La contribution de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne dans l'entreprise algérienne : le cas d'ATM Mobilis

The contribution of internal audit in improving the effectiveness of internal control in the Algerian company: the ATM Mobilis case

Mounya BOUDIA, doctorante, Laboratoire de stratégies et politiques économique en Algérie, university of M'sila, mounya.boudia@univ-msila.dz
Ali DEBBI, professeur, university of M'sila, ali.debbi@univ-msila.dz

Date de réception:20/08/2019; Date d'acceptation:25/10/2020; Date de publication: 29/06/2020

Résumé: L'auditeur interne veille au bon fonctionnement du contrôle interne et à la maitrise des risques qui générent des dysfonctionnements.
L'objectif de cet article est d'identifier le rôle de l'auditeur interne dans l'évaluation du contrôle interne dans les entreprises algériennes. Pour ce faire, nous avons effectué une étude de cas au sein de l'opérateur téléphonique ATM Mobilis. Nous avons pu confirmer la contribution de l'audit interne dans la maitrise des risques et dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne mis en places par la direction.
Mots-clés: Audit interne ; efficacité ; évaluation ; contrôle interne ; gestion des risques.
Codes de classification JEL: H83, L21 , M42

Abstrac Internal auditor ensures the proper functioning of internal control and controls risks likely to generate malfunctions.
The purpose of this article is to highlight the role of the internal auditor in the evaluation of internal control in Algerian companies. For that, we conducted a case study within the ATM Mobilis telephone operator. The result of our research confirms the contribution of internal audit in controlling the risks and in improving the effectiveness of internal control set up by management.
Keyword: Internal audit; effectiveness; evaluation; internal control; risk management.
JEL classification code : H83, L21, M42

Auteur correspondant: **Boudia Mounya**: **mounya.boudia@univ-msila.dz**

1. Introduction :

La mondialisation de l'économie et l'ouverture des frontières ont poussé les entreprises à affronter une forte concurrence, nécessitant une bonne maitrise de leurs activités, ainsi seules les entreprises bien structurées et organisées peuvent acquérir une bonne part de marché et assurer leurs pérennités qui demeurent les principaux objectifs de toute entité.

La survie des entreprises passe nécessairement par l'amélioration de l'efficacité de leurs opérations et leurs procédures. L'audit interne et le contrôle interne sont des outils de contrôle internes à l'entreprise et qui permettent d'apporter à l'entreprise une assurance sur la maitrise de ses activités et d'améliorer ses performances, ils aident ainsi l'organisation à limiter les risques susceptibles d'affecter son fonctionnement ou de contraindre l'atteinte de ses objectifs.

Cependant plusieurs interrogations se propagent de plus en plus sur qualité du système de contrôle interne qui ne peut apporter une certitude sur l'atteinte des objectifs de l'entreprise à cause des disfonctionnements qui menacent le déroulement de ses activités, nécessitant une évaluation régulière du contrôle interne effectuée par un professionnel, pour améliorer sa qualité et son efficacité.

Pour cerner le but de notre recherche nous posons la problématique suivante : **quelle est la contribution de l'audit interne dans l'amélioration du contrôle interne au sein d'ATM Mobilis?**

Pour répondre à cette problématique, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

- L'audit interne aide l'entreprise à maitriser les risques liés au contrôle interne.
- Les recommandations émises par l'auditeur interne améliorent l'efficacité du contrôle interne.

La réponse à cette question devra permettre:

- D'identifier l'importance de l'audit interne en matière d'efficacité du contrôle interne dans l'entreprise algérienne;
- Déterminer le rôle de l'auditeur interne dans la maitrise des risques liés au système de contrôle interne.

À fin de répondre à notre problématique, nous allons tout d'abord définir l'audit interne en tant que fonction objective et indépendante qui contribue à la maitrise des activités de l'entreprise et ses risques,

ensuite nous allons voir les objectifs du contrôle interne et la nécessité d'évaluer les risques liés à son fonctionnement, puis nous allons identifier la méthodologie de notre recherche avec une brève présentation de l'entreprise, et enfin, nous allons présenter l'étude empirique de notre recherche au sein de l'entreprise ATM Mobilis. Pour éclairer l'effet de l'audit interne sur l'efficacité du contrôle interne, nous avons opté pour la technique de l'étude de cas au niveau d'une entreprise algérienne (l'opérateur téléphonique ATM Mobilis). Cette étude s'est étalée sur une période de 3 mois au cours de l'année 2016. Pour y parvenir, nous avons utilisé l'analyse documentaire et des entretiens avec deux auditeurs internes au niveau de la direction d'audit interne et des agences commerciales.

2. L'audit interne comme facteur de performance

2.1. Définition de l'audit interne

L'audit interne a vu la succession de plusieurs définitions :
Il peut être défini autant « qu'une fonction d'évaluation intégrée dans le dispositif du passage du contrôle interne exercé de façon indépendante et sur mandat, rattachée à une direction fonctionnelle (financière, administrative) ou indépendante » (JORAS,1996, p 91) .

« L'audit interne est un dispositif interne à l'entreprise qui vise à :
– apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptables,
– assurer la sécurité physique et comptable des opérations,
– garantir l'intégrité du patrimoine,
– juger de l'efficacité des systèmes d'information » (RENARD , 2010, p 72).

Comme l'indique ces définitions, l'audit interne évalue la sincérité et la régularité des procédures et les informations de l'entité, il a pour mission également, de veiller à ce que les actifs et les ressources de l'entreprise soient protégés et d'évaluer l'efficacité et la performance de ses systèmes d'information.

L'institut des auditeurs internes a proposé en 1989 la définition suivante : « l'audit est une fonction indépendante d'appréciation, exercée dans une organisation par un de ses départements, pour examiner et évaluer les activités de cette organisation. L'objectif de l'audit interne est d'aider les membres de l'organisation à exercer efficacement leurs responsabilités. À cet effet, l'audit interne leur

fournit des analyses, appréciations, recommandations, conseils et informations sur les activités examinées » (MIKOL , 2000, p 740).

Cette définition s'appuie sur le principe de l'indépendance de l'audit interne qui devrait être rattaché au plus haut niveau hiérarchique, ce qui permet aux auditeurs de bien mener leurs missions tout en assumant leurs responsabilités, d'apporter un certain degré de contrôle à l'entreprise sur le fonctionnement de ses activités et de contribuer à leurs performances grâce aux conseils et suggestions diffusés en fin de mission.

La traduction de la définition internationale adoptée par l'Institut International d'Audit Interne (l'IIA : the Institute of Internal auditors) le 29 juin 1999 et approuvée le 21 mars 2000 par le Conseil d'Administration de l'Institut de l'Audit Interne (IFACI), est : « 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». (SCHICK, 2007, p 05),

Cette définition identifie l'évolution qu'a connu l'audit interne quant aux critères de la fonction et aux objectifs assignées à l'auditeur interne, en effet, en plus de la qualité d'indépendance la nouvelle définition fait apparaitre le critère d'objectivité, ainsi que son rôle dans l'évaluation de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise et stipule également qu'il effectue une mission d'assurance qui fournit à l'entreprise une meilleure maitrise de ses activités.

Il est à souligner que le conseil venant d'un professionnel est généralement mieux accepté qu'un ordre (CHEKROUN, 2013, p 22). Cette fonction de conseil qui permet d'apporter une amélioration aux activités de l'entreprise et une correction des erreurs et dysfonctionnements décelés durant l'accomplissement des missions de l'audit.

L'audit interne est en outre, une activité ayant pour but de découvrir les risques, les faiblesses et les failles au niveau du management des

risques et de contrôle, d'identifier les causes, de suggérer des conseils et en fin apporter des solutions ainsi qu'une contribution à l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise, aidant les responsables à agir et à atteindre les objectifs fixés de l'entreprise. Il joue en outre son rôle d'assurance et de conseil.

2.2. La mise en place de l'audit interne dans les entreprises algériennes : obligatoire ou facultative ?

L'audit interne est une fonction objective et indépendante réputée à l'échelle mondiale comme une fonction d'assurance et de conseil pour améliorer les activités des entreprises.

Devenu obligatoire en Algérie en1988 par un texte réglementé, l'article 40 de la loi 88-01du 12 janvier 1988 portants la loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques : « les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer des structures internes d'audit d'entreprise et d'améliorer, d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion ». (Journal officiel de la république algérienne démocratique et populaire N°2 du 13 Janvier 1988, p 22).

Les entreprises publiques économiques algériennes étaient donc soumises à l'obligation d'instaurer un audit interne dans leurs organigrammes pour maitriser les procédures mises en œuvre et leur fonctionnement.

Il est possible de constater en toute objectivité que l'audit interne, longtemps confiné au niveau de la fonction comptable et financière devenu obligatoire dès 1988 (article 40 de la loi
88/01 du 12 janvier 1988) dans toutes les EPE (Entreprises publiques économiques), obligation légale abrogée en 1995 puis devenue ensuite facultative, fortement recommandée par les professionnels (BENIAICHE, K, 30 Juin 2012)

De plus, l'entreprise est appelée à relever en vue d'assurer sa pérennité. Ceci passe inéluctablement par une bonne gouvernance à tous les niveaux, où l'audit interne constitue l'un des maillons déterminants, voire le pivot (SELLAMI, 2009).

La gouvernance est un nouveau terme au sein des organisations et des établissements économiques et financiers. Avec des audits internes réalisés dans ces entités et soutenues par les professionnels, elle édicte les règles pour un meilleur contrôle de l'entreprise.

L'importance dont jouit l'audit interne en Algérie a fait que la fonction soit soutenue par un organisme créé récemment dans le but de vulgariser la fonction et diffuser ses missions en tant qu'instrument qui assure la maitrise des opérations de l'entreprise grâce aux conseils et aux recommandations émises en fin de mission.

Depuis sa création en juillet 1993, l'Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens (A.A.C.I.A.) multiplie les actions en direction des entreprises algériennes pour, conformément aux objectifs qui lui ont été assignés statutairement, promouvoir et développer la fonction audit interne en Algérie (Forum Algérie Associations et Solidarité, 24 Janvier 2007)

˙ Les initiatives accomplies par cette association visent à identifier les enjeux et le dynamisme de l'audit interne et guider les entreprises dans la mise en place de structures de l'audit.

Selon le président de l'AACIA, Noureddine Khetal, excepté quelques grandes entreprises qui enregistrent progressivement des avancées significatives en matière de contrôle interne et d'audit, « un grand nombre d'entreprises sont au stade du balbutiement, voire ignorent carrément ces concepts » , il souligne aussi que la fonction audit demeure toujours sous-dimensionnée et les auditeurs négativement perçus dans l'organisation des entreprises (MALKI, 2008).

Bien que la fonction ne soit plus obligatoire mais elle a fait l'objet d'instruction recommandant aux entreprises de créer cette fonction dans leurs organigrammes.

Telle que l'instruction MIPI (Ministère de l'Industrie et de la Promotion des Investissements) n°079/SG/07 du 30 janvier 2007 qui ordonne la mise en place au niveau de chaque entreprise publique économique (EPE) d'une structure d'audit et de contrôle interne (BILLAL, 17 Janvier 2008).

De plus, la fonction a encore était soutenue en Algérie surtout après l'implantation des cabinets d'audit internationaux.

En effet, depuis leur installation en Algérie, les Big four (Deliote, KPMG, PWC, .etc.) ont réalisés une grande influence sur le développement de l'audit interne par leurs formations, leurs études et leurs examens afin d'assurer l'amélioration et le bon fonctionnement de l'audit interne (ZIANI, 2014, p 177-178). Ces cabinets réputés par leurs expériences et succès dans le domaine d'audit, favorisent une culture

d'audit au sein des organisations pour améliorer les compétences des auditeurs internes améliorant ainsi le rendement de leurs missions.
De plus, plusieurs conférences sont organisées pour sensibiliser les managers algériens de la nécessité de la création d'une fonction d'audit interne dans les entreprises et aussi pour inculquer une culture d'audit au sein de la société algérienne, dument approuvés par des interventions des spécialistes en audit et des professionnels.

3. La gestion des risques et l'efficacité du contrôle interne :

3.1. Définition et objectifs du contrôle interne:

Le référentiel COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission) définit le contrôle interne comme « un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants : la réalisation et l'optimisation des opérations, la fiabilité des informations financières, la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur» (OGIEN, 2008, p 375).
Le COCO (Criteria on Control Committee) donne au contrôle interne la définition: « éléments de l'organisation (incluant ressources, systèmes, procédés, culture et tâches) qui, mis ensembles, aident à atteindre les objectifs. »
Il met en évidence quatre éléments essentiels au contrôle et à la réalisation des objectifs : (RENARD, 2010, p 138)

- le but (objectif) ;
- l'engagement ;
- la capacité (action) ;
- le suivi et l'apprentissage.

En outre, le contrôle interne est un ensemble de procédures, processus, règles, politiques, comportements…) qui aide l'entreprise à gérer ses activités et atteindre ses objectifs. Leurs mises en œuvre doit également assuré l'efficience et l'efficacité ses ressources et la maitrise des risques significatifs.
Dans la norme 2120.A1, les normes professionnelles définissent ainsi les aspects sur lesquels doit porter l'évaluation du contrôle interne et qui sont donc autant d'objectifs à atteindre : (RENARD, 2010, p 144)

- fiabilité et intégrité des informations financières et opérationnelles ;

- efficacité et efficience des opérations ;
- protection du patrimoine ;
- respect des lois, règlements et contrats.

a. la fiabilité des informations financières :

L'information en provenance de l'intérieur comme de l'extérieur de l'organisation doit être fiable et la conformité s'entend aussi de la conformité de l'organisation avec ses politiques internes. (BERTIN, 2007, p 56),

L'image de l'entreprise se reflète dans les informations qu'elle donne à l'extérieur et qui concernent ses activités et ses performances.

b. l'efficacité et l'efficience des opérations :

Cet impératif dans le sens de la plus grande efficacité est un élément important que le contrôle interne doit prendre en compte pour permettre aux activités de l'entreprise de croître et de prospérer. (RENARD, 2010, p 147)

Le contrôle interne doit contribuer au bon déroulement des activités de l'entreprise, à l'efficacité de ses opérations ainsi qu'à l'efficience des moyens et ressources mis en œuvre.

c. La protection du patrimoine :

Toutes les dispositions prises dans la gestion courante des affaires doivent permettre de sauvegarder au mieux « les actifs » confiés à chacun dans le cadre des responsabilités qui lui sont assignées. Ce terme « actifs » doit être compris dans son sens le plus large : non seulement les différents postes du bilan, mais également les hommes et l'image de l'organisation toute entière. (OBERT et MAIRESSE, 2009, p512)

La mise en place du contrôle interne permet de sécuriser les ressources financières, humaines et la notoriété de l'entité.

d. la conformité aux lois et aux règlements en vigueur :

Cela englobe naturellement les dispositions législatives et réglementaires, mais elles ne se limitent pas aux lois, règlements et contrats (il peut y avoir des dispositions individuelles ou conjoncturelles). Or, les dispositifs de contrôle interne doivent éviter que les audits de conformité ne révèlent des failles, des erreurs, ou des insuffisances dues à l'absence de respect des instructions. (RENARD, 2010, p 146)

L'entité veille à ce que ses activités fonctionnent conformément aux lois et règles mis en vigueur, à cet effet, le contrôle interne doit assurer cette conformité, qui est une nécessité pour assurer la sécurité au travail.

Le contrôle interne même s'il est très bien conçu et appliqué, il ne peut garantir la réalisation des objectifs que l'entreprise s'est fixés, en raison des risques qui peuvent réduire son efficacité.

3.2. La gestion des risques du contrôle interne: une nécessite d'amélioration et d'efficacité :

L'évaluation du système de contrôle interne est en vue de détecter si celle-ci contient des éléments susceptibles de mener à des erreurs, anomalies, fraude, etc.

Chaque risque identifié peut être évalué en termes de probabilité d'occurrence et d'impact sur l'objectif stratégique de l'entreprise. (WALTER et NOIROT, 2010, p 54)

L'auditeur procède à l'appréciation du contrôle interne en vue de réduire les risques qui peuvent affecter la qualité des activités de l'entreprise.

Un processus de gestion des risques comprend trois étapes : (AMF, 2010, p 07)

- Identification des risques : étape permettant de recenser et de centraliser les principaux risques, menaçant l'atteinte des objectifs. Un risque représente une menace ou une opportunité manquée. Il se caractérise par un événement, une ou plusieurs sources et une ou plusieurs conséquences. L'identification des risques s'inscrit dans une démarche continue.
- Analyse des risques : étape consistant à examiner les conséquences potentielles des principaux risques (conséquences qui peuvent être notamment financières, humaines, juridiques, ou de réputation) et à apprécier leur possible occurrence. Cette démarche est continue.
- Traitement du risque : étape permettant de choisir le(s) plan(s) d'action le(s) plus adapté(s) à la société. Pour maintenir les risques dans les limites acceptables, plusieurs mesures peuvent être envisagées : la réduction, le transfert, la suppression ou l'acceptation d'un risque.

Concrètement l'identification des risques et des dysfonctionnements conduit à déterminer des critères de qualité du contrôle interne et à vérifier dans quelle mesure ces critères sont satisfaits. (BARBIER, 1999, p 53)

Une fois les menaces les plus importantes sont identifiées, l'auditeur évalue la probabilité de leur apparition et propose des solutions et des suggestions pour réduire les risques opérationnels susceptibles de se produire.

L'auditeur rédige en fin de mission son rapport où il met en avant :

- Les faits constatés ;
- Les forces et les faiblesses ;
- Les risques les plus significatifs ;
- Les recommandations les solutions.

À cet effet, l'analyse des risques permet d'identifier les principales forces et faiblesses liées au contrôle interne, pour pouvoir maintenir et améliorer ses points forts et réduire ses faiblesses.

L'analyse des forces et des faiblesses constitue un moyen pour l'auditeur pour aider l'entreprise à mieux maitriser ses activités, sensibiliser la direction de l'impact de ces risques sur la fiabilité des états financiers et réduire les risques les plus significatifs liés à ses processus mis en place. Et ainsi, l'auditeur va donner une appréciation sur la qualité du contrôle interne et des solutions pour améliorer son efficacité.

4. Méthodologie de recherche et présentation de l'entreprise :

4.1. Méthodologie de recherche :

L'étude de cas est une méthode qualitative largement utilisée dans les recherches en sciences sociales. Robert K. Yin précise que le besoin distinct d'études de cas découle du désir de comprendre des phénomènes sociaux complexes. L'étude de cas permet à une enquête de conserver les caractéristiques globales et significatives d'événements réels, tels que les cycles de vie individuels, les processus organisationnels et de gestion, les changements de quartier, les relations internationales et la maturation des industries. (YIN, 1984, p 03)

L'étude de cas pour *Pierre Collerette* consiste à rapporter une situation réelle, prise dans son contexte, et à l'analyser pour découvrir comment se manifestent et évoluent les phénomènes auxquels le chercheur s'intéresse (COLLERETTE,1997, p 81).

C'est en outre l'outil de recherche le plus adapté à une situation où le but de chercheur est d'identifier les relations qui unissent divers éléments.

C'est ainsi que pour éclairer l'effet de l'audit interne sur l'efficacité du contrôle interne, nous avons opté pour la technique de l'étude de cas au niveau d'une entreprise algérienne ayant instauré récemment une fonction d'audit interne au sein de son organigramme (l'opérateur téléphonique ATM Mobilis). Cette étude s'est étalée sur une période de 3 mois au cours de l'année 2016. Nous avons reconstitué une mission d'audit interne dans le but d'identifier le rôle de l'auditeur interne dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne. Pour y parvenir, nous avons utilisé l'analyse documentaire et des entretiens avec deux auditeurs internes au niveau de la direction, un chef d'agence et deux superviseurs au niveau de l'agence de Dely Brahim, et un superviseur au niveau de l'agence de M'sila.

4.2. Présentation du siège d'accueil (ATM Mobilis)

ATM Mobilis est le premier opérateur spécialisé dans la téléphonie mobile en Algérie, il est devenu autonome en août 2003, spécialisé dans le domaine de la téléphonie mobile. Mobilis propose à ses clients une large gamme de produits et de services innovants et de haute qualité.

Comme chaque entreprise Mobilis s'est fixé les objectifs suivants :

- Vente des services de téléphonie mobile, maintenance et montage d'équipement du téléphone mobile ;
- Œuvrer à accroître la satisfaction des clients;
- Fidéliser les clients en demeurant à leur écoute, en anticipant leurs besoins et en étant réactif dans le traitement de leurs réclamations.
- Améliorer la qualité des services offerts et diversifier la gamme des prestations fournies;
- Développer un réseau national de télécommunication fiable ;
- Introduire les nouvelles technologies et devenir leader sur le marché.

Elle est dirigée par un Directeur Général, qui exerce le pouvoir hiérarchique sur les différentes structures de l'entreprise. Il représente aussi l'entreprise dans ses relations avec les tiers (fournisseurs, partenaires…) il est entouré par dix directions centrales fonctionnelles qui sont :

- Le Directeur de Cabinet
- La Direction de l'audit interne
- La Direction Stratégie, Programmation et Performance.
- La Direction des finances et de la comptabilité
- La Direction de la Protection du patrimoine et de la sécurité
- La Direction de la qualité
- La Division Commerciale et Marketing
- La Division des Affaires Générales
- La Division Réseau et Service

5. Résultats et discussion.

5.1. Évaluation des risques liés au dispositif de contrôle interne :

Après avoir pris contact avec l'entreprise et de ses principales activités, nous avons tout d'abord demandé des documents (le manuel des procédures et la cartographie de risques) pour procéder à leur analyse, puis nous avons effectué des entretiens avec les employés de l'entreprise afin d'identifier les risques liés au contrôle interne.

Le tableau suivant contient les principaux risques liés aux contrôles internes mis en place au niveau des agences commerciales de l'opérateur téléphonique.

Ce tableau récapitule une description du contrôle interne et les risques susceptibles de se produire, une fois les risques les plus significatifs encourus par l'entité ont été identifié, il faut évaluer la probabilité de leur apparition. L'évaluation des risques étaient sur une échelle à trois niveaux (fort, moyen et faible).

Table 1 : Tableau d'évaluation des risques du contrôle interne

Description du contrôle interne	*Le risque*	*Évaluation des risques*
Politique de prévision des réalisations en matière de chiffre d'affaire	*Des réalisations inadéquates avec les prévisions*	*Moyen*
Existence d'un manuel de procédures	*Cumul des taches incompatibles et mauvaise répartition des taches*	*Faible*
Existence d'un système d'information pour la gestion des opérations comptables	*Défaillance dans la saisie d'une opération et de l'enregistrement des informations comptables*	*Moyen*
Mise en place d'un système d'information qui traite les besoins et les réclamations	*Incapacité à satisfaire le client dans les brefs délais et insatisfaction de la clientèle*	*Moyen*
Traçabilité des informations	*Des erreurs dans le cheminement des informations et mauvais suivie des flux informationnels*	*Faible*
Remonté des informations des agences à la direction	*Incapacité de contrôler les agences et gérer leurs problèmes*	*Faible*
Protection du patrimoine informationnel	*Divulgation et fuite de données confidentielles*	*Faible*
Rapprochement des montants déclarés aux montants réels	*Des déclarations fiscales inadéquates et comptabilité irrégulière*	*Faible*

La récapitulation de toutes les opérations des ventes et prestations après vérification des factures	***Manque de facture et défaillance de contrôle***	***Faible***
Versement de l'intégralité des recettes dans un compte postal	***Manipulation et détournement de fond***	***Faible***

Source : *élaboré par les deux chercheurs.*

L'échelle de mesure de l'évaluation des risques nous a servi comme indicateur de faiblesse ou de force. Une forte ou moyenne probabilité d'apparition du risque est considérée comme une faiblesse alors qu'une faible probabilité révèle un point fort pour l'entreprise.

Nous pouvons constater à travers cette évaluation des risques que les faiblesses se situent principalement au niveau de la politique de prévisions, les systèmes d'information liés à l'enregistrement comptable des opérations et le traitement des réclamations de la clientèle.

C'est ainsi que nous avons identifié les faiblesses liés au contrôle interne, à fin mettre en lumière les principaux risques encourus par l'entité et pouvoir émettre des propositions pour limiter ces risques confrontés par l'entreprise et réduire les évènements susceptibles d'affecter l'efficacité du contrôle interne.

les risques les plus significatifs peuvent être résumés autour de trois points :

- Lacunes dans la politique de prévision des ventes ;
- Inefficacité des systèmes d'information liée à l'enregistrement comptable ;
- Défaillance de traitement des réclamations.

5.2. L'analyse des risques et les recommandations proposées :

Durant sa mission, l'auditeur identifie les risques liés au contrôle interne et évalue la probabilité de son apparition pour donner des solutions. À ce stade, il nous ait incombé de proposer des mesures correctives pour limiter ces risques et veiller au bon suivi des solutions émises.

Le 1er point relevé au cours de notre évaluation du contrôle interne est les réalisations en matière de chiffre d'affaire qui étaient d'un écart très

important par rapport aux prévisions effectuées, il parait opportun pour l'entreprise de justifier les différences et les écarts observés.

- Recommandation : procéder à une actualisation mensuelle des plans de prévision et rechercher les causes de l'écart qui persistent entre les réalisations du chiffre d'affaire et les prévisions établies.

  Réajuster les évaluations effectuées et les méthodes de calcul des prévisions utilisées pour déterminer une estimation plus proche de la réalité.

D'autant plus, les systèmes d'information, qui occupent une place maitresse dans l'organisation de toute entreprise, ont fait l'objet d'un deuxième risque pour l'entreprise, à cet effet, nous avons constaté qu'ils présentaient des lacunes lors de l'enregistrement des opérations comptables.

- Recommandation : l'entreprise devrait investir dans un système d'information comptable performant et innovant permettant de saisir, organiser, traiter et diffuser des informations comptables pertinentes et rapides.

  C'est ainsi que l'auditeur veille à améliorer et valoriser la fiabilité des informations transmises des agences de Mobilis à la direction des finances et de la comptabilité en améliorant les systèmes d'information comptable.

Quant au 3e risque est lié au traitement des réclamations, qui nécessitent plus de sensibilisation des employés. Au fait, subvenir aux besoins de la clientèle dans les plus brefs délais améliore l'image des services de Mobilis et renforce sa position stratégique dans le marché des opérateurs téléphoniques.

- Recommandation : la direction devra améliorer l'application informatique en matière de gestion des réclamations pour un traitement rapide et pertinent des réclamations et pouvoir satisfaire un plus grand nombre de la clientèle.

  Un système d'information performant permet de répondre aux mieux aux besoins exprimés par ses clients et d'apporter des réponses rapides à leurs réclamations, c'est la solution proposée pour un meilleur rendement de ses services et une meilleure satisfaction de sa clientèle.

Pour conclure, l'efficacité du contrôle interne constitue de fait un enjeu majeur face aux nouvelles menaces qui pèsent sur les entreprises. Le

rôle de l'auditeur interne consiste à aider l'entreprise à améliorer la qualité du contrôle interne. Pour ce faire, il doit apprécier les dispositifs mis en place et maitriser les risques susceptibles de se produire. Cette évaluation est donc un moyen de contrôle pour l'auditeur interne qui aide la direction à améliorer ses procédures et à réduire les faiblesses dévoilées pour une meilleure atteinte de ses objectifs.

6. Conclusion :

Le dispositif du contrôle interne demeure un outil de gestion important pour toute entreprise et son efficacité est considérée comme l'un des piliers d'un bon gouvernement d'entreprise. Par ailleurs, les entreprises sont de plus en plus nombreuses à voir son évaluation comme une opportunité pour améliorer la performance de l'organisation.

L'enjeu pour l'audit interne est d'avoir une vision sur les risques auxquels l'entreprise est confrontée et de veiller à l'efficacité du contrôle interne mis en place par la direction en minimisant les faiblesses décelées au cours de sa mission.

Après avoir effectué notre étude de cas au sein de Mobilis, nous pouvons affirmer la contribution de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficacité des contrôles internes et la maitrise des risques opérationnels liés à ses activités. L'auditeur interne a un rôle primordial pour évaluer le contrôle interne et déceler ses défaillances, à fin d'optimiser ses forces et proposer des recommandations pour corriger ses faiblesses.

Au cours de notre étude au niveau d'ATM Mobilis, nous sommes arrivés aux résultats suivants :

- L'appréciation du système de contrôle interne permet d'identifier les risques et les lacunes qui empêchent l'entité d'atteindre ses objectifs.
- L'audit interne contribue à la maitrise des risques liés au contrôle interne mis en place par l'entité.
- Le rôle de l'auditeur interne est de proposer des mesures correctives pour améliorer l'efficacité du contrôle interne.

À cet effet, nous recommandons fortement aux entreprises algériennes de mettre en place une fonction d'audit interne dans leur structure pour améliorer l'efficacité et la performance des procédures mises en place.

Il est également souhaitable que les autorités algériennes songent à promouvoir une culture d'audit interne et à sensibiliser les directeurs d'entreprises en donnant un sens à la fonction d'audit interne.

7. Références:

1. **AMF** (2010), Les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne, AMF, France.
2. **BARBIER E**. (1999), mieux piloter et mieux maitriser l'audit, édition Maxima, Paris.
3. **BERTIN E**. (2007), audit interne, enjeux et pratiques à l'international, Éditions d'organisation, Paris.
4. **CHEKROUN M.** (2013), Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes, thèse de doctorat en science de gestion, université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen.
5. **COLLERETTE P**. (1997), l'étude de cas au service de la recherche, Recherche en soins infirmiers N° 50 -Septembre 1997.
6. **JORAS M.** (1996), fondement de l'audit**,** Edition préventique, 2e édition, Bordeaux.
7. **MALKI L**. (2008), Audit et contrôle interne**,** Une activité ignorée par les entreprises, Publié dans El Watan le 17 - 01 – 2008, disponible sur : https://www.djazairess.com/fr/elwatan/84942 (consulté le 12/06/2017 à 20h.35)
8. **MIKOL A**. (2000), formes d'audit**,** dans encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, sous la direction de COLASSE (B), ed ECONOMICA, Paris.
9. **OBERT R. et MAIRESSE M P**. (2009), comptabilité et audit : manuel et applications, 2e édition, DUNOD, Paris.
10. **OGIEN D.** (2008), comptabilité et audit bancaires, 2e édition Dunod, Paris.
11. **RENARD J**. (2010), théorie et pratique de l'audit interne, édition d'organisation, 7e édition, Paris.
12. **SCHICK P**. (2007), Mémento d'audit interne**,** édition Dunod, Paris.

13. **SELLAMI I**. (2009), L'audit interne en débat, le soir d'Algérie, Mercredi 10 juin 2009.
14. **WALTER J. et NOIROT P**. (2010), contrôle interne des chiffres porteurs de sens!, édition AFNOR, La Plaine Saint-Denis Cedex.
15. Journal officiel de la république algérienne, démocratique et populaire. (1988), JO N°2 du 13 Janvier 1988.
16. **YIN RK.** (1984), CASE STUDY RESEARCH Design and Methods, SAGE Publications, London.
17. **ZIANI A**. (2014), Le Rôle d l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : cas entreprises algériennes**,** thèse de doctorat en sciences économiques, université de abou bekr belkaid de Tlemcen.
18. **BENIAICHE K**. (30 Juin 2012), L'audit interne est au centre des enjeux économiques, disponible sur :
19. https://www.vitaminedz.com/l-audit-interne-est-au-centre-des/Articles_18300_498304_16_1.html (consulté le 15/05/2017 à 23h.05).
20. **Billal**. (17 Janvier 2008), Deloitte Algérie forme des auditeurs, disponible sur :
21. http://www.algerie-dz.com/article12213.html (consulté le 23/05/2017 à 20h.15)
22. **Forum Algérie Associations et Solidarité**. (24 Janvier 2007), Association des Auditeurs Consultants Internes Algeriens, disponible sur :
23. http://algerieassociation.forumactif.com/t121-association-des-auditeurs-consultants-internes-algriens (consulté le 03/06/2017 à 10h.20)