

Formation aux fondamentaux de l'audit interne

Module 1 : Présentation générale de l'audit interne

Intervenant :

Monsieur Bernard **BETANT**, Inspecteur général de l'administration de
l'éducation nationale et de la recherche,

Chef de la mission ministérielle d'audit interne,

Ministère de l'éducation nationale, de l'enseignement supérieur et de la
recherche

Bref historique de l'AI ^{1/5}

Les ancêtres : missi dominici et auditors de l'Histoire :

- ▶ Charlemagne et ses « *missi dominici* », IX^{ème} siècle ;
- ▶ Edouard I^{er} d'Angleterre et ses « *auditors* », XIII^{ème} siècle.

En 1929, une fonction nouvelle dérivée de l'audit externe :

- ▶ Crise de 1929 : les Cabinets d'AE américains cherchent des « petites mains » pour leur fournir depuis l'intérieur des compagnies des éléments pour leur certification des comptes et des états financiers > tâches préparatoires ;
- ▶ Années '60 : apparition en France (toujours avec la coloration comptable) ;
- ▶ Années '80 : l'AI moderne commence à se dégager ;
- ▶ Années 2000 : scandales financiers (Enron, Tyco, Worldcom ...) pointant les carences de professionnels dont l'intervention aurait dû prévenir ou détecter les manquements observés ; faillite de Lehman Brothers et krach financier de 2008 ; comptes publics grecs et Goldman Sachs ; G20 Pittsburgh 2009/

En parallèle, les développements du contrôle interne :

- ▶ COSO en 1992, COSO-2 en 2004, COSO-2013 entré en vigueur le 1^{er} janvier 2014,

Bref historique de l'AI ^{2/5}

Structuration progressive par l'IIA :

Depuis les années '80, l'**Institute of Internal Auditors** (160 pays, environ 170 000 membres) présente un triptyque :

- Une définition de l'AI (qui a changé plusieurs fois) ;
- Un code de déontologie (peu d'évolutions) ;
- Un corpus de Normes (qui s'améliorent et se complètent régulièrement).

Contrôle interne, gestion des risques, gouvernance :

- ▶ Depuis 2004, la gestion des risques est au cœur de la « doctrine » ; elle est directement liée à la question des objectifs ;
- ▶ Elle n'a pas supprimé l'attention au contrôle interne, elle l'a seulement déplacé, remplacé comme une suite logique de la gestion des risques ;
- ▶ Depuis 2009, l'intérêt pour la gouvernance est renforcé.

Bref historique de l'AI ^{3/5}

Aujourd'hui en France :

- ▶ L'IFACI est affiliée à l'*Institute of Internal Auditors* ; ses travaux sont plutôt orientés vers le secteur privé
- ▶ Le CHAI a été créé en 2011, il recherche une adaptation au secteur public des trois éléments de « doctrine » traduits par l'IFACI

En parallèle, évolution des réglementations :

- ▶ Lois *Sarbanes-Oxley* (2002) et *Dodd-Franck* (2010) aux USA ; directive 2011/85/UE (2011) et règlement *EMIR* de l'UE (2012) ; lois sur la nouvelle réglementation économique (15 mai 2001) et sur la sécurité financière (1^{er} août 2003) en France ;
- ▶ État français : LOLF (1^{er} août 2001, application en 2006), GBCP (7 nov. 2012), et LO programmation et gouvernance des finances publiques (17 déc. 2012) ;
- ▶ Des dispositions réglementaires de plus en plus strictes et contraignantes (obligation de rapport annuel, certification, éthique de gouvernance) ;
- ▶ Bonne gestion financière (y compris pour les finances publiques) mais aussi bonne gestion des humains + notions de responsabilité économique, sociale et environnementale + obligation de rendre compte.

Bref historique de l'AI ^{4/5}

Le sens (actuel) de l'existence de auditeurs internes :

- ▶ Depuis les années 90', l'auditeur est de moins en moins considéré dans les grandes compagnies du secteur privé comme un certificateur interne des comptes, et de plus en plus comme une source d'information pour les dirigeants, un élément du management stratégique ;
- ▶ Sa position d'indépendance (à la fois « en dehors » des opérations et « au-dessus » d'elles) en fait une ressource recherchée, dans les cas où les recommandations qu'il formule sont crédibles et utilisables et où les responsables opérationnels reconnaissent leur utilité ;
- ▶ Une évolution est en cours, son achèvement sera sans doute progressif.

Bref historique de l'AI ^{5/5}

L'importance de l'AI dans son acception actuelle :

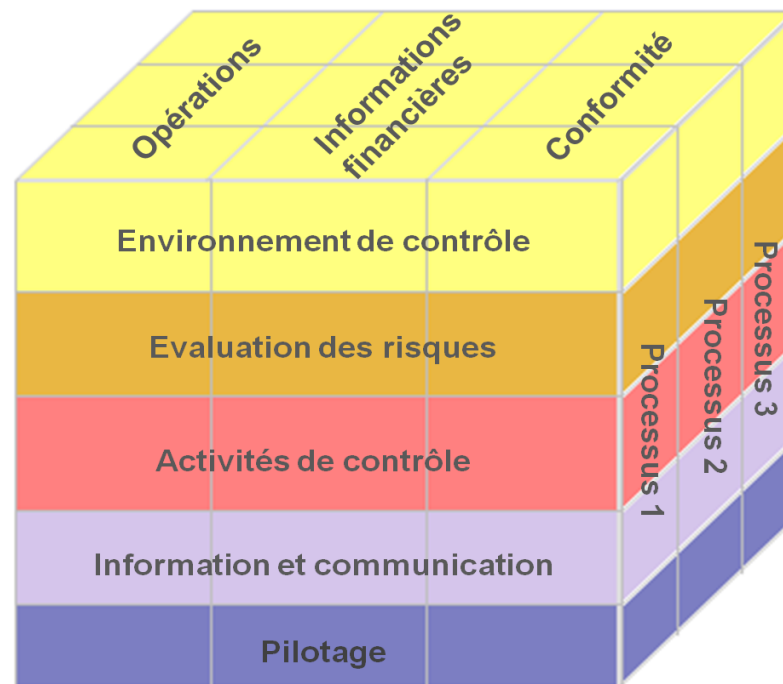
- ▶ On peut imaginer que l'évolution vers cette acception se poursuive dans le secteur public : moins de comptabilité, plus d'attention aux objectifs Métiers et d'examen par les risques ;
- ▶ Il s'agit d'une extension du périmètre de l'audit interne, en même temps qu'une remontée des conclusions au niveau des dirigeants ;
- ▶ Les auditeurs internes de l'État, et les services auxquels ils appartiennent, peuvent s'attendre à l'évolution des pratiques d'audit interne en ce sens ;
- ▶ Les pratiques et les outils doivent être adaptés à la situation particulière des administrations de l'État, sans s'écarter des principes dégagés et formalisés au niveau international par la communauté des auditeurs.

Définitions du Contrôle interne 1/5

COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) :

« Le CI est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quand à la réalisation des objectifs. »

La vision tridimensionnelle du cube COSO initial permet de déterminer de quelle manière les composants du contrôle interne participent à l'atteinte des objectifs, et ceci pour chaque processus.



Définitions du Contrôle interne 2/5

COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) :

« Le CI est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quand à la réalisation des objectifs. »

Le cube COSO initial a évolué en 2004 puis en 2013 pour faire apparaître 6 étages au lieu de 5 (voir ci-contre).

Il ajoute les objectifs stratégiques au triplet « opérations / infos fin. / conformité ».

Il remplace les processus par les entités.



Définitions du Contrôle interne ^{3/5}

Décret du 28 juin 2011 (l'audit interne dans l'administration) :

« Le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents décidés par chaque ministre, mis en œuvre par les responsables de tous les niveaux, sous la coordination du secrétaire général du département ministériel, qui visent à maîtriser les risques liés à la réalisation des objectifs de chaque ministère. »

Le contrôle interne désigne un ensemble de dispositifs :

- mis en place par une organisation pour maîtriser ses activités ;
- mis en œuvre par l'ensemble des agents de cette organisation ;
- en vue de fournir une assurance raisonnable (et non une garantie absolue) que les objectifs de l'organisme seront atteints.

Pour maintenir les degrés de pertinence et d'adéquation, le contrôle interne doit faire l'objet d'évaluations régulières : c'est le rôle de l'audit interne qui s'assure que les dispositifs de contrôle interne sont efficaces.

Définitions du Contrôle interne ^{4/5}

Les grands principes du contrôle interne :

1. Un contrôle interne adéquat (adaptation aux risques, à la nature et au volume de leurs activités,...) ;
2. Un contrôle interne assurant la bonne couverture des activités (pas de contournement des procédures, pas de création de procédures non normalisées...) ;
3. Un contrôle interne permanent (mis en œuvre, en temps utile, ...).

Définitions du Contrôle interne 5/5

3 règles fondamentales qui permettent de décrire le contrôle interne :

1. **Organiser** : identifier, formaliser et séparer les tâches, identifier, formaliser et mettre en place les contrôles...

Outils : fiches de poste, habilitations (juridiques, informatiques), contrôle de premier niveau (autocontrôle, contrôle mutuel), contrôle de deuxième niveau, supervision...;

2. **Documenter** : formaliser les procédures, le partage des tâches...

Outils : guides de procédures, OFN...

3. **Tracer** : assurer une piste d'audit

Outils : système de preuve (support papier, support numérique) permettant de tracer les opérationnels, les opérations,

Définitions actuelles de l'AI ^{1/6}

Définition de l'AI selon l'IIA :

- ▶ *Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations.*
- ▶ *It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.*

Définitions actuelles de l'AI ^{2/6}

Définition de l'AI selon l'IFACI :

- ▶ 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 leur efficacité.

Définitions actuelles de l'AI ^{3/6}

Définition de l'AI selon le CHAI :

- ▶ L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations et lui apporte ses conseils pour l'améliorer.
- ▶ L'audit interne s'assure que les dispositifs de contrôle interne d'une organisation sont efficaces.
- ▶ A ce titre, il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

Définitions actuelles de l'AI ^{4/6}

Définition de l'AI selon le CHAI :

1. L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une **assurance** sur le degré de maîtrise de ses opérations et lui apporte ses **conseils** pour l'améliorer
2. L'audit interne s'assure que les dispositifs de **contrôle interne** d'une organisation sont efficaces.
3. A ce titre, il aide cette organisation à atteindre ses **objectifs** en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de **gouvernance**, de **management des risques** et de **contrôle** et en faisant des propositions pour **renforcer leur efficacité**.

2 « produits » : Assurance et Conseil

Les « objectifs » : point central

3 sujets d'examen :

- a) Gouvernance,
- b) Risques,
- c) Contrôles internes.

Définitions actuelles de l'AI 5/6

Définitions issues du glossaire des normes :

► *La Mission d'assurance*

« Examen objectif d'éléments probants, effectué en vue de fournir à l'organisation une évaluation indépendante des processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle. »

► *La Mission de conseil*

« Conseils et services y afférents rendus au bénéficiaire, dont la nature et le champ sont convenus au préalable avec lui. Ces activités ont pour objectifs d'apporter de la valeur ajoutée et d'améliorer les processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle d'une organisation sans que l'auditeur interne n'assume aucune responsabilité de management. »

Définitions actuelles de l'AI 6/6

Définition de l'AI selon le CHAI :

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations et lui apporte ses conseils pour l'améliorer.

L'audit interne s'assure ainsi que les dispositifs de contrôle interne sont efficaces.

A ce titre, il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une **approche systématique et méthodique**, ses processus de gouvernance, de management des risques et de contrôle et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

une « méthode » ... crédibilité et protection

QUIZZ – Durée 9 min.

- ▶ **Question I** : Quelles sont les 3 règles fondamentales qui permettent de décrire le contrôle interne ?
- ▶ **Question II** : Vrai ou faux et justifier la réponse : Le contrôle interne est-il une autre appellation du contrôle hiérarchique ?
- ▶ **Question III** : Quels sont les principaux objectifs de l'audit interne ?
- ▶ **Question IV** : Quelles sont les modalités d'intervention de l'audit interne pour atteindre ses objectifs ?

PAUSE – Durée 10 min.

Enjeux : raison d'être/sens/importance ^{1/3}

La raison d'être d'un service d'AI ou d'une mission d'AI :

L'« assurance de l'atteinte des objectifs » est placée au cœur de l'activité des auditeurs internes (assurance raisonnable).

Cette « **assurance** » est destinée aux dirigeants responsables de l'organisation. L'utilité des auditeurs internes réside dans leur capacité à donner cette assurance à ces dirigeants.

Si l'assurance ne peut être donnée, en totalité ou en partie, le rapport de l'auditeur interne doit alors être accompagné de recommandations.

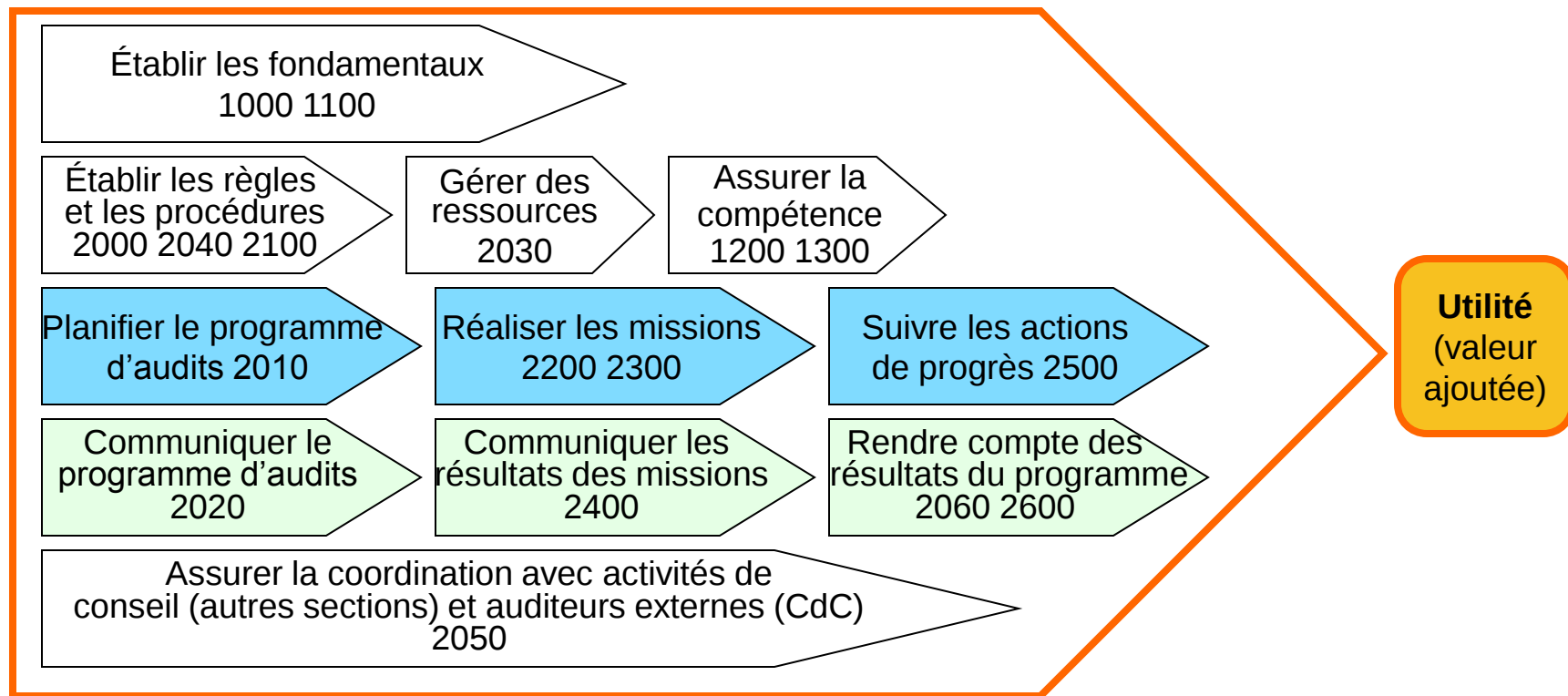
Dans cette situation – la plus fréquente – l'utilité des auditeurs internes résidera dans leur capacité à produire des **recommandations** prioritaires, faisables... qui soient effectivement suivies d'effet, pour avoir comme conséquence de permettre plus tard de parvenir à l'assurance raisonnable.

Enjeux : raison d'être/sens/importance ^{2/3}

La raison d'être, résumée :

- donner aux dirigeants l'assurance raisonnable de l'atteinte des objectifs ;
- produire des recommandations (suivies d'effet) qui ouvriront, plus tard, sur l'assurance raisonnable.

Enjeux : raison d'être/sens/importance 3/3



Processus « produit »

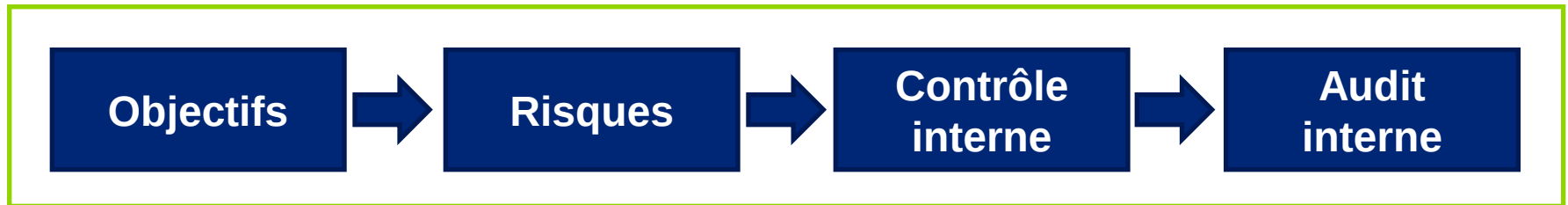


Processus « clients »



Processus « support »

Positionnement de l'AI - principes de base 1/3



*Un objectif est un résultat vers lequel tend une organisation.
Cf. les « 6 familles d'objectifs » telles que vues par le CHAI.*

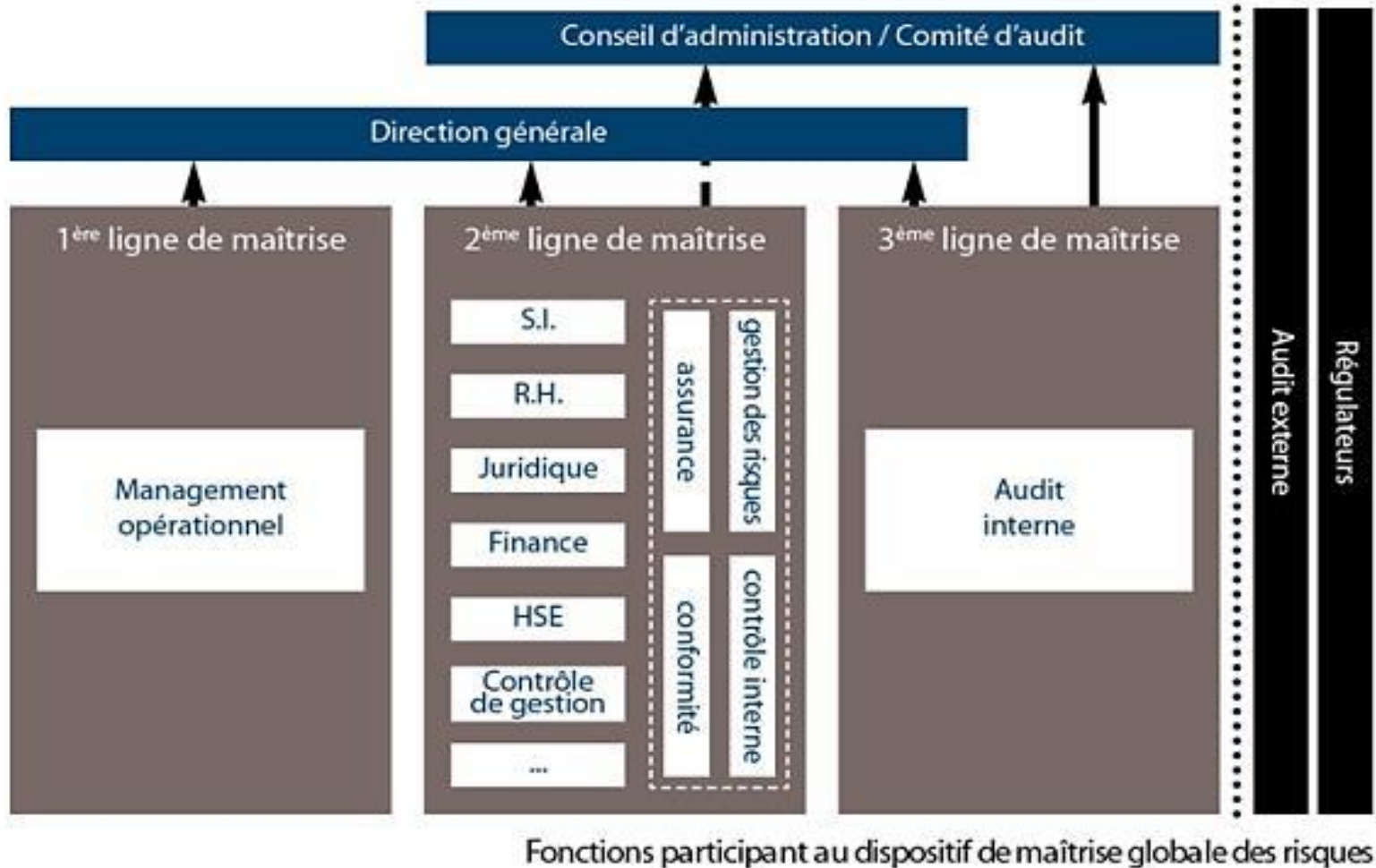
Un risque est défini par le CRAIE comme la “possibilité que se produise un événement qui aura un impact sur la réalisation des objectifs”.

Le contrôle interne est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents qui visent à maîtriser les risques liés à la réalisation des objectifs.

L'audit interne évalue la qualité et l'efficacité des dispositifs de contrôle interne.

Positionnement de l'AI - principes de base 2/3

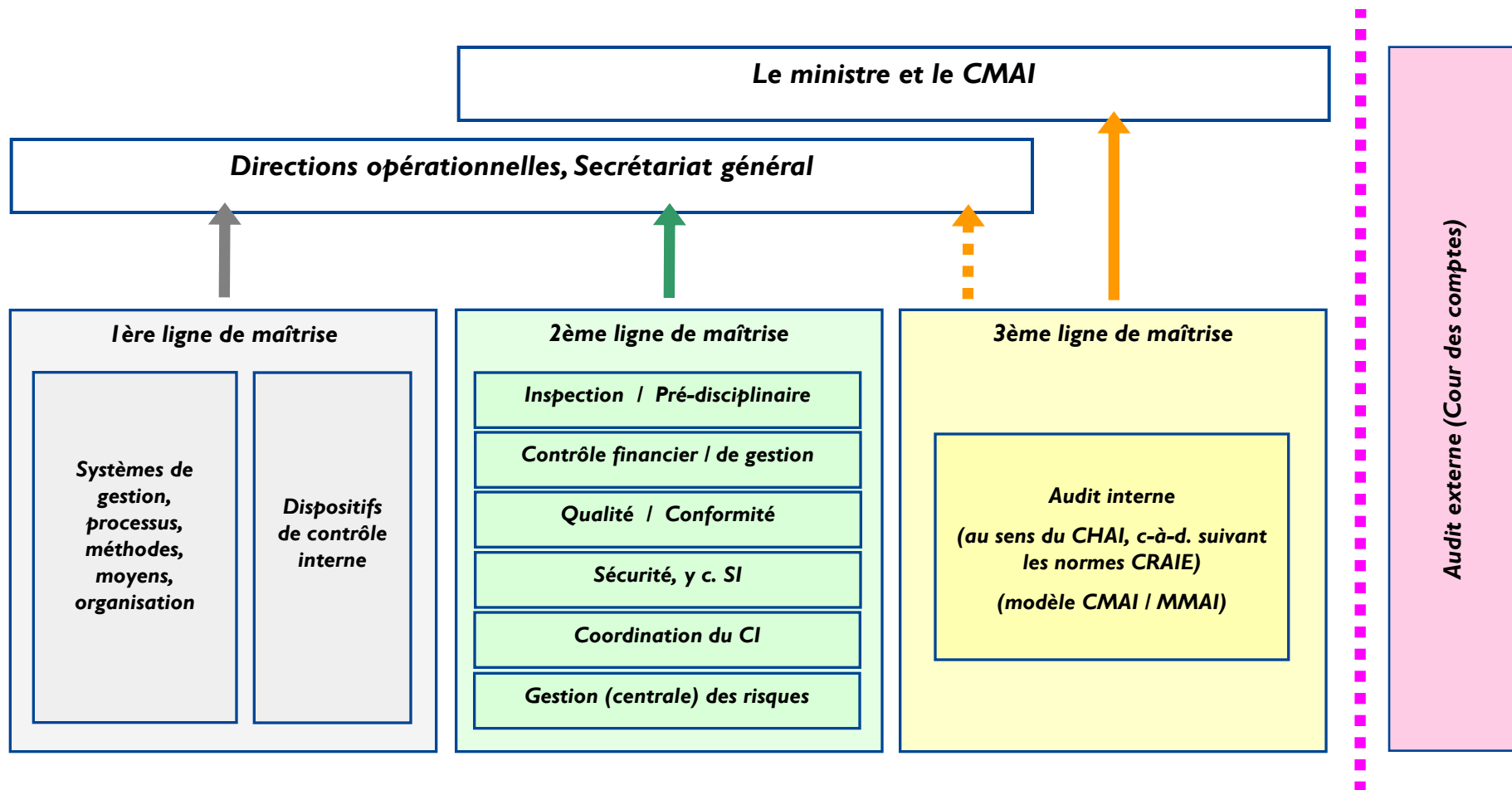
Modèle des trois lignes de maîtrise selon l'IFACI



Formation aux fondamentaux de l'audit interne

Positionnement de l'AI - principes de base 3/3

Modèle des trois lignes de maîtrise de l'IFACI, adapté à l'administration de l'Etat



Formation aux fondamentaux de l'audit interne

Positionnement de l'AI vis-à-vis des autres 1/6

Contrôle interne et audit interne :

Le contrôle interne est un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions, propres à chaque organisation qui lui permettent d'assurer :

- L'atteinte des objectifs stratégiques de l'organisation ;
- L'efficacité et l'efficience des opérations et des projets ;
- La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- Le respect des lois, règlements, règles, procédures et contrats ;
- Le caractère soutenable des finances publiques ;
- La protection des actifs.

L'audit interne évalue le contrôle interne [cf. CRAIE NF-2130.AI].

Positionnement de l'AI vis-à-vis des autres 2/6

Audit externe et audit interne :

L'audit externe est une fonction extérieure à l'organisation dont la mission est de certifier la régularité des prestations fournies. Pour nos administrations d'Etat, c'est la Cour des comptes, en charge de la certification des comptes de l'État, qui est notre auditeur externe.

L'auditeur interne est membre de l'organisation et travaille au bénéfice du responsable de l'organisation.

NB : les auditeurs externes peuvent demander une certaine forme de collaboration aux auditeurs internes, pour autant que les premiers estiment les travaux des seconds suffisamment fiables [cf. notamment ISA, norme 610, utilisée par la CdC]

Positionnement de l'AI vis-à-vis des autres 3/6

Contrôle de gestion et audit interne :

Le contrôle de gestion est un processus transversal permanent, destiné à aider les responsables de service à piloter leur organisation, :

- en définissant des objectifs chiffrés,
- en mettant en place les indicateurs (tableaux de bord),
- en comparant les performances et les objectifs,
- en assurant l'adéquation entre les objectifs et les moyens.

L'audit interne peut s'appuyer sur le contrôle de gestion pour cibler les faiblesses de l'organisation ou percevoir l'existence ou l'évolution de risques. Il peut, en retour, contribuer à la fiabilisation des indicateurs de gestion.

Positionnement de l'AI vis-à-vis des autres 4/6

Démarche qualité et audit interne :

La finalité de l'assurance qualité est :

- de mettre en place le Système de Management de la Qualité de l'organisation. Ce système fournit aux opérationnels des référentiels (description des processus RH, Informatiques, ...), des procédures, des règles à respecter (lois et réglementation) ;
- de garantir la conformité de ce Système de Management de la Qualité à la Norme ISO, par la conduite d'audits qualité.

L'audit interne s'appuie sur le système d'assurance qualité et a vocation à développer une démarche qualité qui lui est propre (cf. NQ-I 300 et suivantes du CRAIE).

NB : l'audit « de conformité » vise à s'assurer de la conformité des actes et procédures à un ensemble de normes applicables (réglementaires, juridiques, comptables et financières, etc.), appelé 'référentiel', annoncé par les auditeurs avant leurs travaux et rappelé dans leur rapport d'audit. La plupart des audits internes comprennent une partie 'examen de la conformité' par rapport à un ou plusieurs référentiels, mais ils n'y sont toutefois pas réduits : leur étendue excède souvent le strict cadre de l'examen de la conformité.

Positionnement de l'AI vis-à-vis des autres 5/6

Évaluation (des politiques publiques) et audit interne :

Les éléments constitutifs de l'évaluation sont en principe :

- L'examen de la pertinence des actions (par rapports aux objectifs annoncés) ;
- L'examen de l'impact observé (y c. à l'extérieur du domaine concerné) ;
- L'examen de la cohérence des actions (« interne » et « externe ») ;
- L'examen de l'efficacité (comparaison des résultats obtenus par rapport aux résultats attendus) ;
- L'examen de l'efficience (estimation du ratio output / input, y compris coût et délai de réalisation) ;
- L'examen de l'économie générale (ne pouvait-on faire aussi bien mais autrement, et/ou ailleurs, et/ou pour moins cher ?).

L'audit interne questionne aussi l'efficacité et l'efficience, mais seulement plutôt celles des dispositifs de CI qu'il évalue.

NB : l'audit « de performance », aussi appelé « value for money », porte sur ces « 3 E » (et dans certains cas les auditeurs examinent également en amont la pertinence des objectifs spécifiques et celle de leurs indicateurs de performance...) ; voir aussi certains travaux de la CdC.

Positionnement de l'AI vis-à-vis des autres 6/6

Inspection et audit interne :

L'inspection est une action hiérarchique, à logique verticale :

- décidée à la suite d'un dysfonctionnement, ou pour évaluer des personnes,
- en vue de lutter contre les irrégularités ou les fraudes,
- elle recherche les responsabilités individuelles et peut aboutir à des sanctions.

NB : « L'inspecteur travaille sous l'œil du juge administratif ».

L'audit interne cible les processus en vue d'une amélioration de la conformité / de la performance. Il ne s'inscrit pas dans un contexte de dysfonctionnement constaté et n'a pas pour objectif premier de lutter contre la fraude.

A retenir

L'audit interne est strictement défini et normé.

Il se distingue :

- du contrôle interne qu'il évalue ;
- de l'audit externe chargé de la certification des comptes ;
- du contrôle de gestion et de la démarche qualité sur lesquels il peut s'appuyer ;
- de l'évaluation avec laquelle il partage quelques outils mais pas la finalité ;
- de l'inspection qui concerne les agents (et non les entités, grandes fonctions, processus – objets de l'audit interne).

L'audit interne nécessite un changement de posture par rapport à l'inspection.

QUIZZ – Durée 9 min.

- ▶ Question I : Raison d'être d'un service d'audit en 3 concepts ?
- ▶ Question II : Repositionner les phases suivantes selon un ordre adéquat :
audit interne – objectifs – contrôle interne – risques
- ▶ Question III : Qu'appelle t'on les 3 lignes de maîtrise ?
- ▶ Question IV : Rappeler l'articulation contrôle interne / audit interne

PAUSE DÉJEUNER