

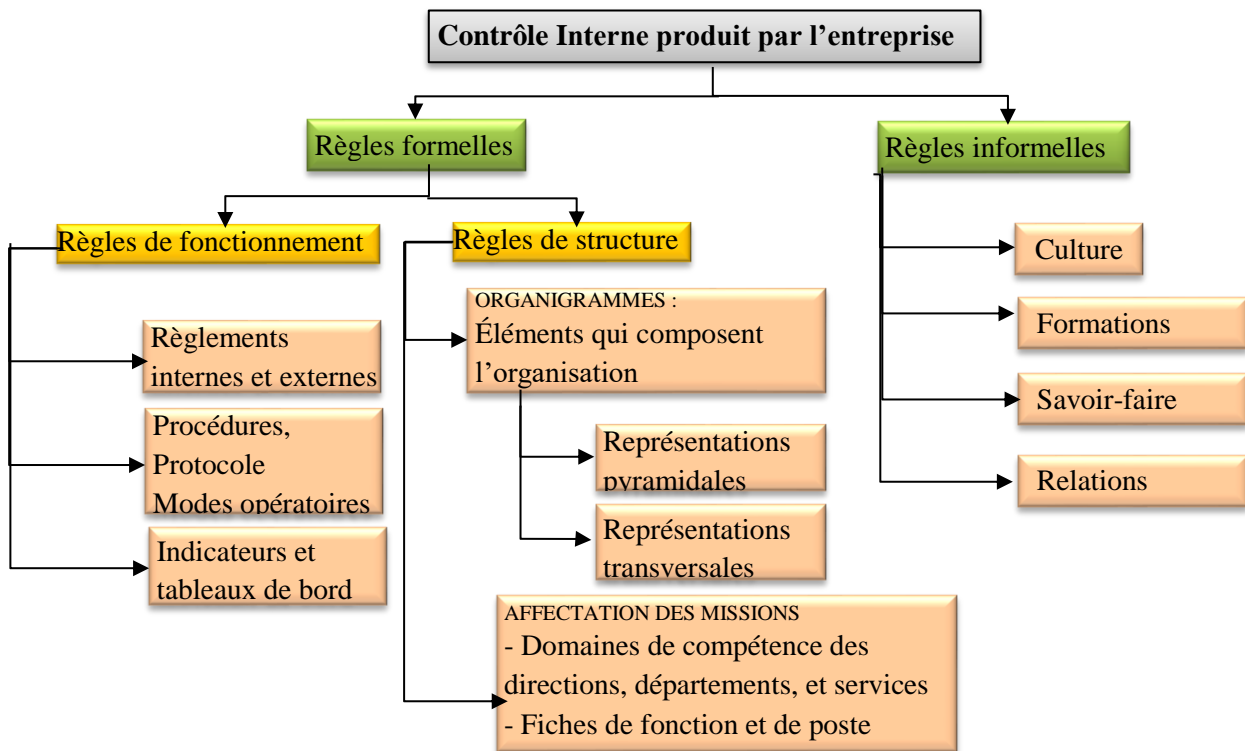
5 - STRUCTURE ET FONCTIONS DU CONTRÔLE INTERNE

L'importance du contrôle interne est première pour deux raisons. C'est tout ce qui fait que l'entreprise est un ensemble organisé et non des éléments disparates juxtaposés et c'est l'objet même de l'audit. Il conditionne donc à la fois la qualité de l'organisation de l'entreprise et celle des audits. Afin de servir les deux aspects, le contrôle interne est décrit par la structure de règles qui le composent et les fonctions qu'il remplit.

A. La composition du contrôle interne

Le contrôle interne recouvre en fait l'ensemble des règles qui permettent à l'organisation de fonctionner de façon harmonisée et cohérente. On comprend que dans une grande entreprise, le nombre de ces règles est très important. Encore n'a-t-on à l'idée que les règles produites par l'entreprise elle-même. Or l'entreprise doit aussi respecter des lois, normes et règlements qui lui sont imposés par l'extérieur. Ils peuvent provenir d'organismes professionnels ou gouvernementaux et avoir un domaine de compétence dans différentes sphères géographiques depuis la commune jusqu'au monde entier.

Il n'est pas question de tout recenser, chaque service fera la liste de ce qui lui incombe, mais il faut quand même être conscient que les obligations d'origine externe font partie du contrôle interne et seront auditées. Pour autant, il est indispensable d'avoir une vue claire des différentes composantes du contrôle interne produit par l'entreprise.



En remarque liminaire, il faut savoir que toutes les entreprises ont un contrôle interne, plus ou moins développé, plus ou moins formalisé.

On a souvent l'idée que les règles sont écrites, c'est généralement le cas, mais pas forcément dans l'entreprise. Parmi ces règles informelles, on trouvera par exemple des règles culturelles, de comportements, des codes vestimentaires, de formation (les modes opératoires qu'a intégrés un professionnel lors de l'apprentissage de son métier (comment souder pour un soudeur), les savoir-faire acquis par le personnel (ce que l'on regrette souvent d'avoir perdu après un licenciement), les relations interpersonnelles qui expliquent certaines décisions.

Les règles formelles comprennent les règles de structure et les règles de fonctionnement.

Les règles de structure correspondent aux plans d'une maison (cuisine au nord, chambre au sud) et à l'affectation des tâches domestiques (qui fait le ménage, la vaisselle, etc.). On y trouvera donc diverses représentations de l'entreprise suivant des modèles pyramidaux (ou arborescents) de type organigramme hiérarchique, schéma des composantes en directions, départements et services, etc., et des représentations transversales de type processus. L'affectation des missions est particulièrement importante. Il ne doit pas y avoir d'espace libre, c'est-à-dire de missions non affectées ou au contraire qui se chevauchent sous peine de conflits entre unités de travail.

Les règles de fonctionnement indiquent les comportements (règlement intérieur p.e.) et la façon d'effectuer un travail. Attention, on oublie souvent les indicateurs et le tableau de bord qui influence le comportement, surtout s'ils influencent l'attribution de primes, promotions, etc.

B. Le contrôle interne, un système d'amélioration continue en quatre fonctions

Un contrôle interne efficace peut être structuré en quatre grandes fonctions, ce qui ne veut pas dire qu'elles existent dans toutes les entreprises. Ce sont la constitution du référentiel, la formalisation des pratiques, l'évaluation des pratiques et enfin l'amélioration des pratiques.

Première fonction : La **constitution du référentiel** est l'occasion de recenser tous les éléments applicables à l'unité de travail considérée.



On peut distinguer les éléments externes sur lesquels l'unité considérée n'a aucun pouvoir hiérarchique et les éléments internes qu'elle peut créer et modifier à sa guise.

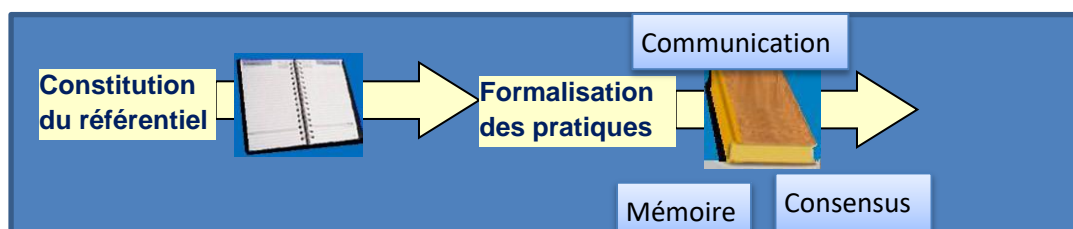
Deuxième fonction

La **formalisation des pratiques** remplit plusieurs rôles importants.

En offrant une représentation commune et validée, elle facilite **la communication** entre les postes, les services, les nouveaux salariés et les tiers.

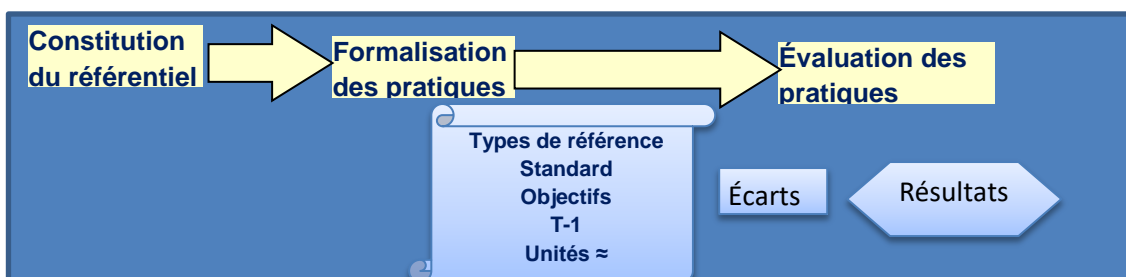
Elle fournit **une mémoire des opérations** complexes et peu fréquentes.

Enfin le plus important, elle **facilite le consensus** entre plusieurs parties aux points de vue souvent éloignés. À ce titre, le bilan social aide considérablement le dialogue entre les représentants de la direction et du personnel. Le fait de disposer de données communes sur les jours de grève, de formation, etc. évite des affirmations exagérées et place la négociation sur une base stable.



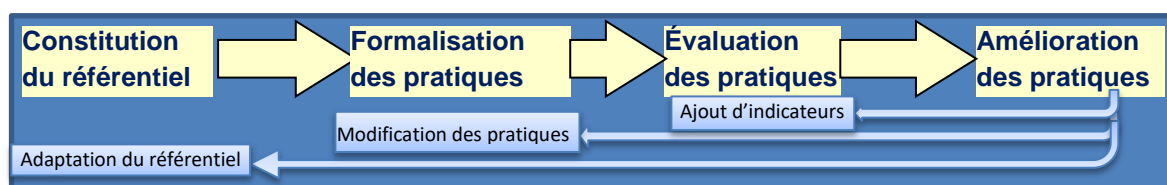
Troisième fonction

L'évaluation des pratiques est évidemment le domaine privilégié du contrôle de gestion. Tableaux de bord et indicateurs sont à l'honneur. Cette fonction est indispensable, car si l'enfer est pavé de bonnes intentions, seule l'évaluation des pratiques peut les valider et mesurer les progrès.



Quatrième fonction

Les démarches qualité de ces dernières années ont fortement préconisé l'amélioration continue. La première fonction qui vient à l'esprit pour améliorer les pratiques est évidemment de les modifier, ce qui aura une incidence sur la formalisation. Toutefois, s'arrêter là serait se priver de nombreuses autres possibilités. En effet, il peut être nécessaire d'acquérir de nouvelles informations pour savoir comment améliorer les pratiques, en particulier s'il s'agit de diminuer des défauts dont la cause est inconnue. On pourra également revoir les référentiels, notamment les plans et les objectifs qu'ils contiennent. Des standards peuvent également être adaptés.



Il est particulièrement important d'avoir un contrôle de gestion efficace. Deux critères sont à surveiller. Les règles qui le constituent doivent être :

- pertinente, c'est-à-dire adaptée aux problèmes que rencontre l'entreprise
- à jour en suivant l'évolution des conditions de l'environnement. Certaines doivent être révisées, d'autres supprimées. Attention au phénomène de sédimentation qui accumule les règles nouvelles sans jamais en supprimer. Il faut programmer pour chaque règle ou groupe de règles des sessions de révision et une fiche de renseignements, comme pour les indicateurs (Question de BS n°4).

Toute règle ou tout groupe de règles doit faire l'objet d'une fiche de renseignement indiquant :

Le code d'identification attribué à la règle et son nom

Date de création et n° de version (indice)

Son utilité : personnes destinataires, justification de la règle

La procédure de diffusion de la règle : périodicité, postes concernés, forme

La procédure de vérification de la pertinence : personnes responsables et concernées, périodicité.