« Système de Contrôle Interne »
Plan du Module

Plan établi sur la base du Syllabus de la licence comptable de l'UVT (réforme 2019-2026) :

- Chap 1 : Risques, Expertise comptable & SCI, en Tunisie
- Chap 2 : Cadre Conceptuel CoSO & Normes d'Audit Interne
  (Actualités, composantes SCI & Principes)
- Chap 3 : Risques & Assertions de Contrôle Interne
  (Cartographie des Risques & Assertions de CI)
- Chap 4 : Organes Responsables du SCI & Limites du SCI
  (Tone at the Top)
- Chap 5 : Démarche, Outils et Pratique de l'évaluation du SCI
  (Tests de Contrôles du SCI, Matrices, Echantillonnage)
- Chap 6 : « Best Practices » & Outils de description du SCI
  (Process, FlowCharts & Manuel des Procédures)

Outils d'évaluation de l'apprentissage des étudiants module « SCI » :

- Quiz d'autoévaluation,
- TD-QCM,
- TP Excel de données simulées comme en cabinet professionnel
- et exposés des best practices *(meilleures procédures de contrôle interne)*

« CoSO et Normes d'Audit Interne »
Objectifs spécifiques du Chap 2

A l'issue du présent chapitre, l'étudiant devrait assimiler chaque élément (dimensions, composantes, objectifs,…) du référentiel CoSO-I en devenant capable de :

- distinguer entre les composantes du CoSO-1,
- de bien assimiler les principes du CoSO-1 pour savoir les utiliser dans une démarche d'évaluation globale du SCI dans son ensemble :
  - → de Savoir utiliser un exemple d'outil : la matrice Soft-CoSO, pour conduire une 1ère phase d'évaluation d'un SCI en situation nouvelle,
- Et être capable de différencier entre le Cadre conceptuel de Contrôle Interne (CoSO) et les normes d'Audit Interne (de l'IIA).

Outils d'évaluation de l'apprentissage des étudiants :

- Quiz d'autoévaluation,
- Etude de cas « Synopsis » et son évaluation par la matrice soft-coso
- TD 1 *(incluant le quizz, le cas Synopsis et des volets du chap 3)*

« CoSO et Normes d'Audit Interne »
Plan du Chap 2

- Chap 1 : Gestion des risques, Expertise comptable & SCI, en Tunisie
- Chap 2 : Cadre Conceptuel CoSO & Normes d'Audit Interne
  1. CoSO-1 : Normalisation, Définition & Evolution
     1. Qu'est-ce que le CoSO-1 ?
     2. Organisme de normalisation
     3. Définition du Contrôle Interne (CI) selon le CoSO-1
     4. Concept d'Assurance Raisonnable
     5. Niveaux d'assurance en missions d'assurance
     6. Le référentiel CoSO-1 en sa globalité
     7. Evolution du référentiel CoSO
  2. Composantes du CoSO-1
  3. Principes du CoSO-1
  4. Outil : Matrice Soft-CoSO
  5. CoSO versus Normes IIA & Normes ISA
- Chap 3 : Risques & Assertions de Contrôle Interne
- Chap 4 : Organes Responsables du SCI & Limites du SCI
- Chap 5 : Démarche, Outils et Pratique de l'évaluation du SCI
- Chap 6 : « Best Practices » & Outils de description du SCI

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

1.1. Qu'est-ce-que le CoSO ?

À l'origine, cinq associations professionnelles privées aux Etats-Unis :

- American Accounting Association (AAA),
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA),
- Financial Executives International (FEI),
- Institute of Internal Auditors (IIA),
- & National Association of Accountants maintenant appelée Institute of Management Accountants (IMA)

se sont alliées en 1985 pour prendre une initiative conjointe pour fournir un leadership éclairé, en élaborant des cadres & des orientations, sur la gestion des risques d'entreprises, sur le contrôle interne et sur la dissuasion de la fraude. Il en nait une commission « Treadway » qui élabora le « COSO I » en 1992.

Rappel Diapo 34 – Chap 1

COSO
COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS
American Accounting Association
AICPA
fei
The Institute of Internal Auditors
Elevating Impact
ima
The Association of Accountants and Financial Professionals in Business
ACFE
Association of Certified Fraud Examiners

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

1.2. Organismes de normalisation

- A l'origine : 5 associations : AAA + AICPA + FEI + IIA + IMA
  → devenue « Treadway Commission » (CoSO-I, CoSO-II)
- Puis The IIA : Institute of Internal Auditors normalisation Audit interne

The Institute of Internal Auditors — Elevating Impact

Visitez le site : www.theiia.org

- *ATAI : Ass Tn des Auditeurs internes représentant le IIA en Tunisie*
- *Master MAIASTI à IHEC Sfax prépare aux certifs CIA de l'IIA & CISA de l'ISACA*

- 52 Normes d'Audit Interne Voir Annexe 4
- 3 Certifications internationales de l'IIA très intéressantes à avoir :

CIA® Certified Internal Auditor®

CRMA Certification in Risk Management Assurance

QIAL Qualification in Internal Audit Leadership

Investissez-vous à obtenir ces certifications internationales car elles sont très demandées comme compétences

1.3. Définition du SCI selon le CoSO-1

Internal Control is « a process, effected by an entity's board of directors, management and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories: effectiveness and efficiency of operations, reliability of financial reporting, compliance with applicable laws and regulations. »

Committee Of Sponsoring Organizations Of Treadway Commission – 1992
"Internal Control – An Integrated Framework"

Traduction : Définition du Contrôle Interne :

- Le contrôle interne est un processus, conçu et mis en place par les personnes constituant le Gouvernement d'entreprise, la Direction et d'autres membres du personnel, pour fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité en ce qui concerne :
  - L'efficacité et l'efficience des opérations,
  - La fiabilité de l'information financière
  - & la conformité avec les textes législatifs et réglementaires applicables.

Revoir Diapo 30 – Chap 1

→ *« Fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs » signifie :*
- *Réussir à réduire les risques de contrôle interne ;*
- *Sinon, au moins réussir à subir les moindres pertes possibles (une fois le risque réalisé).*

1.4. Concept de l': « Assurance raisonnable »

- Assurance raisonnable en audit interne :
  - La mission d'audit interne implique trois 3 parties :
    1. Commanditaire de la mission d'audit interne : généralement la Direction [ayant un manque d'information quant à la qualité du travail du responsable de l'information (qui va être auditée par l'auditeur interne)]
    2. Auditeur interne : vérificateur, salarié de l'entreprise, non indépendant vis-à-vis de la Direction, mais indépendant vis-à-vis des départements qu'il audite au sein de l'entreprise
    3. Responsable de l'info (procédure) à auditer : généralement les différents directeurs de départements au sein de la firme (qui ont la responsabilité du contrôle des procédures de CI et dont le travail va être jugé, évalué par l'auditeur interne, vis-à-vis d'un repère, règles, normes, référentiel)….
  - Il existe une Asymétrie d'information entre le commanditaire de la mission (CA) et les responsables de départements.
  - L'info objet de la mission doit être à vérifier et traçable (documentée) il s'agit généralement des différentes procédures de CI au sein de chaque départements de la firme décrites au manuel des procédures.
- L'Assurance au minimum doit être **raisonnable** sinon proche du niveau absolu

  (sauf que : risque zéro est inexistant)
- L'assurance modérée est **inacceptable** en mission d'audit interne et de diagnostic de SCI. car l'Auditeur Interne passe sa vie à diagnostiquer et à améliorer le SCI sans limite de temps *(ce qui n'est pas le cas de l'auditeur financier)*, il peut essayer d'approcher l'assurance absolue.

1.5. Niveau d'assurance en missions d'assurance

Missions d'Assurance	Niveau d'Assurance X%	Risk Y%	Explication
Ass. Absolue	100%	0%	Toutes les erreurs significatives doivent être détectées (mission impossible)
Ass. Raisonnable	95% < X < 100%	0% < Y < 5%	Le max des erreurs significatives doivent être détectées
Ass. Modérée	60% < X < 95%	5% < Y < 40%	Une bonne partie des erreurs significatives vont être détectées
Ass. Nulle	0% < X < 60%	40% < Y < 100%	Aucune erreur significative ne va être détectée (mission inutile)
Ass. Inexistante (*)	Notre rôle n'est pas de détecter des erreurs significatives dans l'IOMA (info objet de la mission d'assurance), mais d'établir ou concevoir ou créer cette IOMA		

(*) cette mission est à 2 parties (et non pas 3), qui n'ont pas d'asymétrie d'info entre elles, et la partie commanditaire n'a pas besoin qu'on lui vérifier si l'information objet de la mission d'assurance contienne des erreurs ou pas, mais a besoin qu'on lui établisse l'information objet de la mission.)

- Les niveaux « absolu » et « nul » ne sont pas d'usage dans le monde des affaires
  (en s'inspirant des normes de missions d'assurance de l'IFEA)
  (selon l'IFEA-IAASB Handbook 2023-2024, la mission de diagnostic du SCI obéit aux normes ISAE)

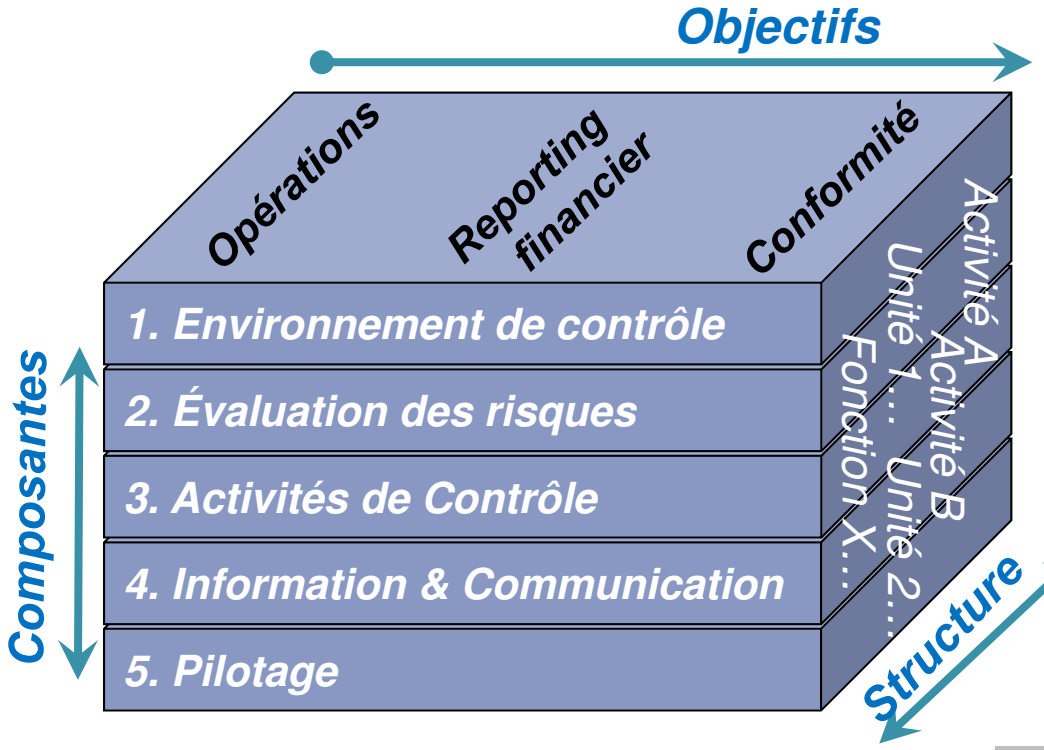
Le risque est le corolaire de l'assurance (Ass. Raisonnable min 95% → Risque max 5%)

1.6. Référentiel CoSO-1 en sa globalité

Dimensions du Référentiel CoSO 1 (intégré = inter-relié) :

- 3 objectifs *(Opérations / Reporting / Conformité)*
- 5 composantes *(Envir-Ctrl / Eval-Risk / Activ-Ctrl / Info-Com / Pilotage)*
- Structure de l'entité / entreprise *(Activités, Unités, Fonctions…)*

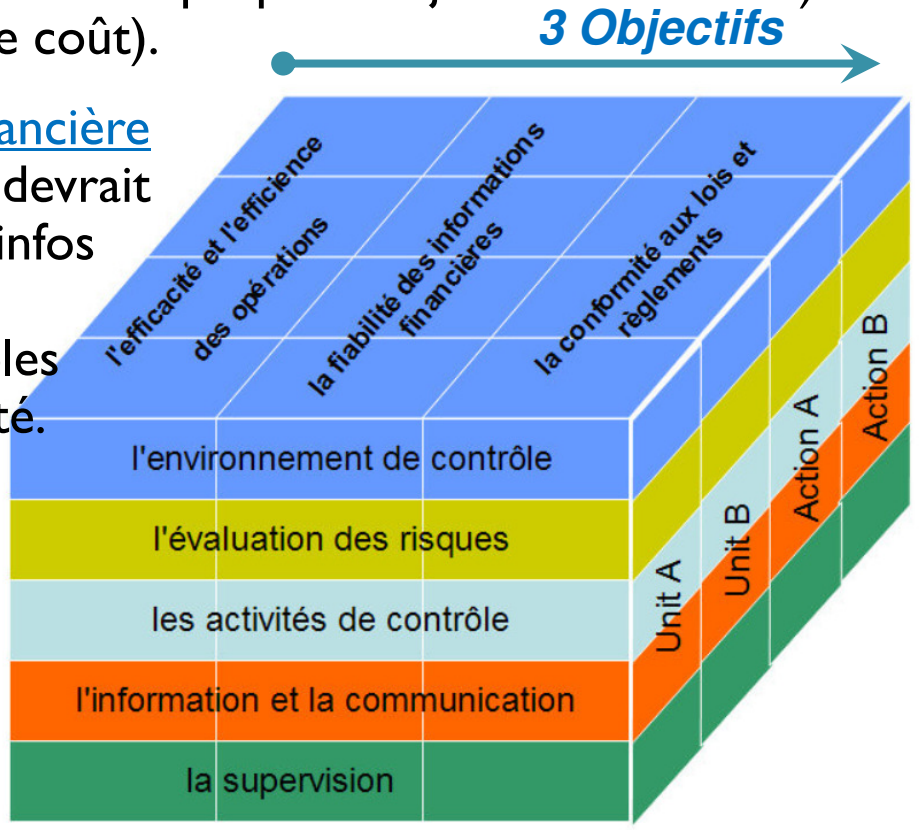
Notez que les 5 composantes du CoSO1 sont aussi les 5 étapes de mise en place d'un bon Système de Contrôle Interne, en tout genre d'entité.



COSO I *(version 1992, puis version 2013)*

1.7. Objectifs du CoSO-1

- Efficacité et efficience des opérations : Le SCI devrait raisonnablement garantir que toutes les opérations (de quel type qu'elles soient) au sein de l'entité soient efficaces, atteignant leurs propres objectifs à chacune) et efficientes (l'atteignant au moindre coût).
- Fiabilité de l'information financière (reporting) : Le SCI devrait raisonnablement garantir que les infos financières traitées en interne ou divulguées en externe soient fiables fidèles à la réalité vécue par l'entité.
- Conformité aux lois et réglem-entations : Le SCI devrait raisonnablement garantir que toutes les opérations conduites au sein de l'entité soient conformes à la loi et règlement-tations. *(juridiques, fiscales, économiques, sociales, environnementales, commerciales…)*



1.7. Objectifs du CoSO-1

Objectifs du SCI selon le Cadre Conceptuel Comptable Tunisien (NCT 1 p. 24, § 6) :

- *Promouvoir l'efficience et l'efficacité,*
- *Protéger les actifs,*
- *Garantir la fiabilité de l'information financière*
- *Assurer la conformité aux dispositions légales et réglementaires*

A notre sens, le 3eme objectif est redondant puisqu'il est intrinsèquement inclus à l'efficacité et efficience des opérations.

L'objectif 1er de toute entreprise étant celui inscrit en ses statuts, les objectifs stratégiques s'y alignent, ainsi que les objectifs opérationnels des systèmes, SCI inclus.

Une stratégie une fois décidée, se décline en : Mission, Valeurs, Objectifs, Politiques, Procédures et opérations comme par exemple :

- Mission : fournir des soins de santé communautaires accessibles abordables et de haute qualité
- Objectif stratégique : devenir le leader ou second plus grand fournisseur de soins de santé à service complet sur les marchés locaux de taille moyenne
- Objectif opérationnel : Entamer un dialogue avec les dirigeants des 10 hôpitaux / cliniques les moins performants et négocier des conventions durables avec 2 fournisseurs pour cette année.

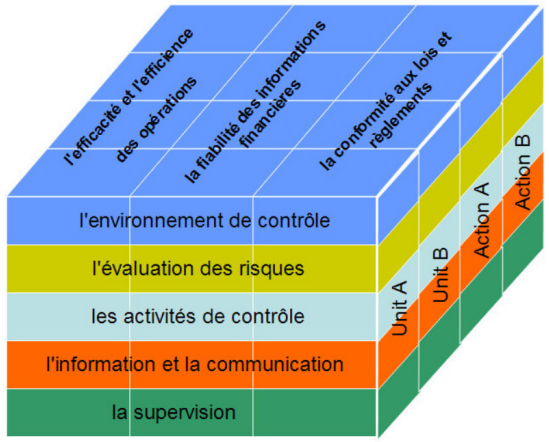
→ À partir d'ici, tous les systèmes de la firme (SCI, S d'info, S de gestion, S. de production…) doivent adopter des objectifs conséquents à ceux de la stratégie choisie,

→ et c'est pour cela que à chaque évaluation d'un contrôle le point de départ de l'auditeur interne est le **budget**.

1.7. Objectifs du CoSO-1

Exemples d'objectifs SCI ratés :

- Efficacité et efficience des opérations : Opérations de recrutement : au lieu de fixer des critères objectifs (non subjectifs) pour un poste (ex : DAF), on a recruté un membre de la famille du Gérant, efficacité oui, mais efficience non : le coût de l'incompétence sera exorbitant.
- Fiabilité de l'information financière : Le Bilan, Etat de Rt, EFT et les notes (balances, GL, états comme le récap de paie, les déclarations fiscales, les déc. Sociales…) présentant des erreurs significatives de comptabilisation par rapport aux NCT.
- Conformité aux lois et réglementations : Fabrication de sacs dont la qualité n'est pas conforme à la norme ISO 9000, alors que la firme a été certifiée ISO 9000 il y a 2 ans.

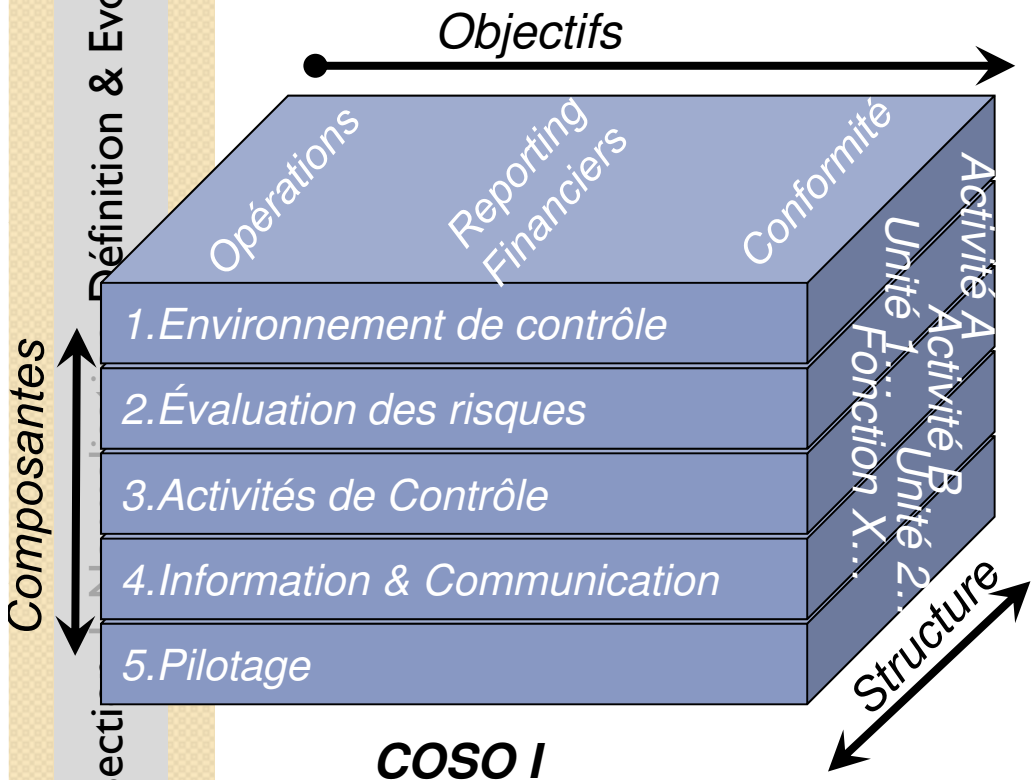


Le SCI ne devrait pas permettre de telles aberrations.

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

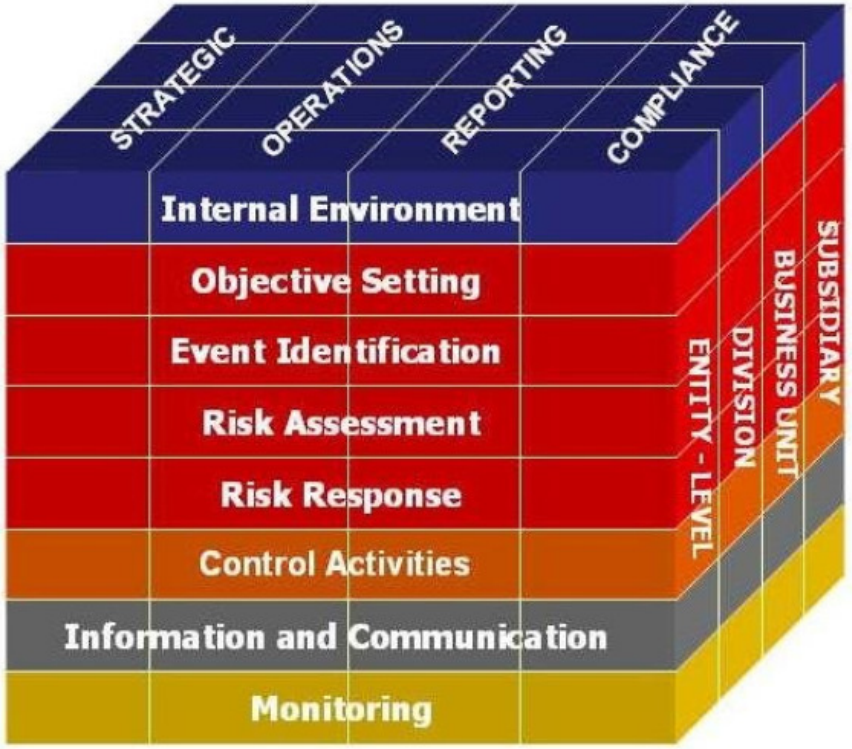
I.8. Evolution du référentiel CoSO

Créé 1992 → révisé 2013



COSO I

Créé 2003 → révisé 2017



COSO II

Référentiels pour gérer tout type de risques que peut subir l'entreprise.

1.8. Evolution du référentiel CoSO

Le CoSO est alors un référentiel ou une commission ???

- Commission Treadway → Cadre conceptuel du Contrôle interne CoSO-I

- CoSO1 → apporte une réflexion structurée pour établir le SCI et gérer ses risques
  → utile aux TPE & PME
  → comprenant 5 composantes, 3 objectifs & 26 principes (devenus 17).
  → initialement référentiel américain, devenu international
  → élaboré en 1992, révisé en 2013. (ses nouveaux principes deviennent 17)

- CoSO2 → il est un système de gestion de risques en lui-même :
  → Système ERM (il inclue le CoSO1),
  → utile aux Grandes Entreprises
  → comprenant 8 composantes (incluant les 5 du CoSO1)
  → essayant de réaliser 4 objectifs (y compris les 3 du CoSO1)
  → élaboré en 2003, révisé en 2017

« CoSO et Normes d'Audit Interne »
Plan du Chap 2

- Chap 1 : Gestion des risques, Expertise comptable & SCI, en Tunisie
- Chap 2 : Cadre Conceptuel CoSO & Normes d'Audit Interne
  1. CoSO-1 : Normalisation, Définition & Evolution
  2. Composantes du CoSO-1
     1. Environnement de contrôle
     2. Appréciation des risques de contrôle interne
     3. Activités de contrôle *(contrôles des procédures CI)*
     4. Information et communication
     5. Pilotage
  3. Principes du CoSO-1
  4. Outil : Matrice Soft-CoSO
  5. CoSO versus Normes IIA & Normes ISA
- Chap 3 : Risques & Assertions de Contrôle Interne
- Chap 4 : Organes Responsables du SCI & Limites du SCI
- Chap 5 : Démarche, Outils et Pratique de l'évaluation du SCI
- Chap 6 : « Best Practices » & Outils de description du SCI

Composantes CoSO 1 :

- Environnement de SCI
  - Intégrité des dirigeants, philosophie de la direction,
  - Répartition des pouvoirs, style de direction & de gestion
- Évaluation des risques
  - Comment la direction identifie les risques
  - Comment elle en évalue leurs significativité
- Activités de contrôle
  - Activités de Prévention, de Détection, puis de Correction
- Information & Communication (traitement & Affichage)
  - Algorithmes, accès, utilisateurs, formations, manipulation entre traitement et affichage…
- Pilotage
  - Service d'audit interne : que fait-il, comment, quand…?

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

2.1. Environnement de Contrôle

Section 2. Composantes du CoSO I

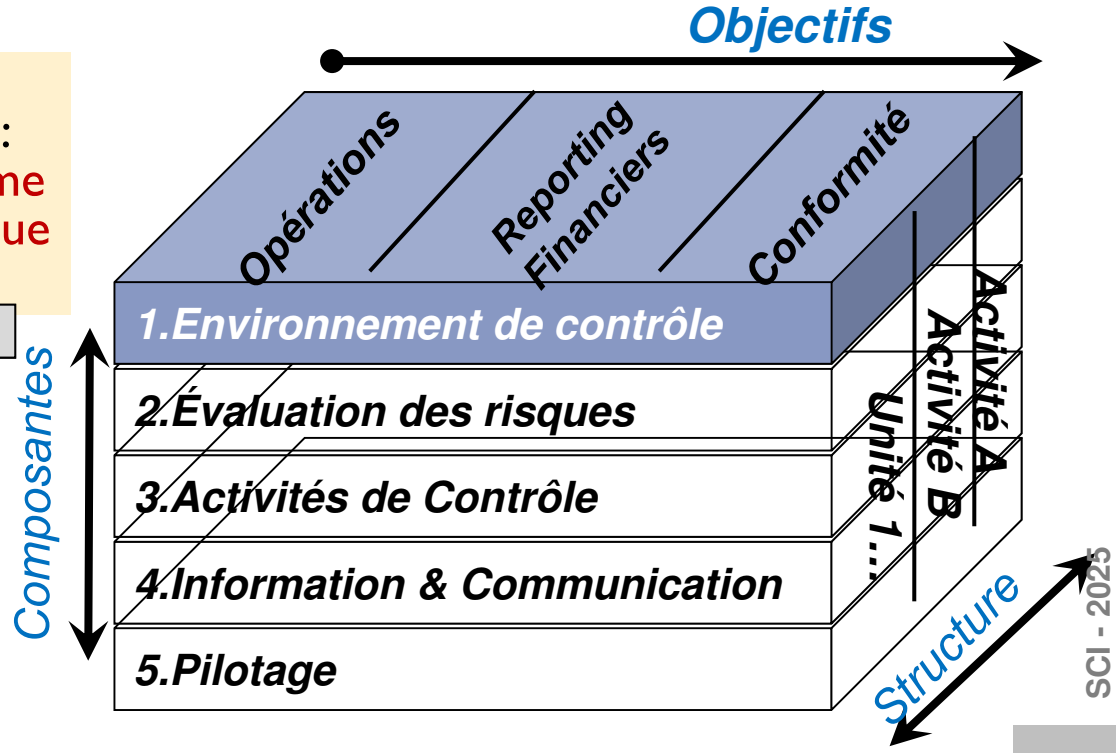
Principes de la composante I

Environnement de Contrôle
1. Démontrer son engagement envers l'intégrité et les valeurs éthiques
2. Exercer une responsabilité de surveillance
3. Etablir : Structure, Autorité et Responsabilité
4. Démontrer son engagement envers la compétence (formations…)
5. Imposer l'auto-responsabilité de rendre compte

Composante I : l'Environnement de contrôle regroupe les fonctions de Gouvernement d'entreprise et de Direction ainsi que le comportement éthique, le degré de sensibilisation envers l'éthique et les actions de la Direction et du personnel au regard du SCI et de son importance dans l'entité.

NCT 1, page 24 § 9 : adopte la même composante que le CoSO-1.

Voir Annexe 1



→ Sensibiliser les employés à l'existence des contrôles

1. Communication et maintien des valeurs éthiques
   (choix d'une mission+stratégie de la firme, choix d'un ensemble de valeurs éthiques, structurer ces valeurs en un code d'éthique de la firme, notes de service… → Slogan : « tone at the top »…)
2. Engagement à l'égard de la compétence
   (Direction engagée : se soucie toujours de la compétence de ses employés)
3. Participation des responsables de la gouvernance
   (Comité de gouvernance pour contrôler le PDG & CA, réunions effectives, rémunérations …)
4. Philosophie et style de gestion appliqués par la Direction
   (Leadership…)
5. Structure organisationnelle
   (Organigramme, fiches de fonctions détaillées…)
6. Attribution des pouvoirs et des responsabilités
   (incompatibilités (voir diapo suivante), délimitation des responsabilités…)
7. Politiques et pratiques de gestion des RH…
   (critères de recrutement clairs et traçables,…)

→ cette composante du coso fournit « Discipline & Structure »

→ son impact est diffus

Fonctions – Tâches : incompatibles

2.1. Environnement de Contrôle

Séparation des fonctions incompatibles : est une règle de contrôle interne. Elle consiste à une répartition des responsabilités et des tâches de manière à éviter qu'une personne les cumule au point d'augmenter le risque d'erreurs ou de fraude.

Cette séparation vise essentiellement à rendre :

- La fraude difficile à réaliser parce qu'elle nécessite la complicité d'au moins deux personnes
- L'empêchement et la détection des erreurs plus faciles et en temps opportun.

Ainsi, les différentes personnes qui interviennent dans le processus de traitement (info, opérations, contrôles…) doivent se contrôler mutuellement et éviter qu'une personne parmi eux puisse commettre des erreurs ou malversations et les dissimuler.

Quelles sont ces fonctions incompatibles ?

Aucun employé ne doit avoir sous sa responsabilité toutes les étapes clefs d'une opération donnée. Ces étapes concernent :

- Autorisation (authorization)-Décision : avoir le pouvoir d'engager l'entreprise
- Conservation (custody) de biens (ex magasinier), de valeurs (ex : coffrefort)
- Enregistrement (recording): tenue de la comptabilité, tenue des fiches stock…
- & Contrôle : sous ses diverses formes (rapprochements, vérifications, Inspection…)

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

2.2. Identification et évaluation des risques de CI

Section 2. Composantes du CoSO I

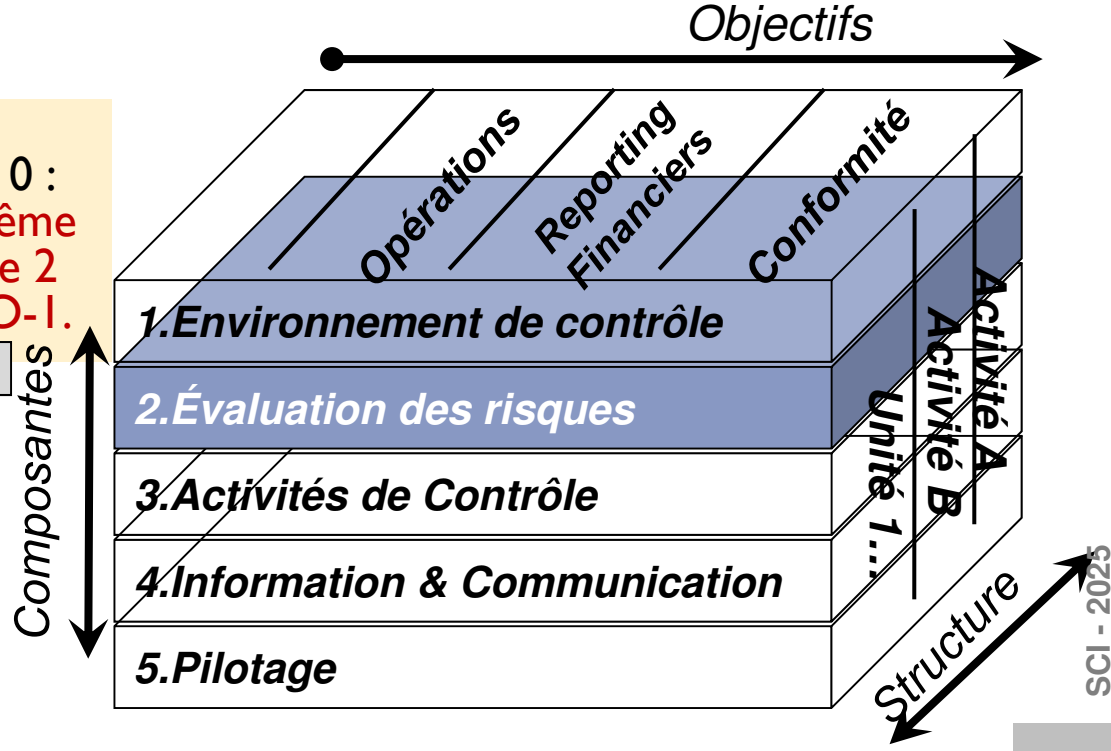
Principes de la composante 2

Identification et evaluation des risques
6. Spécifier des objectifs adéquats
7. Identifier et analyser les risques du SCI
8. Evaluer le risque de fraude
9. Identifier et analyser les changements significatifs

Composante 2 : L'auditeur interne doit examiner le processus suivi par l'entité pour identifier les risques liés à l'activité en rapport avec les objectifs du SCI, puis les évaluer *(cartographie des risques)* afin de décider des mesures adéquates à mettre en œuvre pour gérer ces risques (contrôles à mettre en place contre ces risques).

NCT 1, page 25 § 10 : adopte la même composante 2 que le CoSO-1.

Voir Annexe 1



- Risques à détecter par le SCI ≠ Risques à détecter par l'auditeur financier
  Les risques de contrôle interne sont de tout type, les risques d'audit financier (liés au contrôle interne et autres) ne concernent que les aspects comptables.

- SCI traite des opérations **répétitives**
  (d'où le fait qu'une procédure défaillante crée autant d'erreurs que de transaction liée à cette procédure)
  (rarement des opérations exceptionnelles)
  (et ce, quelle que soit la répétitivité du risque durant l'année)

- Les Risques de Contrôle interne sont relatifs aux opérations répétitives touchant : *(notion d'« actifs » différente de l'actif comptable)*
  - ❑ aux actifs physiques,
  - ❑ aux actifs financiers,
  - ❑ aux clients,
  - ❑ aux fournisseurs,
  - ❑ & aux employés.

Pour une grande entreprise il faut appliquer le référentiel COSO 2, additionnant les actifs relatifs à la firme en son ensemble :
- ❑ à la réputation de la firme,
- ❑ à sa capacité d'innovation,
- ❑ à sa capacité d'adaptation face à son environnement changeant…

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

2.2. Identification et évaluation des risques de CI

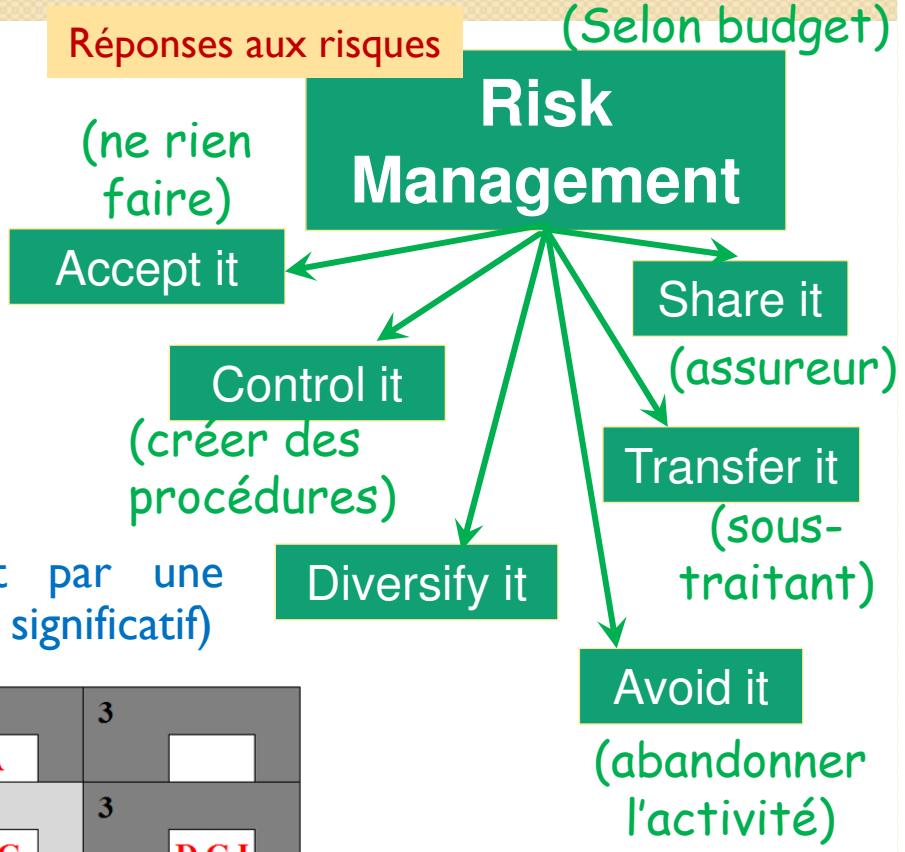
Section 2. Composantes du CoSOI

Le SCI face à ses risques, devrait :

- les identifier,
- leur affecter deux critères par risque,
- les classer (matrice MCR),
- Et les gérer en choisissant de :
  - ➢ d'en contrôler les plus graves (urgents) par des procédures de CI,
  - ➢ d'en partager certains avec assureur/sous-traitants…
  - ➢ d'en accepter les plus insignifiants …

Le risque résiduel est non couvert par une procédure de SCI (doit être faible et non significatif)

Réponses aux risques



Cartographie des risques

Matrice de classement des risques de SCI

Probabilité d'occurrence	Impact financier : de 0 à 150 000 dt	de 150 001 dt à 800 000 dt	de 800 001 dt à 2 000 000 dt &
Très fréquent	2 E,F	3 A	3
Moyennement fréquent	1 H	2 B, C	3 D,G,I
Peu fréquent	1 J	1 K	2

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

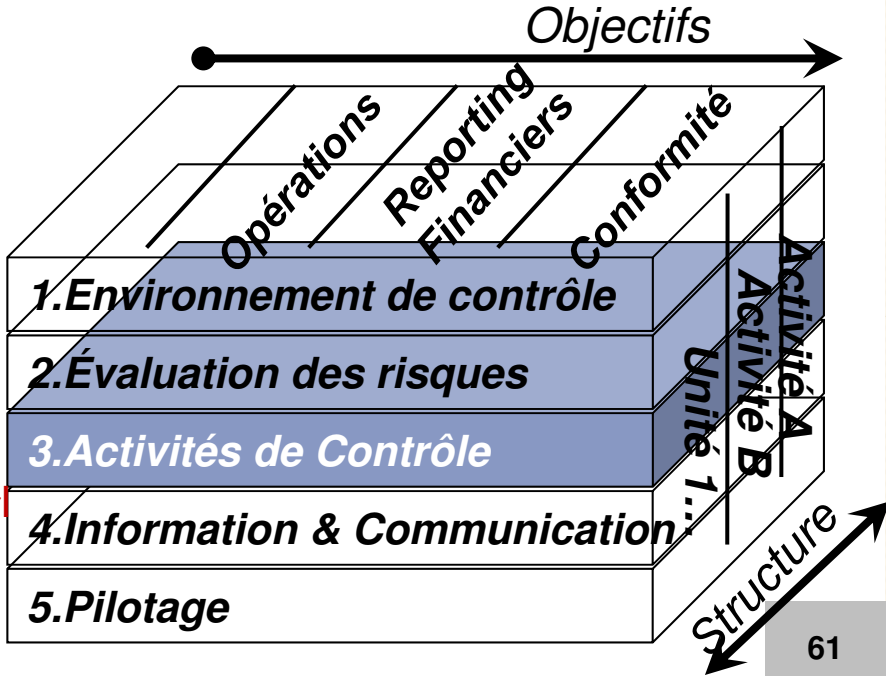
2.3. Activités de Contrôle

Activités de contrôle
10. Sélectionner et développer les activités de contrôle (procédures SCI)
11. Sélectionner et développer les contrôles généraux des technologies
12. Déployer les activités de contrôle via les politiques et procédures

Composante 3 : Contrôler la bonne application des procédures de CI Face aux risques identifiés les plus urgents à couvrir, l'auditeur interne doit concevoir ou identifier des activités de contrôle, les classer par ordre d'efficience, les proposer à la Direction qui en sélectionne les plus adéquates *(selon budget dispo)*, puis l'auditeur interne et les Directeurs se chargent de l'implémentation des procédures sélectionnées (en former et informer le personnel aussi). Enfin l'auditeur interne se charge de leur pilotage (testing) objet de la composante 5.

Ex. d'activités de contrôle: contrôler les :

- Etats de rapprochement Bq
- Les Récap des paies,
- Les Etat des ventes,
- Analyser les écarts / au budget
- Three way matching : = Ctrl de conformité entre
  - BC / BR / Facture Achat
  - BC / BL / Facture Vente…



2.3. Activités de Contrôle

- Une fois les risques les + graves identifiés et les réponses à ces risques choisies, face aux risques que la Direction a choisi de contrôler, des procédures de contrôle interne doivent à leur tour être identifiées et sélectionnées parmi les plus efficaces et efficientes (dans la limite du budget consacré à l'audit interne chaque année).
- Une procédure peut couvrir plusieurs risques et plusieurs procédures peuvent couvrir un unique risque
- La procédure la plus efficiente choisie doit toujours induire un risque résiduel non significatif.
- Selon sa complexité et son importance (proportionnelle à la gravité du risque y lié et à son opportunité stratégique), une fois la procédure la plus efficiente choisie, son implémentation nécessite ces phases :
  - d'Achat / création
  - de Mise en place
  - de Formation des employés à son exécution
  - de Test de démarrage d'exécution
  - de Remédiation éventuelle
  - & de Test de démarrage final.

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

2.3. Activités de Contrôle

Section 2. Composantes du CoSO I

Les procédures opérationnelles sont précédées par des procédures de budgétisation et sont complétées par des procédures de contrôle informatique (IT general controls)

On rattache ensuite à ces procédures des Activités spécifiques de contrôle, (réalisables par les responsables d'unités) et dont voici les types :

- Autorisations : *données aux bons moments, par les bonnes personnes…*
- Évaluation des performances : *des machines / ateliers / personnes / division / activités*
- Traitement de l'information : *Ex : système informatique (Ctrls, traitements, agrégations)*
- Contrôles physiques : *inventaire, inspections…*
- & Séparation des tâches :
  - Les tâches :
    - Accès aux pièces,
    - Accès aux valeurs,
    - Exécution,
    - Enregistrement,
    - & contrôle.

NCT 1, page 25 § 11 : adopte la même composante 3 que le CoSO-1.

Voir Annexe 1

Rappel : Fonctions incompatibles :
- Fonction de décision,
- de détention des biens / valeurs,
- d'enregistrement,
- & de contrôle.

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

2.4. Information & communication

Section 2. Composantes du CoSO I

Principes de la composante 4

Information and communication
13. Utiliser des informations pertinentes
14. Communiquer en interne
15. Communiquer en externe

Composante 4 : Le SCI doit garantir que :

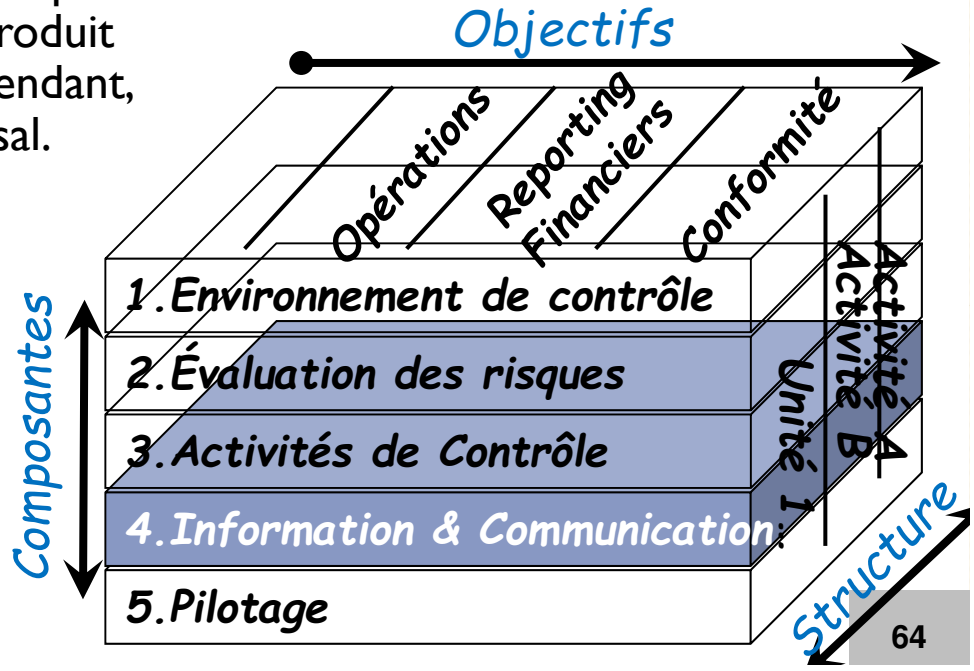
- l'information collectée en interne ou externe, traitée, produite ou divulguée soit pertinente à la prise décision,
- que la communication nécessaire en interne se fasse,
- & que la communication en externe, nécessaire, se fasse.

La direction identifie, saisit et communique les informations pertinentes sous une forme et dans un délai qui permettent aux gens de s'acquitter de leurs responsabilités.

La communication se produit largement aux sens ascendant, descendant et transversal.

NCT 1, page 25 § 12 : adopte la même composante 4 que le CoSO-1.

Voir Annexe 1



2.4.1. Information

Système d'information :

- Comprend le système informatique
- Comprend le système comptable
- La typologie d'info et de données à gérer
- Les responsabilités de ceux qui collectent ou traitent ou passent les infos et données
- Constitué de procédures & documents destinés à :
  - initier,
  - enregistrer,
  - traiter,
  - présenter,

  les opérations de l'entreprise et autres événements.

→ *Mais comporte le Risque de son propre contournement*

L'auditeur interne doit acquérir la connaissance du système d'information et des processus opérationnels d'élaboration de l'information (de quel type que ce soit), des rôles et responsabilités de chacun et les évaluer.
Un mécanisme de gestion des connaissances devrait exister au sein de la firme, qui permet de partager les leçons apprises des événements (positifs ou négatifs) avec l'ensemble du personnel et d'en tenir compte pour le futur.

2.4.1. Information

L'auditeur interne se doit de :

1. comprendre le dispositif mis en place pour le suivi des objectifs et des contrôles
2. identifier les indicateurs retenus pour la mesure des objectifs.
3. Vérifier que les indicateurs retenus sont communiqués au management via les rapports d'activités périodiques (annuelles, trimestrielles, mensuelles…)
4. S'assurer que les activités sont régulièrement rapportées au management
5. Vérifier que ces indicateurs/Rapports sont systématiquement analysés par le management et que des décisions appropriées sont prises pour corriger les insuffisances observées. Examiner pour cela les comptes rendus de réunions.
6. Vérifier qu'un suivi des recommandations des différents fournisseurs d'assurance (auditeurs internes, auditeurs externes, régulateurs…) est effectué et que des décisions appropriées sont prises par le management et mise en œuvre pour la correction des défaillances éventuelles identifiées.
7. Vérifier que pour chaque décision prise pour l'amélioration du contrôle interne, le management a identifié un ou plusieurs control-owners et a effectué un suivi formel de la mise en œuvre des décisions.

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

2.4.2.1 Communication orale

Étapes de conduite d'un entretien :

- Cadrage :
  - se présenter au responsable X
  - présenter les objectifs de l'entretien avec X
  - demande de description de la ou les procédure(s) et du rôle de X dans telle ou telle procédure…
- Échange :
  - se rendre compte du manque de telles ou telles info…
  - se rendre compte d'incohérence / à l'entretien avec Y…
  - demander éclaircissements, confirmations, + de documents.
- Bouclage :
  - Validation avec X de ta compréhension de chaque point
  - Lister les docs manquants que X devrait fournir après…

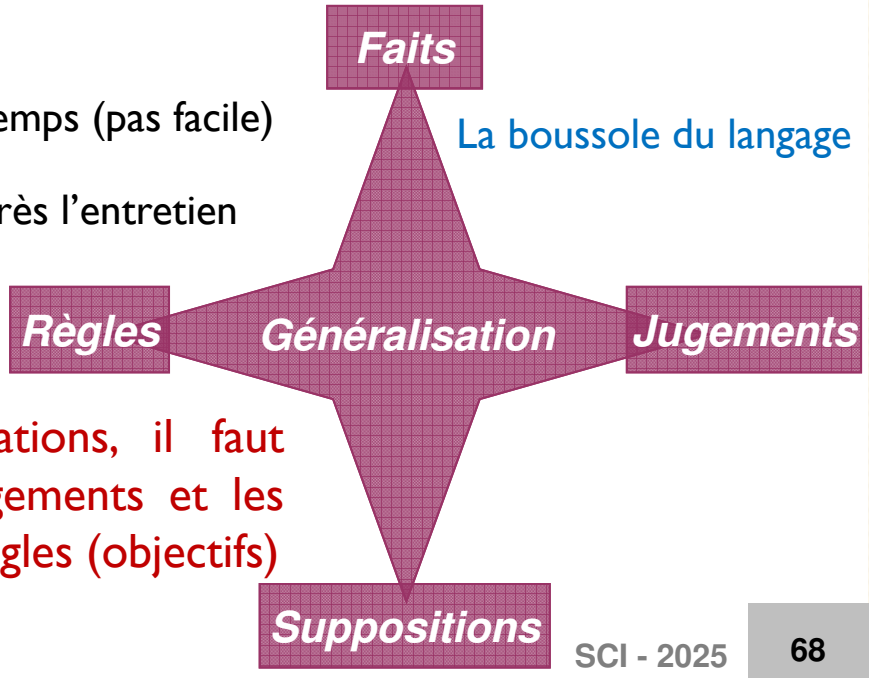
- Les bonnes bases d'une communication orale :

1. votre capacité d'écoute en tant qu'auditeur
2. votre clarté d'expression (mots univoques, expliquer le sens, vérifier compréhension, franchise)
3. votre propre confiance en toi (non seulement la sentir, mais la montrer)
4. Votre capacité à exprimer ce que vous ressentez
5. Votre capacité à vous faire respecter :
   a. votre objectif n'est pas de faire taire Mr X le bavard
   b. L'interrompre de façon courtoise, sans répéter la question
   c. Utiliser le plus possible des questions fermées
   d. Recadrer la discussion, « si je comprends bien, il s'agit de… »
   e. La cordialité, sympathie, est de règle…

2.4.2.1 Communication orale

Clés de réussite d'un entretien :

- Les Préalables : se Préparer à l'entretien :
  1. Identification des participants (X,Y, sa fonction, attentes…)
  2. Identifier puis fixer les objectifs recherchés par cet entretien
  3. Planifier le moment et la durée (adéquats pour X & pour toi)
  4. Préparer supports de la réunion (lettre de mission, contrat…)
  5. Établir Liste des docs à demander,
  6. Prévoir l'intervention de Z, pour éviter les incohérences…
- Lors de l'entretien :
  1. éviter les préjugés "الاحكام المسبقة" ,
  2. éviter l'effet « Halo » "الهالة"…
  3. Éviter d'évaluer et de décrire en même temps (pas facile)
- Après l'entretien :
  s'isoler pour tout noter et rapidement après l'entretien
  Validation seul de ta compréhension
  → détecter manques



Lors des entretiens et des formations, il faut toujours essayer de ramener les jugements et les suppositions (subjectifs) aux faits et règles (objectifs)

2.4.2.2 Communication écrite

- Docs du service d'audit interne : Exemples :
  - Rapport d'audit interne,
  - Lettres de synthèse,
  - Doc de fixation des objectifs de l'activité,
  - Doc de synthèse des risques de l'activité,
  - Doc de recommandation des contrôles de l'activité…
- Une communication écrite est : exacte, objective, claire, concise, complète, émise en temps utile :
  - pas d'erreurs,
  - Pas de déformation,
  - Fidèle aux faits (explicites & implicites),
  - Annexée des preuves adéquates, organisées avec soin, & précises.
- Éléments d'un rapport d'audit interne :
  - Activités auditées, Période couverte, Étendue des travaux effectués, Activités non examinées…

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

2.5. Pilotage du SCI (Monitoring)

Section 2. Composantes du CoSO I

Principes de la composante 5

Activité de pilotage
16. Conduire des évaluations permanentes et/ou séparées
17. Evaluer et communiquer les défaillances

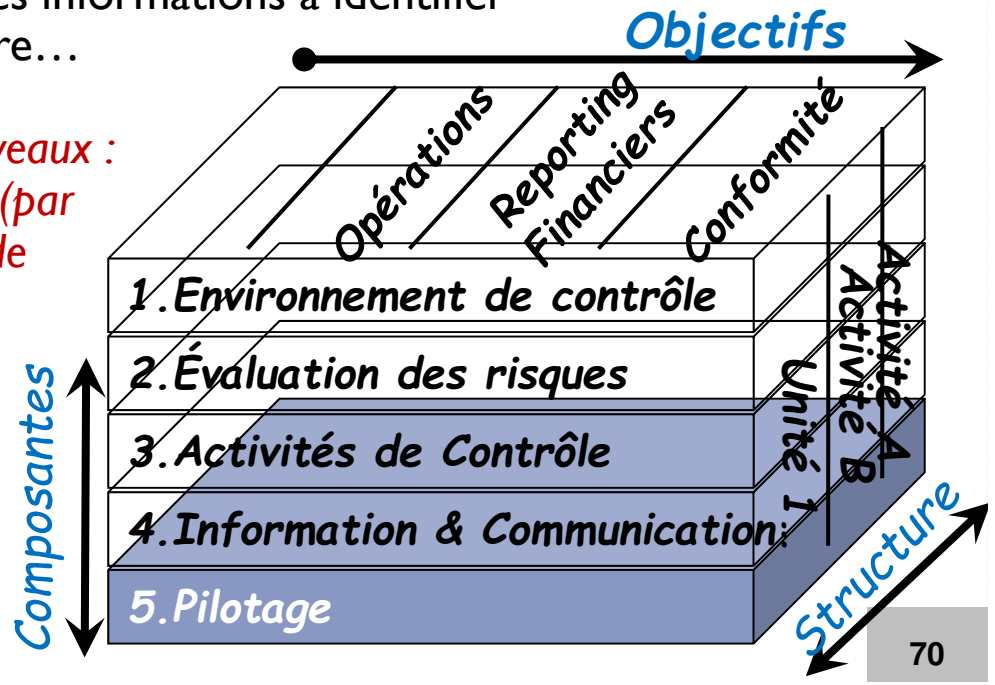
Composante 5 : Pilotage du SCI : (testing des contrôles) Le suivi des activités de contrôle est un processus destiné à évaluer en permanence l'efficacité et la performance du SCI au fil du temps et ce face à tout changement possible :

- en termes de risques nouveaux à couvrir,
- en termes de procédures nouvelles à identifier, étudier et mettre en place,
- en termes de nouvelles informations à identifier ou à traiter et produire…

Contrôler les activités de contrôle = tester (testings)

Le Pilotage se fait à trois niveaux :

- *Niveau de la procédure (par le testings des activités de contrôles)*
- *Niveau de l'activité de la firme (par le pilotage des performances)*
- *Niveau global de la firme (par le pilotage stratégique).*



Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

2.5. Pilotage du SCI (Monitoring)

NCT 1, page 25 § 13 : adopte la même composante 5 que le CoSO-1.

Voir Annexe 1

Piloter = surveiller les procédures de contrôle interne en :

1. Collectant et synthétisant des infos liées aux activités de ctrl.
2. & en les testant et les analysant pour conclure si :
   - les nouveaux risques de CI sont correctement traités
   - & les contrôles existants s'efforcent effectivement à atténuer ces nouveaux risks.

Stratégies de pilotages : il y en a 3 :

- Le Continuous Monitoring : Pilotage intégré (systématique, autocontrôle), Le pilotage continue implique que la firme s'investit en modalités de testing automatisées, généralement informatisées, mais coûteuses
- Les Separate evaluations : évaluations séparées se font via des modalités de testing statistiques ou non statistiques, par échantillonnage, moins efficientes mais moins coûteuses
- Le Combined monitoring : combinaison des 2 premières : Le pilotage le plus efficient combine selon l'importance des procédures les testings automatisés et les testings par échantillonnage

Types de pilotages :

- Pilotage hiérarchique : supervisions, autorisations, approbations, sanctions…
- Pilotage transversal : par le service comptable (ex : justifications des comptes), par le service financier (accord de commandes, de créances…),
- Pilotage par les tiers (suivi des réclamations, sondages clients),
- Pilotage par le service d'audit interne (toute opération)…

« CoSO et Normes d'Audit Interne »
Plan du Chap 2

- Chap 1 : Gestion des risques, Expertise comptable & SCI, en Tunisie
- Chap 2 : Cadre Conceptuel CoSO & Normes d'Audit Interne
  1. CoSO-1 : Normalisation, Définition & Evolution
  2. Composantes du CoSO-1
  3. Principes du CoSO-1
     1. Principes version 1992
     2. Principes version 2013
     3. Principes du SCI selon le Cadre conceptuel Tn
  4. Outil : Matrice Soft-CoSO
  5. CoSO versus Normes IIA & Normes ISA

- Chap 3 : Risques & Assertions de Contrôle Interne
- Chap 4 : Organes Responsables du SCI & Limites du SCI
- Chap 5 : Démarche, Outils et Pratique de l'évaluation du SCI
- Chap 6 : « Best Practices » & Outils de description du SCI

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

3.1. Les 26 Principes du CoSO-1 version 1992

Section 3. Principes du CoSO I

COSO'S PRINCIPLES OF INTERNAL CONTROL

1. Integrity and Ethical Values
2. Importance of Board of Directors
3. Management's Philosophy and Operating Style
4. Organizational Structure
5. Commitment to Financial Reporting Competencies
6. Authority and Responsibility
7. Human Resources
8. Importance of Financial Reporting Objectives
9. Identification and Analysis of Financial Reporting Risks
10. Assessment of Fraud Risk
11. Elements of a Control Activity
12. Control Activities Linked to Risk Assessment
13. Selection and Development of Control Activities
14. Information Technology
15. Information Needs
16. Information Control
17. Management Communication
18. Upstream Communication
19. Board Communication
20. Communication with Outside Parties
21. Ongoing Monitoring
22. Separate Evaluations
23. Reporting Deficiencies
24. Management Roles
25. Board and Audit Committees
26. Other Personnel

« Principes du Coso I » (version 1992)
Source : www.coso.org

Ces 26 principes abstraits de 1992 ont été remplacés par les 17 principes de 2013 plus pragmatiques.

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

3.2. Les 17 Principes du référentiel CoSO-I

Section 3. Principes du CoSOI

Environnement de Contrôle	Identification et evaluation des risques	Activités de contrôle	Information and communication	Activité de pilotage
1. Démontrer son engagement envers l'intégrité et les valeurs éthiques	6. Spécifier des objectifs adéquats	10. Sélectionner et développer les activités de contrôle (procédures SCI)	13. Utiliser des informations pertinentes	16. Conduire des évaluations permanentes et/ou séparées
2. Exercer une responsabilité de surveillance	7. Identifier et analyser les risques du SCI	11. Sélectionner et développer les contrôles généraux des technologies	14. Communiquer en interne	17. Evaluer et communiquer les défaillances
3. Etablir : Structure, Autorité et Responsabilité	8. Evaluer le risque de fraude	12. Déployer les activités de contrôle via les politiques et procédures	15. Communiquer en externe	
4. Démontrer son engagement envers la compétence (formations…)	9. Identifier et analyser les changements significatifs			
5. Imposer l'auto-responsabilité de rendre compte				

« Principes du Coso I » (version 2013)
Source : www.coso.org

Groupe de principes par composante *: Ils servent à évaluer la bonne mise en place en entreprise de chacune des 5 composantes du CoSO1, et* ***intègrent la matrice Soft-CoSO étudiée ultérieurement.***

NCT 1, page 26 § 14 à 18 : n'adopte pas de « principes du SCI » mais plutôt des « facteurs importants de mise en œuvre du SCI » :

Voir Annexe 1

- la protection physique des actifs et des enregistrements,
- le système de définition des pouvoirs,
- les plans financiers et les budgets, l'information et la documentation,
- l'examen indépendant et les contrôles de performance, et
- la séparation des tâches.

Quand à l'IFACI (institut français des auditeurs internes, chap. français de l'IIA) préconise pour le SCI les principes suivants :

- Principe d'organisation
- Principe d'intégration
- Principe de permanence
- Principe d'universalité
- Principe d'indépendance
- Principe d'information
- Principe d'harmonie

Voir Annexe 3

Source : *Le contrôle interne: actes du XXXIIe congrès national de l'Ordre des experts comptables et des comptables agréés, Paris, les 23 et 24 septembre 1977*

« CoSO et Normes d'Audit Interne »
Plan du Chap 2

- Chap 1 : Gestion des risques, Expertise comptable & SCI, en Tunisie
- Chap 2 : Cadre Conceptuel CoSO & Normes d'Audit Interne
  1. CoSO-1 : Normalisation, Définition & Evolution
  2. Composantes du CoSO-1
  3. Principes du CoSO-1
  4. Outil : Matrice Soft-CoSO
     1. Matrice Soft-CoSO
     2. Structure de la matrice Soft-CoSO
     3. Utilité de la Soft-CoSO pour un début d'évaluation du SCI
  5. CoSO versus Normes IIA & Normes ISA

- Chap 3 : Risques & Assertions de Contrôle Interne
- Chap 4 : Organes Responsables du SCI & Limites du SCI
- Chap 5 : Démarche, Outils et Pratique de l'évaluation du SCI
- Chap 6 : « Best Practices » & Outils de description du SCI

4.1. Matrice Soft-CoSO

- Pour chacune des 5 composantes du CoSO-1, appliquées ou non dans l'entreprise auditée, les 17 principes du CoSO deviennent des questions à poser à la Direction et les réponses sont à collecter de la part de la Direction
- L'ISA 315 (§ 21 à §27) révisée en 2019, applicable aux EF ouverts dès le 15-12-2021, impose l'analyse par les 5 composantes du CoSO *(en ajoutant plus de détails)*.

5 components	17 principles
Control environment	1. Demonstrates commitment to integrity and ethical values 2. Exercises oversight responsibility 3. Establishes structure, authority, and responsibility 4. Demonstrates commitment to competence 5. Enforces accountability.
Risk assessment	6. Specifies suitable objectives 7. Identifies and analyzes risk 8. Assesses fraud risk 9. Identifies and analyzes significant change
Control activities	10. Selects and develops control activities 11. Selects and develops general controls over technology 12. Deploys control activities through policies and procedures
Information and communication	13. Uses relevant information 14. Communicates internally 15. Communicates externally
Monitoring activities	16. Conducts ongoing and/or separate evaluations 17. Evaluates and communicates deficiencies

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

4.2. Structure de la Matrice Soft-CoSO

Section 4. Matrice Soft-CoSO

Exemple de :
Matrice Soft CoSO pour une évaluation globale préliminaire du SCI de la firme auditée, en se basant sur les 5 composantes du CoSO 1 :

Compos. CoSO	Les bonnes pratiques : *(ce qui devrait être)*			Etat des lieux à la firme auditée : *(ce qui est)*
1. Environnement de contrôle	1.1. Gouvernance (Rôle et implication des organes de gouvernance)	1.	Les instances de gouvernance participent régulièrement aux travaux et réunions permettant :	**colonne à renseigner suivant les réponses de la Direction**
		a)	Le suivi des performances de la société.	L'activité est budgétisée par la société mère et est contrôlée par la société mère via des : - Rapports mensuels entre Directeur Synonpsis et Directeur Région "Nord Afrique-Europe" - Statistiques des ventes des médicaments par région établies par la mère ... etc.
		b)	La compréhension et l'analyse des opérations de l'entité (ponctuelles et régulières) ; leur correcte traduction dans les états financiers.	
		c)	L'évaluation du niveau de compétence et d'expérience des responsables opérationnels et administratifs.	
		d)	Le contrôle de la mise en œuvre des décisions de management.	
		e)	Le contrôle du respect des règles de gestion interne.	
		2.	Les instances de gouvernance ont accès aux informations clés (données financières, informations sensibles, etc.) et aux données sensibles (litiges, contentieux, non respect de dispositions légales, ou réglementaires, fraudes, enquêtes en cours,etc.).	oui, la société mère a imposé que Synopsis mette en place l'ERP du groupe : l'accès par la mère aux données de Synopsis y est intégral
	1.2. Style de Management	3.	Le management n'engage pas l'entité dans des opérations risquées, ou seulement après en avoir mesuré dûment les risques. La nature des risques acceptés par le management n'appelle pas de commentaires particuliers.	oui, vu que la société mère impose les objectifs stratégiques
		4.	Les décisions du management en matière comptable et financière n'appellent pas de commentaires particuliers :	
		a)	politiques comptables	non
		b)	estimations et évaluations	non
	1.3. Intégrité éthique	5.	L'attitude du management n'appelle pas de commentaires particuliers à l'égard des valeurs d'intégrité et d'éthique.	non

Chap 2 : « CoSO & Normes d'A.I. »

4.3. Utilité de la Soft-CoSO pour un début d'éval du SCI

Section 4. Matrice Soft-CoSO

- L'usage de la matrice Soft-CoSO est inspiré de la norme ISA 315 (§21 à 27) internationale d'audit financier, la Soft-CoSO sert à prendre connaissance du SCI de l'entreprise auditée et sert aussi à commencer à l'évaluer de façon préliminaire dans son ensemble et non pas contrôle par contrôle.
- La réponse à chaque question posée doit démontrer l'existence d'une trace qui prouve l'affirmation (réponse) donnée de la part de la Direction, comme par exemple :
  - Réponse au Principe 1 : la Direction doit démontrer son engagement envers l'intégrité et les valeurs éthiques : trace : un code d'éthique à lire par tout le personnel et un papier signé attestant leur lecture, ou bien : une charte éthique signée par tout le personnel…
  - Réponse au Principe 2 :
    Exercer la responsabilité de surveillance (oversight) :
    Trace : les PV des réunions de la Direction / Comité de gouvernance
  - Réponse au Principe 3 :
    Etablir Structure, Autorité et Responsabilités :
    Trace : Organigramme, fiches de fonctions actuelles et validées, etc…

Exemple de :
Matrice Soft CoSO pour une évaluation globale préliminaire du SCI de la firme auditée, en se basant sur les 5 composantes du CoSO 1 :

Compos. CoSO			Les bonnes pratiques : *(ce qui devrait être)*	Etat des lieux à la firme auditée : *(ce qui est)*
1. Environnement de contrôle	1.1. Gouvernance (Rôle et implication des organes de gouvernance)	1.	Les instances de gouvernance participent régulièrement aux travaux et réunions permettant :	**colonne à renseigner suivant les réponses de la Direction**
			a) Le suivi des performances de la société.	L'activité est budgétisée par la société mère et est contrôlée par la société mère via des :
			b) La compréhension et l'analyse des opérations de l'entité (ponctuelles et régulières) ; leur correcte traduction dans les états financiers.	- Rapports mensuels entre Directeur Synonpsis et Directeur Région "Nord Afrique-Europe"
			c) L'évaluation du niveau de compétence et d'expérience des responsables opérationnels et administratifs.	- Statistiques des ventes des médicaments par région établies par la mère
			d) Le contrôle de la mise en œuvre des décisions de management.	... etc.
			e) Le contrôle du respect des règles de gestion interne.	
		2.	Les instances de gouvernance ont accès aux informations clés (données financières, informations sensibles, etc.) et aux données sensibles (litiges, contentieux, non respect de dispositions légales, ou réglementaires, fraudes, enquêtes en cours,etc.).	oui, la société mère a imposé que Synopsis mette en place l'ERP du groupe : l'accès par la mère aux données de Synopsis y est intégral
	1.2. Style de Management	3.	Le management n'engage pas l'entité dans des opérations risquées, ou seulement après en avoir mesuré dûment les risques. La nature des risques acceptés par le management n'appelle pas de commentaires particuliers.	oui, vu que la société mère impose les objectifs stratégiques
		4.	Les décisions du management en matière comptable et financière n'appellent pas de commentaires particuliers :	
			a) politiques comptables	non
			b) estimations et évaluations	non
	1.3. Intégrité éthique	5.	L'attitude du management n'appelle pas de commentaires particuliers à l'égard des valeurs d'intégrité et d'éthique.	non

→ *Résultat : la Soft-CoSO donne une appréciation globale si le SCI est raisonnablement constitué.*

« CoSO et Normes d'Audit Interne »
Plan du Chap 2

- Chap 1 : Gestion des risques, Expertise comptable & SCI, en Tunisie
- Chap 2 : Cadre Conceptuel CoSO & Normes d'Audit Interne
  1. CoSO-1 : Normalisation, Définition & Evolution
  2. Composantes du CoSO-1
  3. Principes du CoSO-1
  4. Outil : Matrice Soft-CoSO
  5. CoSO versus Normes IIA & Normes ISA
     1. CoSO versus normes d'audit interne IIA
     2. CoSO versus normes d'audit financier ISA

- Chap 3 : Risques & Assertions de Contrôle Interne
- Chap 4 : Organes Responsables du SCI & Limites du SCI
- Chap 5 : Démarche, Outils et Pratique de l'évaluation du SCI
- Chap 6 : « Best Practices » & Outils de description du SCI

5.1. CoSO versus Normes IIA d'Audit interne

Le Cadre de référence international des pratiques professionnelles (CRIPP) organise un ensemble de connaissances édictées par l'IIA et faisant autorité dans le cadre de la pratique professionnelle de l'audit interne. Le CRIPP comprend les Normes internationales d'audit interne, les Exigences thématiques et les Lignes directrices internationales.

Les 52 Normes sont réparties en cinq domaines :

(normes de qualification) :

- *Domaine I : Mission de l'audit interne;*

(normes de fonctionnement : missions d'assurance et de conseil) :

- *Domaine II : Éthique et professionnalisme ;*
- *Domaine III : Gouvernance de la fonction d'audit interne ;*
- *Domaine IV : Gestion de la fonction d'audit interne ;*
- *Domaine V : Réalisation des activités d'audit interne.*

Les domaines II à V contiennent :

- des principes : description générale d'ensemble corrélé d'exigences et éléments
- des normes, divisées en :
  - Exigences : pratiques d'audit interne obligatoires ;
  - Éléments à prendre en compte pour la mise en œuvre : pratiques courantes et privilégiées pour la mise en œuvre des exigences ;
  - Exemples de preuve de la conformité : modalités dont les preuves de la mise en œuvre des exigences des normes sont apportées.

Voir Annexe 4 : Ebook : Normes internationales d'audit interne IIA 2024 (french), p.5

Chap 2 - Pratique de l'évaluation du SCI

5.2. CoSO versus Normes ISA d'Audit financier

Le § 12 (m) de l'ISA 315 révisée 2019 (traduction Fr officielle de l'IAASB HandBook 2022, p.329) : donne une définition du SCI identique à celle du CoSO mais y fait différer les noms de deux composantes 3 et 5, justement pour faire distinguer entre le rôle de l'auditeur interne dans l'entreprise face à la mission d'audit financier et le rôle de l'auditeur financier externe face au SCI de l'entreprise :

m) « système de contrôle interne », le système dont la conception, la mise en place et le maintien sont assurés par les responsables de la gouvernance, la direction et d'autres membres du personnel et dont l'objet est de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité en ce qui concerne la fiabilité de son information financière, l'efficacité et l'efficience de ses activités et la conformité aux textes légaux et réglementaires applicables. Pour les besoins des normes ISA, on considère qu[illegible] les cinq composantes interreliées suivantes :

i) environnement de contrôle,

ii) processus d'évaluation des risques par l'entité,

iii) processus de suivi du système de contrôle interne par l'entité,

iv) système d'information et communications,

v) activités de contrôle.

ISA 315 § 12 (m), handbook IAASB English 2023-2024 p. 249, vol. 1, paru le 29 Août 2024

ISA 315 § 12 (m), handbook IAASB french 2022 p. 329, paru le 16 Février 2024

Appellations différentes de celles du CoSO

→ l'ISA 315 a changé les appellations des composantes 3 et 5 car : Les « activités de contrôle » (v) au sens de l'ISA 315 § 12 (m) sont les testing effectués par l'auditeur financier par échantillonnage sur les contrôles permanents faits par les responsables. (l'auditeur financier ne teste pas le testing de l'auditeur interne, mais les Ctrl)

5.3. CoSO versus Normes IIA & Normes ISA

- *L'IIA (Institut des auditeurs internes) a établi son propre cadre de gestion des risques, (IPPF) qui met l'accent sur le rôle des auditeurs internes dans l'identification et l'atténuation des risques. L'approche IIA en matière de gestion des risques se concentre sur la création de fonctions d'audit interne efficaces au sein des organisations, en utilisant les normes pour garantir l'alignement, l'indépendance et l'objectivité.*

  Hussein Hawash (Certified Corporate Governance)
  Risk and Governance Audit Manager @ Alamal Alsharif Plastics
  Publié le 10 déc. 2023

- *L'IIA est devenu une institution internationale, ainsi que l'envergure de ses normes d'audit interne, alors que le CoSO (malgré qu'il est d'application très diffuse dans le monde) émane d'une commission qui est à vocation strictement américaine et non internationale. Les normes IIA s'appliquent aux domaines des missions d'assurance et de conseil, le CoSO ne concerne que les missions de conformité de mise en place de SCI , donc les missions d'assurance. La démarche et le rôle diffère*

- *Les normes ISA d'audit financier émanent aussi d'une structure internationale (IFAC et IFEA) et traitent de missions d'assurance. Elles consacrent le CoSO en tous ses détails sauf quelques concepts limités en nombre et envergure.*

Fin Chap 2 - SCI

Liste Annexes Chap 2 – SCI

© FENDRI Souhir

Annexes Chap 2 - SCI

		Nb Pages
3	Principes du SCI (Source : Actes du congré de l'OECCA - Sept 1977)	2
4	Normes internationales d'audit interne (Fr) (Source : thellA.org 2024)	128

ANNEXE 3 : PRINCIPES DU SCI SELON L'IFACI

1 – Organisation

Selon H. FAYOL « on ne peut contrôler que ce qui est organisé » et dans ce sens l'organisation est un préalable pour l'entreprise moderne et ce, quelles que soient sa taille et son activité. (Il faut un minimum d'organisation). Ce principe dicte que l'entreprise fixe sa structure dans un organigramme qui reflète ces différents démembrements. Aussi, la manière dont l'information doit circuler à l'intérieur de cette structure est à consigner dans un manuel de procédures, référentiel de toute opération effectuée au sein de l'entreprise. Ce manuel permet la définition des tâches, des responsabilités, des pouvoirs, en un mot toutes les formes de transmission de l'information.

Ainsi, l'existence d'un organigramme (c'est un document évolutif : il doit être daté pour justifier de l'actualité) et d'un manuel de procédures constitue un minimum pour le respect du principe d'organisation sans lequel le fonctionnement de l'organisme s'avère difficile, voire impossible. D'ailleurs, et selon le Conseil Supérieur de la Comptabilité, « il n'y a pas de vie sans un minimum d'organisation ». Et cette organisation doit être adaptée et adaptable, vérifiable, formalisée et mettre en évidence une séparation nette des fonctions et des tâches.

L'organisation préalable signifie qu'elle doit être conçue avant le démarrage de l'activité de la firme et non à des réglages selon les circonstances. L'adaptabilité de l'organisation doit se sentir au niveau de la flexibilité de ses articulations, à savoir que les objectifs définis doivent s'adapter à la stratégie, à la taille et au volume de l'activité de la firme. L'organisation doit aussi être adaptable à tout moment à l'environnement interne et externe de l'entreprise. En ce point, le principe d'organisation rejoint celui de l'harmonie qui recherche sans cesse l'équilibre de l'ensemble qui forme l'entreprise. L'organisation mise en place au sein d'une entreprise doit être vérifiable afin de voir s'il n'existe pas des circuits et pratiques parallèles qui tendraient à nuire les intérêts de la firme.

Cette vérifiabilité de l'organisation s'appuie donc beaucoup sur l'organigramme et le manuel des procédures qui définissent les différentes tâches et les responsabilités au sein de celle-ci.Enfin, le principe de l'organisation conduit à mettre en évidence une séparation nette des fonctions et ce, lorsque l'entreprise atteint une certaine taille. Ainsi, les quatre fonctions les plus connues doivent être nettement mises en exergue par l'organisation à savoir, la fonction de décision, la fonction de conservation des valeurs physiques et monétaires, la fonction d'enregistrement comptable et la fonction de contrôle. (Un contrôle d'audit efficace est un contrôle qui peut détecter les défaillances au moment où elles se produisent). Le non-respect de la séparation des fonctions peut engendrer des abus, des fraudes ou des erreurs sans que ces dangers ne soient décelés à temps.

2 - Autocontrôle

Ce principe, appelé aussi principe d'intégration, doit résulter directement de l'application des procédures mises en place. Le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables dans son ouvrage précité précise que « toute vérification qui a lieu au cours du déroulement des procédures et prévue par elles, illustre le principe d'autocontrôle qui se manifeste par des recoupements des contrôles réciproques ou des moyens techniques appropriés ».
Selon ALAIN MIKOLE « le recoupement consiste à comparer des informations qui doivent être semblables alors qu'elles figurent dans des documents différents », par exemple le bénéfice du compte de résultat et celui du bilan doivent être d'égal montant. Le recoupement s'illustre aussi pour un achat donné par la confrontation, entre le bon de commande, la facture du fournisseur et le bon de réception du magasinier (la liasse : facture, bon d'achat, bon de commande, bordereau de livraison).
Par contre, les contrôles réciproques doivent résulter des travaux effectués dans deux divisions ou sites différents (départements ou services) ou deux personnes différentes, alors même que les travaux effectués par l'un ou l'autre constituent un prolongement du premier et qui permet le contrôle de ce dernier. Exemples : récapitulation des soldes achat-fournisseurs et vente-clients pour la TVA à payer ou encore l'établissement des états de rapprochement bancaire par une personne autre que celle qui tient la comptabilité des correspondants bancaires.

3 - Universalité du contrôle

Le principe d'universalité du contrôle interne signifie que dans la firme considérée, il n'existe pas de domaine réservé ni de personnes privilégiées ou exclues du contrôle. Le contrôle doit couvrir l'ensemble des domaines et des personnes et doit s'appliquer à tout moment. Parmi tous les principes de contrôle, celui-ci est sans aucun doute le plus violé par les responsables eux-mêmes pour des raisons disent-ils de confidentialité ou de contraintes liées au temps d'une opération. Toutefois, ce principe doit être assoupli par l'application du principe d'harmonie.

4 - Harmonie de contrôle

Le principe d'harmonie de contrôle est un principe qui veut que le contrôle interne soit adapté au fonctionnement de l'entreprise, aux sécurités recherchées et aux coûts des contrôles à effectuer. C'est un principe de bon sens qui met en adéquation le contrôle interne et les caractéristiques de la firme ainsi que son environnement pour éviter qu'il ne soit une coquille vidée de tous objectifs adaptés à la réalité de la firme.
L'appréciation de ce principe est fondamentale lors de la mise en place d'un « service de contrôle interne » (c'est-à-dire atteindre les objectifs recherchés) et son efficience (c'est-à-dire évaluation du coût d'investissement).

5 - Indépendance

Ce principe est également bien connu par comparaison avec le principe comptable d'indépendance des exercices ou la séparation des exercices ou encore le cut-off qui veut que les produits et les charges soient rattachés à l'exercice concerné. Pour le contrôle interne, le principe d'indépendance du contrôle s'apprécie par rapport aux moyens. «Le principe d'indépendance implique que les objectifs du contrôle sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens de l'entreprise ». En d'autres termes, peu importe les moyens utilisés pour le contrôle ou la mise en place d'une comptabilité (moyens manuels ou informatisés) les objectifs du contrôle, à savoir la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise et la prévention contre tout risque éventuel doivent être atteints.

6 - Bonne Information

L'information que produit le système de contrôle interne doit être objective, pertinente, utile et communicable. Selon le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables Français, « l'objectivité signifie l'impartialité. L'information ne doit pas avoir été déformée volontairement dans un but particulier ». Pour ce même conseil, l'information est pertinente lorsqu'elle est « adaptée à son objet et à son utilisation ». Lorsque l'information fournie par le système de contrôle interne est objective et pertinente, elle devient forcément utile aux décideurs. Ce n'est qu'après avoir satisfait ces trois premiers caractères à savoir l'objectivité de l'information produite par le contrôle interne, sa pertinence et son utilité que l'information doit être communiquée à la Direction Générale, c'est le caractère de communicabilité sans lequel le principe de bonne information est vide de tout sens.

7 - Permanence

En matière comptable, ce principe est bien connu. En effet, le principe comptable de permanence des méthodes exige que les méthodes d'évaluation (stocks, titres de placement, provisions, etc.) et de présentation des états financiers annuels soient invariables d'un exercice à l'autre afin de permettre une bonne comparaison dans le temps et que toute modification significative devrait être clairement expliquée dans les rapports annuels et dans les annexes. En matière de contrôle interne, le principe de permanence s'applique sur les procédures qui doivent être stables et appliquées en permanence. Toutefois, cette stabilité doit être corrigée par des adaptations nécessaires pour tenir compte des nouveautés et des changements de traitement sur certaines opérations.

8 - Compétence du personnel

L'efficacité d'un bon système de contrôle interne dépend, pour une large part, de la qualité du personnel qui assure son fonctionnement. Cette qualité est acquise par la formation académique mais aussi, renforcée et soutenue par la formation continue des cadres recrutés pour assurer de telles fonctions, car la complexité croissante des activités de l'entreprise accroît sans arrêt l'importance de la formation du personnel. Cette formation ne doit pas se limiter à initier les intéressés aux particularités de leur tâche. Elle consiste aussi à leur montrer la place qu'ils occuperont dans l'ensemble de l'organisation.

***Source** : Le contrôle interne: actes du XXXIIe congrès national de l'Ordre des experts comptables et des comptables agréés, Paris, les 23 et 24 septembre 1977*