Moins : provisions	-70 959 420	-70 959 420
	1 479 927 617	1 488 643 410
Clients et Comptes rattaches	14 544 125 951	13 246 630 092
Moins : provisions	-6 961 808 606	-4 899 967 369
	7 582 317 345	8 346 662 723
Autres Actifs Courants	5 304 616 223	6 306 813 511
Moins : provisions	-29 025 610	-29 025 610
	5 275 590 613	6 277 787 901
Placements et autres actifs financiers	152 638	152 638
Moins : provisions	0	0
	152 638	152 638
Liquidités et equivalents de liquidité	156 348 616	152 014 749

<b>Total des actifs courants</b>	14 494 336 829	16 265 261 421
<b>TOTAL DES ACTIFS</b>	<b>32 756 001 818</b>	<b>30 168 883 081</b>

<b>CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	<b>2018</b>	<b>2017</b>
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital social	130 000 ,000	130 000, 000
Reserves	885 415 925	826 605 925
Resultat reportes	-2 315 789 099	-1 576 911 315
Autres capitaux propres	2 112 800 000	2 720 000 000
<b>Total des capitaux propres avant résultat de l'exercice</b>	812 426 826	2 099 694 610
<b>Résultat de l'exercice</b>	-3 370 106 580	-738 877 784
<b>Total des capitaux propres avant affectation</b>	-2 557 679 754	1 360 816 826
<b>PASSIFS</b>		
<b>Passifs non courants</b>		
Emprunts	12 401 578 711	7 112 696 117
Provisions pour risque et charges	595 285 933	622 989 933
<b>Total des passifs non courants</b>	12 996 864 644	7 735 686 050
<b>Passifs courants</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	5 588 563 984	7 393 601 676
Autres passifs courants	8 449 620 313	7 442 841 031
Concours bancaires et autres passifs Financiers	8 278 632 631	6 235 937 498
<b>Total des passifs Courants</b>	22 316 816 928	21 072 380 205
<b>TOTAL PASSIFS</b>	35 313 681 572	28 808 066 255
<b>TOTAL DES CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	<b>32 756 001 818</b>	<b>30 168 883 081</b>

**BILAN 2019**

(Exprimé en Dinar)

<b>ACTIF</b>		<b>CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	
<b>ACTIFS NON COURANT</b>		<b>CAPITAUX PROPRES</b>	
actif immobilisé		capital social	130 000 000
immobilisation incorporelles	186 195 158	reserves	949 750 925
Moins : amortissements	-183 237 477	resultatréportées	-5 685 895 679
	2 957 681	autres capitaux propres	1 548 200 000
immobilisations corporelles	67 617 243 075	total des capitaux propres avant résultat de l'exercice	-3 057 944 754
Moins : amortissements	-53 539 972 497	resultat de l'exercice	-5 167 143 123
	14 077 270 578	<b>Total des capitaux propres avant affectation</b>	-8 225 087 877
immobilisations financières	67 483 564		
Moins : provisions	-59 312 564	<b>PASSIFS</b>	
	8 171 000	<b>PASSIFS NON COURANT</b>	
<b>Total des actifs immobilisés</b>	14 088 399 259	emprunts	10 381 159 736
autres actifs non courants	0	provisions pour risques et charges	392 956 093
<b>Total des actifs non courants</b>	14 088 399 259	<b>Total des passifs non courants</b>	10 774 115 829
<b>Actifs courant</b>		<b>PASSIFS COURANTS</b>	
stocks et en-cours	1 418 361 705	fournisseurs et comptes rattachés	5 856 217 578
Moins : provisions	-65 262 421	autres passifs courants	11 101 313 813
	1 353 099 284	concours bancaires et autres passifs financiers	7 588 265 302
clients et comptes rattachées	15 861 393 512	<b>TOTAL DES PASSIFS COURANTS</b>	24 545 796 693
Moins: provisions	-8 416 196 516	<b>TOTAL DES PASSIFS</b>	35 319 912 522
	7 445 196 996	<b>TOTAL DES CAPITAUX PROPRES ET PASSIFS</b>	27 094 824 645
autres actifs courants	4 100 042 956		
Moins : provisions	-30 374 759		
	4 069 668 197		

placements et autres actifs financiers	152 638		
Moins : provisions	0		
	152 638		
liquidités et équivalents de liquidités	138 308 271		
<b>Total des actifs courants</b>	13 006 425 386		
<b>TOTAL DES ACTIFS</b>	27 094 824 645		

SRT MEDENINE