

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEURE ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Pôle universitaire de KOLEA

**Mémoire de fin de cycle présenté en vue de l'obtention
du diplôme de Master en Sciences de Gestion**

Spécialité : Finance et comptabilité

**L'impact de l'audit légal sur la gouvernance
d'entreprise**

Cas : Direction générale Sonatrach

Elaboré par :

ZAOUIA Ikram

Encadré par :

Dr. HAMEL Abdelmalek

Lieu du stage : Direction générale SONATRACH, Hydra -Alger.

Durée du stage : du 12/03/2023 au 02/06/2023.

Année universitaire

2022/2023

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEURE ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

Pôle universitaire de KOLEA

**Mémoire de fin de cycle présenté en vue de l'obtention
du diplôme de Master en Sciences de Gestion**

Spécialité : Finance et comptabilité

**L'impact de l'audit légal sur la gouvernance
d'entreprise**

Cas : Direction générale Sonatrach

Elaboré par :

ZAOUIA Ikram

Encadré par :

Dr. HAMEL Abdelmalek

Lieu du stage : Direction générale SONATRACH, Hydra Alger.

Durée du stage : du 12/03/2023 au 02/06/2023.

**Année universitaire
2022/2023**

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEURE ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

REMERCIEMENT

Je tiens à exprimer ma gratitude envers Dieu pour les bénédictions et les opportunités qu'Il m'a accordées tout au long de ce parcours. Je suis reconnaissant envers ma famille pour leur soutien inconditionnel, leurs encouragements et leur amour.

Je souhaite également exprimer ma profonde reconnaissance envers le promoteur, le docteur HAMEL Abdelmalek, qui m'a offert cette occasion unique de partager mes connaissances et de m'enrichir grâce à cette expérience. Leur confiance en moi a été un moteur essentiel dans la réalisation de ce travail.

Je tiens également à remercier tous les enseignants et l'équipe pédagogique de l'école qui ont contribué à ma formation et à mon développement intellectuel. Leurs enseignements et leurs conseils m'ont permis d'acquérir les connaissances nécessaires pour aborder ce sujet avec confiance.

Enfin, je souhaite exprimer ma gratitude envers l'entreprise d'accueil, la SPA SONATRACH, pour avoir ouvert ses portes et m'avoir offert l'opportunité de découvrir. Leur contribution à ma formation professionnelle a été inestimable.

Merci à Dieu, à ma famille, au promoteur et à l'équipe pédagogique de l'école pour leur soutien et leur contribution précieuse tout au long de ce parcours.

Sommaire

Sommaire.....	I
Liste des abréviations	III
Liste des tableaux.....	IV
Liste des figures	V
Liste des annexes.....	VI
Résumé.....	VII
Introduction générale	B
Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d’entreprise	1
Introduction du chapitre.....	2
Section 01 : Le cadre conceptuelle de la gouvernance d’entreprise.....	3
1. Généralités sur la gouvernance d’entreprise	3
2. Les théories de la gouvernance d’entreprise	10
3. Les systèmes et les principales parties prenantes de la gouvernance	16
Section 02 : Les principes et mécanismes de la gouvernance d’entreprise	19
1.Les mécanismes de la gouvernance d’entreprise	19
2.Les principes de la gouvernance d’entreprise.....	27
Section 03 : La gouvernance des entreprises algériennes	29
1. La gouvernance des entreprises publiques économiques.....	29
2. Les pratiques de la gouvernance d’entreprise	33
Conclusion du chapitre	36
Chapitre II : L’audit légal et la gouvernance d’entreprise.....	38
Introduction du chapitre.....	40
Section01 : Notions et concepts de l’audit	41
1. Généralités sur l’audit.....	41
2.L’évolution de la profession d’audit légal	46
3.La normalisation de la profession de l’audit légal en Algérie	49
Section 02 : la méthodologie de la profession d’audit	53

1. Planification de la mission audit.....	53
2. Aspects clés de la démarche de l'auditeur.....	58
3. Objectifs de la mission de l'audit	63
Section 03 : L'audit légal en tant un mécanisme de la gouvernance d'entreprise.....	66
1. Qualité de la mission d'audit	66
2. L'audit légal au service de la gouvernance d'entreprise.....	69
3. L'audit et la sécurisation de l'information.....	74
Conclusion	79
Chapitre III : Etude empirique au sein de la SONATRACH.....	80
Introduction du chapitre.....	78
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	79
1. Généralités sur la SONATRACH	79
2. L'organisation de Sonatrach.....	84
3. Département contrôle des comptes des comptes et suivi de l'audit légal	88
Section 02 : La méthodologie d'une mission de l'audit légal au sein de l'entreprise	90
1. La mission d'audit légal au sein de SONATRACH.....	90
2. Les organes du contrôle et de supervision.....	95
Section 03 : Les pratiques de l'audit légal au sein de la SONATRACH	101
1. La démarche méthodologique adoptée	101
2. Analyse du corpus de données	103
3. Discussion des résultats	113
CONCLUSION GENERALE.....	116
Annexes.....	121

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
APAB	Association des producteurs algériens de boisson
BCIA	Banque commerciale et industrielle d'Algérie
CA	Conseil d'administration
CAC	Commissaire aux compte
CARE	Cercle d'action et de réflexion sur l'entreprise
CNC	Conseil nationale de la comptabilité
CNCC	Compagnie nationale de commissaires aux compte
COSOB	Commission d'organisation de la surveillance des opérations de bourse
DG	Directeur Général
FASB	Financial Accounting standards Board
FCE	Forum des chefs d'entreprises
H3C	Haut du commissaire aux compte
IAASP	International auditing and assurance standards boards
ICGN	International corporate Governance network
IFACI	Institut français de l'audit et contrôle interne
IIA	Internationale de l'audit interne
ISA	Norme internationale d'audit
ITFAC	International federation of accountants
LSF	Loi française sur la sécurité financière
NAA	Norme algérienne d'audit
NCA	Nouvelle conserverie algérienne
NEP	Norme d'exercice professionnel
OCDE	Organisation de coopération et de développement économique
OPI	Offre publique initiale
PCAOB	Public Company Oversight
PDG	Président directeur général
PME	Petite et moyenne entreprise
SFI	Société financière internationale
SOX	Sarbanes - Oxley
SPA	Société par actions

Liste des tableaux

Chapitre	Institut du tableau	Page
Chapitre01	<u>Tableau N° 01</u> : Les approches du model Masaru Yoshimori	06
	<u>TableauN°02</u> : Le model de Perez	08
Chapitre02	<u>TableauN°0 3</u> : Les différents types d'audits	42
Chapitre03	<u>TableauN°04</u> : Fiche technique de la SPA SONATRACH	81-82
	<u>Tableau N° 05</u> : Les personnes interviewées	101
	<u>Tableau N° 06</u> : Thématiques et items traités	104

Liste des figures

Chapitre	Intitulé de la figure	Page
Chapitre01	<u>Figure01</u> :Les composantes de la gouvernance	17
Chapitre02	<u>Figure02</u> : Le rôle de l'audit financier dans la relation d'agence de l'entreprise	73

Liste des annexes

N° de L'annexe	Intitulé de l'annexe	Page
01	Organigramme de la SONATRACH	122
02	Organigramme du département du contrôle des comptes et du suivi de l'audit légal	123
03	Guide d'entretien	124
04	Tableau de suivi de la levée des réserves	125

Résumé

L'audit légal joue un rôle essentiel dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise en contribuant à la transparence de l'information financière communiquée par l'entité. Il fournit une évaluation indépendante des états financiers, identifiant ainsi les risques financiers et les faiblesses des contrôles internes. Cette évaluation, réalisée dans le cadre d'une mission d'audit de qualité, caractérisée par la compétence et l'indépendance des auditeurs, permet la mise en place de mesures correctives visant à atténuer le déséquilibre informationnel entre les dirigeants et les actionnaires. De plus, l'audit légal fournit des recommandations pratiques pour renforcer la gouvernance de l'entité, renforçant ainsi la confiance des parties prenantes dans les informations financières.

En renforçant la responsabilité des organes de contrôle, En veillant à ce que les processus de contrôle interne soient adéquats et en identifiant les faiblesses qui nécessitent une attention particulière. En favorisant la synergie entre les mécanismes internes de l'entreprise, il encourage la coordination et la collaboration entre les différents acteurs, ce qui contribue à une meilleure gestion et à une gouvernance plus efficace.

Mots-clés : Gouvernance, Audit légal , déséquilibre d'informations , les organes de contrôle , mission de qualité .

Abstract

Legal audit plays an essential role in improving corporate governance by contributing to the transparency of financial information disclosed by the entity. It provides an independent evaluation of the financial statements, thereby identifying financial risks and weaknesses in internal controls. This evaluation, conducted within the framework of a high-quality audit engagement characterized by the competence and independence of auditors, enables the implementation of corrective measures aimed at reducing the informational asymmetry between management and shareholders. Additionally, legal audit provides practical recommendations to strengthen the entity's governance, thereby enhancing the confidence of stakeholders in the financial information.

By strengthening the accountability of control bodies, ensuring that internal control processes are adequate, and identifying weaknesses requiring special attention, legal audit promotes synergy among the company's internal mechanisms, fostering coordination and collaboration among different actors, which contributes to better management and more effective governance.

Keywords : Governance, Legal Audit, Information Asymmetry, Control Bodies, High-Quality Engagement .

Introduction générale

De nos jours, les réglementations et législations internationales se sont développées en réponse aux scandales, aux crises et aux manipulations financières. Afin que les entreprises puissent maintenir leur pérennité et garantir leur positionnement stratégique sur un marché concurrentiel, complexe et en constante évolution, elles sont tenues d'appliquer et de suivre certaines lois, mesures et normes. C'est dans ce contexte que la gestion de l'entreprise joue un rôle essentiel. Les entreprises doivent prendre des décisions stratégiques régulières et mettre en place une gestion appropriée pour atteindre leurs objectifs. Une gestion efficace implique de mettre en œuvre des pratiques et des processus qui garantissent la conformité aux réglementations en vigueur. Cela comprend la mise en place de systèmes de contrôle interne robustes, la transparence financière et le respect des normes éthiques.

Pour assurer la conformité de la gestion d'entreprise et prévenir les dérives, les abus de pouvoir et les conflits d'intérêts, elle est soumise à des mécanismes de contrôle et de supervision. Ces mécanismes comprennent notamment la mise en place d'un conseil d'administration indépendant et de l'assemblée générale. Leur objectif est d'assurer que la gestion de l'entreprise est alignée sur les intérêts des actionnaires et des parties prenantes.

L'une des principales mesures mises en place après le scandale d'ENRON est l'obligation du contrôle externe indépendant, l'audit légal, dont le rôle est de fournir une image fidèle de la situation économique de l'entreprise. L'audit légal est effectué par le commissaire aux comptes, chargé de contrôler et de vérifier le respect des réglementations et l'intégration des normes en respectant les diligences de commissariat. Son objectif est de garantir la fiabilité, la régularité et la sincérité des états financiers, c'est-à-dire la situation, la performance et la flexibilité financière, afin de rationaliser l'utilisation des informations financières et d'aider les parties prenantes à prendre des décisions.

L'audit légal est également considéré comme un mécanisme incontournable dans la gouvernance de l'entreprise, car il améliore les conditions d'exercice de celle-ci, évalue le dispositif de fonctionnement et la gestion des risques, et permet d'atténuer certains problèmes tels que l'asymétrie de l'information ou les conflits d'intérêts entre les dirigeants et les actionnaires. En renforçant la surveillance des activités de l'entreprise par des organes de contrôle, à partir de son rapport, contenant des réserves et des recommandations, l'auditeur légal permet aux administrateurs de mieux comprendre les risques auxquels l'entreprise est confrontée, d'identifier les faiblesses dans les contrôles internes et de mettre en place des mesures correctives appropriées.

Dans notre étude, nous nous sommes concentrés sur l'impact de la mission de l'audit légal sur la gouvernance d'entreprise, en tenant compte des organes internes de celle-ci et des bonnes pratiques exigées.

Problématique et sous-questions

Les objectifs définis dans cette recherche nous conduisent à formuler la problématique suivante :

« Quel est le rôle de l'audit légal dans le service de la gouvernance de l'entreprise et comment peut-t-il contribuer à l'amélioration de cette dernière ? »

À cette problématique, viennent se greffer les questions secondaires suivante

1. Quelles sont les structures internes chargées de promouvoir une bonne conduite d'entreprise ?
2. Comment l'audit légal contribue-t-il à l'amélioration de la qualité de l'information financière et non financière communiquée par l'entreprise ?
3. Comment la collaboration étroite entre le contrôleur externe et les mécanismes internes contribue-t-elle au renforcement de la gouvernance de l'entreprise ?

Hypothèse principale et sous hypothèses

Afin de donner des éléments de réponses à ces questions, on part respectivement des hypothèses, principale et secondaires, suivantes :

Hypothèse principale : Le rôle de l'audit légal dans le service de gouvernance de l'entreprise est de vérifier et d'évaluer de manière indépendante les pratiques et les processus mis en place afin d'assurer la transparence, l'intégrité et la conformité des comptes annuels ou consolidés.

Sous hypothèses

1. Parmi les principaux mécanismes internes le conseil d'administration et la direction générale, en intégrant les meilleures pratiques, une entreprise peut promouvoir une bonne conduite, renforcer sa réputation, maintenir la confiance des parties prenantes et assurer sa durabilité à long terme.
2. L'auditeur légal indépendant, à travers une mission de qualité, sert à assurer l'exactitude des informations communiquées.
3. Le rôle de l'auditeur externe en tant que mécanisme externe se limite à la surveillance des mécanismes internes, et chacun contribue, selon sa mission, à la gouvernance d'entreprise.

L'importance du sujet

Notre choix de thème n'a pas été fait au hasard. Nous avons délibérément choisi un sujet d'une importance considérable dans les travaux de recherche en raison de sa pertinence et de sa contribution aux organisations. Malgré nos recherches approfondies, nous avons remarqué qu'il n'existait aucune étude de recherche sur ce thème au sein de notre école, ce qui a éveillé notre intérêt et notre enthousiasme quant à l'originalité du sujet que nous avons choisi d'aborder.

Le but de notre recherche est d'explorer comment la mission du commissaire aux comptes peut renforcer la responsabilité des organes de contrôle. Nous comparerons les pratiques existantes sur le terrain avec les fondements théoriques pour mieux comprendre cette dynamique.

- Analyser les mécanismes internes de gouvernance d'entreprise de la SONATRACH.
- Étudier la démarche de l'audit légal au sein de la SONATRACH.
- Évaluer l'incidence de l'audit légal sur la supervision de la gestion et les décisions de gouvernance de SONATRACH.

Démarche méthodologique

Dans le but de collecter tous les éléments de réponse susceptibles de répondre aux questions posées précédemment, nous avons suivi la démarche méthodologique suivante :

- Une méthode qualitative de recherche documentaire et bibliographique qui consiste à consulter des livres, ouvrages, articles et travaux universitaires.
- Des entretiens semi-directifs réalisés au sein de la SONATRACH, ainsi que des observations que nous avons effectuées, ont servi à collecter des informations cruciales pour notre étude de cas.
- L'analyse des contenus recueillis

Plan de travail

Pour pouvoir répondre à l'ensemble des questions posées et dans un souci d'ordre méthodologique, nous avons décidé que notre travail allait s'articuler autour de trois (03) chapitres comme suit :

Chapitre01 : Le chapitre traitera de l'approche conceptuelle de la gouvernance d'entreprise en trois sections. Dans la première section, nous explorerons le cadre conceptuel de la gouvernance d'entreprise. Nous examinerons les principaux éléments qui définissent la gouvernance d'entreprise, en mettant l'accent sur les différents modèles et théories existants. La deuxième section sera consacrée aux principaux mécanismes et aux Principes de gouvernance d'entreprise de l'OCDE. Enfin, nous aborderons un aperçu de la gouvernance des entreprises étatiques économiques et des pratiques associées.

Chapitre02 : Dans le deuxième chapitre, nous avons abordé l'audit légal en trois sections distinctes. La première section traite des notions et concepts essentiels de l'audit, en mettant en évidence les principes clés qui le sous-tendent. Ensuite, nous examinons la démarche d'audit. Enfin, nous explorons la théorie de l'agence et les divers mécanismes internes qui sont mis en place pour assurer une gouvernance d'entreprise efficace.

Chapitre03 : L'étude portera sur l'impact de l'audit légal sur la gouvernance d'entreprise au sein de la SPA SONATRACH, en se divisant en trois sections. La première section présentera l'organisme d'accueil ainsi que le département du contrôle des comptes et du suivi de l'audit légal, en décrivant le contexte et les caractéristiques pertinents. La deuxième section mettra en évidence la démarche suivie par le collège responsable de l'audit légal. Elle expliquera les étapes mises en place pour mener à bien l'audit. Enfin, la troisième section abordera la méthodologie utilisée pour mener l'enquête sur le terrain, incluant la collecte et l'analyse des données. Elle examinera ensuite les principaux résultats obtenus lors de l'étude, offrant ainsi des informations précieuses sur l'impact de l'audit légal sur la gouvernance d'entreprise au sein de la SONATRACH.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

Introduction du chapitre

L'entreprise opère sur un marché en constante évolution, ce qui nécessite une attention particulière pour répondre aux questions stratégiques. La gouvernance d'entreprise joue un rôle essentiel dans la réussite de l'organisation en lui permettant de définir ses objectifs, de faire face aux menaces et de saisir les opportunités qui se présentent. Afin de renforcer ces organes de gouvernance, il est important de mettre en place de bonnes pratiques et une structure adéquate.

Pour atteindre ces objectifs, il est primordial de mettre en place des organes de gouvernance solides. Cela comprend des conseils d'administration compétents et indépendants, une direction générale compétente, ainsi que des processus de prise de décision transparents. En favorisant une plus grande transparence et une claire responsabilité au sein de l'entreprise, on renforce la confiance des parties prenantes, on protège leurs intérêts et on assure la pérennité des entreprises dans un environnement complexe et en constante évolution.

Les mécanismes de surveillance et de gouvernance jouent un rôle indispensable dans le maintien d'une relation positive entre la performance de l'entreprise et une bonne gouvernance. En contribuant ainsi à la création de valeur, ces mécanismes permettent de superviser les activités de l'entreprise, de s'assurer de sa conformité aux normes et réglementations en vigueur, ainsi que de garantir une gestion transparente et responsable.

Pour bien mener notre travail nous avons structuré notre chapitre comme suit :

- **Section 01** : Le cadre conceptuel de la gouvernance d'entreprise.
- **Section 02** : Les principes fondamentaux de la gouvernance.
- **Section 03** : La gouvernance des entreprises algériennes.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

Section 01 : Le cadre conceptuelle de la gouvernance d'entreprise

Dans cette première section, nous aborderons les généralités sur la gouvernance des entreprises, en incluant les typologies, les théories, les organes de gouvernance, ainsi que l'importance des mécanismes de gestion et de contrôle au sein de l'organisation étudiée.

1. Généralités sur la gouvernance d'entreprise

1.1. La notion de la gouvernance

« Selon la littérature, le terme « **gouvernance** » vient du mot grec « **kubernân** » qui signifie piloter un navire ou un char. Il fut, semble-t-il, utilisé pour la première fois de façon métaphorique par Platon pour désigner le fait de gouverner les hommes ».¹

Le terme "gouvernance" a d'abord été utilisé en France aux XIIe et XIIIe siècles pour désigner l'art ou la manière de gouverner dans les bailliages de l'Artois et de la Flandre, équivalent du terme "gouvernement". Plus tard, au XVIIIe siècle, les Lumières ont réutilisé le terme pour illustrer l'idée d'un gouvernement éclairé qui respecte les intérêts et les valeurs du peuple.

Parallèlement, le terme anglais "governance" était utilisé au XIVe siècle pour décrire la répartition du pouvoir entre les différentes entités constitutives de la société médiévale anglaise. Cette notion était initialement utilisée par les historiens de l'époque et appartenait au milieu universitaire anglo-saxon. Par la suite, le terme "governance" est tombé en désuétude avant d'être repris par les économistes pour décrire les dispositifs mis en place par une entreprise pour coordonner de manière plus efficace que par le marché. À partir de ce moment-là, "gouvernance" et "governance" ont suivi des trajectoires parallèles.

Dans les années 80, on a commencé à parler de "corporate governance", traduit de manière variable par "gouvernement d'entreprise" ou "gouvernance d'entreprise", pour évoquer l'émergence d'une participation active des actionnaires dans la direction des entreprises.²

1.2. La définition de la gouvernance d'entreprise

Plusieurs économistes et experts essayent de nous éclaircir la notion « **Corporate governance** » à partir des plusieurs contextes. Parmi ces définitions :

« La gouvernance d'entreprise peut se définir comme le cadre institutionnel, juridique et réglementaire qui régit la relation entre les dirigeants et les investisseurs au sein d'une entreprise, que celle-ci soit privée, cotée en Bourse ou publique. Elle sous-entend que le conseil

¹ BAKARI.T: **Gouvernance d'entreprise en Afrique : Guide de l'administrateur et du directeur général**, édition L'Harmattan, France ,2015, p 9.

² RICHARDA. S et RIEUA.T : « **Une approche historique de la gouvernance pour éclairer la Gestion concertée de l'eau en France** », France,2008, pp 02-03.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

d'administration et la direction poursuivent des objectifs représentant les intérêts de l'entreprise et de ses actionnaires, et veillent en outre aux résultats et à l'efficacité de l'utilisation des ressources de l'entreprise. Plus généralement, la gouvernance d'entreprise sous-entend que les entreprises non seulement maximisent la richesse des actionnaires, mais trouvent un équilibre entre les intérêts de ces derniers et ceux des autres parties prenantes ».³

➤ Selon CHARREAUX G (1996)

« Le gouvernement des entreprises recouvre l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui « **gouvernent** » leur espace discrétionnaire ». L'auteur précise le sens de cette définition : Centrée sur le rôle déterminant des dirigeants ; elle permet de dépasser l'analyse des relations entre les actionnaires et les dirigeants, souvent privilégiée et de replacer le problème du gouvernement des entreprises dans l'ensemble de contrats et de relations qu'entretient l'entreprise (**et ses dirigeants**) avec ses multiples partenaires, qu'ils soient actionnaires, mais également, banquiers, salariés, clients ou pouvoirs publics ».⁴

➤ Selon la norme ISO 26000

« La gouvernance de l'organisation est le système par lequel une organisation prend des décisions et les applique en vue d'atteindre ses objectifs. La gouvernance de l'organisation peut comprendre à la fois des mécanismes formels de gouvernance, reposant sur des processus et des structures définis, et des mécanismes informels, émergeant en fonction des valeurs et de la culture de l'organisation, souvent sous l'influence des personnes qui dirigent l'organisation. [...] Ces systèmes sont dirigés par une personne ou par un groupe de personnes (propriétaire membres, mandataires sociaux ou autres) détenant le pouvoir et ayant la responsabilité d'atteindre les objectifs de l'organisation ».⁵

➤ Selon le OCDE

« Le gouvernement d'entreprise fait référence aux relations entre la direction d'une entreprise, son conseil d'administration, ses actionnaires et d'autres parties prenantes. Il

³Banque Africaine de Développement : Rapport sur le développement en Afrique : **Le développement du secteur privé comme moteur du développement économique en Afrique**- Chapitre 7-La gouvernance, Tunisie ,2011.

⁴ AZIEZ.L et KOUDRIA.A: **« un mécanisme inefficace de la gouvernance des entreprises publiques économiques (EPE) »**, revue des études multidisciplinaires en sciences économiques et sociales le conseil d'administration, les cahiers du cread N°113/114, p58.

⁵ Site web **<https://www.feef.org/evolution-de-gouvernance-une-co-construction/>** , consulté le 10 Février, à 22 : 40.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

détermine également la structure par laquelle sont définis les objectifs d'une entreprise, ainsi que les moyens de les atteindre et d'assurer une surveillance des résultats obtenus ».⁶

D'une manière générale, la gouvernance d'entreprise se réfère au système ou au processus qui guide, supervise et contrôle l'ensemble des opérations au sein d'une entreprise. Elle prend en considération la séparation entre les propriétaires et les dirigeants afin d'harmoniser les intérêts des différentes parties prenantes. Ce concept est devenu essentiel pour assurer la transparence et restaurer la confiance des investisseurs, avec pour objectif d'améliorer le fonctionnement global de l'entreprise.

1.3. Les typologies en matière de gouvernance d'entreprise

Les différentes typologies relatives aux modèles de gouvernances d'entreprises :⁷

1.3.1. Le model des Franck et Mayer (1992)

Les auteurs ont établi une typologie, dans laquelle ils différencient les systèmes de gouvernance en deux types : "ouverts" et "fermés".

Les pays anglo-saxons sont cités en tant qu'exemple de systèmes ouverts, tandis que l'Allemagne, le Japon et la France sont mentionnés comme des pays caractérisés par des systèmes de gouvernance fermés.

Dans les systèmes ouverts, tels que ceux des pays anglo-saxons, les marchés financiers sont dynamiques et faciles à négocier. Cela signifie qu'il existe une facilité d'échange et une participation importante, ainsi qu'une fluidité dans l'achat et la vente d'actifs financiers tels que des actions. De nombreuses entreprises décident de s'introduire en bourse dans ces systèmes afin de mobiliser des fonds pour soutenir leur croissance. Cette ouverture permet aux investisseurs d'entrer et de sortir du marché financier plus aisément.

Dans les pays comme l'Allemagne, le Japon et la France, les grandes entreprises sont souvent détenues par un petit nombre d'actionnaires qui les possèdent depuis longtemps. Ces actionnaires ne sont pas très intéressés par l'achat ou la vente fréquente de leurs actions. Ils préfèrent plutôt garder leurs actions sur le long terme et prendre le temps d'évaluer si leurs investissements sont rentables. Dans ces pays, les représentants des employés ont également une influence importante sur la direction des entreprises. Ils participent aux organes de décision de ces sociétés. Cela signifie que les décisions prises prennent en compte non seulement les

⁶ IFACI : « Manuel d'audit interne, Améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques », Eyrolles, France, 2015, p130.

⁷ PAPPAT.F : « Théorie et pratique de la gouvernance d'entreprise », Maxima, France, 2014, pp 162-166.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

intérêts des actionnaires, mais aussi ceux des employés. De plus, les marchés financiers dans ces pays sont moins actifs et moins liquides. Cela signifie qu'il y a moins de transactions d'achat et de vente d'actions et d'autres actifs financiers. Il peut être plus difficile pour les investisseurs d'acheter ou de vendre des actions rapidement et facilement. En résumé, dans ces économies fermées, les actionnaires des grandes entreprises sont plus stables et concentrés, les investissements sont à long terme, les représentants des employés ont une influence et les marchés financiers sont moins dynamiques.

1.3.2. Le model du Masaru Yoshimori (1995)

Une typologie basée sur une question essentielle se pose : à qui l'entreprise doit-elle être gérée ? La réponse à cette question permet d'identifier trois conceptions distinctes de la gouvernance d'entreprise : l'approche moniste, l'approche dualiste et l'approche pluraliste, comme illustré dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°01 : Les approches du model Masaru Yoshimori.

Conception	Caractéristiques	Privilège
Moniste(Anglo-saxonne)	L'entreprise est détenue par les actionnaires (les propriétaire) et la gouvernance doit donc prioriser les intérêts de ces derniers. En revanche, il n'y a qu'un seul organe de gouvernance, appelé conseil d'administration.	Maximiser le rendement des actionnaires
Dualiste En France et en Allemagne	L'approche prend en compte les intérêts de toutes les parties prenantes, non seulement ceux des actionnaires. En croyant cela, la réussite à long terme de l'entreprise dépend de la satisfaction et de la collaboration de l'ensemble de ses parties prenantes. Il y a une séparation claire entre deux organes distincts : le conseil de surveillance et conseil de direction.	Actionnaires (primordial), salariés, autres parties prenantes
Pluraliste Japon	L'entreprise reconnaît l'importance de toutes les parties prenantes dans le fonctionnement et le succès de l'entreprise. Cette approche accorde une importance particulière aux salariés en tant que partenaires essentiels, car ils sont considérés comme des acteurs principaux dans	Salariés, autres parties prenantes, actionnaires (dans une perspective plus large)

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

	la réalisation des objectifs de l'entreprise et dans sa réussite à long terme	
--	---	--

Source : élaboré par nous-mêmes sur la base de : PARRAT.F : **op-cit**, p 164.

1.3.3. Le model des Plihon, Ponsard et Zarlowski (2001)

Cette typologie synthétique décrit deux grands types de modèles de gouvernance, le modèle shareholderset et le modèle stakeholders :

➤ **Le modèle shareholders (modèle d'actionnaires)**

Un modèle qui met l'accent sur les intérêts des actionnaires d'une société en premier lieu, dont l'objectif principal de l'entreprise est de maximiser la valeur pour les actionnaires. Ce modèle est plus reconnu dans les pays anglo-saxons et repose généralement sur trois principes :

- **Protection des actionnaires** : Les actionnaires sont considérés comme les propriétaires de l'entreprise et il est essentiel de protéger leurs intérêts.
- **Rôles distincts des autres parties prenantes** : Les autres parties prenantes, telles que les employés, les clients et les fournisseurs, sont identifiées en tant que parties contractuelles et ne sont pas directement impliquées dans le processus de gouvernance de l'entreprise.
- **Régulation par les marchés financiers** : Les marchés financiers jouent de la régulation du comportement économique. Incitation à la performance des dirigeants, qui sont contrôlés et surveillés par les actionnaires et le marché financier.

➤ **Le modèle stakeholders (modèle des partie prenantes)**

Contrairement au modèle actionnarial (shareholders model), le modèle des parties prenantes (stakeholders model) met l'accent sur les intérêts de toutes les parties prenantes de l'entreprise, et ne se concentre pas uniquement sur les intérêts des actionnaires. Il prend en considération les besoins et les intérêts des employés, des clients, des fournisseurs et d'autres parties prenantes. Ce modèle est particulièrement répandu dans des pays européens tels que la France et l'Allemagne, qui reconnaissent l'importance et l'influence des différentes parties prenantes dans la gestion et la gouvernance d'une entreprise.

1.3.4. Le modèle de Perez (2004)

Cette typologie de gouvernance basée **sur différents modes de régulation** dans le contexte des entreprises :

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

- **Modèle boursier** : Ce modèle repose sur les marchés financiers comme principal mécanisme de régulation. Les entreprises qui adoptent cette approche cherchent à maximiser la valeur de leurs actions et à répondre aux attentes des actionnaires
- **Modèle partenarial** : Dans ce modèle, la gouvernance est basée sur la coopération et la participation des parties prenantes, telles que les employés, les clients, les fournisseurs et la communauté locale. Les entreprises qui adoptent cette approche cherchent à équilibrer les intérêts des différentes parties prenantes et à prendre en compte leurs préoccupations dans la prise de décisions.
- **Modèle administré** : Ce modèle est caractérisé par une régulation gouvernementale et publique. Les autorités publiques jouent un rôle central dans la régulation des activités des entreprises et la définition des règles du jeu. Les entreprises sont soumises à des réglementations strictes et sont souvent tenues de rendre des comptes aux autorités.
- **Modèle réticulaire** : Ce modèle repose sur des réseaux interprofessionnels et sociaux. Les entreprises qui adoptent cette approche collaborent étroitement avec d'autres acteurs du même secteur, tels que des fournisseurs, des concurrents ou des organisations professionnelles. Les décisions sont prises collectivement, en tenant compte des connaissances et des ressources des différents acteurs impliqués.

Nous pouvons résumer ces modèles sur un tableau comme celui dessous :

Tableau N°02 : le modèle de Perez.

Modèle	Description
Modèle boursier	<ul style="list-style-type: none"> • Reposant sur les marchés financiers. • Maximisation de la valeur pour les actionnaires. • Orientation vers les profits à court terme. • Évaluation basée sur la performance financière et la génération de rendements élevés.
Modèle partenarial	<ul style="list-style-type: none"> • Coopération et participation des parties prenantes. • Équilibre des intérêts des différentes parties prenantes. • Prise de décision démocratique. • Création de valeur pour toutes les parties prenantes, en tenant compte des préoccupations sociales et environnementales.
	<ul style="list-style-type: none"> • Régulation gouvernementale et publique.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

Modèle administré	<ul style="list-style-type: none">• Autorités publiques jouant un rôle central dans la régulation• Réglementations strictes.• Reddition de comptes aux autorités.• Objectif de garantir l'intérêt public et prévenir les abus économiques.
Modèle réticulaire	<ul style="list-style-type: none">• Réseaux interprofessionnels et sociaux.• Collaboration avec d'autres acteurs du secteur.• Prise de décision collective.• Promotion de l'innovation, de la coopération et de l'échange d'informations entre les acteurs du réseau.

Source : établi par nous-mêmes sur la base de : PARRAT.F : « **op-cit** », p 166.

1.3.5. Le modèle Gérard Charreaux (2011)

Le modèle de Gérard Charreaux met en évidence la distinction entre les systèmes de gouvernance anglo-saxons et les systèmes de gouvernance relationnels. Dans les systèmes de gouvernance anglo-saxons, les dirigeants ont une grande autonomie dans la prise de décision, et les contrôles sont principalement exercés a posteriori par les actionnaires. Cette approche se caractérise par sa flexibilité et sa capacité d'adaptation, mais elle est plus réactive que préventive, car elle accorde moins d'importance aux réseaux et à la coopération à long terme entre les parties prenantes, ainsi qu'à la construction de compétences distinctives. Les limites de ce modèle ont été mises en évidence lors de la crise financière de 2008. Les systèmes de gouvernance anglo-saxons jouent un rôle essentiellement disciplinaire et incitatif, avec des contrôles exercés a posteriori et des dirigeants qui jouissent généralement d'une plus grande autonomie.

En revanche, les systèmes de gouvernance relationnels sont plus consensuels et préventifs, ce qui les rend globalement plus favorables aux relations à long terme. Cependant, ils sont moins flexibles, notamment en période de crise. Le modèle de gouvernance partenariale met l'accent sur la collaboration et la coopération entre les différentes parties prenantes de l'entreprise, y compris les actionnaires, les dirigeants, les salariés, les fournisseurs et les clients. Ce modèle repose sur l'idée que toutes ces parties prenantes ont des intérêts communs et doivent travailler ensemble pour atteindre des objectifs mutuellement bénéfiques.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

2. Les théories de la gouvernance d'entreprise

Afin d'améliorer l'efficacité des entreprises et de comprendre les raisons pour lesquelles certaines entreprises sont plus performantes que d'autres, l'étude des théories de gouvernance est essentielle. Ces théories offrent un cadre conceptuel permettant d'expliquer la manière dont les entreprises sont gérées et contrôlées, ce qui permet de comprendre, d'analyser et d'améliorer la gouvernance. Cela aide les mécanismes internes et externes à réduire les coûts de transactions, les coûts d'agence et les conflits d'intérêts entre les parties prenantes.

La gouvernance peut être analysée en fonction de ces trois grands axes⁸:

- La vision financière traditionnelle, basée sur la théorie néoclassique, a adopté un axe de création de valeur centré sur l'intérêt des actionnaires. Cependant, cette approche a été remise en question par l'approche contractuelle de la firme et l'approche pluraliste, qui prennent en compte d'autres dimensions de la création de valeur.
- L'axe cognitif de la gouvernance explore d'autres cadres théoriques tels que la théorie comportementale de la firme, les théories de l'apprentissage organisationnel et les théories des ressources et des compétences. Dans ce contexte, la gouvernance d'entreprise ne se limite plus à la simple maximisation des profits pour les actionnaires, mais intègre les processus décisionnels qui prennent en compte les différentes parties prenantes.
- En complément des deux premiers axes, l'axe juridique intervient en établissant des règles de droit pour régir les relations entre l'entreprise et les parties prenantes. Ces règles assurent la rigueur des processus. Un système juridique doté d'institutions accessibles et efficaces est essentiel pour protéger les investissements, les contrats et les autres interactions commerciales, ainsi que pour défendre les droits des travailleurs et renforcer la société civile locale.

En effet, Les théories cognitives se focalisent sur les dimensions comportementales des individus engagés dans la gouvernance. Elles accordent une importance particulière aux aspects non quantitatifs tels que les relations, les valeurs et les croyances. Ces théories visent à comprendre comment les dirigeants et les parties prenantes influencent la gouvernance de l'entreprise à travers leurs motivations et leurs intentions.

⁸ PROULX.J et LAROCHELLE.G : « **Éthique et gouvernance d'entreprise** », Management &Avenir, N°32, 2010, pp02-16.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

Cependant, les théories contractuelles de la gouvernance d'entreprise se fondent sur l'utilisation d'accords formels tels que les contrats, les statuts et les règlements afin de réguler les interactions entre les diverses parties prenantes. L'objectif de ces théories est d'expliquer comment les contrats et les arrangements institutionnels influencent la gouvernance et les performances de l'entreprise. Il existe deux visions de cette théorie financière : l'approche actionnariale, qui vise à protéger et maximiser les intérêts des actionnaires, et l'approche patrimoniale, qui prend en considération les autres parties prenantes⁹.

2.1. La théorie des coûts de transactions

La théorie des coûts de transaction a émergé dès 1937 dans les travaux de Ronald Coase, mais c'est Oliver Williamson qui l'a développée de manière structurée dans les années 1960. Les coûts de transaction font référence aux dépenses liées aux échanges réalisés par les acteurs économiques, telles que la recherche d'information, la négociation des prix et la réduction des risques d'opportunisme des contreparties. L'objectif de la théorie des coûts de transaction est de démontrer que les organisations existent en parallèle des marchés en raison des économies de coûts de transaction qu'elles permettent de réaliser. Les individus cherchent ainsi à créer des structures institutionnelles alternatives au marché afin de réduire ces coûts de transaction.¹⁰

En effet, Les activités des organisations nécessitent des contrats de transaction régissant les échanges de biens, de services ou d'informations entre les parties impliquées. Ces contrats de transaction entraînent des charges et des coûts pour les organisations. Afin de réduire ces coûts, les entreprises optent souvent pour l'internalisation des transactions. L'internalisation désigne le fait de gérer ces transactions à l'intérieur même de l'organisation, plutôt que de les externaliser sur le marché en ayant recours à des fournisseurs ou des prestataires externes. Cette stratégie est privilégiée lorsque les coûts de transaction sont élevés, ce qui peut se produire lorsque les échanges sont complexes.

En internalisant les transactions, l'entreprise bénéficie de plusieurs avantages. Tout d'abord, elle peut mettre en place une structure interne spécifique et des mécanismes de coordination qui facilitent les échanges. Cela permet d'économiser sur les coûts liés aux transactions externes. Enfin, l'entreprise peut offrir des incitations adaptées à ses employés,

⁹ KANDI.M, FAID.M et BOUDJOU.L : « **les structures de gouvernances d'entreprises et bonnes pratiques en Algérie : lectures théoriques et enjeux pratiques** », La Revue des Sciences Commerciales, vol 15, N°01,2017, pp86-87.

¹⁰ EUSTACHE.E: « **Audit Interne et Gouvernance d'Entreprise : Lectures Théoriques et Enjeux Pratiques** », Cahier de Recherche n°17, Editeur : Euromed Management, France, 2007, p07.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

alignant ainsi leurs intérêts sur ceux de l'organisation. Cette motivation accrue peut conduire à une meilleure performance dans l'exécution des transactions.

Selon les chercheurs, il existe deux catégories de coûts de transaction ¹¹:

- Les coûts de transaction ex ante : Ces coûts sont encourus avant la réalisation de la transaction et sont liés à l'incertitude et aux événements potentiels, tels que les coûts de négociation.
- Les coûts de transaction ex post : Ces coûts surviennent après l'exécution de la transaction, tels que les coûts de surveillance et de vérification.

2.2. La théorie de l'agence

La théorie de l'agence est un cadre analytique qui étudie les relations contractuelles entre un principal et un agent. Dans ce contexte, le principal est une entité qui engage l'agent pour effectuer une tâche spécifique en son nom (dans le cas des entreprises, les actionnaires qui délèguent le pouvoir aux dirigeants pour gérer l'entreprise). Cet engagement peut engendrer des conflits d'intérêts en raison d'un désalignement entre les intérêts de l'agent et ceux du principal, car l'agent agit dans son propre intérêt plutôt que dans celui du principal. La relation entre le principal et l'agent est communément appelée une relation d'agence. Cette théorie se concentre sur l'analyse des engagements d'agence, l'examen des problèmes qui en découlent et l'exploration de solutions visant à atténuer les conflits qui peuvent survenir dans cette relation.¹²

Les principaux problèmes distingués par cette théorie sont les suivants :

- **L'asymétrie d'information** : il s'agit d'une situation où l'agent, qui exécute les actions pour le compte du principal, détient plus d'informations pertinentes que le principal lui-même. Cela crée un déséquilibre d'information qui peut conduire à des problèmes tels que la mauvaise prise de décision ou l'exploitation de l'asymétrie par l'agent.
- **Le problème de conflit d'intérêts** : ce problème survient lorsque les intérêts de l'agent et du principal divergent dans la relation contractuelle. L'agent peut être tenté de favoriser ses propres intérêts au détriment de ceux du principal, ce qui peut entraîner des comportements opportunistes ou des décisions défavorables pour le principal.

¹¹ PARRAT.F: **op-cit**, p44.

¹² BIDIASSE .H : « **La théorie de l'agence et la concession des services publics : le cas des chemins de fer camerounais** », Dans Mondes en développement, N° 177 ,2017, pp 121-137.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

- **Le problème de sélection adverse** : ce problème se pose lorsque le principal a des difficultés à évaluer les compétences et les qualités de l'agent avant d'établir une relation contractuelle.
- **Le problème de coût de transaction** : une bonne gestion de cette théorie implique souvent des coûts de transaction tels que les honoraires des commissaires aux comptes chargés de surveiller et contrôler le comportement de l'agent.
- **Le problème de moral hazard (l'aléa moral)** : ce problème survient lorsque l'agent, en raison de la relation contractuelle et du manque de surveillance, est incité à agir de manière négligente ou à prendre des risques excessifs, sachant que les conséquences négatives retomberont principalement sur le principal. Cela peut entraîner un manque de diligence et de responsabilité de la part de l'agent dans l'exécution des actions.

On distingue trois types des couts d'agence rattachés aux conflits d'intérêt entre l'agent et le principal¹³ :

- Les coûts d'incitation et de surveillance sont les coûts supportés par les propriétaires afin d'élargir la zone de surveillance et renforcer les mécanismes d'incitation pour superviser et assurer la gestion, tels que des systèmes de rémunération basés sur les performances, afin d'encourager les dirigeants à agir dans l'intérêt de l'entreprise.
- Les coûts de dédouanement sont supportés par les dirigeants qui souhaitent démontrer leur loyauté envers les actionnaires. Les managers peuvent prendre des mesures telles que l'achat d'actions de la société. Ces dépenses visent à réduire les conflits d'intérêts potentiels et à renforcer la confiance entre les parties prenantes.
- Les pertes résiduelles sont les pertes qui résultent des conflits d'intérêts entre les actionnaires et les dirigeants qui ne sont pas complètement éliminées par les mécanismes d'incitation, de surveillance et les stratégies de dédouanement.

2.2.1. L'asymétrie d'information

L'asymétrie de l'information découle de l'existence d'une différence dans l'accès à une information pertinente. On peut illustrer cela par cet adage : « je sais quelque chose que tu ne sais pas »¹⁴. D'une manière générale, L'asymétrie de l'information se réfère à une situation où il existe une différence d'accès, de compréhension et d'interprétation de l'information entre

¹³ PARAT.F : « **op-cit** », p59.

¹⁴ N'ZAU N'ZAILU.I : « **relation d'agence dans l'exploitation de transport des taxis et taxis-bus dans la ville de kinshasa** », Vol, N°004, Congo,2021, P 518.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

différentes parties. Cela signifie qu'une personne ou un groupe détient ou interprète des informations que les autres ne possèdent pas ou n'interprètent pas de la même manière.

L'asymétrie de l'information engendre un déséquilibre informationnel, ce qui peut influencer les décisions prises par les parties et leur donner un avantage ou une position de pouvoir aux agents.

Pigé (1998) distingue trois niveaux d'asymétrie d'information liée au gouvernement d'entreprise¹⁵ :

- L'asymétrie d'information existant entre les dirigeants et les représentants des actionnaires : Il s'agit de la situation où les dirigeants d'une entreprise ont accès à des informations privilégiées et détiennent une connaissance plus approfondie de l'entreprise par rapport aux actionnaires
- L'asymétrie d'information existant entre les actionnaires et leurs représentants, Les administrateurs : les actionnaires doivent se fier aux administrateurs comme des représentants au sein du conseil d'administration, pour obtenir des informations et prendre des décisions. Cependant, les administrateurs peuvent également avoir des informations privilégiées ou des intérêts personnels qui peuvent influencer leur prise de décision.
- L'asymétrie d'information quand les actionnaires d'une entreprise souhaitent ouvrir leur capital et faire appel public à l'épargne : Lorsque des entreprises décident de faire une offre publique initiale (IPO) ou de lever des fonds auprès du public, il peut exister une asymétrie d'information entre les actionnaires existants et les nouveaux investisseurs potentiels. Les actionnaires existants, y compris les dirigeants, peuvent avoir une meilleure connaissance de l'entreprise et de sa situation financière que les investisseurs potentiels, ce qui peut influencer leurs décisions d'investissement.

2.2.1.1. Conséquences de l'asymétrie de l'information

Il existe deux situations de l'asymétrie d'information¹⁶ :

➤ **Anti sélection (sélection adverse)**

Le problème dû à l'asymétrie d'information apparaît avant la signature du contrat entre deux parties, lorsque la partie engagée se méfie des compétences et des qualités nécessaires de l'autre partie pour remplir ses fonctions. Dans notre cas, cela se situe dans le contexte du marché

¹⁵EUSTACHE : « **op-cit** », p05.

¹⁶ N°ZAU N°ZAILU.I : « **op-cit** », pp 518-519.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

financier, plus précisément dans le cadre de la gouvernance et de la gestion d'entreprise entre l'agent et son principal. Lorsque le principal choisit le dirigeant, il se méfie d'être trompé en optant pour quelqu'un qui ne possède pas les compétences, les qualités et les connaissances requises.

➤ Aléa moral (le moral hazard)

Le problème de l'aléa moral apparaît en raison de l'asymétrie d'information entre les actionnaires et les dirigeants de l'entreprise. Contrairement au problème de sélection adverse, il se manifeste à la fin du contrat. L'aléa moral se caractérise par le comportement caché derrière une action. Les actionnaires ne possèdent pas une connaissance parfaite du comportement des dirigeants et ne peuvent pas les observer ou les évaluer pleinement. Cela peut conduire à un non-respect des diligences professionnelles de la part des dirigeants, malgré les procédures et mécanismes de surveillance mis en place. En raison du caractère qualitatif de ces actions, les actionnaires ne peuvent pas les quantifier.¹⁷

2.2.2. Les conflits d'intérêts

Le conflit d'intérêts est une situation qui naît quand l'exercice indépendant, impartial et objectif des fonctions d'une personne est susceptible d'être influencé par un autre intérêt public ou privé distinct de celui qu'il doit défendre dans ces fonctions¹⁸.

Dans le cas des entreprises, les conflits d'intérêts surviennent lorsque l'agent est confronté à un dilemme entre sa mission publique au sein de l'entreprise et ses intérêts privés, ou lorsqu'il cherche à rendre service à un membre de sa famille, par exemple. Ces intérêts externes peuvent indûment influencer la manière dont il remplit ses obligations et responsabilités professionnelles, ainsi que ses devoirs envers l'entreprise. Ces situations peuvent compromettre l'objectivité et l'impartialité lors de la prise de décisions. Afin de prévenir de tels conflits, des codes déontologiques ou des codes de conduite sont souvent mis en place pour garantir le respect des règles de neutralité et d'impartialité.

2.3. La théorie de l'enracinement

Le fait que les dirigeants savent qu'à tout moment ils peuvent être révoqués ou remplacés suite à une mauvaise performance, ils adoptent des stratégies afin de neutraliser les différents mécanismes de contrôle qui pèsent sur eux ou rendent ces mécanismes très coûteux. La théorie de l'enracinement vise justement à déterminer les mécanismes qui peuvent être utilisés par les managers afin de s'enraciner dans l'entreprise. Ces fondateurs mettent en évidence le fait que

¹⁷ NACIRIA : « **op-cit** », p123.

¹⁸ Feffer : « **Guide pratique des conflits d'intérêts dans l'entreprise** », Transparency International France, France, 2018, p6.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

les dirigeants peuvent toujours contourner les mécanismes de contrôle prévus par la théorie de l'agence.¹⁹

Cette théorie, qui s'inscrit dans le domaine de la gouvernance d'entreprise, met en lumière les mécanismes pour faire face à l'enracinement des dirigeants. L'enracinement se produit lorsque les dirigeants, confrontés à la perspective de mauvaises performances, ressentent la peur des conséquences et cherchent à éviter d'être tenus responsables de leurs actions. Pour ce faire, ils exploitent leur position hiérarchique, échappant aux mécanismes de contrôle qui devraient normalement les encadrer. Lorsque les dirigeants se sentent menacés d'être révoqués, ils mettent en place diverses tactiques pour préserver leur pouvoir et maintenir leur position. Cela peut inclure des actions telles que la manipulation des informations financières.

Malheureusement, ce comportement peut conduire à une perte de confiance des parties prenantes, une détérioration des performances financières et une diminution de la valeur de l'entreprise. Afin de promouvoir une gouvernance d'entreprise plus saine, il est essentiel de mettre en place des mécanismes de contrôle solides. Cela permettra de limiter l'enracinement des dirigeants et de promouvoir des décisions et des actions alignées sur les intérêts à long terme de l'entreprise et de ses parties prenantes.

3. Les systèmes et les principales parties prenantes de la gouvernance

3.1. Les parties prenantes

La gouvernance d'entreprise étant « constituée du réseau de relations liant plusieurs parties... » (Caby et Hirigoyen, 2005 p63). Parmi ces parties prenantes :²⁰

- **Les actionnaires** : Les actionnaires sont les propriétaires de l'entreprise, détenant une part du capital de celle-ci. Ils n'interviennent généralement pas directement dans la gestion quotidienne de l'entreprise, mais ils désignent des dirigeants pour s'en charger. Cependant, les actionnaires ont le pouvoir de prendre des décisions importantes lors des assemblées générales. Ils élisent également les administrateurs chargés de surveiller la gestion de l'entreprise et de garantir la transparence dans les actions des dirigeants. Les actionnaires sont motivés par la recherche du profit et la protection de leurs intérêts financiers.

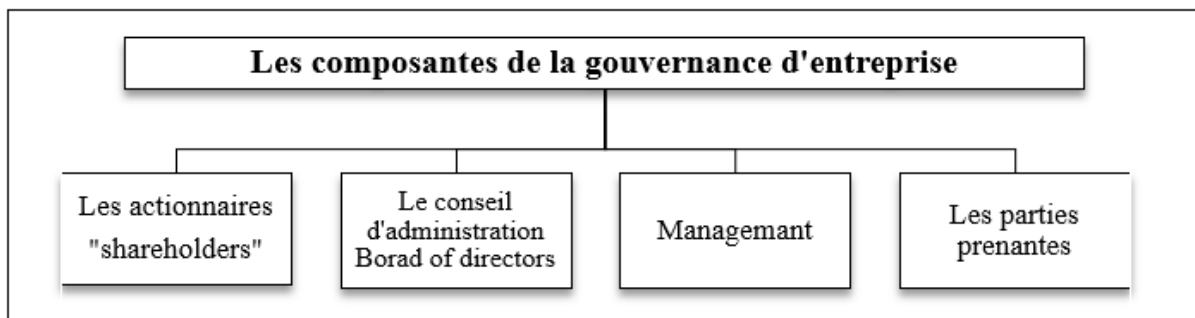
¹⁹ MENASRIA. N : « **La gouvernance des entreprises à travers le cas de l'Autorité de Régulation de la Poste et des Télécommunications (ARPT)** », Revue Economie & Management, vol 07, N°01, l'Algerie,2008, p 334.

²⁰ LOUIZI.A, « **op-cit** », pp19-20.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

- **Les dirigeants** : Les dirigeants sont les personnes engagées par les actionnaires pour diriger et gérer l'organisation au quotidien. Les dirigeants occupent des postes de cadres supérieurs. Ils ont la responsabilité de prendre des décisions quotidiennes, d'élaborer des plans d'action et de superviser les opérations de l'entreprise. Les dirigeants sont liés aux actionnaires par un contrat d'emploi qui définit leurs responsabilités et leurs obligations envers l'entreprise.
- **Le conseil d'administration** : Le conseil d'administration est composé d'administrateurs indépendants, qui sont élus par les actionnaires lors des assemblées générales. Son rôle principal est de superviser la gestion de l'entreprise et de veiller à ce que les décisions prises par les dirigeants soient conformes aux intérêts des actionnaires. Le conseil d'administration joue le rôle principal dans la protection des intérêts des actionnaires.
- **Les parties prenantes** : également appelées "stakeholders", représentent l'ensemble des partenaires ayant une relation externe ou interne avec l'entreprise et qui sont affectés par ses activités ou bénéficient d'un gain financier. Parmi ces parties prenantes, on retrouve : les fournisseurs, les clients, les concurrents, les actionnaires, les créanciers, les investisseurs, les syndicats, le gouvernement ...

Figure N°01 : Les composantes de la gouvernance



Source : AYACHIA, « op-cit. », p 123.

3.2. Les structures de gouvernance d'entreprise

Sous l'impulsion des marchés financiers, la structure de gouvernance dissociée s'est progressivement étendue. Les tenants de la séparation des pouvoirs prennent pour hypothèse que le rôle du président « dissocié » est fondamental, car il constituait un contrôle renforcé vis-à-vis de la direction générale. Il existe deux systèmes de gouvernance d'entreprise développés

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

par le modèle de Masaru Yoshimori (1995) qui définissent comment les fonctions de gestion et de contrôle sont réparties au sein d'une société²¹ :

➤ **Le système dualiste : Société à conseil de surveillance et directoire**

Ce modèle est caractérisé par la séparation des fonctions de gestion (directoire) et de contrôle (conseil de surveillance). Le directoire a la responsabilité de la gestion quotidienne de l'entreprise et de sa représentation. Les membres du directoire sont élus par le conseil de surveillance, dont les membres sont les actionnaires. Le rôle principal du conseil de surveillance est de superviser le travail du directoire et de veiller à ce qu'il agisse dans l'intérêt de la société. Ainsi, les actionnaires exercent un contrôle direct sur la gestion de l'entreprise par le biais du conseil de surveillance

➤ **Le système moniste : Société à Conseil d'administration**

Dans ce système, le conseil d'administration est l'organe compétent pour la gestion de la société et le contrôle des administrateurs. Contrairement au système dualiste, il n'y a pas de séparation stricte entre les fonctions de gestion et de contrôle. Le conseil d'administration est responsable de la prise de décisions stratégiques et de la gestion globale de l'entreprise.

²¹ KANDI .M, FAID.M et BOUDJOU. L : « les structures de gouvernance d'entreprise et bonnes pratiques en Algérie : lectures théoriques et enjeux pratiques », : La Revue des Sciences commerciales, vol 05, N°01, l'Algérie, 2016, p86

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

Section 02 : Les principes et mécanismes de la gouvernance d'entreprise

Afin de maintenir la transparence et garantir une bonne gouvernance, il est nécessaire de suivre des principes définis et d'identifier les mécanismes qui influencent la prise de décision des dirigeants. Ces actions visent à assurer une conduite exemplaire, des performances optimales, ainsi qu'à harmoniser et aligner les intérêts de toutes les parties prenantes impliquées.

1. Les mécanismes de la gouvernance d'entreprise

D'après les propos de Charreaux, le gouvernement de l'entreprise englobe un ensemble de mécanismes qui servent à limiter les pouvoirs et à influencer les décisions des dirigeants. En d'autres termes, ces mécanismes régissent leur comportement et définissent les limites de leur autonomie d'action.²²

C'est-à-dire, Le rattachement entre les mécanismes internes et externes est essentiel pour assurer une bonne gouvernance. L'alignement de ces mécanismes contribue à une prise de décision plus équilibrée et à la création de valeur à long terme pour l'organisation et ses parties prenantes.

La littérature sur la gouvernance d'entreprise explore deux principales catégories de mécanismes de gouvernance : les mécanismes externes, qui sont issus de l'environnement externe de la société, et les mécanismes internes, qui sont mis en place par les sociétés et leurs actionnaires pour garantir le respect de la relation contractuelle entre les gestionnaires et les actionnaires (Weir, Laing et Mc Knight, 2002).²³

1.1. Les mécanismes internes de gouvernance

Sont l'ensemble des éléments internes mis en place par l'entreprise elle-même.

1.1.1 Le conseil d'administration

Le conseil d'administration représente l'organe collégial central de gestion des sociétés par actions publiques ou privées.²⁴

En effet, le conseil d'administration est l'organe décisionnel d'une entreprise, élu par les actionnaires lors de l'assemblée générale généralement. Il est composé d'administrateurs qui

²² BANYAMINA.A : « **op-cit** », p66.

²³ BROUARD.F et DI VITO.J, : « **Identification des mécanismes de gouvernance applicables aux PME** », Communication présentée lors du CIFEPME, 9^e Congrès international francophone en entrepreneuriat et PME Louvain-la-Neuve, Belgique, 28-31 octobre 2008, p 05.

²⁴ AZIEZ.L et KOUDRI.A : « **le conseil d'administration : un mécanisme inefficace de la gouvernance des entreprises publiques économiques (EPE)** », Les cahiers du CREAD, vol31, N°113,2015, p 60.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

peuvent être à la fois internes, pouvant inclure le PDG, et externes à l'entreprise. Ces membres sont indépendants, apportant une perspective objective, et ils veillent à assurer les intérêts des actionnaires dans la prise de décisions stratégiques de l'entreprise. Ce conseil a pour objectif de superviser les missions du management, y compris la direction générale de l'entreprise et la mise en œuvre de la stratégie. Il veille à ce que les décisions prises soient alignées avec les objectifs de l'organisation et conformes aux réglementations en vigueur. En gros, les qualités que l'administrateur doit l'apporter, afin de garantir la transparence et l'intégralité de l'organisation devant les parties prenantes :²⁵

- **L'indépendance** : Pour renforcer la confiance avec les parties prenantes, il est essentiel que l'administrateur maintienne une indépendance totale vis-à-vis des relations d'affaires avec l'entreprise ou ses dirigeants. Les administrateurs doivent agir en prenant des décisions exclusivement motivées par les intérêts de l'entreprise et de ses actionnaires. Ils doivent être exempts de toute influence liée à des intérêts personnels ou à des liens étroits avec les parties prenantes.
- **Les compétences** : L'administrateur doit posséder de solides compétences dans des domaines clés tels que la finance, la stratégie, les opérations, le droit des sociétés, les ressources humaines, ainsi que d'autres compétences spécifiques. Ils doivent être capables d'analyser les informations financières, d'évaluer les risques, de comprendre les enjeux juridiques et réglementaires, et de prendre des décisions éclairées. La compétence inclut également la capacité de communiquer efficacement.
- **L'expertise** : L'administrateur doit apporter une connaissance approfondie des défis et des opportunités propres à l'entreprise. Certains peuvent avoir une expertise technique dans des domaines tels que la finance, la gestion des risques, la technologie, les ressources humaines, etc. L'expertise permet à l'administrateur de contribuer de manière significative à la prise de décision et à la gestion des problématiques spécifiques²⁶.

1.1.1.1. Les missions du conseil d'administration

(Selon Charreaux (1994), le conseil d'administration est décrit comme un organe de gestion et de discipline des dirigeants, jouant ainsi un rôle central dans la prise de décision et la

²⁵ IDRISSE.N et CHARIF.A : « L'impact des mécanismes internes de la gouvernance sur la création de la valeur » IJAFAME ,vol3,2022,pp174-176.

²⁶ NACIRI. A : « Traité de gouvernance d'entreprise : Guide de l'enseignant », Editeur : Presses de l'université du Québec, Canada, 2011, pp 44-45.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

conception de la stratégie de l'entreprise.²⁷ Le conseil d'administration agit dans l'intérêt supérieur de l'entreprise et de ses parties prenantes, en veillant à la réalisation des objectifs à long terme. Il remplit trois rôles essentiels.²⁸

- **La validation des stratégies**

Le conseil d'administration approuve et surveille la mise en place des plans et des décisions stratégiques adoptés par l'entreprise, y compris les objectifs à long terme et les orientations générales, en veillant à l'alignement de ces décisions avec la vision et les valeurs de l'entreprise. De plus, il examine les questions d'investissement, de financement, d'endettement et de trésorerie lors de sessions de débat qui se déroulent chaque année.

- **La surveillance le contrôle de la gestion et de la performance du dirigeant exécutif**

Le conseil d'administration, en tant qu'organe de surveillance, joue un rôle essentiel en assurant le contrôle et la supervision des décisions prises par la direction ainsi que des activités de gestion de l'organisation. Il s'assure que les dirigeants agissent dans l'intérêt de l'organisation et de ses parties prenantes, et évalue la performance des dirigeants en conséquence.

- **Une obligation de transparence vis-à-vis les parties prenantes**

La diffusion des informations significatives concernant l'entreprise aux marchés peut influencer sa position concurrentielle et permettre une représentation précise de sa performance et de sa situation financière. Le conseil d'administration joue un rôle essentiel en communiquant avec les actionnaires, les membres et d'autres parties prenantes pour les informer de la situation de l'organisation, des décisions prises et des performances réalisées.

Le conseil d'administration doit remplir certaines fonctions essentielles, notamment²⁹ :

- Garantir une gestion efficace de l'entreprise pour minimiser les risques et générer de la valeur pour les actionnaires ;
- Renforcer l'autonomie du conseil d'administration, la transparence et la responsabilité envers les actionnaires et les autres parties prenantes, ainsi que l'efficacité dans la réalisation des objectifs. ;
- Exercer un contrôle régulier en raison de la fréquence des réunions du conseil ;
- Émettre des jugements objectifs et indépendants sur la gestion des affaires de la société ;

²⁷ YALAOUIA : « **les meilleures pratiques de gouvernance dans un milieu de diversité : le cas ERICSSON** » mémoire, maîtrise en administration des affaires Montréal (Québec, Canada), 2012, pp47-48.

²⁸ MARCEL.C : « **Comment créer un conseil d'administration : Comment créer un conseil d'administration : Déterminez le rôle de votre conseil ; Définissez les responsabilités de ses membres ; Établissez un C.A. digne de confiance** », Editions Transcontinental, 2006, pp41-42.

²⁹ LOUIZIA : « **op-cit** », pp84-85.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

- Assumer la responsabilité de la direction et de la supervision de la société ;
- Établir les principaux paramètres de fonctionnement de l'équipe de direction.

1.1.1.2. La composition du conseil d'administration³⁰

- **Les administrateurs internes (exécutifs)** : qui siègent au conseil d'administration de l'entreprise, exercent une activité de salarié (cadre) dans la même entreprise. L'administrateur interne se trouve, donc, sous la dépendance hiérarchique du PDG, du fait de son contrat de travail et des responsabilités exécutives qu'il occupe
- **Les administrateurs externes** n'exercent aucune activité au sein de l'entreprise et dont la seule relation qu'ils possèdent avec l'entreprise est de faire partie de son conseil d'administration.

La présence d'administrateurs externes indépendants dans le conseil d'administration, qui ne représentent ni les actionnaires ni les dirigeants, est bénéfique car elle renforce le contrôle exercé sur le PDG, améliore la qualité des informations financières publiées et favorise de meilleures performances financières pour l'entreprise. En revanche, les administrateurs internes, étant subordonnés hiérarchiquement au PDG, peuvent avoir des intérêts alignés avec lui et sont contraints de lui obéir, sous peine de sanctions.

Le conseil d'administration joue un rôle clé en protégeant les intérêts des actionnaires et en assurant un contrôle interne des actions et des opportunités des dirigeants. Il est également chargé de réduire l'asymétrie d'information. Étant donné l'étendue des responsabilités du conseil, la mise en place de comités spécialisés est nécessaire pour renforcer les compétences des administrateurs. Parmi ces comités, on trouve le comité d'audit. Son rôle est de surveiller les questions liées à l'audit et à la transparence financière de l'entreprise.³¹

1.1.2. Le comité d'audit

Le comité d'audit est une entité consultative au sein du conseil d'administration, dont la composition et le fonctionnement sont essentiels. Un comité d'audit efficace se compose de membres qualifiés qui ont l'autorité et les ressources nécessaires pour protéger les intérêts des parties prenantes. Leur rôle consiste à assurer la qualité des états financiers, à surveiller les systèmes de contrôle interne et à gérer les risques en effectuant des diligences appropriées.³²

³⁰ AZIEZ.L et KOUDRI.A : « op-cit », p76.

³¹ BOUMAZA.H : « La contribution du comité d'audit à la qualité de l'information financière : le cas des entreprises françaises cotées », p 30.

³² HAMEL.A : « Le rôle du comité d'audit sur la gouvernance d'entreprise », mémoire de fin d'étude en vue de l'obtenir du diplôme de magister en sciences de gestion, 2008, p 64.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

Le comité d'audit doit s'assurer de son efficacité en considérant les aspects suivants :³³

- Ils doivent acquérir une connaissance approfondie de la structure globale des systèmes utilisés pour élaborer les informations comptables et financières.
- Ils doivent poser des questions pour comprendre comment les événements importants ou les opérations complexes sont traduits en termes comptables.
- Le comité d'audit a pour tâche de vérifier si des mécanismes de détection des problèmes sont en place et si des mesures correctives sont mises en œuvre.
- Il est également de sa responsabilité d'examiner si un processus est établi pour identifier et analyser les risques qui pourraient affecter les comptes et leur traduction comptable.
- De plus, le comité d'audit doit confirmer l'existence d'un processus permettant de préparer les informations financières destinées à être publiées.

Ces responsabilités garantissent que le comité d'audit joue un rôle essentiel dans la surveillance de la conformité financière et dans la préparation d'informations fiables et transparentes pour les parties prenantes.

1.1.3. La direction générale

La direction générale est chargée de la gestion, de la planification à long terme et de l'établissement des critères pour évaluer le fonctionnement de l'entreprise. Elle doit être organisée de manière distincte et fait face à des défis spécifiques liés à des aspects tels que la structure, la stratégie, la taille de l'entreprise, la complexité, les changements internes, la diversification et l'innovation. Un individu tel que le PDG ou le directeur général, ou un groupe de personnes comme le directoire ou le conseil de direction, est responsable de remplir cette fonction.³⁴

Pour exercer ses responsabilités de gouvernance, la direction générale est chargée :³⁵

- Veiller à une compréhension claire de toutes les orientations et des pouvoirs délégués. Cela implique de comprendre les attentes du conseil d'administration en matière de gouvernance, les pouvoirs qui lui ont été délégués, les seuils de tolérance, ainsi que les exigences de reporting au conseil.
- Identifier les processus et les activités au sein de l'organisation qui sont essentiels pour

³³ BACQUEROET.D et LUTHI.T: **idem**, p49.

³⁴ Site web http://decf.descf.free.fr/OGE/La_fonction_de_direction.htm, consulté le 10/04/2023, à 12.30.

³⁵ IFACI : « **Manuel d'audit interne, améliorer l'efficacité de l'entreprise du contrôle interne et de management des risques** », Edition Eyrolles, 3^{ème} édition, France, 2015, pp136-137.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

mettre en œuvre les orientations fixées par le conseil d'administration en matière de gouvernance.

- Assurer la collecte adéquate d'informations auprès des responsables des risques afin de répondre aux exigences de reporting auprès du conseil d'administration

1.1.4. L'audit interne

Selon l'Institut français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI), l'audit interne est une activité objective et indépendante qui fournit à une organisation une assurance quant à la maîtrise de ses opérations. Il apporte également des conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur. L'audit interne aide l'organisation à atteindre ses objectifs en évaluant de manière systématique et méthodique ses processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance d'entreprise. Il formule ensuite des recommandations pour renforcer leur efficacité.³⁶

L'auditeur interne assume différentes missions, dont :³⁷

- L'auditeur interne effectue une mission d'audit opérationnel axée sur l'efficacité de l'organisation et le respect des procédures établies. Il examine de manière systématique les activités ou les processus d'une entité afin d'évaluer l'organisation et ses performances, d'identifier les pratiques non économiques, improductives ou inefficaces, de proposer des solutions d'amélioration et de veiller à leur mise en œuvre.
- L'auditeur interne réalise également une mission d'audit financier qui se concentre sur la fiabilité des informations financières et la protection des actifs matériels, humains et financiers. En collaboration avec les auditeurs externes, il vérifie la fiabilité des procédures de contrôle interne comptables. Il est important de souligner que cette mission n'implique pas la certification des comptes.
- Une autre mission de l'auditeur interne est l'audit de la stratégie. Dans ce cas, l'auditeur doit identifier les risques liés aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques définies par l'organisation, évaluer la conformité ou la cohérence globale entre les déclarations et les actions entreprises, dans le but d'évaluer la performance des réalisations.

³⁶ EUSTACHE.W: « **Audit Interne et Gouvernance d'Entreprise : Lectures Théoriques et Enjeux Pratiques** », Working Paper, Cahier de Recherche, école de management, N°17, p03.

³⁷ Idem, p04.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

1.2. Les mécanismes externes de gouvernance

Sont l'ensemble des éléments venant de l'environnement externe qui servent à atténuer les conflits d'intérêts des parties prenantes et de minimiser les actions opportunistes des gestionnaires³⁸

1.2.1. Le marché des produits

La présence de la concurrence dans le marché des produits constitue un mécanisme de gouvernance fondamental sur les actions et les décisions des gestionnaires (**Burke, 2002**). Que ce soit des sociétés diffuses ou des **PME**, les entreprises ne pouvant demeurer compétitives dans l'évolution de leurs produits ou services, peuvent facilement perdre la position qu'elles occupent sur le marché des produits et éventuellement faire faillite. Ainsi, la présence des forces concurrentielles du marché des produits est en soi un mécanisme pouvant discipliner les gestionnaires à prendre des décisions optimales pour l'organisation qu'ils gèrent afin d'assurer sa continuité.

Autrement dit, la compétitivité et les forces concurrentielles jouent un rôle crucial dans la survie et le positionnement d'une organisation. En incitant les dirigeants à prendre des décisions optimales, la concurrence favorise l'adaptation et l'innovation, ce qui permet à l'organisation de rester compétitive sur le marché.

1.2.2. Le système légal de protection des investisseurs

Le système légal d'un pays prévoit des lois et de la réglementation visant à protéger les droits des investisseurs contre des tentatives d'expropriation. L'existence de telles lois a un rôle disciplinaire sur le comportement des gestionnaires en limitant les actions opportunistes lorsque de telles actions mènent à l'expropriation des investisseurs. La Porta, Lopez-de-Silanes et Shleifer (**1999**) définissent la structure légale comme un ensemble de lois protégeant les investisseurs et ils soulignent que l'existence même de telles lois ne suffit pas pour être qualifiée de mesure disciplinaire. L'efficacité de ce mécanisme de gouvernance est associée au renforcement de ces lois par des réprimandes données aux initiés qui entravent les lois en vigueur.

En résumé, le système légal est indispensable pour encourager l'investissement, protéger les droits des investisseurs et prévenir l'expropriation. Il établit un cadre réglementaire composé de lois et de réglementations visant à assurer la sécurité et la confiance des investisseurs. Cependant, la simple existence de ces lois et réglementations ne suffit pas à garantir un

³⁸ BROUARD.F et DI VITO.J : « **op-cit** », pp07-08.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

comportement discipliné de la part des gestionnaires. Pour renforcer leur efficacité, il est nécessaire de renforcer ces lois par des mécanismes de gouvernance appropriés pour garantir leur respect et dissuader les comportements contraires.

1.2.3. Le marché des prises de contrôle des sociétés

Le marché des prises de contrôle corporatives est un mécanisme de gouvernance très actif dans les pays où les titres sont liquides, tels que les États-Unis et la Grande Bretagne. Pour identifier des cibles potentielles, les acquéreurs surveillent de près les sociétés moins performantes. En effet, lorsque la performance d'une société se détériore, les acquéreurs peuvent bénéficier d'une transaction d'acquisition moins coûteuse.

1.2.4. Le marché actif des dirigeants

Est un autre facteur qui motive les gestionnaires à promouvoir des activités contribuant à la croissance d'une société. En effet, dans un marché actif de dirigeants, il est dans l'intérêt des gestionnaires de ne pas nuire à la bonne performance des sociétés afin de montrer aux employeurs potentiels leurs qualités managériales. Les gestionnaires considérant donc que leur performance affectera leur opportunité d'emplois futurs, seront motivés à limiter leurs comportements opportunistes et à prendre des décisions optimales pour la création de valeurs des actionnaires.

En général, Les gestionnaires sont motivés à promouvoir des activités favorisant la croissance des sociétés en raison de l'influence du marché des dirigeants. En révélant leurs compétences en gestion, ils comprennent que leur performance actuelle peut avoir un impact sur leurs opportunités d'emploi futures, ce qui les pousse à éviter les comportements opportunistes et à prendre des décisions qui maximisent la création de valeur pour les actionnaires.

1.2.5. L'éthique et la morale de la société (environnement externe)

L'éthique et la morale dans la société sont des principes de gestion qui vont au-delà des règles spécifiques. Ces règles sont applicables, ou devraient l'être, tant aux grandes entreprises qu'aux petites et moyennes entreprises. Suite aux récents scandales financiers, le niveau d'éthique exigé est plus élevé qu'auparavant.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

2. Les principes de la gouvernance d'entreprise

Sont l'ensemble des principes qui ont été élaborés par les experts de l'organisation pour la Coopération et le Développement Economique (OCDE) Ils ont été rédigés, et qu'ils doivent être respectés pour le but d'assurer la bonne gouvernance d'entreprise.³⁹

2.1. La mise en place d'un régime de gouvernance d'entreprise efficace

Un régime de gouvernement d'entreprise solide se caractérise par l'ensemble des règles, pratiques et structures qui régissent la manière dont une entreprise est dirigée. Il devrait favoriser la transparence, promouvoir l'efficacité des marchés et définir clairement les rôles et responsabilités des instances de surveillance, de réglementation et d'application des textes.

2.2. Droits et traitement équitable des actionnaires, et principales fonctions des détenteurs du capital

Un système de bonne gouvernance doit assurer le respect et la protection des droits des actionnaires, tels que le droit de recevoir les informations adéquates, droit de vote et le droit à une participation équitable aux bénéfices....

2.3. Investisseurs institutionnels, marchés boursiers et autres intermédiaires

Pour assurer la confiance et le bon fonctionnement des marchés financiers, il est essentiel de mettre en place un environnement d'investissement équitable, transparent et fiable. Le système de gouvernance vise à instaurer des incitations économiques saines, à garantir la transparence, à réduire au minimum les conflits d'intérêts, à réglementer les cotations croisées et à promouvoir une découverte juste et efficace des prix sur les marchés financiers.

2.4. Rôle des différentes parties prenantes dans la gouvernance d'entreprise

Les entreprises doivent prendre en compte les droits et intérêts des parties prenantes autres que les actionnaires, tels que les employés, les clients et les fournisseurs, afin de garantir l'équilibre en tant que participants dans la création de richesse et de favoriser une collaboration dynamique entre eux et l'entreprise.

2.5. Transparence et diffusion de l'information

Afin de gagner la confiance des parties prenantes et de faciliter leur évaluation éclairée de la performance de l'entreprise, ainsi qu'une évaluation appropriée des risques et des opportunités, il est primordial que les entreprises fournissent des informations exhaustives. Elles doivent communiquer de manière régulière et actualisée une variété d'informations clés,

³⁹ Secrétaire général de l'OCDE : « **Rapport de l'OCDE aux ministres des Finances et aux gouverneurs des banques centrales du G20 : Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE** », Turquie, 2015, pp 07-08.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

à la fois financières et non financières, précises et mises à jour régulièrement. Ces informations devraient englober la performance financière de l'entreprise, ses objectifs, les transactions réalisées ...

2.6. Responsabilités du conseil d'administration

Le conseil d'administration doit garantir sa raison d'être en travaillant dans l'intérêt de l'entreprise et de ses actionnaires. Il doit montrer sa fidélité en respectant les diligences et l'indépendance afin d'exécuter une mission avec responsabilité et transparence, en commençant par la supervision des activités et la gestion des risques jusqu'à la prise de décisions stratégiques.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

Section 03 : La gouvernance des entreprises algériennes

Dans la dernière section, nous avons présenté un aperçu sur les entreprises publiques économiques, le développement du code de commerce, et enfin les pratiques de gouvernance.

1. La gouvernance des entreprises publiques économiques

Selon l'OCDE, le terme "entreprises publiques" fait référence aux entreprises sur lesquelles l'État exerce un contrôle significatif. Ce contrôle peut prendre différentes formes, que ce soit en tant qu'actionnaire unique, détenteur d'une participation majoritaire ou d'une participation minoritaire mais significative.⁴⁰

La gouvernance des entreprises publiques économiques repose sur les éléments suivants

- **Rôle de l'État en tant que propriétaire et actionnaire :** L'État joue un rôle central en tant que propriétaire et actionnaire majoritaire des entreprises publiques économiques. Cette position dominante lui confère un pouvoir décisionnel important dans la gestion et la direction de ces entreprises.
- **Cadre légal et fiscal :** L'État établit le cadre légal et fiscal dans lequel les entreprises publiques exercent leurs activités. Cela implique l'élaboration de lois, de réglementations et de politiques spécifiques visant à encadrer ces entreprises et à définir les règles auxquelles elles doivent se conformer.
- **Responsabilités liées aux politiques publiques :** Les entreprises publiques économiques sont souvent utilisées comme des outils pour mettre en œuvre les politiques publiques dans des domaines tels que le social, l'industrie ou l'aménagement du territoire. Elles contribuent ainsi à la réalisation des objectifs fixés par l'État dans ces domaines.
- **Mise en œuvre du service public :** Lorsque la fourniture de services publics relève de la responsabilité de l'État, celui-ci peut confier cette mission aux entreprises publiques économiques. Ces entreprises sont chargées de fournir des services essentiels à la population, tels que l'énergie, les transports ou les communications, en veillant à ce que ces services soient accessibles à tous.
- **Régulation des secteurs d'activité :** L'État exerce un rôle de régulateur dans les secteurs d'activité où les entreprises publiques économiques opèrent. Il met en place

⁴⁰ BOUCHIKHI.A RT BENDIABDELLAH.A : « **Gouvernance des entreprises publiques : Quel rôle pour l'état actionnaire** », revue d'économie et de management, Vol7, N°01, p 71.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

des mécanismes de supervision, de contrôle et de réglementation afin d'assurer un fonctionnement efficace et équitable de ces secteurs, de protéger les intérêts des consommateurs et de prévenir les abus de pouvoir.

En effet, la gouvernance des entreprises publiques économiques repose sur le rôle prépondérant de l'État en tant que propriétaire et actionnaire, ainsi que sur sa responsabilité de définir le cadre légal, de mettre en œuvre les politiques publiques, d'assurer la fourniture des services publics et de réguler les secteurs d'activité concernés.⁴¹

1.1. L'objectif de la gouvernance d'entreprise

L'objectif du gouvernement d'entreprise est de garantir l'efficacité des structures de gouvernance, notamment les dirigeants opérationnels, le conseil d'administration et l'assemblée des actionnaires. Il s'agit de s'assurer que les actionnaires ont la capacité d'influencer les décisions majeures de l'entreprise grâce à des procédures bien établies. Le gouvernement d'entreprise vise également à établir et faire fonctionner les mécanismes de contrôle, tels que les auditeurs et les comités spécialisés du conseil d'administration⁴².

- **Efficacité des structures de gouvernance** : Le gouvernement d'entreprise vise à assurer que les structures de gouvernance de l'entreprise, telles que les dirigeants opérationnels, le conseil d'administration et l'assemblée des actionnaires, fonctionnent de manière efficace. Cela implique d'avoir des processus clairs et bien définis pour la prise de décisions, la supervision des activités de l'entreprise et la responsabilité des dirigeants.
- **Influence des actionnaires** : Le gouvernement d'entreprise cherche à garantir que les actionnaires ont la possibilité d'influencer les grandes décisions de l'entreprise. Cela peut être réalisé en établissant des procédures qui permettent aux actionnaires de participer activement aux prises de décisions importantes, tels que les votes lors des assemblées générales ou l'élection des membres du conseil d'administration.
- **Mécanismes de contrôle** : Le gouvernement d'entreprise vise également à faire exister et fonctionner les mécanismes de contrôle au sein de l'entreprise. Cela comprend la nomination d'auditeurs indépendants qui examinent les états financiers et les pratiques comptables de l'entreprise pour s'assurer de leur exactitude et de leur transparence. De plus, des comités spécialisés du conseil d'administration peuvent être mis en place pour

⁴¹ BELFELLAH.Y ET CARASSUS.D : « **La gouvernance des entreprises publiques : analyse comparative à l'échelle internationale** », 6eme Colloque de l'Association Internationale de Recherche en Management Public, France,2019, p07.

⁴²BAKARI.T: **op-cit**, p15.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

superviser des aspects spécifiques tels que les questions de conformité, de rémunération des dirigeants ou d'audit interne.

1.2. Le développement du code de gouvernance d'entreprise en Algérie

Le débat sur la gouvernance en Algérie a pris de l'ampleur au début des années 2000 en raison de certains événements marquants qui ont secoué le pays. La faillite des banques ELKHALIFA et la BCIA (Banque Commerciale et Industrielle d'Algérie) ont joué un rôle clé dans la remise en question du système de gouvernance en place. Ces événements ont entraîné d'importantes pertes financières pour de nombreux Algériens et ont mis en lumière des problèmes de mauvaise gestion, de corruption et d'inefficacité. L'exigence de performance et les contraintes environnementales ont incité les autorités publiques à promouvoir la bonne gouvernance, en Algérie. La mondialisation a également joué un rôle important dans cette évolution. La bonne gouvernance est devenue un concept central, reflétant les nouvelles réalités environnementales de notre époque.

En Algérie, cette démarche s'est matérialisée par des initiatives concrètes, notamment la promulgation du code de commerce qui établit les principes de gouvernance d'entreprise. Ce code constitue un cadre réglementaire qui guide les pratiques de gestion et de transparence au sein des entreprises.

À cet égard, un code de gouvernance spécifique aux entreprises algériennes a été établi. Ce code vise à promouvoir la transparence, la responsabilité et l'éthique dans les pratiques des entreprises du pays. L'objectif de ces mesures est de renforcer la confiance des investisseurs, de favoriser la compétitivité des entreprises et de créer un environnement propice au développement économique durable en Algérie.⁴³

1.3. La rédaction du Code Algérien de Gouvernance d'Entreprise⁴⁴

Le Code Algérien de Gouvernance d'Entreprise a été rédigé par GOAL 08D, une Task Force créée en référence à GOVERNANCE ALGERIA 08. Ce code intègre les principes fondamentaux de la gouvernance d'entreprise et fournit une explication détaillée du fonctionnement des différents mécanismes du système. Il s'inspire des codes de gouvernance d'entreprises américaines et européennes, tout en tenant compte des spécificités de l'économie algérienne.⁴⁵

⁴³ AMGHAR. M et BOUKRIF. M : « **La gouvernance d'entreprise, Un concept ambivalent, quelle application pour le contexte algérien** », revue dirassat, V.8, N°3, 2017, p03.

⁴⁴ Web site , <https://www.algeriacorporategovernance.org> , consulté le 12/03/2013 à 22 :30.

⁴⁵ Idem, consulté le 12/03/2013 à 22 :45.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

➤ La gouvernance d'entreprise selon le code de gouvernance algérien

« La gouvernance d'entreprise renvoie à une démarche libre et volontaire de celle-ci, en vue d'introduire un maximum de rigueur et de transparence dans sa gestion, son administration et son contrôle. Elle consiste en un ensemble de dispositions pratiques traitant en particulier :

- De la définition des droits et des devoirs des parties prenantes internes et externes ;
- Du partage des prérogatives et responsabilités qui en résultent ;
- Des relations qui se tissent à cette occasion entre ces parties prenantes ;

« La gouvernance d'entreprise ne se substitue pas aux dispositions réglementaires et statutaires qui traitent de la même matière, mais indique comment les respecter avec efficience ». ⁴⁶

1.3.1. La Composition de la Task-Force

La Task Force chargée de l'élaboration d'un code de gouvernance d'entreprise en Algérie a été créée par CARE (Cercle d'Action et de Réflexion sur l'Entreprise), le FCE (Forum des Chefs d'Entreprise) et l'APAB (Association des Producteurs Algériens de Boissons). Cette initiative a réuni des experts bénévoles issus du monde des affaires et de l'entreprise, sélectionnés pour leurs compétences et leur représentativité.

La composition de GOAL 08, telle que décrite, comprend les membres suivants :

➤ **Président.**

- Président Directeur Général de la Nouvelle Conserverie Algérienne (NCA).
- Vice-président de l'Association des Producteurs Algériens de Boissons (APAB).
- Membre du Forum des Chefs d'Entreprises (FCE).
- Membre du Cercle d'Action de Réflexion autour de l'Entreprise (CARE).

➤ **Coordinateur.**

- Expert économique et financier.
- Membre de CARE.

➤ **Interface Ministère de la PME et de l'Artisanat (MPMEA).**

- Directeur de la Compétitivité et du Développement Durable.

⁴⁶ Site de gouvernance : « **op-cit** », consulté 12/03/2013 à 22 :45.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

1.3.2. La constitution de la GOAL 08D⁴⁷

La GOAL 08D (Gouvernance des Organisations et des Administrateurs Locaux) est constituée d'un ensemble diversifié de membres comprenant des chefs d'entreprises, des consultants, des experts en droit, des spécialistes de la gouvernance d'entreprise et des représentants d'organisations et d'institutions impliquées dans l'élaboration du code.

Parmi ces institutions, le Ministère de la PME et de l'Artisanat a joué un rôle essentiel en déléguant un représentant permanent au sein de la GOAL 08D pour soutenir en permanence ses travaux. Le Ministère a également accordé son parrainage à l'ensemble du processus d'élaboration du code et a fourni l'appui logistique nécessaire à sa finalisation et à sa publication.

Le programme de coopération MEDA PME (EDPME puis CTP PME), agissant sous la tutelle du Ministère de la PME et de l'Artisanat, a également apporté un soutien important en termes d'expertise et de moyens logistiques pour assurer le plein succès du projet.

Enfin, la Société Financière Internationale (SFI) a fourni un appui méthodologique continu en mettant à disposition un consultant expert en matière de gouvernance d'entreprise. Cette expertise a contribué à garantir la qualité et la pertinence du code élaboré par la GOAL 08D. L'ensemble de ces partenaires et contributeurs a collaboré activement pour permettre l'élaboration d'un code de gouvernance d'entreprise solide et adapté aux besoins des organisations et des administrateurs locaux.

2. Les pratiques de la gouvernance d'entreprise

Les pratiques de gouvernance sont un ensemble d'actions et de processus conçus pour assurer une gestion efficace, transparente et responsable. Elles ont pour objectif de favoriser la participation démocratique dans les processus décisionnels et de renforcer la confiance des parties prenantes. Elles reposent sur des mécanismes et des structures visant à promouvoir ces pratiques et à garantir que les décisions sont prises de manière équitable.⁴⁸

➤ Doter la société d'un système de gouvernance efficace

Doter la société d'un système de gouvernance efficace signifie mettre en place une structure qui permet de diriger l'entreprise de manière optimale. Cela implique d'établir des objectifs stratégiques clairs et réalistes pour l'entreprise, ainsi que de fournir les moyens nécessaires pour assurer une gouvernance appropriée. En outre, il est essentiel d'instaurer une

⁴⁷ Idem, constaté le 12/03/2013 à 23 :50.

⁴⁸ BAKARIT: « **op-cit** », pp 193-203.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

culture d'observation des lois en prenant les mesures nécessaires pour garantir le respect de la législation en vigueur.

➤ **Le conseil d'administration doit fonctionner de manière efficace**

Le conseil d'administration joue un rôle essentiel dans la gouvernance d'entreprise. Il doit être proactif, capable d'anticiper et de prendre des initiatives et des décisions efficaces. Il est important de mettre à jour les compétences des administrateurs et de développer leurs connaissances afin qu'ils puissent remplir leur rôle au sein du conseil d'administration. Les informations nécessaires doivent être communiquées en temps voulu pour la tenue des réunions du conseil.

➤ **Bien définir la mission du conseil d'administration**

Le conseil d'administration agit dans l'intérêt de la société et de toutes les parties impliquées, en prenant des décisions de manière collective et éclairée. Il est tenu de faire preuve de loyauté envers la société. Les responsabilités du conseil comprennent la prise de décisions stratégiques, la définition des valeurs et des politiques clés de l'entreprise, ainsi que l'approbation des comptes annuels et périodiques. Le président du conseil d'administration joue un rôle essentiel en organisant les réunions et en supervisant les procédures.

➤ **Le conseil d'administration doit se doter de comités d'études spécialisés**

Le conseil d'administration peut se doter de comités spécialisés pour examiner des questions spécifiques, tels que les comités d'audit, de rémunération, ou encore des comités d'éthique. Ces comités contribuent à une prise de décision éclairée dans les domaines qui les concernent.

➤ **Le conseil d'administration s'assure que la société est dotée d'une politique de prévention et de gestion des risques**

Ligne de conduite professionnelle des administrateurs : Les administrateurs doivent adopter une conduite professionnelle et agir dans l'intérêt de la société. Ils doivent respecter la confidentialité des informations reçues en tant qu'administrateurs et consacrer le temps et l'attention nécessaires à leurs fonctions, en limitant leurs autres engagements professionnels

➤ **Structure de direction efficace**

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

La société doit se doter d'une structure de direction efficace, avec des responsabilités clairement définies. Il est important de prévenir les conflits d'intérêts entre les administrateurs et les intérêts de la société.

➤ **Reporting financier, contrôle interne et gestion des risques**

La société doit mettre en place des mécanismes de reporting financier, de contrôle interne et de gestion des risques pour assurer la transparence et la fiabilité des informations financières.

➤ **Politique de transparence**

La société doit adopter une politique de transparence en publiant certaines informations dans son rapport annuel, afin de répondre aux attentes des parties prenantes et de favoriser la confiance et la compréhension de la situation de l'entreprise.

Dans l'ensemble, les pratiques de gouvernance visent à promouvoir la diffusion d'informations fiables et objectives à tous les acteurs, afin de prévenir les asymétries d'information. En d'autres termes, leur objectif est d'assurer la fiabilité de l'information grâce à la transparence et à l'efficacité du contrôle. Cela permettrait d'établir une discipline et de favoriser les conditions dans lesquelles s'effectue le contrôle.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

Conclusion du chapitre

Dans ce chapitre, nous avons abordé la question de la gouvernance d'entreprise, qui est un processus continu visant à superviser et contrôler efficacement la gestion des ressources. Nous avons souligné l'importance de ce processus pour aider l'entreprise à mieux contrôler ses opérations et piloter l'ensemble de ses ressources.

Il est essentiel pour les entreprises de comprendre l'importance de mettre en place des pratiques et des principes de gouvernance appropriés. Cela facilitera la mission des mécanismes internes de contrôle et permettra à l'entreprise d'atteindre ses objectifs tout en maintenant sa position sur le marché. En d'autres termes, pour assurer la qualité du contrôle, il est nécessaire que l'entreprise dispose d'un système de contrôle efficace.

Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

Introduction du chapitre

La succession de scandales financiers et comptables dans le monde d'affaire a montré l'insuffisance des anciennes réglementations en termes de la communication financière. En effet, ces événements ont soumis les doutes pas seulement à l'efficacité des mécanismes de gouvernement de l'entreprise et l'intégrité des dirigeants dans la gestion mais aussi à la qualité de l'information comptable et financière divulguée aux actionnaires, aux banquiers et aux autres parties prenantes. En conséquence, il est apparemment nécessaire de faire appel à un professionnel indépendant et compétent pour évaluer l'efficacité du système de contrôle interne et de gestion des risques afin de garantir l'information financière, de rassurer la confiance des actionnaires et de protéger leurs intérêts.

A ce titre, de nombreuses réglementations, règles et lois sont mises en place afin de renforcer les anciennes réglementations et d'atteindre les objectifs tels que : la loi américaine Sarbanes-Oxley (SOX) en 2002, la loi française sur la sécurité financière (LSF) en 2003 et les nouvelles règles comptables IAS IFRS.

Il convient également de noter que l'examen de vérification des états financiers confère à l'auditeur la responsabilité d'une mission multidimensionnelle, il englobe l'évaluation de la conformité, l'évaluation des risques et de système de contrôle interne, ainsi la fourniture de conseils en matière de gestion des risques et d'amélioration des processus. En outre, les auditeurs externes sont soumis à des normes strictes de déontologie et sont tenus de respecter l'indépendance et l'objectivité lors de l'exercice de leur mission.

Dans ce chapitre nous avons mis en évidence la profession d'audit externe en tant qu'organe de contrôle, de surveillance et un mécanisme de gouvernance.

Nous avons structuré le chapitre comme suit :

- Section 01 : Notions et concepts de l'audit.
- Section 02 : Méthodologie et technique de la mission d'audit légal.
- Section 03 : L'audit en tant que mécanisme de la gouvernance d'entreprise.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

Section01 : Notions et concepts de l'audit

Depuis plusieurs années, l'audit externe occupe une place centrale dans le monde des affaires en raison du renforcement des réglementations qui encadrent sa mission. Il est indispensable que l'audit externe puisse refléter son indépendance et son objectivité afin d'atteindre son objectif principal, qui est d'assurer l'intégrité, l'exactitude et la pertinence des états financiers d'une entreprise.

Dans cette section, nous explorerons les principales notions, concepts et l'objectif de la mission de l'audit, en mettant l'accent sur la refondation et la normalisation de la profession de l'audit légal en Algérie.

1. Généralités sur l'audit

1.1. La notion de l'audit

1.1.1. Etymologie de l'audit

Audit (anglicisme que l'on peut remplacer par contrôle, vérification, expertise, etc.) vient du verbe latin « audire » c'est-à-dire : écouter ou de « auditus » qui signifie audition. Ce terme fut introduit par les Anglo-saxons au début du XIIIe siècle pour parler des aspects liés à la vérification de la gestion dans les provinces. Auditer, c'est écouter les différents acteurs pour comprendre et faire comprendre le système en place ou à mettre en place.⁴⁹

1.1.2. Définition de l'audit

L'audit peut être décrit comme un processus systématique et documenté qui vise à recueillir des informations objectives afin d'évaluer le degré de conformité des éléments d'un système donné aux normes et référentiels applicables. Son objectif principal est de détecter les anomalies et les risques au sein des organisations et des secteurs d'activité examinés, tout en proposant des mesures visant à renforcer leur efficacité.⁵⁰

D'une manière générale, L'audit est une mission indépendante qui vise à déterminer une opinion objective sur l'élément ou le système audité. Il s'agit de collecter les éléments probants, de les évaluer et de les apprécier. Au cours de sa démarche, l'auditeur émet des constatations, des remarques, des recommandations et des réserves en cas de fraudes et d'erreurs majeures, afin de les rapprocher des autres mécanismes pour améliorer la gouvernance d'entreprise et atteindre ses objectifs.

⁴⁹ LEPEVE.V, PAUGAM.S et ROMON.F : « **DSCG 4 - Comptabilité et audit - Cas pratiques** », Foucher, France,2017, p139.

⁵⁰ NDIAYE.M: « **Gestion et maximisation des procédures des marchés publics, Contrôle des procédures et audit des marchés publics** », L'Harmattan, Senegal,2022, p65.

1.2. Typologies de l'audit

La classification de l'audit porte sur l'appartenance professionnelle, l'origine du contrat et la nature de la mission :⁵¹

1.2.1. L'appartenance professionnelle de l'auditeur

- **L'audit interne** : Une mission menée par un fonctionnaire de l'organisation compétent et indépendant de l'organisation elle-même vise à suivre les travaux de l'entreprise durant l'année afin de donner des recommandations visant à améliorer la performance de l'entreprise et à atteindre ses objectifs dans des conditions adéquates.
- **L'audit externe** : est une mission indépendante prévue par la loi, réalisée par un professionnel externe compétent et indépendant, engagé par un contrat avec l'entreprise auditée.

1.2.2. Selon l'origine du contrat

- **L'audit légal** : la certification des comptes annuels individuels et consolidés et de leurs annexes, par des professionnels sur la sincérité, la régularité de ces derniers.⁵²
- **L'audit contractuel** : Toute mission d'audit est menée par un expert-comptable indépendant dans le cadre d'un contrat d'audit conclu entre l'expert et l'entreprise. Cette mission permet à l'expert-comptable de présenter une opinion sur l'information financière autre que la certification des comptes annuels ou consolidés, et de la communiquer avec les parties prenantes. Un audit contractuel peut être réalisé dans le cadre de diverses situations, telles que l'évaluation de la valeur d'une entreprise, la préparation d'une fusion ou d'une acquisition, le calcul de la rentabilité d'un investissement, la structuration d'un montage financier, l'introduction en bourse d'une société, l'élaboration d'un business plan, la mise en place d'une communication financière ou la rédaction de manuels de procédures.⁵³

⁵¹ BENYAMINA.A: « la contribution de l'audit financier à l'amélioration de la qualité du reporting dans les entreprises algériennes », thèse en vue d'obtention le doctorat en sciences financières et comptabilité, l'Algérie, 2021, p39.

⁵² Idem, p26.

⁵³ LEROY.M et JAULT.J: « Carrés DCG 7 - Management-Cours et applications corrigées », Gualino, 2 eme Edition, France,2020, p147.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

Tableau N°3 : les différents types d'audits

Caractéristiques	AUDIT		
	Legal	Contractuel	Interne
1- Nature de la mission	Institutionnelle: d'ordre public	Contractuelle	Fonction permanente dans l'entreprise
2- Nomination	Par les actionnaires	Par la direction générale C.A	Par la direction générale
3- Objectif	Certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle. Vérifier la concordance des informations communiquées par le conseil d'administration	Attester la régularité et la sincérité des comptes	Amélioration des circuits administratifs. Proposer à la direction toutes les mesures de nature à améliorer l'organisation et le traitement de l'information.
4- Intervention	Mission permanente et étendre pendant la durée du mandat	Mission définie dans la lettre de mission (convention)	Mission précisée par la direction générale.
5- Indépendance	Doit être totale vis-à-vis du C.A et des actionnaires	Indépendance totale en principe	Non subordination hiérarchique et fonctionnelle.
6- Principe de non immixtion	A respecter scrupuleusement	Conseils de gestion non exclus	Immixtion dans la gestion
7- Destinataire des rapports	C.A/ A.G.O/ A.G.E	Direction générale C.A	Direction générale
8- Conditions d'exercice	Inscription à l'Ordre National	Inscription à l'Ordre National	Salariés de l'entreprise
9- Révélation de fait délictueux	Oui	Non	Non
10- Obligations	De moyens	De moyens ou de résultats selon le type de mission	Obligation de résultats
11- Responsabilité	Civile, pénale, disciplinaire	Civile, pénale disciplinaire	Contrat de travail
12- Révocation	Mission institutionnelle normalement par les instances judiciaires sur demande de l'entreprise contrôlée	Précisée dans le contrat	Application des termes du contrat de travail
13- Rémunération	Barème Officiel	Fixée dans le contrat	Salaire
14- Démarche	Evaluation des procédures. Appréciation du contrôle interne. Contrôle des comptes Contrôle juridique.	Evaluation des procédures Appréciation du contrôle interne. Contrôle des comptes Contrôle juridique.	Evaluation des procédures. Appréciation du contrôle interne. Contrôle des comptes

Source : BENYAMINNA.A : « **op-cit** », p40.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

1.2.3. Selon la nature de la mission

➤ L'audit opérationnel

L'audit opérationnel évalue la façon dont les objectifs sont définis et accomplis dans toutes les activités, indépendamment de leur impact sur les comptes. Son objectif principal est de juger la performance et l'efficacité des processus opérationnels. (Bouquin. H et Becow-. C, 2008)⁵⁴. D'une manière générale, cet examen vise à évaluer l'ensemble des activités et des opérations de l'entreprise, en appréciant la manière dont les objectifs sont atteints. Contrairement à l'audit financier, qui est obligatoire et exigé par la loi, l'audit opérationnel est généralement réalisé sur une base volontaire par les dirigeants de l'entreprise ou par des auditeurs internes, il privilégie toutes les parties prenantes, et non pas seulement les actionnaires

➤ L'audit comptable et financier

L'audit comptable et financier est un processus de contrôle externe qui vise à évaluer les mesures de sécurité internes de l'organisation et à fournir une reddition des comptes à toutes les parties prenantes. Il est réalisé par des professionnels indépendants et compétents, afin de fournir une opinion objective et fiable.⁵⁵

L'audit légal, aussi connu sous le nom d'audit externe, est un examen de certification externe obligatoire imposé par la loi et réalisé par un professionnel indépendant et compétent. Sa mission d'assurance vise à formuler une opinion objective sur l'image fidèle de la situation, la performance et la flexibilité financière reflétées par les états financiers de fin d'exercice, ainsi que sur la conformité aux normes et aux réglementations en vigueur. L'objectif principal de cet audit est d'assurer la qualité de l'information financière, de protéger les intérêts des actionnaires et de contribuer à une bonne gouvernance et gestion de l'entreprise en certifiant la régularité, la sincérité et la fiabilité des états financiers.

- **La régularité** : La régularité des comptes signifie que toutes les opérations sont en conformité avec les normes, les règles et les réglementations en vigueur (telles que le code de commerce, le code des impôts et taxes assimilées, le code du travail, la législation fiscale, le SCF...).

⁵⁴ TABET AOUL.W et BELHACHEMI.A : « **L'audit opérationnel : une limite pour les dysfonctionnements de la gouvernance d'entreprise** », Revue d'économie et de management, Vol 12, N°01, L'Algérie ,2013, p 145.

⁵⁵ DJEKIDEI. Y, MESSAOUDI. A : « **L'audit légal en Algérie : un développement vers l'adoption d'un référentiel national d'audit** », Recherches économiques et managériales, Vol : 13, N°01, l'Algérie ,2019, p 45.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

- **La sincérité** : La sincérité exprime que les informations figurant dans les comptes annuels ont été établies de bonne foi, en respectant toutes les règles et principes en vigueur, avec transparence et objectivité.
- **La fiabilité** : Les états financiers doivent refléter la réalité de la situation et de la performance financière de manière précise, sans irrégularités.

Selon l'article 04 de loi n° 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, Le Commissaire aux comptes doit :

- Certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine des sociétés et des organismes ;
- Vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés ou porteurs de parts ;
- Donner un avis sous forme de rapport spécial, sur les procédures de contrôle interne adoptées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant ;
- Apprécier les conditions de conclusion des conventions entre l'entreprise contrôlée et les entreprises ou organismes qui lui sont affiliés ou avec les entreprises et organismes dans lesquels les administrateurs et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect ;
- Signaler, aux dirigeants et à l'assemblée générale ou à l'organe délibérant habilité, toute insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme et dont il a pu avoir connaissance.

1.3. Définition du commissariat aux comptes

Le rôle du CAC est de remplir une mission légale qui implique principalement de certifier que les états financiers annuels sont en conformité, exacts et représentent de manière précise les résultats des activités de l'année écoulée, ainsi que la situation financière et patrimoniale de l'entreprise à la fin de l'exercice.⁵⁶

⁵⁶ AYACHI.F : « Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise Une analyse à partir du contexte de l'audit légal dans les entreprises en Algérie », thèse pour l'obtention du diplôme de Doctorat en Sciences En Sciences Commerciales, l'Algérie, 2018, p52.

2.L'évolution de la profession d'audit légal

Au début du 21e siècle, les marchés financiers ont été secoués par une série de scandales financiers impliquant des groupes internationaux. Ces événements ont remis en question le pouvoir discrétionnaire des dirigeants chargés de la préparation et de la divulgation des états financiers. Ils ont révélé des pratiques de dissimulation de la part des dirigeants, ainsi que des défaillances dans les systèmes de contrôle interne et le fonctionnement des systèmes d'information des entreprises. Ces scandales ont mis en lumière la nécessité de renforcer la transparence et la fiabilité des informations financières, ainsi que la supervision des organes de gouvernance. Dans ce contexte, l'audit légal a évolué pour jouer un rôle essentiel dans la détection des irrégularités et des risques au sein des organisations, en fournissant une assurance indépendante sur la qualité des états financiers et en contribuant à restaurer la confiance des parties prenantes dans les informations financières publiques.

2.1. Les interrogations sur la qualité de la profession d'audit

Les récents scandales financiers ont suscité des interrogations sur la qualité de la profession d'audit. Les parties prenantes ont exprimé leur méfiance à l'égard de la communication financière, en particulier en ce qui concerne la crédibilité des états financiers annuels et des rapports de gestion. Elles se sont senties trompées quant à la fragilité des informations financières et à l'insuffisance des procédures de contrôle externe mises en place. Ces scandales ont eu des conséquences néfastes, entraînant une perte de nombreuses opportunités de financement pour les entreprises concernées :⁵⁷

- **Le scandale du groupe Enron en 2001** : Ce scandale a été une des plus grandes faillites mondiales. En tant qu'entreprise ayant la septième capitalisation boursière aux États-Unis, elle est née de la fusion entre Houston Natural Gas et Internorth of Omaha, spécialisée dans la production, le transport et la distribution du gaz. Pour gonfler sa valeur boursière, elle a utilisé des sociétés écrans pour partager des profits énormes, dissimuler les déficits, falsifier les opérations et accumuler une dette importante. Les régulateurs ont convenu que ce scandale s'est produit en raison d'un manque de réglementations, et que l'entreprise a exploité cette insuffisance à son avantage.
- **Le scandale du groupe Worldcom en 2002** : Worldcom, une entreprise de télécommunications américaine, a effectué de fausses déclarations et manipulations

⁵⁷ LEPEVE.V, PAUGAM.S et ROMON.F : « **DSCG 4 - Comptabilité et audit - Cas pratiques** », Foucher, France,2017, pp 241-241.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

comptables et financières, ainsi que des revenus fictifs, afin de gonfler les résultats et présenter l'entreprise comme rentable et performante. Cela a entraîné une forte chute de l'action et des pertes financières pour les actionnaires.

- **Le scandale Parmalat en 2003** : Parmalat était la première entreprise agro-alimentaire d'Italie. Elle a falsifié ses comptes en créant des sociétés fictives pour dissimuler d'importantes dettes et pertes, afin de donner l'apparence d'une entreprise solide. Le montant total de la fraude a été estimé à environ 14 milliards d'euros, entraînant des pertes financières pour les actionnaires et une perte de confiance des parties prenantes.

Après ces scandales, les organismes de normalisation internationaux ont mis en lumière une nouvelle conception du contrôle externe fondée sur l'indépendance et l'objectivité. De nouvelles réglementations concernant les méthodologies et les stratégies de contrôle doivent être mises en place, en développant et en renforçant la réglementation dans ce domaine, afin d'attirer l'attention des lecteurs et de surmonter les conflits d'intérêts entre les missions de contrôle et de conseil.

Pour produire des informations comptables et financières pertinentes et fiables, il est nécessaire de prendre des précautions et de soumettre les entreprises à une vérification et un contrôle des comptes effectués par une personne ou un organe externe. Cette démarche doit être encadrée par des textes légaux et réglementaires afin d'assurer l'intégrité et la transparence des informations financières.

2.1. La refondation de l'audit légal

La refondation de l'audit légal a été initiée aux États-Unis avant d'être mise en place en Europe. Ce processus a été motivé par une série de scandales financiers majeurs, tels que celui d'Enron, qui ont mis en évidence des lacunes dans les pratiques d'audit traditionnelles.

➤ Au niveau des États-Unis

La loi Sarbanes-Oxley s'applique à toutes les entreprises cotées à la Bourse de New York et a entraîné les changements suivants :⁵⁸

- La mise en place du PCAOB (Public Company Oversight Board), un organisme indépendant chargé de superviser les auditeurs externes.
- Le renforcement de l'indépendance des auditeurs.

⁵⁸ LEPEVE.V, PAUGAM.S et ROMON.F : « **op-cit** », p242.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

- L'obligation pour les auditeurs externes de certifier l'exactitude du rapport relatif au reporting financier.

➤ **Au niveau mondial**

L'IFAC (International Federation of Accountants) est un organisme normalisateur mondial qui regroupe l'ensemble des organisations professionnelles de comptables et d'auditeurs. Il est basé à New York. L'IFAC a créé l'IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) chargé d'élaborer les normes pour la profession de l'audit, connues sous le nom de normes ISA (International Standards on Auditing).

Les normes internationales sont classifiées en trois blocs qui contiennent l'ensemble des règles régissant la profession de l'audit :⁵⁹

- **Les normes de comportement** : ce sont les normes et les principes éthiques qui déterminent les qualités et les comportements que l'auditeur doit posséder pour exercer sa profession de manière éthique et responsable.
- **Les normes de travail** : ce sont les règles et les principes qui permettent d'effectuer une mission d'audit de qualité, en commençant par la planification jusqu'à l'exécution. Elles englobent des aspects tels que l'indépendance, la compétence professionnelle, la diligence, la documentation adéquate et la collecte de preuves suffisantes.
- **Les normes de rapport** : ce sont les règles et les principes à suivre pour rédiger un rapport d'audit de qualité. Ces normes garantissent que le rapport est clair, compréhensible et pertinent, en fournissant les informations essentielles sur les conclusions de l'audit, les constatations et les recommandations éventuelles.

➤ **Au niveau Français⁶⁰**

La création du Haut Conseil du Commissariat aux comptes (H3C) par la loi sur la sécurité financière a confié à cet organisme plusieurs missions, notamment :

- Veiller au respect de la déontologie et de l'indépendance des commissaires aux comptes.
- Émettre un avis sur les Normes d'Exercice Professionnel (NEP).

Le code de commerce traite spécifiquement du contrôle des comptes et inclut le code de déontologie qui définit l'ensemble des obligations des commissaires aux comptes.

⁵⁹ MOKRANI.A : « **L'audit comptable financier** », synthèse du cours ,2022, pp11-12.

⁶⁰ CHARGUERAUD.A et HAIMOVICI.J: « **UE120/1201-F2 ; comptabilité approfondie** », institut national des techniques économiques et comptables, le canam intec, France,2011, p 131.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

Les Normes d'Exercice Professionnel (NEP) sont élaborées par la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC). Elles sont ensuite soumises l'avis du Haut Conseil du Commissariat aux comptes (H3C). Enfin, elles sont homologuées par un arrêté ministériel.

➤ Au niveau Algérien

L'audit légal en Algérie a connu plusieurs étapes dans son évolution, passant de la phase où l'État était l'unique autorité de tutelle à l'adoption de normes et de pratiques comptables et de commissaires aux comptes inspirées des standards internationaux.

Les normes algériennes d'audit (NAA) sont largement basées sur les normes internationales d'audit (ISA), tout en prenant en compte les pratiques des professions comptables et des commissaires aux comptes existant en France. L'objectif est de fournir une approche permettant de comprendre la profession d'audit au niveau international, tout en assurant l'homogénéité des travaux des auditeurs à travers un ensemble de règles visant à garantir un bon exercice de la profession, en respectant la diligence professionnelle et le code de déontologie.

La mise en place de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 a joué un rôle essentiel en élaborant un nouveau référentiel comptable, le SCF, qui est entré en vigueur en 2010. À partir de 2016, l'Algérie a entrepris les premières étapes dans l'élaboration d'un cadre référentiel d'audit, marqué par l'introduction de 12 nouvelles normes algériennes d'audit (NAA).

Ces développements visent à renforcer la pratique de l'audit légal en Algérie, en s'alignant sur les normes internationales et en garantissant la qualité des travaux d'audit réalisés dans le pays, tout en respectant les exigences de diligence professionnelle et de déontologie⁶¹.

3.La normalisation de la profession de l'audit légal en Algérie

Le conseil national de la comptabilité (CNC) s'est inspiré des normes internationales ISA lors de la publication de ses normes, qui sont adoptées sous forme de décisions par le ministère des Finances. Ces normes constituent un cadre de référence qui facilite la compréhension internationale d'une part et permet à l'auditeur d'exercer son jugement professionnel dans des conditions favorables pour mener à bien des missions de qualité au niveau national.

⁶¹ MARHOUM.M et KHOUTRA.D : « Elaboration d'un référentiel d'audit financier en Algérie par mimétisme : intérêt du cadre juridique de la tétra normalisation », Revue Française de Comptabilité, N° 487, France, 2015 pp03-08.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

Les normes (NAA) qui sont au nombre de douze normes ont été publiées par lot de quatre (04) normes et contenues dans quatre (04) décisions.⁶²

Les quatre premières normes ont fait l'objet d'une décision du ministre chargé des finances. Ces normes définissent les relations entre l'auditeur et l'entreprise auditée.

- NAA 210 : Accords sur les termes des missions d'audit.
- NAA 505 : Confirmations externes.
- NAA 560 : Evénements postérieurs à la clôture.
- NAA 580 : Déclarations écrites.

Le deuxième groupe des normes Algériennes d'audit qui comporte quatre normes ont fait l'objet d'une décision du ministre des finances n°150 du 11/10/2016 :

- NAA 300 : Planification d'un audit d'états financiers.
- NAA 500 : Eléments probants.
- NAA 510 : Missions d'audit initial – Soldes d'ouverture.
- NAA 700 : Fondement d'opinion et rapport d'audit sur des états.

Le troisième groupe des normes adopté par décision n°23 du 15/03/2017 émanant du ministère des finances comprenant quatre (04) normes Algériennes d'audit :

- NAA 520 : Procédures analytiques.
- NAA 570 : Continuité d'exploitation.
- NAA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes.
- NAA 620 : Utilisation des travaux d'experts désignés par l'auditeur.

Les quatre nouvelles normes qui s'ajoutent aux douze normes, ont été adoptées par décision du ministère des finances n°77 du 27/09/2017 :

- NAA 230 : Documentation d'audit.
- NAA 501 : Eléments probants – caractéristiques spécifiques.
- NAA 530 : Sondage en audit.

⁶² DJEKIDEI. Y, MESSAOUDI. A : « **op-cit** », pp 51-53.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

- NAA 540 : Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant.

L'ensemble des normes adoptées constitue le référentiel national d'audit qui sert de base pour évaluer la responsabilité civile des auditeurs en Algérie.

3.1. Les organes de tutelle des commissaires aux comptes

Les organes de supervision des commissaires aux comptes sont des institutions nationales responsables de la réglementation de la profession et de la garantie du respect des règles professionnelles et déontologiques. Leur fonctionnement est régi par le décret exécutif n° 11-32 du 27 janvier 2011 relatif à la désignation des commissaires aux comptes. Afin de garantir la protection des intérêts des parties prenantes des entités sous contrôle et d'assurer la fiabilité et la qualité des informations financières, la profession des commissaires aux comptes en Algérie est soumise à une double supervision exercée par le Conseil National de la Comptabilité et la Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes.⁶³

3.1.1. Le Conseil National de la Comptabilité (CNC)

Il s'agit d'un organe consultatif et de régulation à caractère administratif, ayant une vocation interministérielle et interprofessionnelle.⁶⁴

Le Conseil National de la Comptabilité, placé sous l'autorité du ministère des finances, est régi par l'article 4 de la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. Sa mission principale comprend l'agrément des professions comptables, la normalisation comptable, ainsi que l'organisation et le suivi de ces professions.⁶⁵ Le Conseil National de la Comptabilité a pour responsabilités supplémentaires les suivantes :

Assurer la vulgarisation, la publication et la diffusion des résultats des travaux effectués dans le domaine couvert par la profession.

- Assurer la diffusion, la publication et la vulgarisation des résultats des travaux menés dans le domaine relevant de la profession.
- Organiser des séminaires de formation destinés aux membres de la profession.
- Entretenir des relations avec les intérêts liés à la profession.
- Adhérer à toute organisation régionale internationale représentant la profession, sous

⁶³ KHOUATRA. D et MARHOUM.M : « op-cit », pp06-07.

⁶⁴ Site web <http://www.cnc.dz/presentation.asp>, constaté le 02/04/2023 à 23 :00.

⁶⁵ KHOUATRA. D et MARHOUM.M : « op-cit », p08.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

réserve de l'autorisation du Ministre des Finances.

- Représenter la CNCC auprès des pouvoirs publics et des organisations étrangères similaires.

3.1.2. La chambre nationale des commissaires aux comptes

La Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes est l'organisation qui rassemble tous les Commissaires aux Comptes dûment inscrits et est régie par la loi n° 10-01 du 29 Juin 2010. Cette chambre joue un rôle actif dans l'élaboration des normes d'audit en Algérie, lesquelles sont ensuite transmises au Conseil National de la Comptabilité pour être homologuées.

Section 02 : la méthodologie de la profession d'audit

L'auditeur vise à mener une mission méthodique et systématique, afin d'assurer l'objectivité, la qualité et l'efficacité des travaux d'audit, ainsi que de garantir la conformité aux normes et aux exigences professionnelles. La méthodologie d'audit est un ensemble de directives et d'approches structurées utilisées par les auditeurs pour mener des missions d'audit de manière cohérente et professionnelle.

Dans cette section, nous mettons en lumière la démarche d'audit et l'ensemble des tests et des techniques à utiliser, ce qui confère à cette démarche un caractère organisé.

1. Planification de la mission audit

Afin d'assurer une exécution efficace de la démarche d'audit, l'auditeur doit mettre en place une méthodologie (un plan de travail) qui lui permettra de mener à bien sa mission avec qualité. En suivant cette méthodologie, l'auditeur sera en mesure d'effectuer son travail de manière structurée et rigoureuse, en garantissant la fiabilité et la pertinence des résultats de l'audit

- Étape 1 : prise de connaissance générale de l'entreprise et son environnement.
- Étape 2 : Evaluation du système contrôle interne.
- Etape3 : le contrôle des comptes.
- Étape 4 : la réalisation du rapport d'audit

1.1. La prise de connaissance de l'entreprise

La prise de connaissance constitue l'étape préliminaire de la démarche d'audit, au cours de laquelle l'auditeur doit acquérir une connaissance générale de l'entité auditée et de son secteur d'activité. Cela comprend des informations permanentes sur l'entreprise, telles que ses stratégies, ses objectifs, ses caractéristiques, ses conditions de travail, son environnement économique et social, ainsi que l'évaluation des risques inhérents qui y sont liés. De plus, les informations obtenues constituent un cadre de référence qui aide l'auditeur à planifier sa mission en élaborant une feuille de route à suivre⁶⁶.

⁶⁶ ALAIN.B, MICHELINE.F : « **DSCG UE 4 comptabilité et audit** », Foucher, France, p 548.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

1.2. Evaluation du contrôle interne

1.2.1. Définition du contrôle interne

➤ La définition selon le COSOB⁶⁷

Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par la direction générale, la hiérarchie, le personnel d'une entreprise, et destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs :

- Réalisation et optimisation des opérations ;
- Fiabilité des informations financières ;
- Conformité aux lois et règlements en vigueur.

1.2.2. Evaluation de l'efficacité du contrôle interne⁶⁸

L'évaluation du système de contrôle interne, qui constitue la deuxième étape de la démarche du commissaire aux comptes, comprend plusieurs aspects importants. Tout d'abord, le CAC accorde une attention particulière aux travaux de l'auditeur interne, car les éventuelles lacunes identifiées dans le système de contrôle interne par l'auditeur externe peuvent indiquer des problèmes potentiels dans l'approche de l'audit interne. Ensuite, l'auditeur externe évalue le degré de respect et d'application des procédures et des règles par les employés, en analysant leurs compétences, dans le but de détecter des anomalies liées à la conception ou à la mise en œuvre du système de contrôle interne et de mettre en évidence les faiblesses existantes.

Au cours de cette étape, l'auditeur externe peut évaluer le niveau d'inefficacité des procédures de contrôle afin de proposer des mesures correctives appropriées pour renforcer le contrôle et réduire les risques à un niveau raisonnable. Cette évaluation repose sur l'utilisation de techniques et de tests appropriés, tels que les tests de conformité et les tests de procédures, tout en respectant les règles et les normes nécessaires pour une évaluation adéquate. Pendant cette phase, l'auditeur recueille des informations sur l'environnement de contrôle, les procédures et les méthodes utilisées, ainsi que sur le système d'information de l'entreprise.

Cette évaluation du dispositif du contrôle sera établie sur trois étapes :

⁶⁷ SCHATT. A et LEWKOWICZ.J : « **introduction à la gestion d'entreprise** », Ems management et société, France ,2007, p63.

⁶⁸ HERVE.L, PEUCH-LESTRADE.P et VILLEPIN.G : La pratique de l'audit et du contrôle interne, L'approche et la réalisation d'un audit financier à travers 24 études de cas et leurs corrigés détaillés, Gualino, France,2015, pp 23-25.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

A. Prise de connaissance du système de contrôle interne

L'auditeur procède à la prise de connaissance du système de contrôle interne afin d'obtenir une vision d'ensemble des procédures en recueillant des informations auprès des responsables et des fonctionnaires. Ces informations sont intégrées au dossier permanent. Cette étape permet à l'auditeur d'acquérir une compréhension générale de la conception, de l'application et du suivi des procédures.

B. Évaluation initiale et vérification de l'existence des procédures

Lors de la collecte d'informations sur les procédures, l'auditeur effectue une évaluation superficielle de l'ensemble des processus, pratiques et politiques conformément à son plan de travail. L'objectif est de mettre en évidence théoriquement les forces et les faiblesses du système de contrôle interne. L'auditeur établit également une liste de contrôle, appelée "checklist", comprenant les éléments importants à évaluer afin de ne pas omettre de les examiner ultérieurement.

C. Évaluation du fonctionnement des procédures

Après avoir réalisé l'évaluation initiale de l'existence du système de contrôle interne et identifié les forces et les faiblesses, l'auditeur évalue l'application des procédures, des politiques et des méthodes. Le CAC est chargé de tester les points forts de manière concrète et d'apprécier la signification des points faibles.

D. Évaluation définitive du système de contrôle

Considérée comme la dernière étape de l'évaluation du système de contrôle interne, cette phase consiste à analyser les éléments décrits par l'ensemble du personnel et les informations recueillies, en les confrontant aux résultats examinés par l'auditeur. L'objectif est de mettre en évidence les forces et les faiblesses du système de contrôle interne. L'accent est principalement mis sur les faiblesses, permettant d'identifier les zones de risque significatif et d'évaluer l'ampleur des erreurs potentielles dans les états financiers. L'auditeur élabore alors une feuille de révélation et d'analyse des problèmes, communément appelée "papier de travail" ou "FRAP" (Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes).

- **La FRAP⁶⁹** : est un document utilisé par l'auditeur chaque fois qu'il identifie un dysfonctionnement, une erreur, une malversation ou toute autre situation problématique lors de ses investigations. Ce formulaire est un outil essentiel qui permet à l'auditeur de consigner et d'analyser ces observations, afin de guider son raisonnement et de formuler des recommandations appropriées.

⁶⁹ RENARD.J : Théorie et pratique de L'AUDIT INTERNE, Eyrolles, 10^{ème} Edition, France, 2017 p274.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

1.3. Le contrôle des comptes

Le contrôle des comptes, également appelé examen des comptes, constitue l'étape finale d'une mission d'audit comptable et financier. Cet examen consiste à comparer les chiffres des comptes annuels à une variété de pièces justificatives, telles que les factures, les bons de commande de livraison et les relevés bancaires, qui servent de preuves. Ce contrôle repose sur l'utilisation de pièces justificatives et d'éléments probants pour vérifier l'exactitude des comptes.

1.4. Le rapport général de l'auditeur externe⁷⁰

Le rapport général est un document obligatoire qui est établi à la clôture de la mission, en conformité avec l'article 25 de la loi 10-01 du 11/07/2010. Il résume les conclusions de l'auditeur et contient une certification, avec ou sans réserve. Ce rapport est destiné à être communiqué aux actionnaires au moins quinze jours avant l'assemblée générale, ainsi qu'aux investisseurs, aux banquiers et aux autres parties prenantes de l'entreprise. Selon les normes applicables.

Il existe trois types de rapports possibles : la certification sans réserve, la certification avec réserve et le refus de certification.⁷¹

1.4.1. La certification sans réserve

Lorsque les comptes annuels ou consolidés sont certifiés sans réserve, cela signifie que, à l'issue de l'évaluation réalisée par l'auditeur, aucune non-conformité, irrégularité ou écart significatif n'a été identifié. Cette certification sans réserve est une confirmation de haut niveau de confiance quant à la situation financière et comptable de l'entreprise.

Cela implique que soient réunies les conditions suivantes :

- Il est obligatoire de préparer les comptes annuels ou consolidés conformément aux règles en vigueur et aux principes comptables généralement acceptés. Pour les sociétés cotées sur les marchés financiers européens, cela implique l'application des normes IAS/IFRS (normes NAA pour les sociétés algériennes) ;
- Les états financiers et les informations fournies dans l'annexe doivent refléter de manière précise la situation financière, les résultats des opérations et le patrimoine de la société ;
- L'auditeur a pu effectuer toutes les diligences qu'il jugeait nécessaires, sans aucune restriction.

⁷⁰BANYAMINA.A ,p176.

⁷¹ COLLECTIF.E et ROCCHI. J, « **op-cit** », pp 625-633.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

1.4.2. La certification avec réserve(s)

Lorsque l'auditeur externe détecte des erreurs, des anomalies ou des incertitudes ayant un impact sur les comptes, il exprime son opinion dans un rapport d'exceptions. Même si ces éléments n'affectent pas l'ensemble des comptes annuels ou consolidés, l'auditeur a la responsabilité de les mettre en évidence en raison de la confiance et de l'indépendance qui lui sont accordées. L'opinion de l'auditeur, ainsi que ses commentaires sur d'éventuelles divergences par rapport à une situation normale, sont formulés sous forme de réserves, pouvant être une ou plusieurs.

Les réserves émises pourront s'appliquer ⁷²:

- En ce qui concerne les omissions ou les erreurs selon les principes comptables généralement admis ;
- En ce qui concerne les modifications apportées aux méthodes d'évaluation ;
- En ce qui concerne les informations fournies dans le rapport du conseil d'administration ;
- En ce qui concerne les contrôles impossibles à effectuer ;
- En ce qui concerne la présentation du bilan.
- À la non-application des dispositions légales : affectation des résultats par exemple.

1.4.3. Le refus de certifier (disclaimer of opinion)

Le refus de certification survient généralement lorsque l'auditeur externe se voit confronté à des contraintes significatives imposées par la société ou les circonstances, ce qui limite sa capacité à remplir sa mission. Ces contraintes empêchent l'auditeur de se faire une opinion satisfaisante sur la conformité et l'exactitude des états financiers.

Si des erreurs, des anomalies ou des irrégularités importantes dans l'application des règles comptables sont identifiées, l'auditeur indique que les comptes ne sont pas conformes, sincères et ne reflètent pas fidèlement la situation financière.

Lorsque l'auditeur est confronté à des contraintes importantes qui restreignent l'étendue de son travail d'audit ou remettent en question son indépendance conformément aux codes de déontologie professionnelle, il est tenu de refuser de fournir une certification. Dans de telles circonstances, l'auditeur est incapable de formuler une opinion sur les comptes de l'entreprise.

⁷² BAHIRI.K, DEKHISSI.N : « La place des Normes Algériennes d'audit dans le déroulement de la mission d'audit », Vol 08, N° 03, Journal of Human Sciences Oum El Bouaghi University, l'Algerie,2021, p11.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

2. Aspects clés de la démarche de l'auditeur

2.1. La documentation⁷³

La documentation est un élément clé du travail de l'auditeur, et elle se divise en deux types de dossiers : le dossier permanent et le dossier de l'exercice.

- **Le dossier permanent** regroupe toutes les informations qui demeurent constantes d'un exercice à l'autre, telles que le secteur d'activité de l'entreprise, le capital social, les statuts, etc. Ces informations sont pertinentes sur le long terme et servent de référence lors des audits futurs. Le dossier permanent permet à l'auditeur d'avoir une vision globale de l'entreprise et de comprendre son contexte.
- **Le dossier de l'exercice**, quant à lui, rassemble toutes les informations spécifiques à chaque période comptable en cours. Il inclut les états financiers, les inventaires de stocks, les ventes réalisées, etc. L'auditeur analyse ces informations afin d'évaluer la conformité de l'entreprise aux normes et réglementations en vigueur pour l'exercice concerné.

La documentation de l'auditeur, soutient l'efficacité, la transparence, la cohérence et la conformité des travaux d'audit au sein de l'entreprise. Elle est essentielle pour garantir la qualité et la fiabilité des résultats de l'audit.

2.2. Obtention des éléments probants

Le commissaire aux comptes étayer son jugement et prouver que sa conclusion est fondée sur des preuves appropriées. L'auditeur collecte tout élément et preuve probante, qu'il lui semble significative et adéquate selon son point de vue et ses exigences, en indiquant les explications nécessaires sur les choix des éléments faits. En effet, la récolte des éléments s'accomplit dans toute étape de sa démarche commençant par la prise des connaissances jusqu'à l'évaluation des comptes. On outre, il dispose de diverses techniques dans son évaluation et son contrôle de la qualité des états financiers.⁷⁴

2.3. Les supports et les techniques utilisés

- **Les documents comptables et les enregistrements⁷⁵**
 - **La vérification des documents et enregistrements** : L'auditeur examine le travail réalisé par l'entreprise et analyse chaque opération enregistrée et ou un document

⁷³ BOCCON-GIBOD.S et VILMINT.E : « **La boîte à outils de l'auditeur financier** », Dunod 2^{ème} édition, France, 2020, pp28-29.

⁷⁴ LEJEUNE.G, EMMERICH.J : « **Audit et Commissariat aux comptes** », Gualino, France, 2007, p121

⁷⁵ OBERT.R ET MAIRESSE.M : « **DSCG4 comptabilité et audit, manuel et applications** », Francis Lefebvre, Dunod, Espagne, 2015, p 499.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

concerné, que ce soit le document interne ou externe, sous forme papier ou électronique.

- **Le contrôle physique** : Pour vérifier la véracité et l'existence de certains éléments, la méthode la plus fiable consiste à effectuer un contrôle physique. Ce type de contrôle implique une observation directe, souvent à l'œil nu, afin de vérifier la présence réelle d'un élément. L'objectif de cette technique est de collecter des données de manière directe et de confirmer visuellement la présence d'un actif. Tout au long du processus d'audit, le contrôle physique est utilisé, dès la phase de prise de connaissance avec la visite des lieux. Il se concentre principalement sur l'évaluation du fonctionnement et de la conformité des procédures et des systèmes par rapport aux descriptions fournies lors de l'évaluation du contrôle interne. Enfin, lors du contrôle des comptes, un inventaire physique est effectué pour vérifier l'application des procédures décrites préalablement.
 - **Les procédures analytiques** : L'auditeur utilise les procédures analytiques pour évaluer les informations financières relatives à chaque opération enregistrée. Ces procédures consistent à analyser la corrélation entre les informations financières et d'autres informations, telles que les données historiques, postérieures ou prévisionnelles de l'entité ou d'autres entités similaires. Cela permet à l'auditeur de se faire une idée de l'efficacité des opérations et de détecter d'éventuelles anomalies.
- Parmi les outils et les tests utilisés durant l'étape évaluation du système de contrôle interne sont ⁷⁶:
- **Le diagramme de circulation** : est un schéma qui permet aux utilisateurs des informations financières de connaître la circulation de l'information comptable depuis leur création jusqu'à leur archivage ou leur sortie du circuit, en mentionnant le nombre d'exemplaires et la destination de chacun, ainsi que l'ensemble des points de contrôle.
 - **Le questionnaire descriptif** : est un outil mis en place par l'auditeur en fonction des besoins de l'investigation pour recueillir les informations auprès du personnel afin de décrire le fonctionnement des activités, des procédures et des pratiques mises en œuvre concernant le système de contrôle interne.
 - **Le test de conformité (test structurel)** : est une technique visant à s'assurer que les procédures, les transactions et les politiques de fonctionnement du système de

⁷⁶ MOKRANI.A : « op-cit » ,p51-56 .

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

contrôle interne décrits sont appliqués. Le test de conformité permet de comparer les procédures en vigueur avec celles qui ont été préalablement décrites.

- **Le questionnaire du contrôle interne** ⁷⁷: c'est un ensemble des investigations mis par l'auditeur auprès du personnel, afin de procéder à une évaluation de dispositif du fonctionnement et dégager les forces et les faiblesses, d'une manière générale les questions sont fermés à répondre « oui » ou « non ».
- **Le sondage** ⁷⁸: également connu sous le nom d'échantillonnage, est une technique utilisée pour sélectionner un échantillon représentatif d'une population donnée afin de tirer des conclusions sur l'ensemble de la population. Dans le cadre d'une mission d'audit, il est important de suivre certaines étapes clés pour construire et sélectionner un échantillon pertinent. Les étapes sont les suivantes :
 - **Établir les objectifs de l'audit interne** : Il est essentiel de définir clairement les objectifs spécifiques du CAC afin de pouvoir cibler les domaines à évaluer et les risques potentiels à examiner.
 - **Définir la population à échantillonner** : Il faut identifier la population totale ou le groupe d'éléments qui seront inclus dans l'échantillon. Cela peut inclure l'ensemble des transactions, des employés, des processus, etc.
 - **Déterminer les méthodes d'échantillonnage** : Il est nécessaire de sélectionner la méthode d'échantillonnage appropriée en fonction des objectifs de l'audit. Les méthodes couramment utilisées comprennent l'échantillonnage aléatoire, l'échantillonnage systématique, l'échantillonnage stratifié, etc.
 - **Calculer la taille de l'échantillon** : Il est essentiel d'utiliser des techniques statistiques pour déterminer la taille de l'échantillon requise afin d'obtenir une précision statistique suffisante tout en optimisant les ressources disponibles.
 - **Sélectionner l'échantillon** : La sélection des éléments de la population définie précédemment pour constituer l'échantillon doit être réalisée de manière aléatoire. Il est important de garantir une sélection impartiale et représentative afin d'obtenir des résultats fiables.

⁷⁷ RENARD.J : « **op-cit** », p261.

⁷⁸ APPERCEL.R et VALOGNES.F : « **Audit et contrôle interne** », Ellipses, France, 2022, p86.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

En suivant ces étapes, les auditeurs peuvent construire et sélectionner un échantillon qui leur permettra d'obtenir des informations pertinentes pour évaluer les risques et réaliser l'audit interne de manière efficace.

- Parmi les tests utilisés durant l'étapes contrôle des comptes⁷⁹ :
- **Tests de cohérence** : Ces tests comparent les documents et les informations comptables et extracomptables dans le temps et dans l'espace. Ils sont utilisés pour évaluer l'homogénéité entre ces deux types d'informations et s'assurer de leur concordance. Ces tests permettent de déterminer la position de l'entreprise par rapport à son secteur d'activité. Ils impliquent de rassembler différents documents afin de les comparer et de vérifier la cohérence entre les informations comptables et extracomptables.
- **Tests de validation** : Ces tests ont pour objectif de valider l'exactitude des informations en les comparant à des sources externes ou à des données fiables. Ils permettent de confirmer la fiabilité des informations comptables et extracomptables.
- **Tests de continuité (tests de permanence)** : Ces tests analysent la continuité des éléments du contrôle interne dans le temps. Ils évaluent si les procédures et les contrôles sont appliqués de manière constante et durable. L'objectif de ces tests est de vérifier si les points forts identifiés lors d'une évaluation initiale sont réellement mis en œuvre de manière constante à long terme, et si les points faibles identifiés lors de cette évaluation initiale sont le résultat d'une inexactitude ou d'une erreur. Il existe deux techniques pour ces tests, étant donné qu'il n'existe pas d'audit complet « full audit ».

2.4. Le seuil de signification (seuil de matérialité)⁸⁰

Lorsqu'un auditeur effectue sa mission, il doit identifier les faiblesses et les incertitudes dans les opérations financières et comptables afin de garantir la fiabilité de l'information comptable et financière communiquée aux parties prenantes. Pour ce faire, il est nécessaire de déterminer un niveau de tolérance ou un seuil au-delà duquel les erreurs, les omissions ou l'insuffisance des informations deviennent significatives et peuvent compromettre la qualité de cette information.

Ce seuil peut être défini en fonction de critères quantitatifs tels que le chiffre d'affaires, le résultat avant impôt, le résultat, l'EBE, le total de l'actif, ainsi que des critères qualitatifs liés à l'activité. Lorsque les écarts constatés sont inférieurs à ce seuil, l'auditeur les considère comme non significatifs et ne les signale pas dans son rapport. Cependant, lorsque les écarts constatés

⁷⁹ MOKRANI.A : « **Audit comptable et financier** », Algérie, 2022, p 57-64.

⁸⁰ FEGHALI.K: **op-cit** », p 176

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

sont significatifs, l'auditeur doit évaluer leur impact sur la qualité de l'information financière et sur l'image fidèle des états financiers, et prendre les mesures nécessaires.

La détermination du seuil de signification a plusieurs objectifs : orienter la mission d'audit, identifier les anomalies et effectuer les ajustements nécessaires, et rédiger le rapport d'audit en incluant l'opinion de l'auditeur ainsi que la signalisation des anomalies par une réserve.

Le processus de détermination du seuil de signification comprend plusieurs étapes clés. Tout d'abord, il faut identifier les éléments pertinents à prendre en compte pour le calcul de ce seuil. Ensuite, un seuil de signification initial ou préliminaire est fixé pour guider le choix des tests à appliquer. Ce seuil peut être ajusté au fur et à mesure de l'avancement de la révision. Enfin, un seuil de signification définitif est établi, qui peut différer du seuil préliminaire

2.5. Le risques d'audit⁸¹

1.5.1. Les risques liés à l'entreprise

- **Le risque inhérent (RI) :** Ce risque représente toute anomalie significative résultant d'une fraude, d'un non-respect des réglementations, des règles et des processus, et qui pourrait être identifiée dans les comptes. Il s'agit d'un risque incontournable lié à l'activité, à l'organisation ou à la structure de l'entité auditée. Il est évalué au début de la mission d'audit, avant l'évaluation du contrôle interne.
- **Le risque lié au contrôle (RC) :** Ce risque représente toute anomalie significative que le système de contrôle interne n'a pas réussi à détecter et à identifier. Ce risque est lié au système de contrôle interne du processus opérationnel et peut être divisé en deux risques :
 - **Le risque de non-conception ou de mauvaise conception :** lorsque les procédures d'un événement ou d'un fait n'ont pas été conçues ou qu'elles ont été conçues de manière incorrecte.
 - **Le risque de non-application :** lorsque les procédures ont été correctement conçues mais ne sont pas appliquées dans la pratique.

2.5.2. Le risque lié à l'auditeur

- **Le risque de non-détection (RD) :** L'auditeur ne peut pas détecter toutes les erreurs et malversations, car il se base sur l'échantillonnage. Il n'est pas en mesure d'auditer tous les documents et les informations concernant l'entreprise. Parmi ces éléments

⁸¹ MOKRANI.A : « **op-cit** », pp16-17.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

non contrôlés, il pourrait y avoir des anomalies significatives, et cela n'a rien à voir avec la qualité de la mission d'audit, car ce risque est lié aux techniques, aux procédures et aux investigations de l'audit.

2.5.3. Le risque global de la mission d'audit (RG)

Le risque global de la mission d'audit représente la somme des trois risques : le risque inhérent, le risque lié au contrôle et le risque de non-détection :

$$RG = RI * RC * RD$$

L'auditeur apprécie le risque inhérent et le risque lié au contrôle afin d'évaluer et de déterminer le degré de risque de non-détection requis pour minimiser le risque à un niveau acceptable et qu'il ne doit pas dépasser. Il faut tenir compte du fait qu'il existe une relation inverse entre les risques liés à l'entité auditée et ceux de l'auditeur.

Nous pouvons distinguer deux cas d'appréciation de risques de l'auditeur

- Si le dispositif de fonctionnement de l'entreprise est bien appliqué, cela signifie que les processus et les contrôles internes sont efficaces. Dans ce cas, le risque inhérent et le risque lié au contrôle sont faibles, ce qui implique que le niveau de risque de non-détection sera réduit. L'auditeur pourra se baser sur la fiabilité des informations fournies par l'entreprise et pourra donc limiter ses investigations et ses enquêtes, tout en maintenant une confiance raisonnable dans les résultats de l'audit.
- Si le dispositif de fonctionnement de l'entreprise n'est pas bien conçu ou fiable, cela indique que les processus et les contrôles internes présentent des lacunes. Dans ce cas, le risque inhérent et le risque de contrôle seront plus élevés, ce qui impliquera que le niveau du risque de non-détection sera également élevé. L'auditeur devra donc élargir ses investigations et mener des enquêtes plus approfondies pour compenser les faiblesses du système de contrôle interne et s'assurer de la fiabilité des informations financières.

3.Objectifs de la mission de l'audit

La mission de l'audit consiste à offrir une assurance raisonnable quant à la qualité de l'information financière et comptable, principalement pour les parties prenantes concernées. Elle joue un rôle crucial en fournissant une vérification permettant de déterminer si les états financiers reflètent fidèlement la situation financière, les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie de l'entité, conformément aux normes comptables applicables. Cette mission vise à renforcer la confiance des actionnaires et à protéger leurs intérêts.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

- **Selon la norme ISA 200 de l'IAASB de l'IFAC**

« L'objectif d'un audit d'états financiers est de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis dans tous leurs aspects significatifs conformément à un référentiel comptable applicable ».

- **Selon l'article 22 de la loi 29 juin 201**

« Est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur ».

La finalité de la mission d'audit financier est divisée en sept objectifs d'audit, également appelés assertions d'audit, énumérés ci-dessous ⁸²:

- **Intégralité (Completeness) :** L'auditeur s'assure que toutes les informations pertinentes sont complètes et enregistrées dans les comptes annuels, sans aucun manque ou erreur. Cette assertion est liée au principe comptable de rattachement des produits et des charges à un exercice donné.
- **Exactitude (Accuracy) :** Toutes les informations enregistrées doivent être exactes, sans sous-estimation ou surestimation. L'auditeur vérifie que les montants sont correctement calculés et reflètent la réalité.
- **Valorisation (Valuation) :** Les valeurs enregistrées dans les états financiers doivent être fiables et refléter de manière adéquate la réalité économique de l'entreprise. L'auditeur examine les méthodes de valorisation utilisées et évalue si elles sont appropriées.
- **Existence :** L'auditeur doit s'assurer de l'existence réelle des biens et des actifs, qu'ils appartiennent à l'entreprise ou qu'ils aient été acquis par contrat de location. Cela implique de vérifier les actifs physiques et de confirmer leur propriété ou leur droit d'utilisation.
- **Séparation d'exercice (Cut-off) :** Cette assertion indique que l'auditeur doit s'assurer que toutes les opérations ou événements sont enregistrés dans l'exercice approprié, sans

⁸² « Certification des comptes : L'intervention du commissaire aux comptes », compagnie nationale de la commissaire aux comptes », conférence 14 janvier du 2015, p15.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

chevauchement entre les exercices en termes de produits et de charges. Chaque exercice doit être indépendant des exercices précédents et suivants.

- **Droits et obligations (Rights and obligations) :** L'auditeur est tenu de respecter les textes législatifs et les réglementations qui régissent sa profession, afin de préserver son objectivité et son indépendance. Le code de déontologie professionnelle définit les droits et les obligations auxquels l'auditeur doit se conformer.
- **Présentation et information (Presentation and Disclosure) :** Afin de faciliter la compréhension et la prise de décisions des actionnaires et des lecteurs de l'information financière, toutes les informations doivent être présentées dans les comptes annuels conformément aux normes comptables, aux exigences légales et aux procédures en vigueur. L'auditeur s'assure de la clarté et de la transparence des informations fournies.

En respectant ces assertions d'audit, l'auditeur contribue à renforcer la confiance des actionnaires et à protéger leurs intérêts en fournissant une assurance raisonnable sur la qualité de l'information financière et comptable.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

Section03 : L'audit légal en tant un mécanisme de la gouvernance d'entreprise

L'audit externe vise à communiquer une évaluation de l'efficacité des processus de gestion des risques et de conduite de l'entreprise dans ce qu'on appelle la gouvernance d'entreprise avec les parties prenantes. En fait, le rôle du CAC est de renforcer la confiance de ces parties prenantes en fournissant une mission indépendante de qualité qui ne subit aucune influence inadéquate lors de divulgation des conclusions éclairées et objectives.

Le CAC est considéré comme un outil de control et surveillance visant à minimiser les divergences d'intérêts, à évaluer la gestion des risques et les procédures du système de contrôle interne au sein de l'entreprise. Son objectif est d'élaborer un jugement professionnel pour aider à prendre des décisions éclairées et améliorer les performances de l'organisation.

1. Qualité de la mission d'audit

1.1. Les qualités d'auditeur

L'IAASB (The International Auditing and Assurance Standards Board) admet qu'un audit de qualité est susceptible d'être réalisé lorsque l'on peut se fier à l'opinion de l'auditeur sur les états financiers qui doit être fondée sur des éléments probants, suffisants et appropriés et obtenus par une équipe de mission qui⁸³ :

- Il fait preuve de valeurs, d'éthique et d'attitudes appropriées.
- Il possède une compétence et une expérience suffisantes, ainsi qu'un temps adéquat pour mener à bien ses diligences d'audit.
- Il applique un processus d'audit rigoureux et des procédures de contrôle de qualité.
- Il fournit des rapports utiles et opportuns.
- Il interagit de manière appropriée avec les différentes parties prenantes.

En raison de la nature immatérielle des résultats obtenus lors d'une mission d'audit, il est difficile de quantifier le processus d'audit. Cependant, plusieurs économistes et chercheurs s'efforcent d'établir un lien entre la qualité de l'audit et la compétence de l'auditeur.

⁸³ ACHOURI.S, GHAZLANE.I et EL MENZHI.K : « **La qualité d'audit : pilier de bonne gouvernance et de performance financière des entreprises** », Moroccan Journal of Research in Management and Marketing, V°14, N°2, Maroc, 2002, p6.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

L'évaluation de la qualité d'audit pose sur deux concepts de base : la compétence et l'indépendance de l'auditeur⁸⁴.

1.1.1. La compétence de l'auditeur

Un auditeur dispose des compétences nécessaires pour accomplir une mission de qualité en identifiant les irrégularités et les anomalies majeures. Ces compétences comprennent le savoir-faire, les formations et les expériences requises. Grâce à ces qualifications, l'auditeur est en mesure de mener à bien sa mission avec efficacité et précision.

1.1.2. L'indépendance (qualité de révélation) de l'auditeur

Selon Manita et Chemangui, l'indépendance assure que les conclusions des auditeurs ne sont pas affectées par des éléments subjectifs, des manipulations ou des omissions intentionnelles résultant de connivences avec l'une des parties contractantes au sein de l'entreprise.»⁸⁵. Pendant sa mission, l'auditeur doit maintenir son indépendance et son objectivité à l'égard de l'organisation soumise à l'audit, en évitant tout conflit d'intérêts ou situation qui pourrait compromettre son indépendance. Il est tenu de se conformer aux normes et réglementations qui lui demandent d'émettre une opinion objective sur la santé financière de l'entreprise. En d'autres termes, l'indépendance de l'auditeur repose sur son intention et sa détermination à mettre en évidence toute éventuelle manipulation.

L'indépendance suit trois niveaux successifs et dépendants⁸⁶ :

- L'indépendance dans la programmation des travaux d'audit implique que l'auditeur a le pouvoir de décider unilatéralement du programme d'audit à mettre en place.
- L'indépendance d'investigation exige que l'auditeur ait la liberté de collecter et d'évaluer les données jugées significatives sans interférence ou manipulation de la part d'agents externes.
- L'indépendance de reporting stipule que l'auditeur doit avoir la liberté de communiquer les résultats des travaux qu'il a réalisés ainsi que son opinion.

1.2. Le respect du code de déontologie

Les codes de déontologie peuvent être finalement définis « comme un ensemble de règles dont se dote une profession, ou une partie de la profession, au travers d'une organisation

⁸⁴ MANITA, R : « **La qualité de l'audit externe : proposition d'une grille d'évaluation axée sur le processus d'audit** », Special Issue : Corporate Governance and Ethics, Management, Vol. 11, No. 2, 191-210, Groupe ESC Rouen, France, 2008, p191.

⁸⁵ Idem, p79.

⁸⁶ Ibid, p79.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

professionnelle et deviennent l'instance d'élaboration, de mise en œuvre, de surveillance et d'application de ses règles (Isaac, 1998).⁸⁷

Le code de déontologie régissant la profession d'audit impose aux auditeurs des règles et des devoirs légalement exigés, qui doivent être respectés afin d'assurer la qualité de leur mission. Ces règles englobent les principes de comportement, les honoraires, les interdictions, et le non-respect de ces règles peut entraîner des sanctions.⁸⁸ Parmi ces règles :

- **Impartialité** : Le commissaire aux comptes doit mener sa mission en étant objectif, sans préjugés ni stéréotypes, ce qui se reflète dans ses conclusions et son jugement professionnel. Il évite tout conflit d'intérêts personnel.
- **Confidentialité** : La discrétion est une qualité cruciale pour l'auditeur. Le respect du secret professionnel est l'un des principes essentiels du code de déontologie de la profession d'audit. Le commissaire aux comptes doit préserver la confidentialité des informations obtenues. Pendant sa mission, l'auditeur doit utiliser et protéger avec précaution chaque donnée ou information recueillie, et il est interdit de les partager ou de les divulguer à des tiers non autorisés, que ce soit pendant ou après l'examen, sans la permission de l'organisation.
- **Conscience professionnelle** : La conscience professionnelle est un élément fondamental de la profession d'audit. L'auditeur doit agir avec diligence, compétence et intégrité, en appliquant les normes et les procédures appropriées. Il doit avoir une compréhension approfondie des principes comptables et des réglementations en vigueur, et être conscient de l'importance de son rôle dans la garantie de la fiabilité et de la transparence des informations financières.
- **Respect des diligences professionnelles** : Les diligences professionnelles sont essentielles pour mener à bien la mission d'audit. Elles sont définies par l'excellence, la compétence, la connaissance, l'intelligibilité, la responsabilité, la planification et la supervision. Elles englobent toutes les exigences à respecter pour assurer une exécution adéquate de la mission d'audit, en se basant sur l'application rigoureuse des normes et le respect des règles. Elles guident le choix approprié des procédures, des techniques et des tests. En respectant ces exigences, l'auditeur démontre son engagement envers l'exercice de sa profession avec compétence, objectivité et intégrité. L'application diligente de ces exigences permet à l'auditeur de réaliser une mission de qualité.

⁸⁷ « La revue des financiers », « op-cit », p 06.

⁸⁸ Idem, p7.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

2.L'audit légal au service de la gouvernance d'entreprise

Le commissaire aux comptes joue un rôle crucial en garantissant la qualité de l'information financière communiquée aux parties prenantes. En se conformant aux réglementations en vigueur, cet organe de contrôle et de surveillance veille à assurer la crédibilité des états financiers et à protéger les intérêts des actionnaires. Il convient de souligner que le rôle du commissaire aux comptes ne se limite pas aux données comptables et financières, mais s'étend à d'autres domaines.

L'audit externe est un mécanisme de gouvernance externe qui contribue au bon fonctionnement de toutes les structures appliquant les bonnes pratiques. L'objectif de cette démarche d'audit externe, en collaboration avec les organes internes, est d'établir un processus de gouvernance de qualité. Ce contrôle indépendant joue un rôle clair dans la prévention des comportements opportunistes des agents, ainsi que dans la résolution des problèmes liés au déséquilibre informationnel entre les dirigeants, les administrateurs et les actionnaires.

Il convient de noter que Cohen et al. soutiennent que le processus de gouvernance répond en grande partie aux exigences réglementaires, notamment en nommant des administrateurs indépendants. Cependant, l'efficacité de ce processus dépend des comportements des acteurs et de leur collaboration.⁸⁹

2.1. L'audit légal et les organes internes de gouvernement

2.1.1. L'audit légal et le conseil d'administration

Le conseil d'administration est l'organe de gouvernance chargé de superviser et d'évaluer la gestion et la direction de l'entreprise dans l'intérêt de ses membres, qui sont nommés par les actionnaires. Il se base sur des résultats indépendants et des informations fournies par l'auditeur externe. Après avoir compris les informations financières, analysé les états et le rapport financier, le conseil d'administration est responsable de la prise de décisions stratégiques solides à long terme, de la gestion des risques et de l'assurance du respect des lois et des règles. Son objectif est d'aider l'entreprise à atteindre des objectifs cohérents avec toutes les parties prenantes et à renforcer les bonnes décisions concernant l'exploitation, l'investissement et le financement.⁹⁰

Les membres du conseil doivent superviser la performance de la direction, surveiller les résultats de l'entreprise, mettre en place des recommandations pour améliorer le fonctionnement de l'entreprise, ainsi que des procédures et des mesures adaptées à sa situation, afin qu'elle puisse agir de manière efficace et efficiente sur le plan opérationnel et financier. Ils possèdent une expertise et des compétences dans des domaines variés, et doivent prendre des décisions

⁸⁹BENYAMINA.A: **op-cit**, p 66.

⁹⁰ AZIEZ.L et KOUDRI.AHMED : **« op-cit »** ; pp60-62.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

stratégiques, des politiques et des procédures de qualité, en se basant sur les résultats de l'audit de qualité mené par des professionnels compétents et indépendants.

L'audit légal a pour mission de fournir une assurance indépendante sur l'image fidèle des états financiers et du système de contrôle interne, en veillant à leur conformité aux normes, aux réglementations et aux procédures, et en proposant des recommandations pour améliorer la performance du système de contrôle interne. Le rapport de l'audit légal constitue une référence essentielle pour les membres du conseil. En termes de gouvernance, le conseil d'administration et les auditeurs légaux travaillent en étroite collaboration pour assurer la transparence et la fiabilité des informations financières de l'entreprise.

En effet, le rapport vise à fournir au conseil d'administration toutes les informations et les techniques nécessaires pour améliorer la gestion et la direction de l'entreprise afin d'atteindre ses objectifs.⁹¹

2.1.2. L'audit légal et l'assemblée générale

Le rôle du commissaire aux comptes (CAC) consiste à fournir aux actionnaires une compréhension claire et fiable de l'information financière de l'entreprise. Grâce à l'assurance raisonnable apportée par l'auditeur, les actionnaires peuvent récupérer leur confiance dans la gestion et la conduite de l'entreprise, notamment en ce qui concerne les stratégies et les politiques mises en place par les dirigeants.

Lors de la réunion de l'assemblée générale, le CAC présente ses conclusions et explique ses recommandations sur les comptes de l'entreprise. Il met également en évidence toute irrégularité ou anomalie qu'il aurait relevée au cours de sa mission d'audit, permettant aux actionnaires de participer activement à la prise de décisions stratégiques et d'exercer un contrôle sur les dirigeants de l'entreprise. Ainsi, le CAC contribue à s'assurer que les intérêts des actionnaires sont pris en compte dans les décisions de l'entreprise.

En outre, le rôle du CAC est de garantir la transparence et la responsabilité dans la gestion de l'entreprise, ce qui peut renforcer la confiance des investisseurs et maintenir une bonne réputation de l'entreprise. Le CAC est en mesure d'identifier les risques financiers, comptables et juridiques auxquels l'entreprise peut être exposée, et de recommander des mesures pour les éviter ou les gérer de manière adéquate. Cette mission contribue à protéger les investisseurs, les

⁹¹ NACIRI.A : « op-cit », p 212.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

créanciers et les autres parties prenantes de l'entreprise contre les risques de fraude, d'erreur ou d'omission dans les informations financières.

2.1.3. L'audit légal et le comité d'audit

Le comité d'audit, un organe de gouvernance formé par le conseil d'administration, joue un rôle essentiel dans la supervision du processus de sélection de l'auditeur externe et dans l'évaluation des honoraires alloués à l'audit externe. Il est chargé de veiller à ce que les auditeurs respectent à la fois les règles d'indépendance légales et celles spécifiques à leur cabinet. De plus, le comité d'audit doit donner son approbation pour toutes les prestations de services fournies par l'auditeur externe. Il a également la responsabilité d'examiner les travaux de l'auditeur externe, y compris le plan d'audit et les conclusions des diligences des commissaires aux comptes.

Composé de membres expérimentés et indépendants du conseil d'administration, le comité d'audit participe à l'amélioration des processus d'audit interne et externe, ainsi qu'au renforcement du système de contrôle interne. Il se base sur les conclusions présentées par les commissaires aux comptes pour remplir ses fonctions. En outre, ce sous-conseil joue un rôle actif dans la nomination de l'auditeur et la fixation de ses honoraires. Il est également responsable de suivre la mission de l'auditeur et de garantir l'accès aux informations financières nécessaires dans le cadre de la diligence professionnelle.⁹²

En outre, le comité est chargé de suivre le processus de préparation de l'information financière, en collaborant avec d'autres organes de gouvernance, tels que le conseil d'administration et l'auditeur externe, afin de renforcer la gouvernance de l'entreprise. Il évalue le contrôle interne pour gérer les risques et s'assure de la divulgation d'une information financière pertinente pour les lecteurs, grâce à une mission d'audit de qualité. Il protège également les intérêts des actionnaires en évaluant réciproquement l'efficacité de chaque partie, et en les contrôlant mutuellement.⁹³

➤ La responsabilité du comité est triple ⁹⁴ :

- S'assurer du respect des procédures de l'auditeur interne ;
- Présider à la sélection du CAC ;

⁹² BAKARI.T: op-cit, p185.

⁹⁴ NACIRIA : « Traité de gouvernance d'entreprise, L'approche scolaire », Presses de l'Université du Québec, Canada ,2011, p494.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

- Superviser les activités du CAC.
- La responsabilité de l'auditeur dans ce contexte, elle comprend les éléments suivants :
 - Identifier les faiblesses, les lacunes et les incertitudes du système de contrôle interne ;
 - Détecter les fraudes et les anomalies dans les procédures, les mesures et les méthodes du système de contrôle interne, et les évaluer en fonction de leurs conséquences, de leur importance et de leur impact sur les décisions économiques ;
 - Fournir des évaluations sur les risques de gestion et sur la conformité aux réglementations et aux normes ;
 - Émettre des recommandations et des conseils pour améliorer le système de contrôle et les processus d'audit interne ;
 - Émettre des réserves sur les écarts significatifs, les éléments non conformes aux normes en vigueur et aux règles, et identifier les problèmes potentiels qui nécessitent des corrections ;
 - Fournir une assurance indépendante sur l'efficacité du système de contrôle interne et de l'audit interne.

2.1.4. L'audit externe et l'audit interne

Deux fonctions distinctes reposent sur le même cadre conceptuel, les mêmes principes et la qualité de leurs missions dépend globalement de leur professionnalisme, leur indépendance et leur compétence. En travaillant en complémentarité, elles assurent une image fidèle de l'entreprise. Chaque profession contribue de manière identifiable à l'achèvement de l'autre, malgré leurs différences.

L'auditeur interne possède une connaissance approfondie de l'environnement, des autres fonctions et de l'activité de l'entreprise, grâce à sa présence continue tout au long de l'année. Cette connaissance des événements en cours renforce la communication avec le conseil d'administration. Sa mission de qualité consiste à évaluer la conformité, surveiller les procédures et opérations comptables et financières, et utiliser efficacement les ressources du système de contrôle interne pour réduire les risques et détecter les opérations frauduleuses. Ainsi, l'intervention de l'auditeur interne permet de soulager le travail de l'auditeur externe.⁹⁵

L'auditeur externe contribue à la réduction des coûts de transaction et de ses honoraires. Il possède une expérience plus large des risques, des fraudes et des problèmes rencontrés, grâce à son expérience avec différentes entreprises auditées. Par conséquent, l'auditeur interne a beaucoup à apprendre de l'auditeur externe et peut enrichir ses propres connaissances. Il peut également se fier aux conclusions de l'auditeur externe pour orienter ses missions futures.

⁹⁵ MECHRI.M et BENIKHELEF.F : « **op-cit** », pp753-755.

Chapitre II : L’audit légal et la gouvernance d’entreprise

L'audit interne évalue la pertinence et l'efficacité du dispositif de contrôle lié au gouvernement d'entreprise, aux opérations et aux systèmes d'information de l'organisation. L'audit externe, quant à lui, fournit une perspective externe et une assurance indépendante sur les états financiers et autres aspects importants de l'entreprise.

En effet, les fonctions de l'auditeur interne et de l'auditeur externe se complètent mutuellement grâce à leur collaboration. Ils apportent des connaissances spécifiques et des compétences complémentaires pour garantir une meilleure gouvernance d'entreprise et une gestion efficace des risques.⁹⁶

L'IIA, organisme international de normalisation de l'audit interne, recommande que les deux fonctions, l'audit interne et le contrôle interne, se réunissent périodiquement afin de tirer parti de leurs compétences complémentaires et de leurs domaines d'expertise. Cette collaboration peut être réalisée à travers les actions suivantes⁹⁷ :

- Discussion des intérêts communs en vue d'établir des objectifs partagés ;
- Renforcement de la compréhension mutuelle des rôles et des méthodologies utilisées par chaque fonction ;
- Échange sur la couverture et la planification des audits afin de prévenir les redondances et d'optimiser l'efficacité ;
- Partage des rapports et des documents de travail pertinents pour faciliter une meilleure coordination et une prise de décision éclairée ;
- Évaluation conjointe des domaines de risque pour une identification plus précise et une gestion optimale des risques potentiels.

La collaboration et la synergie entre les deux missions sont essentielles lorsqu'une entreprise accueille un auditeur externe. Grâce à cette coopération, l'auditeur externe peut effectuer une mission de qualité qui contribue à améliorer les performances, la gestion et la gouvernance de l'entreprise.

⁹⁶ EUSTACHE.E : « **Cahier de Recherche : Audit Interne et Gouvernance d'Entreprise : Lectures Théoriques et Enjeux Pratiques** », Euromed Management, école DE MANAGEMENT, France, 2007, p4.

⁹⁷ MECHERIM et BENIKHELEF.F : « La coopération entre audit interne et audit externe : Méthodes et avantages dans le contexte algérien », Journal of Financial, Accounting and Managerial Studies, Vol08,2021, p745.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

3. L'audit et la sécurisation de l'information

La sécurisation de l'information financière vise à rendre l'information pertinente, fiable et facilement compréhensible pour tous les utilisateurs. Pour atteindre cet objectif, les structures internes de l'entreprise sont responsables du processus de production de l'information financière. Elles doivent mettre en place les bonnes pratiques et stratégies appropriées, tout en respectant les règles établies.⁹⁸

Cependant, la profession d'audit légal joue un rôle essentiel dans la garantie de la qualité, de la régularité et de la sincérité des informations divulguées par les gestionnaires. Elle est chargée de fournir aux parties prenantes l'assurance que l'information est pertinente. En outre, la qualité de l'information communiquée est un indicateur de l'adoption appropriée des normes et du respect des réglementations, y compris en matière de bonne gouvernance d'entreprise.⁹⁹

L'auditeur joue un rôle crucial en garantissant la régularité et la sincérité des informations financières. Son travail consiste à contrôler et certifier les comptes annuels, ce qui lui permet d'assurer la qualité de l'information partagée. En tant qu'agent mandaté par les actionnaires, l'auditeur a la responsabilité de protéger leurs intérêts en détectant toute déviance éventuelle. De plus, en exposant une compréhension approfondie de la santé financière de l'entreprise, l'auditeur renforce la confiance des actionnaires dans la prise de décisions.¹⁰⁰

3.1. Le commissariat aux comptes comme solution aux problèmes de la gouvernance d'entreprise

Chaque entreprise vise à maximiser ses profits et à minimiser l'ensemble de ses coûts et pertes potentiels. Pour atteindre ces objectifs, il est essentiel pour elle de mettre en place un organe de contrôle externe indépendant chargé de surveiller et contrôler la gestion des autres organes, structures et systèmes internes afin d'assurer une maîtrise efficace de l'entreprise. L'audit légal joue un rôle important dans la régulation en matière de gestion des risques et des conflits d'intérêts potentiels, ainsi que dans la réduction des coûts liés aux problèmes d'agence et aux transactions. Cependant, les mécanismes internes ne sont pas suffisamment capables de gérer et de limiter ces problèmes par eux-mêmes.

3.1.1. L'audit externe et la théorie d'agence

Selon Raffegau et al., dans des missions d'audit légal et financier, l'auditeur externe joue un rôle principal dans la régulation des relations et conflits d'agence. Les problèmes d'agence découlent des relations contractuelles entre l'agent et le principal, où chaque partie engage des

⁹⁸ La revue du financier : « **op-cit** », Cybèle, France, 2008, p74.

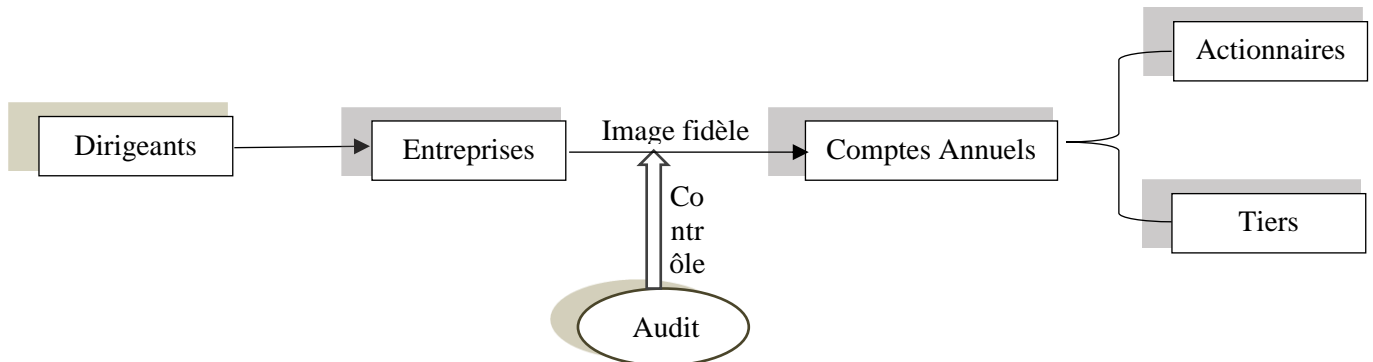
⁹⁹ NACIRIA : « op-cit », pp487-488.

¹⁰⁰ HAMIDOUCHE.M et BELHADIA : « **Les attributs de l'audit externe pour une information financière de qualité** », revue nouvelle économie, N° :18 –vol 01, L'Algerie,2018, p49.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

dépenses pour sécuriser ses intérêts. Il est essentiel qu'un organe indépendant intervienne pour surveiller le comportement opportuniste des dirigeants et contrôler les risques qui découlent de la réalisation de leurs intérêts au détriment des autres parties prenantes.¹⁰¹

Figure N° 02 : Le rôle de l'audit financier dans la relation d'agence de l'entreprise.



Source : AYACHIA, p143.

De plus, le rôle du Commissaire aux Comptes est d'assurer la crédibilité des informations financières divulguées, afin de protéger les intérêts des parties prenantes. Les objectifs de l'auditeur se matérialisent par la résolution des problèmes d'agence et la réduction des coûts associés, qu'ils soient explicites (coûts directs) ou implicites (réputation de l'entreprise, confiance des investisseurs, etc.). Il convient de reconnaître que ces coûts ont un impact négatif sur la performance globale.

Par conséquent, l'auditeur laisse un impact psychologique chez l'audité en créant une sensation de surveillance dans ses actions et comportements, ce qui contribue à atténuer les comportements des gestionnaires. En réalité, cet effet facilite la surveillance exercée par l'auditeur externe, réduisant ainsi les coûts d'agence et incitant les gestionnaires à limiter l'utilisation de leurs pouvoirs discrétionnaires pour garantir la crédibilité des états financiers.¹⁰²

¹⁰¹ BENYAMINA.A: **op-cit**, p 70.

¹⁰² AYACHIA.F : « **op-cit** », p 139.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

3.1.2. L'audit légal au niveau de l'asymétrie d'information ¹⁰³

L'audit légal est un mécanisme de contrôle qui garantit la fiabilité de l'information financière en surveillant les conflits d'intérêts entre les parties prenantes. Lors de son examen de certification, l'auditeur s'assure de la qualité de l'information divulguée aux parties prenantes, ce qui permet d'évaluer la performance et la situation financière de l'entreprise.

Le déséquilibre informationnel due à un manque de partage, à une mauvaise compréhension ou à des interprétations différentes entre les parties prenantes, cette information asymétrique peut favoriser le comportement opportuniste du dirigeant. En effet, celui-ci peut orienter la gestion de l'entreprise au détriment les autres parties, impactant ainsi négativement les flux de trésorerie futurs et les ressources investies par les actionnaires. Si les décisions d'investissement sont basées sur des données et informations erronées, elles peuvent être inappropriées et nuire à la situation financière de l'entreprise.

Face à ces asymétries d'information, il est nécessaire que l'entreprise confie la responsabilité de les gérer et de révéler les manipulations des opérations comptables à une entité de contrôle externe indépendante. L'auditeur externe, lors de sa mission vise à prévenir les pertes résiduelles et les problèmes potentiels causées par l'information asymétrique, qui est détenue par les parties impliquées dans la relation contractuelle entre le dirigeant, les actionnaires et les administrateurs. L'assurance indépendante de l'auditeur quant à la conformité et la transparence de l'information financière permet aux actionnaires de comprendre l'état financière de l'entreprise, d'identifier les opportunités et d'anticiper les risques potentiels, afin de protéger leurs intérêts et de prendre les bonnes décisions.

En conclusion, l'audit légal est un mécanisme indispensable pour la gestion et la réduction des déséquilibres informationnels.

3.1.3. L'audit légal et la théorie de transaction ¹⁰⁴

L'entreprise, tout au long de son cycle de vie, vise à créer de la richesse en minimisant les coûts afin d'attirer l'attention des actionnaires actuels et potentiels. Parmi ces coûts figurent les coûts de transaction, qui sont associés à chaque transaction contractuelle entre l'entreprise et un autre agent dans le cadre de la prestation de services. Ces frais (frais de négociation,

¹⁰³ BENYAMINA.A : « op-cit », p132.

¹⁰⁴ Idem, p56.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

d'engagement, de formation, etc.) ont un impact négatif sur la performance et la valeur ajoutée de l'entreprise.

Dans ce contexte, le recours à un auditeur externe compétent, par le biais d'un contrat, génère des coûts qui représentent l'ensemble des frais engagés par l'entreprise lors du processus de certification légale des comptes. Ces coûts sont liés à plusieurs facteurs tels que la qualité de la mission, la taille de l'entreprise, la réputation de l'auditeur, etc. Ainsi, si l'auditeur externe réalise une mission de qualité en réduisant les problèmes liés aux asymétries d'information, les honoraires seront plus élevés en contrepartie.

Cependant, il est possible de réduire les coûts élevés grâce à une profession complémentaire à l'audit légal, à savoir l'audit interne. Cette mission vise à assurer le bon fonctionnement du système de contrôle interne et sa conformité aux normes et règles en vue d'atteindre les objectifs de l'entreprise. Cela permet d'atténuer la charge de l'audit externe d'un côté et de réduire les honoraires de l'auditeur externe de l'autre côté.

3.1.4. L'audit légal au niveau du management des risques¹⁰⁵

La gestion des risques est l'activité principale de la fonction de management au sein de l'entreprise. Cette fonction est chargée d'identifier en général l'ensemble des risques internes et externes liés à l'activité de l'entreprise, afin de travailler à la réalisation des intérêts et des objectifs de l'entreprise.

Le CAC indépendant joue un rôle essentiel dans la gestion des risques dans l'entreprise. L'auditeur focalise sa mission sur l'analyse et de la vérification des documentations mis en place par les organes concernés, qui contiennent les défaillances découvertes et les procédures appropriées pour ces risques communiqués à la direction. En effet, à partir de sa supervision du système de contrôle interne et du processus de management de risque adopté par les responsables de management. On outre, le CAC établit une cartographie des risques et selon les résultats obtenus après son appréciation, Il peut prévenir les fraudes et révéler les manipulations dans le cadre d'émettre des recommandations et des réserves nécessaires.

A vrai dire, Lors de l'évaluation processus de gestion des risques, l'auditeur doit identifier et apprécier les zones de risques majeurs et les pertes potentielles engendrées, expliquant l'inefficacité opérationnel des systèmes de l'information et du contrôle interne de l'entreprise. De plus. L'auditeur est responsable de chercher les facteurs et les causes

¹⁰⁵ DAHLAB.A : « **Implication de l'audit interne dans le management des risques et son apport à la gouvernance : Cas des Entreprises Algériennes** », Revue des Sciences Economiques, de Gestion et Sciences commerciales, vol 15, N°02 , L'Algerie,2022 ; pp 315-320.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

financières et non financières des risques engendrés par le non conception ou le non application des procédures, volontaire ou non à travers de choix adéquat des techniques.

Pour garantir un processus de gestion des risques efficace, plusieurs facteurs clés doivent être pris en compte. Selon Beasley et al. (2005), ces facteurs comprennent la présence d'un responsable compétent en gestion des risques, l'indépendance du conseil d'administration, le soutien de la haute direction, l'engagement d'une grande société d'audit (Big Four) et la fonction d'audit interne.

En général, la gestion des risques au sein d'une entreprise requiert l'harmonisation de toutes les activités afin d'assurer une maîtrise adéquate des risques.

Cette même évaluation doit permettre à l'auditeur externe de¹⁰⁶ :

- Valider l'efficacité du système de gestion mis en place par la direction et sa capacité à réduire les risques à un niveau acceptable ;
- Assurer une utilisation efficace des ressources au sein de l'entité dans l'intérêt de celle-ci, tout en évitant les risques de détournement ;
- Confirmer l'exactitude et la sincérité des états financiers établis par la direction ;
- Vérifier la conformité du système de contrôle interne aux règles et procédures en vigueur, afin d'analyser la compatibilité des pratiques appliquées avec les objectifs recherchés.

¹⁰⁶ FEGHALI.K: **op-cit**, p21.

Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise

Conclusion

Dans ce chapitre, nous avons souligné l'importance de la mission de l'audit et de sa relation avec les organes de contrôle. Nous avons constaté que l'audit légal joue un rôle essentiel dans le renforcement de la gouvernance d'entreprise en garantissant la transparence, l'intégrité et la fiabilité des informations financières.

L'audit de qualité, réalisé de manière indépendante par des commissaires aux comptes, assure l'exactitude des états financiers, détecte les éventuelles fraudes et fournit des recommandations pour améliorer les pratiques de gestion. En favorisant une gestion rigoureuse, il renforce la confiance des investisseurs, des actionnaires et des parties prenantes dans l'entreprise.

En outre, une collaboration étroite entre les organes de contrôle internes et externes, tels que le comité d'audit, les auditeurs internes et les auditeurs légaux, est primordiale pour une gouvernance efficace. Une communication transparente et régulière entre ces parties permet de partager des informations essentielles, d'identifier les risques potentiels et de mettre en place des mécanismes de contrôle appropriés.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SONATRACH

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SONATRACH

Introduction du chapitre

Dans ce chapitre, nous appliquerons les connaissances théoriques que nous avons abordées précédemment à la réalité pratique de l'entreprise internationale "SONATRACH". Cette entreprise vise à renforcer sa position sur le marché et à augmenter ses profits, ce qui joue un rôle essentiel dans l'économie de l'Algérie. Afin d'atteindre ces objectifs, il est indispensable de porter une attention particulière aux organes de gouvernance, du contrôle et de supervision de la gestion de l'entreprise, ainsi qu'à leur développement. De plus, nous soulignerons l'importance de l'audit légal en tant que mécanisme de contrôle externe, car il constitue une source de vérification indépendante et fiable. Par conséquent, nous mettrons l'accent sur le rôle réel de l'audit légal au sein de cette organisation et chercherons à comprendre comment cette discipline est mise en pratique.

Pour mener à bien notre travail nous avons structuré ce chapitre comme suit :

- Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.
- Section 2 : La démarche d'audit légal au sein de SONTRACH.
- Section03 : Les pratiques de l'audit légal au sein de SONATRACH.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Section 01 : Presentation de l'organisme d'accueil

Nous avons consacré cette section à la présentation de l'entreprise qui nous a accueillis en tant que stagiaires, à savoir : La SONATRACH. Les informations et les chiffres présentés dans ce contexte sont basés sur les documents fournis par notre organisme d'accueil ainsi que leur site web.

1.Généralités sur la SONATRACH

Nous présenterons l'organisme d'accueil, à savoir la SPA SONATRACH, en abordant son historique, sa fiche technique, ses missions et objectifs, ainsi que son organigramme.

1.1. Historique

Sonatrach est l'une des plus grandes sociétés pétrolières et gazières d'Afrique et joue un rôle essentiel dans l'économie de l'Algérie. Spécialisée dans l'exploration, la production, le transport et la commercialisation des hydrocarbures, créée en application du décret n°63-491 du 31/12/1963.

1963-1970 : Après l'indépendance de l'Algérie, qui a eu lieu en 1962, le pays a entrepris des efforts pour prendre le contrôle de ses ressources pétrolières. Dans cette optique, le gouvernement algérien a mis en place une politique de nationalisation des activités pétrolières, dans le but de garantir la souveraineté nationale sur ces ressources stratégiques. Ainsi, le 31 décembre 1963, Sonatrach, la Société Nationale pour la Recherche, la Production, le Transport, la Transformation et la Commercialisation des Hydrocarbures, a été créée.

1971-2000 : l'entreprise a connu une période de croissance et d'expansion tant sur le plan national qu'international. Durant les années 1970, elle s'est engagée dans le développement de nouveaux champs pétroliers et gaziers, réalisant ainsi des avancées significatives dans l'industrie. L'un des projets phares de cette période fut la découverte et l'exploitation du gigantesque gisement de Hassi R'Mel. Avec une capacité de production de 18 milliards de mètres cubes de gaz par an et 3 millions de tonnes de pétrole par an, ce gisement est devenu une source majeure de revenus pour l'entreprise. En parallèle, afin de maximiser l'exploitation de ces ressources, l'entreprise a établi des partenariats solides avec des compagnies internationales spécialisées dans le domaine pétrolier et gazier. Ces collaborations stratégiques ont permis de bénéficier de l'expertise et du savoir-faire de ces partenaires, contribuant ainsi au développement et à l'expansion des activités de l'entreprise sur la scène internationale.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Au cours de cette période, plusieurs installations clés ont été mises en service. En 1972, le complexe de liquéfaction de gaz naturel à Skikda a été inauguré, offrant une capacité de production de GNL, d'éthane, de propane, de butane, de gazoline et de chargement de méthaniers. La même année, la raffinerie d'Arzew a également été mise en service, produisant des carburants, des bitumes, des lubrifiants et du GPL.

En outre, des découvertes de gisements importants ont été réalisées, telles que celle du gisement de pétrole de Mereksen en 1975. Des unités de transformation des matières plastiques ont été mises en service en 1976 à Sétif et à Chlef. En 1977, le plan d'investissement "Valhyd" a été lancé pour augmenter la production de pétrole et de gaz, récupérer les gaz associés, produire du GPL et du condensat, commercialiser le gaz naturel et répondre aux besoins nationaux en produits raffinés. Dans les années suivantes, de nouvelles installations ont été mises en place, notamment l'expansion du gisement de Hassi R'mel en 1978 et la mise en service des modules 1 et 2 de Hassi R'mel en 1978 et 1979 respectivement. Des complexes de liquéfaction ont également été inaugurés à Arzew et à Bethioua. Des gazoducs importants ont été mis en service pour approvisionner l'Italie, la Slovénie, l'Espagne et le Portugal avec du gaz provenant de l'Algérie.

Depuis l'an 2000, la compagnie Sonatrach a connu divers événements marquants. Dans les premières années de la décennie 2010, la société a été touchée par un scandale de corruption impliquant des hauts dirigeants, ce qui a entraîné le limogeage du ministre de l'Énergie et a terni sa réputation. En 2013, le complexe gazier de Tiguentourine, détenu par Sonatrach et ses partenaires BP et Statoil, a été attaqué par un groupe armé, causant la mort de 37 otages. En 2014, Sonatrach est devenue la première entreprise à se lancer dans la production de gaz de schiste en Algérie, avec l'approbation du gouvernement. Des changements de direction ont eu lieu, avec le limogeage du PDG en 2014 et son remplacement en 2017. Sonatrach a signé plusieurs accords avec des compagnies étrangères pour consolider ses relations, explorer de nouvelles ressources et développer les énergies renouvelables. La société a également fait des acquisitions en Italie et inauguré un complexe pétrochimique en Turquie. En 2021, les revenus à l'exportation de Sonatrach ont connu une augmentation significative par rapport à l'année précédente, et en 2022, elle a signé un contrat majeur avec ENI Total et Occidental pour le partage de production de gaz. Plus récemment, en avril 2023, Sonatrach a annoncé la découverte de six nouveaux gisements d'hydrocarbures et vise à doubler ses exportations pour répondre à la demande européenne.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Sonatrach est considérée comme un pilier de l'économie algérienne, contribuant de manière significative aux revenus du pays et jouant un rôle clé dans le secteur énergétique national et international.

1.2. Fiche technique de la SPA SONATRACH

Le tableau suivant présente une fiche technique contenant diverses informations sur l'entreprise SONATRACH.

Tableau N°04 : Fiche technique de la SONATRACH.

Nom	SONATRACH
Statut juridique	Société par action (SPA)
Siege social	Djenane El Malik, Hydra -Alger- l'Algérie
Logo	
Secteur d'activité	Industrie pétrolière
Date de création	1963
Président-directeur général	M. Toufik HAKKAR
Chiffre d'affaires	60 milliards de dollars (2022)
Principales activités	Exploration, production, raffinage, transport et commercialisation du pétrole et du gaz naturel.
Site web	https://sonatrach.com/

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Les filiales	NAFTAL ENTP : Entreprise nationale des travaux aux puits. ENIP : Entreprise nationale de grands travaux pétroliers. ENAFOR : Entreprise Nationale de Forage. ENGPT : Entreprise Nationale de Grands Travaux Pétroliers. ENGCB : Entreprise nationale Société Nationale de Génie Civil et Bâtiment. ENAC : Entreprise Nationale de Canalisations. SARPI : Société Algérienne de Réalisation de Projets Industriels. SIPEX ENAGEO : Entreprise Nationale de Géophysique. ENSP : Entreprise Nationale de Services aux Puit. HYPROC SC : Hyproc Shipping Company TASSILI AIRLINES MOULOUDIA CLUB
---------------------	---

Source : élaboré par nos soins sur la base du site web : <https://sonatrach.com/>, consulté le 18/04/2022 à 00 :08.

1.3. Les missions et les objectifs de Sonatrach

Les missions dévolues à la SONATRACH vu son rôle moteur dans la dynamique du développement de l'économie du pays, tant en Algérie qu'à l'étranger sont :

- Prospection, recherche et exploitation d'hydrocarbures

La SONATRACH est chargée d'explorer les territoires algériens à la recherche de nouveaux gisements d'hydrocarbures, tels que le pétrole et le gaz naturel. Une fois les gisements identifiés, elle est responsable de leur exploitation de manière efficace et responsable sur le plan environnemental.

- Exécution et développement des gisements de pétrole et de gaz naturel :

La SONATRACH s'engage dans la mise en œuvre et le développement des gisements de pétrole et de gaz naturel. Cela comprend l'utilisation de technologies avancées pour optimiser la production et la récupération des hydrocarbures.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

- Contribution au développement national par la maximisation de la valeur à long terme des ressources hydrocarbures en Algérie :

La SONATRACH joue un rôle essentiel dans le développement économique de l'Algérie en veillant à maximiser la valeur à long terme des ressources hydrocarbures du pays. Cela peut impliquer l'adoption de stratégies visant à augmenter la production, à diversifier les activités et à favoriser les investissements dans le secteur.

- Construction, exploitation industrielle et commerciale de tous les moyens de transport d'hydrocarbures par voie terrestre :

La SONATRACH est chargée de la construction, de l'exploitation et de la gestion des infrastructures de transport terrestre nécessaires pour acheminer les hydrocarbures depuis les sites de production vers les raffineries, les ports et d'autres installations.

- Traitement et transformation des hydrocarbures et des produits dérivés :

La SONATRACH est impliquée dans le processus de traitement et de transformation des hydrocarbures bruts en produits finis tels que l'essence, le gazole, le gaz naturel liquéfié (GNL) et d'autres produits pétrochimiques. Cela comprend la gestion des raffineries et des installations de traitement.

- Approvisionnement des hydrocarbures et des produits dérivés sur le marché national et international :

La SONATRACH est responsable de l'approvisionnement en hydrocarbures et en produits dérivés sur le marché national algérien, ainsi que sur les marchés internationaux. Elle joue un rôle clé dans l'exportation des hydrocarbures algériens vers d'autres pays.

- Transformation, raffinage et commercialisation des hydrocarbures :

La SONATRACH est impliquée dans la transformation des hydrocarbures bruts en produits finis, tels que l'essence, le gazole, le carburéacteur, les lubrifiants, etc. Ces produits sont ensuite commercialisés sur les marchés nationaux et internationaux.

- Prise et détention de portefeuilles d'actions, participations et autres valeurs mobilières

La SONATRACH peut détenir des portefeuilles d'actions, prendre des participations et investir dans d'autres sociétés en Algérie ou à l'étranger. Cela lui permet de diversifier ses activités et de renforcer sa présence dans l'industrie des hydrocarbures.

- Développement d'activités conjointes avec des sociétés nationales ou étrangères :

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

La SONATRACH peut développer des partenariats et des activités conjointes avec des sociétés nationales ou étrangères, que ce soit en Algérie ou à l'étranger. Ces collaborations peuvent inclure des accords de partage de production, des coentreprises et d'autres formes de partenariats stratégiques. Développement Merise et maintenance des complexes de perfection, de transport et de conditionnement des hydrocarbures ;

- Développement des techniques modernes de gestion nationale par le biais de la formation continue :

La SONATRACH accorde une grande importance à la formation continue de son personnel, en mettant l'accent sur le développement des compétences et l'adoption de techniques modernes de gestion. Cela vise à améliorer l'efficacité opérationnelle, à renforcer la capacité d'innovation et à promouvoir une culture d'excellence au sein de l'entreprise.

- Intensification des efforts d'exploitation et capitalisation des études réalisées dans ce domaine, pour une meilleure connaissance du sous-sol et la mise en évidence des réserves d'hydrocarbures potentielles :

La SONATRACH poursuit ses efforts pour améliorer la connaissance du sous-sol algérien et identifier de nouvelles réserves d'hydrocarbures potentielles. Cela implique la réalisation d'études géologiques, géophysiques et géochimiques approfondies, ainsi que l'utilisation de technologies avancées pour maximiser l'exploitation des réserves existantes.

- Développement, exploitation et gestion des réseaux de transport, de stockage et de chargement des hydrocarbures :

La SONATRACH est chargée du développement, de l'exploitation et de la gestion des réseaux de transport, de stockage et de chargement des hydrocarbures. Cela comprend les infrastructures de pipelines, les terminaux de stockage et les installations de chargement pour assurer le transport efficace des hydrocarbures vers les marchés nationaux et internationaux.

2. L'organisation de Sonatrach

L'organisation de Sonatrach repose sur les structures suivantes :

2.1. La direction générale

Elle est assurée par le président-directeur général. La direction générale est organisée comme suit :

- Le comité exécutif : Il est responsable de la prise de décision stratégique et de la supervision des opérations globales de Sonatrach.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

- Le comité d'éthique : Il veille à la conformité aux normes éthiques et aux valeurs de l'entreprise.
- Le service de sûreté interne de l'établissement : Il est chargé de la sécurité des installations, des employés et des opérations de Sonatrach.
- Le comité d'examen des projets : Il évalue les projets potentiels et fournit des recommandations pour leur mise en œuvre.
- Le comité de coordination des projets internationaux : Il supervise les activités internationales de Sonatrach et coordonne les partenariats avec des entreprises étrangères.
- La direction des relations publiques : Elle gère la communication externe de l'entreprise et entretient les relations avec les parties prenantes.

2.2. Les structures opérationnelles

Elles sont organisées par activités, et chacune d'entre elles est placée sous l'autorité d'un vice-président ou d'un directeur général adjoint. Les activités opérationnelles comprennent :

- **L'activité exploration-production**

Elle englobe la recherche, l'exploitation, le développement et la production des hydrocarbures. Afin de découvrir de nouveaux gisements et d'optimiser l'extraction des ressources existantes.

- **L'activité transport par canalisation (TRC)**

Cette activité est chargée du développement, de la gestion et de l'exploitation du réseau de transport, de stockage et de l'acheminement des hydrocarbures. Afin de garantir le transport sécurisé et efficace des produits pétroliers et gaziers.

- **L'activité liquéfaction, raffinage et pétrochimie (LRP)**

Elle établit et applique les politiques de développement et d'exploitation de l'aval pétrolier et gazier. Ses missions essentielles comprennent l'exploitation des installations existantes de liquéfaction de gaz naturel et de séparation de GPL, le raffinage, la pétrochimie et la production de gaz industriels.

- **L'activité commercialisation (COM)**

Cette activité est responsable de la gestion des opérations de vente et d'expédition, en coopération avec les filiales suivantes :

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

NAFTAL pour la distribution des produits pétroliers, **HYPROC SHIPPING COMPANY** pour le transport maritime des hydrocarbures et **COGIEZ** pour la commercialisation des gaz industriels.

2.3. Les structures fonctionnelles

Les directions fonctionnelles sont responsables de la mise en œuvre des politiques et des stratégies de l'entreprise. Elles apportent l'expertise et le soutien nécessaires aux opérations du groupe. Elles sont composées de huit directions centrales et de trois directions corporate, qui coordonnent les activités dans leurs domaines respectifs :

2.3.1. Les directions corporate (DCP)

Jouent un rôle essentiel dans la gestion globale de l'entreprise. Elles sont chargées de superviser et de diriger les domaines stratégiques et fonctionnels clés. Voici les trois directions corporate couramment présentes dans une entreprise :

➤ **Stratégie, Planification et Économie (SPE)**

Cette direction est responsable de l'élaboration des stratégies globales de l'entreprise, de la planification à long terme et de l'analyse économique. Elle joue un rôle essentiel dans l'alignement des objectifs de l'entreprise avec les opportunités du marché.

➤ **Finances (FIN)**

La direction des finances est chargée de la gestion des ressources financières de l'entreprise. Elle supervise les activités liées à la comptabilité, à la gestion des investissements, à la trésorerie et à la planification financière. Elle joue un rôle clé dans la prise de décisions financières stratégiques.

➤ **Ressources Humaines (RHU)**

Cette direction est responsable de la gestion des ressources humaines de l'entreprise. Elle s'occupe du recrutement, de la formation, du développement des compétences, de la rémunération et des politiques de ressources humaines. Elle joue un rôle crucial dans la création d'un environnement de travail favorable et dans le développement du capital humain de l'entreprise.

2.3.2. Les directions centrales

➤ **Filiales et Participations (FIP)**

Cette direction gère les filiales et les participations de l'entreprise, en veillant à leur alignement stratégique et à leur performance globale.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

➤ **Activités Centrales (ACT)**

La direction des activités centrales est responsable de la coordination et de la gestion des activités principales de l'entreprise, en veillant à leur efficacité et à leur intégration.

➤ **Juridiques (JUR)**

Cette direction assure la gestion des affaires juridiques de l'entreprise, y compris la conformité réglementaire, les contrats et les litiges éventuels.

➤ **Informatique et Système d'Information (ISI)**

Cette direction est chargée de la gestion des systèmes d'information de l'entreprise, y compris les infrastructures technologiques, les logiciels et les services liés à l'informatique.

➤ **Marchés et Logistiques (MLG)**

La direction des marchés et de la logistique est responsable de la gestion des activités liées à la commercialisation des produits/services de l'entreprise et à la gestion de la chaîne d'approvisionnement.

➤ **Santé, Sécurité et Environnement (HSE)**

Cette direction veille à la santé, à la sécurité et à la protection de l'environnement dans toutes les activités de l'entreprise.

➤ **La Direction du Business Développement (BSD)**

A pour rôle de repérer les opportunités de croissance, d'évaluer leur potentiel et de lancer de nouveaux projets dans les activités essentielles de l'entreprise. Cette direction est chargée de rechercher de nouvelles avenues pour développer l'entreprise et d'explorer des possibilités d'expansion dans des domaines clés.

➤ **La Direction de la Recherche et du Développement (RDT)**

Elle est responsable de promouvoir et mettre en œuvre la recherche appliquée ainsi que de développer des technologies au sein des principaux secteurs d'activité de l'entreprise. Elle se concentre sur l'innovation et l'amélioration des produits, des procédés et des services de l'entreprise en exploitant les avancées technologiques et les connaissances scientifiques. Cette direction vise à renforcer la compétitivité de l'entreprise en favorisant l'émergence de solutions novatrices et en anticipant les tendances du marché.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

3.Département contrôle des comptes des comptes et suivi de l’audit légal

Le département de suivi de l'audit légal est responsable de superviser et de coordonner la démarche de l'audit légal au sein de l'entreprise. Le Département Contrôle des Comptes et Suivi Audit Légal a deux services : Un Service Contrôle des comptes.et un Service Suivi Audit légal.

Le département contrôle des comptes et suivi audit légal a pour mission essentielles :

- La coordination et le suivi des opérations de contrôle externe, en matière de commissariat aux comptes et de contrôle financier légal avec les directions finances des activités et des structures du siège ;
- L’analyse et le suivi de la mise en œuvre de la levée des réserves et des recommandations émises par les commissaires aux comptes ;
- L'organisation et la réalisation de la feuille de route pour lever les réserves émises par les commissaires aux comptes ;
- La proposition de solutions pour la levée des réserves des commissaires aux comptes liées aux volets financier, comptable et fiscal :
- Le contrôle comptable des comptes des unités de la société ;
- Le contrôle de l'application des procédures comptables au niveau des unités de la société ;
- L'élaboration du reporting périodique sur la prise en charge des réserves contenues dans les rapports des commissaires aux comptes.

Le Département Contrôle des Comptes et Suivi Audit Légal est organisé comme suit :

3.1. Un Service Contrôle des comptes

Le Service Contrôle des Comptes a pour missions essentielles :

- L'organisation et la réalisation de la feuille de route pour le contrôle des comptes de l’entreprise ;
- La veille à l'application des procédures comptables instaurées par l'entreprise ;
- La vérification comptable des comptes des structures de l'entreprise ;
- L'examen et la validation mensuel des écritures comptables au niveau de l'entreprise ;
- La participation dans l'examen annuel des comptes de l'entreprise ;

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

- Le retour sur l'application des réserves émises lors de l'examen des comptes comptables ;
- La proposition de plans d'actions pour la levée des réserves des CAC.

3.2. Le service suivi audit légal

Le Service Suivi Audit Légal a pour missions essentielles :

- La mise à jour du cahier des charges définissant les modalités de choix des commissaires aux comptes de SONATRACH ;
- La veille à l'application de la convention signée avec le groupement momentané des commissaires aux comptes ;
- La vérification, le contrôle et l'approbation des notes d'honoraires des commissaires aux comptes ;
- La gestion et la mise à jour de la banque de données relative aux rapports des commissaires aux comptes ;
- L'élaboration du reporting périodique sur la prise en charge des réserves contenues dans les rapports des commissaires aux comptes ;
- L'organisation et la réalisation de la feuille de route pour lever les réserves émises par les commissaires aux comptes ;
- Le suivi et l'évaluation des plans d'actions renseignés par les structures contrôlées par le commissaire aux Comptes ;
- La réalisation d'une communication sur la situation de l'état d'avancement de la levée des réserves formulées dans le rapport général du commissariat aux comptes, afin de la présenter aux organes sociaux : la mise à la disposition des commissaires aux comptes les informations et documents demandés
- La transmission des différents rapports des commissaires aux comptes aux structures contrôlées.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Section 02 : La méthodologie d'une mission de l'audit légal au sein de l'entreprise

Cette section sera dédiée à l'exploration de la démarche d'audit au sein de Sonatrach. Nous examinerons les étapes clés de l'audit légal, depuis la planification jusqu'à l'émission du rapport final, en mettant en évidence les méthodes et les techniques utilisées par l'auditeur externe. Nous aborderons également les organes de contrôle et de supervision de la gestion au sein de Sonatrach, tels que le conseil d'administration, le comité d'audit et d'autres instances pertinentes.

1. La mission d'audit légal au sein de SONATRACH

1.1. La désignation du collège du CAC

La mission d'audit est élaborée en plusieurs étapes. La SONATRACH, l'entreprise la plus importante en Algérie, a une démarche spéciale à suivre concernant la désignation du collège du CAC. En raison de sa taille, de ses activités et de ses filiales, elle a désigné un collège composé de 4 CAC. Cette désignation commence par une liste préliminaire de 40 CAC, en éliminant ceux qui ont déjà été mis en place, ce qui réduit le nombre à 36. Ces CAC sont ensuite classés par une commission HADOC selon les notes techniques et commerciales du cahier des charges.

Le premier CAC qui répond aux exigences du cahier des charges sera désigné, et ce dernier aura la responsabilité de choisir les 3 autres membres du collège. Cette approche permet d'assurer que les membres du collège du CAC possèdent les compétences et l'expertise nécessaires pour mener à bien les audits de manière efficace. La désignation d'un collège composé de 4 CAC pour la SONATRACH témoigne de l'importance accordée à l'audit et à la transparence dans la gestion de cette entreprise stratégique en Algérie. Cela garantit que les activités de l'entreprise sont surveillées et évaluées de manière objective, contribuant ainsi à maintenir un niveau élevé de performance et de conformité aux normes. Après avoir obtenu l'accord du contrat et rédigé la lettre de mission, le collège entreprend plusieurs étapes dans l'exécution de sa mission.

1.1. Prise de connaissance de l'entreprise et de son état actuel par rapport au collège sortant

- **Activités principales :** Comprendre en détail les activités principales de Sonatrach, y compris l'exploration, la production, le raffinage et la commercialisation du pétrole et du gaz naturel.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

- **Structure organisationnelle** : Examiner la structure organisationnelle de Sonatrach, y compris ses différentes filiales, divisions ou unités opérationnelles, pour comprendre comment l'entreprise est organisée et comment elle fonctionne.
- **Risques liés à l'entreprise** : Identifier les risques liés aux opérations de Sonatrach, tels que les risques géopolitiques, les fluctuations des prix du pétrole et du gaz, les risques environnementaux et les risques liés à la réglementation.
- **Environnement juridique et réglementaire** : Comprendre le cadre juridique et réglementaire dans lequel Sonatrach opère, y compris les lois et réglementations nationales et internationales relatives à l'industrie pétrolière et gazière.
- **Engagements et litiges** : prise les informations concernant les engagements financiers importants, tels que les contrats à long terme, les litiges en cours et les provisions éventuelles, afin d'évaluer leur impact sur la situation financière de Sonatrach.

1.1.1. Calcul de certains ratios de gestion

Afin d'obtenir une meilleure compréhension de la situation de l'entreprise Sonatrach et d'identifier les risques actuels ou potentiels, nous avons entrepris la détermination et l'analyse de certains ratios

- **Le ratio d'autonomie financière** : est un indicateur financier qui mesure la proportion des capitaux propres de SONATRACH par rapport à ses dettes. Il permet d'évaluer la capacité de SONATRACH à faire face à ses obligations financières à long terme.

$$\text{Ratio d'autonomie financière} = \text{Capitaux propres} / \text{Dettes totales}$$

- **Le ratio de solvabilité générale** : est un indicateur financier qui mesure la capacité de SONATRACH à faire face à ses obligations financières à court terme. Il évalue la proportion des actifs liquides de l'entreprise par rapport à ses dettes à court terme. Le ratio de solvabilité générale est également connu sous le nom de ratio de liquidité générale ou ratio de liquidité courante.

$$\text{Ratio de solvabilité générale} = \text{Actifs liquides} / \text{Dettes à court terme}$$

1.1.2. Le seuil de significatifs

Les seuils de signification sont des critères utilisés pour planifier une mission d'audit afin de déterminer à partir de quel montant une anomalie constatée peut être considérée comme une fraude ou une estimation comptable incorrecte ou inappropriée. Ces seuils sont définis pour

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

aider les auditeurs à concentrer leurs efforts sur les domaines les plus significatifs et à identifier les risques importants.

Ainsi, les mesures à partir desquelles une anomalie est jugée significative et susceptible d'avoir un impact sur les résultats présentés dans les états financiers sont déterminées. En ce qui concerne le calcul du seuil de signification mentionné précédemment, nous tenons à souligner qu'il est effectué dans le cadre d'une mission utilisant l'approche par les risques.

1.2. Evaluation du contrôle interne

L'évaluation du contrôle interne est une étape essentielle réalisée par le collège pour vérifier l'existence et l'efficacité des procédures mises en place au sein de SONATRACH. Cette évaluation se déroule à travers différentes étapes spécifiques.

Après avoir pris connaissance des procédures, notamment à travers le manuel de procédures de SONATRACH, le collège procède à la vérification et à l'appréciation de leur application. Cette évaluation comprend des tests de conformité et de validité, basés sur des principes tels que la séparation des tâches et l'ordonnancement. Ces tests permettent de s'assurer que les procédures sont respectées.

En plus des tests, le collège consulte également les documents de l'entreprise, tels que les pièces justificatives, pour renforcer l'assurance de la fiabilité des enregistrements comptables.

L'objectif de cet examen du contrôle interne est d'identifier les forces et les faiblesses du système de contrôle interne de l'entreprise. Cette évaluation est essentielle pour déterminer la nature et l'étendue des travaux nécessaires afin de formuler une opinion sur les états financiers de l'entreprise au 31 décembre 2020.

L'évaluation du contrôle interne porte principalement sur l'appréciation des principaux cycles d'opérations de l'entreprise, tels que le cycle des ventes, le cycle des achats, le cycle de trésorerie, le cycle de production et le cycle de paie. En analysant ces cycles, le commissaire aux comptes peut mieux évaluer l'efficacité des processus opérationnels et identifier d'éventuelles lacunes ou risques.

1.2.1 Le cycle des achats-fournisseurs /de ventes-clients

Comprend plusieurs contrôles effectués afin d'assurer la fiabilité et la conformité des opérations.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

- Vérification des documents commerciaux : Les contrôles ont consisté à vérifier l'existence des documents nécessaires aux opérations d'achats tels que les bons de commande, les conventions d'achats, les factures et les bons de réception.
- Rapprochement des documents : Une étape importante a été le rapprochement des différents documents énumérés ci-dessus afin de s'assurer de leur cohérence et de détecter d'éventuelles anomalies ou divergences.
- Vérifications arithmétiques et calcul de la taxe : Des vérifications arithmétiques ont été effectuées par sondage pour vérifier l'exactitude des calculs et s'assurer de la correcte application des taxes.
- Vérification des imputations comptables : Les pièces justificatives ont été examinées pour vérifier la correcte imputation comptable des opérations d'achats.

Ces contrôles ont été mis en place afin de s'assurer de la validité et de l'exactitude des opérations effectuées dans ce cycle spécifique. Ils permettent de garantir que les documents nécessaires sont présents, que les informations qu'ils contiennent sont cohérentes, que les calculs sont corrects et que les imputations comptables sont appropriées, conformément aux justificatifs fournis.

1.2.2. Cycle de trésorerie

Les vérifications effectuées dans le cadre du cycle trésorerie comprenaient les étapes suivantes

- Vérification que toutes les opérations de recettes et de dépenses effectuées par le biais des comptes bancaires et de la caisse sont accompagnées de pièces justificatives appropriées, et que les autorisations nécessaires, telles que les signatures, ont été obtenues.
- Vérification de l'existence des registres de trésorerie, à la fois pour les comptes bancaires et la caisse.
- Vérification de l'établissement régulier des états de rapprochement bancaire et des procès-verbaux de caisse, généralement réalisés sur une base mensuelle.

Ces contrôles visent à garantir l'intégrité et la transparence des opérations de trésorerie en s'assurant de la documentation adéquate, de la conformité aux procédures établies, et de la régularité des états de rapprochement et des enregistrements de caisse

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

1.3. La révision des comptes

La révision des comptes est une étape essentielle dans le travail du Commissaire aux Comptes pour émettre une opinion. Les techniques de contrôle utilisées comprennent plusieurs étapes et démarches. Au cours de notre mission de Commissariat aux Comptes, nous avons appliqué ces techniques, qui comprennent :

- **Observation physique** : Cette étape implique l'examen direct des éléments physiques liés aux opérations financières, tels que les actifs, les stocks ou les biens matériels. Cela nous permet de vérifier leur existence et leur conformité avec les enregistrements comptables.
- **Examen des pièces justificatives** : Nous avons examiné attentivement les documents reçus par l'entreprise, tels que les factures, les contrats, les relevés bancaires, etc., ainsi que les documents générés en interne. Cela nous permet de vérifier la validité des transactions et de s'assurer qu'elles sont correctement enregistrées.
- **Rapprochement des informations** : procédé à la comparaison et au rapprochement des informations recueillies lors de notre examen avec les documents examinés. Cela nous permet de détecter toute incohérence ou divergence et d'investiguer davantage si nécessaire.
- **Examen analytique** : Une analyse approfondie des données financières pour identifier les tendances, les variations significatives et les relations entre les différentes composantes des états financiers. Cela nous permet de détecter des anomalies ou des éventuels problèmes.
- **Contrôles arithmétiques** : La vérification des calculs mathématiques effectués dans les états financiers, tels que les additions, les multiplications, etc. Cela nous permet de détecter les erreurs de calcul et de s'assurer de l'exactitude des montants présentés.

En utilisant ces différentes techniques de contrôle, nous sommes en mesure d'évaluer la fiabilité et l'exactitude des informations financières de l'entreprise, ce qui nous permet de formuler une opinion éclairée en tant que Commissaire aux Comptes.

1.4. Rédaction des rapports

Le collègue également l'obligation de rédiger chaque année un rapport général dans lequel ils expriment leur opinion sur les comptes, ainsi que des rapports spéciaux concernant les

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

conventions conclues entre la société et ses dirigeants pour SONATRACH. Ces rapports prennent en compte les anomalies identifiées durant la mission de contrôle.

2. Les organes du contrôle et de supervision

2.1. Le conseil d'administration du Sonatrach

Le Conseil d'administration de Sonatrach, l'organe de gouvernance de la Société Nationale pour la Recherche, la Production, le Transport, la Transformation et la Commercialisation des Hydrocarbures, a pour rôle de prendre des décisions stratégiques, de superviser les opérations de l'entreprise et de protéger les intérêts de l'Algérie dans le secteur des hydrocarbures.

Voici les points clés pour éclaircir les spécificités du Conseil d'administration de Sonatrach

➤ **Rôle et composition**

- Le Conseil d'Administration de Sonatrach est l'organe de gouvernance de l'entreprise.
- Il est composé de membres hautement qualifiés nommés par le ministre chargé des hydrocarbures, avec un mandat de 4 ans renouvelable.
- Il est responsable de la prise de décisions stratégiques, de la supervision des opérations de l'entreprise et de la protection des intérêts de l'Algérie dans le secteur des hydrocarbures.

➤ **Représentation de l'État**

- En tant qu'entreprise étatique, Sonatrach est liée au gouvernement algérien.
- Le Conseil d'administration est généralement composé de représentants de l'État, tels que des ministres, des hauts fonctionnaires ou des personnes désignées par les autorités gouvernementales.
- Cela assure une représentation directe du gouvernement dans la prise de décisions stratégiques et la supervision des activités de Sonatrach.

➤ **La composition**

Composition du Conseil d'administration de Sonatrach se compose généralement d'un nombre de membres compris entre sept (7) et onze (11) suivants :

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

- Deux (2) représentants du ministre chargé des hydrocarbures : Ces représentants sont désignés par le ministre responsable du secteur des hydrocarbures en Algérie.
- Deux (2) représentants du ministre chargé des finances : Ces représentants sont nommés par le ministre responsable des finances du pays.
- Un représentant de la Banque nationale d'Algérie : Ce représentant est désigné par la banque centrale du pays.
- Le Président-Directeur général (PDG) de Sonatrach : Le PDG, également préside le conseil d'administration
- Deux (2) représentants des travailleurs : Ces représentants sont choisis pour représenter les intérêts des employés de Sonatrach.
- Quatre membres du comité exécutif en charge des activités de base de Sonatrach : Ces membres sont responsables de la gestion quotidienne des activités principales de l'entreprise.
- Une personnalité choisie, en raison de sa compétence dans le domaine des hydrocarbures, par le ministre chargé des hydrocarbures.

➤ Responsabilités

Le Conseil d'administration de Sonatrach a plusieurs responsabilités clés, notamment :

- **Prise de décisions stratégiques** : Le Conseil est chargé de prendre des décisions importantes concernant les activités de l'entreprise, telles que les investissements majeurs, les projets de développement et les orientations générales.
- **Supervision des opérations** : Il a pour rôle de superviser les opérations de Sonatrach pour s'assurer qu'elles sont conformes aux objectifs et aux politiques établis.
- **Définition des politiques et orientations générales** : Le Conseil est responsable de l'élaboration des politiques internes de l'entreprise et de la détermination des orientations stratégiques à suivre.
- **Nomination des principaux dirigeants** : Il a le pouvoir de nommer le PDG et d'autres dirigeants clés de Sonatrach.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

➤ Objectifs nationaux

Le Conseil d'administration de Sonatrach tient compte des objectifs nationaux de l'Algérie, qui comprennent la promotion du développement économique, la génération d'emplois et l'optimisation des revenus issus des ressources naturelles du pays.

➤ Fonctionnement du Conseil d'administration

- Il se réunit aussi souvent que nécessaire, sur convocation de son président, et au moins quatre (4) fois par an ou à la demande d'au moins un tiers (1/3) des administrateurs ;
- Les modalités de fonctionnement et de prise de décision sont définies dans le règlement intérieur ;
- Le Conseil examine et approuve notamment les projets de programmes généraux ;
- Certains projets nécessitant l'approbation de l'assemblée générale sont transmis à celle-ci après examen et approbation par le Conseil d'administration.
- Le Conseil examine et approuve différents projets, tels que les programmes généraux d'activités, le budget, les bilans sociaux et les comptes de résultats, les demandes de titres miniers, les contrats d'association et de vente à long terme d'hydrocarbures, les extensions d'activités, les concours bancaires.

2.2. L'assemblée générale

➤ Composition de l'assemblée générale

- L'assemblée générale est composée des représentants de l'État, dont le ministre chargé des hydrocarbures, le ministre chargé des finances, le responsable de l'autorité en charge de la planification, le gouverneur de la Banque d'Algérie, et un représentant de la Présidence de la République.
- Elle est présidée par le ministre chargé des hydrocarbures.
- Le président directeur général de Sonatrach participe à l'assemblée générale.

➤ Fonctionnement de l'assemblée générale

- Les programmes généraux d'activités : L'assemblée générale examine et statue sur les programmes généraux d'activités de Sonatrach, définissant ainsi les orientations stratégiques de l'entreprise.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

- **Les rapports des commissaires aux comptes** : Elle examine les rapports établis par les commissaires aux comptes, qui portent sur la vérification des comptes financiers de l'entreprise.
 - **Le bilan social et les comptes de résultats, ainsi que l'affectation des résultats** : L'assemblée générale évalue le bilan social et les comptes de résultats de Sonatrach, prenant en compte les résultats financiers de l'entreprise. Elle décide également de l'affectation des résultats réalisés.
 - **L'augmentation et la réduction du capital social** : Elle délibère et prend des décisions concernant l'augmentation ou la réduction du capital social de Sonatrach, influençant ainsi sa structure financière.
 - **Les créations de sociétés en Algérie et à l'étranger** : L'assemblée générale examine les projets de création de sociétés en Algérie et à l'étranger présentés par Sonatrach, évaluant leur pertinence et leur alignement avec la stratégie globale de l'entreprise.
 - **La désignation des commissaires aux comptes** : Elle nomme les commissaires aux comptes qui seront chargés de vérifier les comptes de l'entreprise et d'assurer leur conformité aux normes et réglementations en vigueur.
 - Les propositions de modification des statuts : L'assemblée générale examine les propositions de modification des statuts de Sonatrach, qui peuvent être proposées pour adapter la structure juridique de l'entreprise en fonction des évolutions réglementaires et opérationnelles.
- **Réunions de l'assemblée générale**
- L'assemblée générale se réunit au moins deux fois par an en session ordinaire.
 - Elle peut également être réunie en session extraordinaire sur convocation de son président ou à la demande d'au moins trois de ses membres, du ou des commissaires aux comptes, ou du président directeur général.
 - L'ordre du jour de l'assemblée ordinaire est fixé par le président.
 - L'assemblée générale adresse son rapport au président du conseil national de l'énergie

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

2.3. Président directeur générale

Le président directeur général de Sonatrach occupe une position clé au sein de l'entreprise et exerce des responsabilités spécifiques. Voici des points supplémentaires pour clarifier les spécificités du président directeur général :

- **Pouvoirs étendus** : Le président directeur général est investi des pouvoirs les plus étendus pour assurer l'administration, la gestion et la direction de Sonatrach. Cela signifie qu'il a une autorité décisionnelle importante et est responsable de la conduite globale de l'entreprise.
- **Responsabilité du fonctionnement général** : Le président directeur général est responsable du fonctionnement général de Sonatrach. Il veille à ce que toutes les activités de l'entreprise se déroulent de manière efficace et efficiente, en conformité avec les objectifs fixés.
- **Représentation de Sonatrach** : En tant que représentant de Sonatrach, le président directeur général est habilité à agir au nom de l'entreprise dans tous les actes de la vie civile. Cela comprend la conclusion de contrats, les négociations avec des partenaires et toutes les autres interactions qui engagent juridiquement Sonatrach.
- **Autorité hiérarchique sur le personnel** : Le président directeur général exerce une autorité hiérarchique sur l'ensemble du personnel de Sonatrach. Il est responsable de la gestion des ressources humaines, y compris le recrutement, la rémunération, la formation et la supervision du personnel.
- **Nomination** : Le président directeur général de Sonatrach est nommé par décret présidentiel. Cette nomination est effectuée sur proposition du ministre chargé des hydrocarbures. Cela souligne l'importance de cette fonction et l'implication du gouvernement dans le processus de sélection.
- **Comité exécutif** : Le président directeur général est assisté dans l'exercice de ses fonctions par un comité exécutif. Ce comité est présidé par le président directeur général lui-même et est composé des principaux dirigeants de Sonatrach. Il constitue un forum important pour la prise de décisions stratégiques et la coordination des activités de l'entreprise.
- **Nomination des membres du comité exécutif** : Les membres du comité exécutif sont nommés par le président directeur général de Sonatrach, sous réserve de l'accord du

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

ministre chargé des hydrocarbures. Cela permet au président directeur général de choisir les dirigeants les plus qualifiés et compétents pour soutenir ses fonctions et atteindre les objectifs de l'entreprise.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Section 03 : Les pratiques de l'audit légal au sein de la SONATRACH

Dans cette section, nous allons présenter la position et l'impact de l'audit légal sur la conduite de l'entreprise SONATRACH en utilisant les informations recueillies lors des entretiens et en analysant les documents internes de l'entreprise. Ensuite, nous formulerons quelques suggestions pertinentes pour faciliter et améliorer les tâches.

1.La démarche méthodologique adoptée

Dans cette étude, nous adoptons une approche qualitative qui nous permettra de comprendre, d'expliquer et de répondre à la problématique suivante : « **Quel est le rôle de l'audit légal dans le service de gouvernance de Sonatrach et comment peut-il contribuer à son amélioration ?** » Notre objectif est d'analyser chaque réponse obtenue afin de déterminer si des réponses convergent en fonction des fondements théoriques, et ainsi fournir des éléments de réponse aux sous-questions découlant de la problématique. Ces sous-questions sont les suivantes :

- Quelles sont les structures internes et les pratiques les plus importants qui aident à promouvoir une bonne conduite d'entreprise ?
- Comment l'audit légal contribue-t-il à l'amélioration de la qualité de l'information financière et non financière communiquée par l'entreprise ?
- Quels sont les mécanismes par lesquels l'audit légal contribue à renforcer la transparence et la fiabilité de l'information financière dans la gouvernance d'entreprise ?

Pour recueillir les données dans le cadre de cette étude qualitative, nous utilisons deux outils de collecte : la recherche documentaire, qui implique l'analyse des documents fournis par l'entreprise, et les entretiens. Les entretiens sont menés auprès d'un échantillon sélectionné et suivent un guide d'entretien comprenant un ensemble de questions à poser. Ce guide est structuré en fonction du type d'entretien (directif, semi-directif, non directif). Dans notre étude, les entretiens sont de nature semi-directive. Dans la suite, nous expliquerons davantage l'échantillon de l'étude ainsi que le guide d'entretien utilisé.

1.1. De l'échantillon de l'étude

L'échantillon de notre étude a été constitué naturellement en se basant sur le département de l'audit des comptes et du suivi de l'audit légal. La sélection des personnes interviewées n'a pas

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

été effectuée de manière aléatoire. Nous étions pleinement conscients de l'importance de nos choix, car la pertinence des informations collectées dépendait en grande partie de ceux-ci. En raison des emplois du temps chargé des employés, nous avons opté pour des entretiens semi-directifs avec les acteurs clés, à savoir les responsables du département de l'audit des comptes et du suivi de l'audit légal. Ces personnes ont accepté de répondre à nos questions lors de l'étude. De plus, nous avons accordé une attention particulière aux questions les plus pertinentes qui pourraient apporter une réponse efficace à notre problématique.

Les entretiens ont été réalisés au cours des mois de mars et d'avril 2023 dans les bureaux des participants (interviewés) pendant leurs heures de travail. En raison de ces contraintes, nous avons veillé à ne pas prolonger excessivement les entretiens afin de ne pas créer d'inconfort. Par conséquent, la durée moyenne des entretiens était d'environ une heure.

Le tableau ci-dessous présente le déroulement des entretiens dans notre étude.

Tableau N° 05 : Les personnes interviewées.

Date	Type d'entretien	L'interviewé	Durée	Lieu	Thématiques
08/03/2023	Face à face Individuelle	Responsable du contrôle des comptes	1h 30min	Salle de réunion	Introduction au thème + Thématique 01
29/03/2023	Face à face individuelle	Responsable du contrôle des comptes Et du suivi de l'audit légal	1h 15min	Bureau suivi de l'audit légal	Thématique 01
11/03/2023	Face à face Individuelle	Responsable du contrôle des comptes Et du suivi de l'audit légal	1h	Bureau suivi de l'audit légal	Thématiques 02+03

Source : élaboré par nous-mêmes

1.2. Présentation du guide d'entretien utilisé

Afin de faciliter la conduite de nos entretiens, nous avons décidé de créer un guide d'entretien. Ce guide a pour objectif de répertorier les principaux sujets à aborder et les questions à poser aux participants. Il rassemble les questions et les thèmes pertinents pour les entretiens de recherche, et offre un cadre général pour structurer ces entretiens. Il comprend une introduction

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

à l'étude en cours, des informations sur les personnes interrogées, ainsi qu'une liste de questions ou de sujets à aborder lors des entretiens, présentée sous forme de liste ou de tableau.

Avant de présenter notre guide et son contenu, il est important d'expliquer la méthode que nous avons utilisée pour le développer. Cette méthode se divise en trois parties : Introduction, Partie centrale, et Conclusion.

Au début de la phase d'introduction, notre objectif était d'établir un climat de confiance. Nous avons exprimé notre gratitude envers les participants pour leur coopération, puis nous leur avons présenté l'idée générale du thème en garantissant l'anonymat des réponses. De plus, nous avons expliqué comment les données recueillies seraient utilisées. Pendant l'étape de centrage du thème, nous avons abordé les questions principales qui visaient à résoudre notre problématique. Nous avons remarqué que les participants étaient à l'aise pour s'exprimer sur notre sujet. Enfin, lors de la clôture de l'entretien, nous avons posé des questions pour conclure une fois que les données ont été collectées.

Le guide d'entretien que nous avons développé pour notre étude est composé de trois parties, comme l'illustre l'annexe N° 02. Ces parties sont constituées d'items, qui sont des questions classées de manière à aborder la problématique et à y répondre. Elles sont présentées dans un ordre logique et utile pour mener un entretien semi-directif.

2.Analyse du corpus de données

Après avoir exposé notre approche méthodologique, nous procéderons, dans cette section, à l'analyse des données recueillies. La transcription des données s'est basée sur nos notes prises lors des entretiens. En ce qui concerne l'analyse des données, elle est effectuée manuellement en s'appuyant sur les principes théoriques pertinents.

Nous avons divisé le corpus de données en trois thématiques distinctes, chacune comprenant un ensemble d'éléments, comme illustré dans le tableau ci-dessous.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Tableau N° 06 : Thématiques et items traités

Thématique	Items
La pertinence de l'audit légal	<ul style="list-style-type: none">• L'importance de l'audit légal.• Le renforcement de confiance des parties prenantes.• L'indépendance du CAC.
Le role preventif de l'auditeur	<ul style="list-style-type: none">• La détection des fraudes et des irrégularités.• Le contrôle interne et la détection des risques.• La communication des réserves et des recommandations.
Les organes sociaux par le biais de l'audit légal	<ul style="list-style-type: none">• La responsabilité des organes de gouvernance par le biais de l'audit légal.• Les décisions en matière de gouvernance et de gestion des risques prises.• La collaboration avec l'audit interne.

2.1. Analyse de la thématique 01 : La pertinence de l'audit légal

Nous aimerions examiner l'importance accordée au contrôle externe par les entreprises en général, en nous concentrant plus particulièrement sur SONATRACH. Pour ce faire, nous souhaitons recueillir l'opinion des responsables du département chargé du suivi de l'audit légal et du contrôle des comptes.

Nous allons examiner trois points essentiels à cet égard :

- Item 01 : L'audit légal et la transparence de SONATRACH.
- Item 02 : Le renforcement de la confiance des parties prenantes.
- Item 03 : L'indépendance du CAC.

Item 01 : l'audit légal et la transparence de SONATRACH

Afin d'aborder directement notre sujet, nous souhaitons connaître l'importance accordée à la divulgation de l'information financière transparente les entreprises en général, du point de vue des responsables du département de suivi de l'audit légal et du contrôle des comptes. Plus

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

spécifiquement, nous aimerions savoir comment cette question est abordée au sein de SONATRACH.

L'audit légal joue un rôle fondamental au sein de SONATRACH en assurant la conformité aux exigences légales et la transparence financière, ce qui instaure la confiance des parties prenantes internes et externes. Il répond aux exigences légales afin de renforcer la transparence commerciale en examinant en profondeur les états financiers, vérifiant leur sincérité, leur régularité, leur conformité et leur capacité à refléter fidèlement la situation financière de l'entreprise. Cette pratique garantit la fiabilité des informations financières.

« L'audit légal est avant toute chose une exigence légale, car il contribue à instaurer une transparence de gestion de SONATRACH envers les parties prenantes, internes et surtout externes. La transparence n'est pas recherchée en soi par l'auditeur légal, ce qui est recherché, c'est l'exactitude des informations fournies par l'entreprise. En effet, l'article 800 - pour les sociétés à responsabilité limitée - et l'article 811 - pour les sociétés par actions - prévoient des peines cumulées d'un an à cinq ans d'emprisonnement et d'une amende de 20 000 DA à 200 000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, en cas de présentation ou de publication d'un bilan inexact. Ainsi, l'exactitude des informations est une exigence légale, tandis que la transparence est une finalité commerciale à travers laquelle SONATRACH suscite ou non la confiance de ses parties intéressées externes. Par exemple, SONATRACH qui sollicite le concours d'une banque pour l'accompagner dans ses projets d'investissements doit présenter des bilans et TCR des 3 dernières années au minimum. Si après l'analyse financière effectuée par le banquier, il découvre que les informations sont inexactes, le crédit peut être refusé. Il en est de même pour l'administration fiscale. Ainsi, l'importance de l'audit légal est plus en rapport avec l'exactitude des informations. La transparence reste une conséquence. L'exactitude des informations est une exigence légale, contrairement à la transparence. Nous avons beaucoup d'entreprises qui ne sont pas transparentes, mais elles ne sont pas punies par la loi contrairement à l'inexactitude des informations, qui est une infraction punie par la loi ». (Responsable X)

« L'audit légal joue un rôle primordial dans le renforcement de la transparence financière au sein de SONATRACH. Il consiste en l'examen des états financiers afin de vérifier leur sincérité, leur régularité, leur conformité et leur capacité à refléter fidèlement le patrimoine et la situation financière de l'entreprise. L'objectif principal

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

de l'audit légal est de garantir l'égalité de traitement entre les actionnaires. Il s'agit donc d'une pratique essentielle qui permet d'assurer la fiabilité des informations financières et la confiance des parties prenantes ». (Responsable Y).

Item 02 : la confiance des parties prenantes

L'audit légal joue un rôle essentiel dans le renforcement de la confiance des parties prenantes, tant internes qu'externes. Il fournit une assurance indépendante et objective concernant la fiabilité des états financiers, les pratiques de gouvernance et la conformité de SONATRACH. En fournissant une base solide pour prendre des décisions éclairées, l'audit légal renforce la crédibilité de SONATRACH et la confiance des parties prenantes dans l'entreprise.

« Tout d'abord, il est essentiel de distinguer les différentes parties prenantes, en particulier les parties prenantes internes de SONATRACH en tant qu'EPE. Ces parties prenantes internes comprennent principalement les administrateurs, les employés et les partenaires sociaux tels que le comité de participation et le syndicat. Leurs attentes à l'égard de l'audit diffèrent également, ce qui nécessite des démarches spécifiques de la part de l'auditeur pour renforcer leur confiance. Pour les membres du conseil d'administration, l'auditeur légal a une mission exigeante. Il doit imposer son rapport et sensibiliser les administrateurs. En cas d'infraction légale, telle que la falsification des informations comptables, la malversation dans le calcul du patrimoine de l'entreprise ou la fraude fiscale, la responsabilité des membres du conseil d'administration est engagée en tant qu'organe de contrôle de la gestion. En ce qui concerne les employés, le rapport de l'auditeur n'a pas un impact significatif, sauf par le biais de leurs représentants, à savoir le comité de participation et le syndicat. Pour ces derniers, l'auditeur est un partenaire qui leur permet de suivre et de contrôler la gestion de l'entreprise. Le comité de participation, en tant qu'organe de participation à la gestion de l'entreprise, dispose d'un droit de regard et d'un avis sur sa gestion. Les rapports d'audit, en assurant la transparence, la fiabilité et la conformité des informations financières, fournissent des détails sur la santé financière de l'entreprise. Cette transparence accrue et cette communication ouverte renforcent la confiance des parties prenantes externes envers SONATRACH ». (Responsable X)

Item 03 : L'indépendance du CAC

Cet item a pour but de comprendre comment SONATRACH puisse garantir l'indépendance du collège durant sa mission.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

L'indépendance de l'auditeur est effectivement essentielle pour préserver l'intégrité et la crédibilité de l'audit. Le code de déontologie fournit un cadre clair et des lignes directrices générales pour toutes les missions d'audit. Cependant, il convient de noter que chaque entreprise peut mettre en place des mécanismes spécifiques afin de garantir que les auditeurs exercent leur profession de manière indépendante et objective. Ces mécanismes peuvent varier en fonction des besoins et des particularités de chaque entreprise.

« Selon mon avis, on peut distinguer trois mécanismes de contrôle mis en place par SONATRACH, tous basés sur le respect du code de déontologie imposé :

- **La procédure de suivi et prise en charge de l'audit légal** : est un mécanisme essentiel pour garantir l'indépendance et l'intégrité des audits. Elle implique la mise en place d'un processus structuré et documenté qui assure la supervision continue de l'audit. Ce processus comprend généralement plusieurs étapes, telles que la sélection rigoureuse des auditeurs externes.
- **Applicatif de suivi à renseigner par structure contrôlée et par réserve à transmettre aux responsables du suivi de l'audit légal** : Un applicatif de suivi est un outil utilisé pour suivre la levée des réserves identifiées lors d'un audit légal. L'objectif est de s'assurer que des mesures appropriées sont prises pour résoudre les problèmes identifiés.
- **Sociaux Reporting périodique sous forme de présentation aux organes sociaux** : Le reporting périodique est un mécanisme clé pour assurer la transparence et la responsabilité dans le processus d'audit légal. Il implique la communication régulière des résultats de l'audit aux organes de gouvernance de l'entreprise. Ces rapports périodiques fournissent une vue d'ensemble des constatations, des conclusions et des recommandations issues de l'audit. Ils permettent aux organes sociaux de prendre connaissance des résultats de l'audit et de prendre les mesures appropriées ». (Responsable Y)

2.2. Analyse de la thématique 02 : Le rôle préventif du CAC

La deuxième thématique porte sur le rôle du commissaire aux comptes (CAC) dans la détection des irrégularités au sein de SONATRACH. Nous allons examiner trois points essentiels à cet égard :

- Item 04 : La détection des fraudes et des irrégularités.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

- Item 05 : Le contrôle interne et la détection des risques.
- Item 06 : La communication des réserves et des recommandations.

Item 04 : la prévention des risques

Dans le premier point, nous souhaitons mettre en lumière le rôle de l'auditeur légal dans la prévention des risques d'une manière générale.

L'audit légal joue un rôle essentiel dans la prévention des risques pour toutes les entreprises, ce qui en fait une mission d'une importance primordiale, notamment pour les grands groupes tels que SONATRACH en Algérie. En effet, ces entreprises de grande envergure, comme SONATRACH qui est le principal acteur du secteur pétrolier en Algérie, sont confrontées à des enjeux significatifs tant en interne qu'en externe.

« L'audit légal est une mission obligatoire pour toutes les entreprises de capitaux. Le rôle de l'auditeur légal est essentiel dans la prévention des risques financiers pour toute entreprise, et plus particulièrement pour les grands groupes tels que SONATRACH, qui est la principale entreprise en Algérie en termes de patrimoine industriel et de gisements pétroliers. La rentabilité de l'entreprise menacée pourrait compromettre la crédibilité et la survie de l'État algérien. Par conséquent, l'audit légal de SONATRACH est supervisé par les autorités publiques telles que la Cour des comptes et l'Inspection générale des finances (IGF). La mission d'audit légal de SONATRACH est ainsi confiée à un collège composé de grands commissaires aux comptes présents en Algérie. Le rôle du CAC, est le même pour toutes les entreprises. Il vise à préserver la solvabilité de l'entreprise, à protéger son patrimoine et à garantir l'exactitude et la fiabilité de toutes les informations contenues dans les documents financiers et comptables tels que le bilan, le compte de résultat et les annexes de l'entreprise ». (Responsable X)

Item 05 : Le contrôle interne et la détection des risques

Le deuxième point vise à comprendre le rôle du commissaire aux comptes (CAC) dans l'évaluation du contrôle interne, ainsi que dans la détection des risques, en s'appuyant sur le travail de l'auditeur interne

L'audit légal joue un rôle essentiel dans la détection des risques de contrôle interne au sein de SONATRACH. En se basant sur les rapports de l'auditeur interne, qui constitue une source

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

d'information clé pour l'auditeur légal, celui-ci est en mesure de prendre connaissance rapidement des risques les plus fréquents. En analysant ensuite les procédures de contrôle en place, l'auditeur légal examine le système de contrôle interne afin d'identifier les risques potentiels, d'évaluer leur impact sur les états financiers et de surveiller la gestion des risques. Il s'assure que des processus de gestion appropriés sont en place afin d'avoir une vision approfondie des risques récurrents et des éventuelles faiblesses dans les processus de l'entité.

« L'auditeur légal doit s'appuyer sur les rapports établis par l'auditeur interne. Celui-ci, à son tour, se base sur les procédures de contrôle interne. Ces rapports peuvent aider l'auditeur légal dans son processus d'échantillonnage, par exemple. Il peut rapidement prendre connaissance des risques les plus récurrents et répétitifs au sein de SONATRACH. De plus, à travers le contrôle et l'audit interne, il peut établir une cartographie des risques de l'entreprise, avec une définition plus précise de leur fréquence et de leur criticité ». (Responsable X)

« L'auditeur examine les contrôles internes afin d'identifier les risques potentiels qui pourraient compromettre la réalisation des objectifs de SONATRACH. Ces risques comprennent des erreurs comptables, des fraudes, des pertes opérationnelles, des problèmes de conformité réglementaire, etc. Ils sont analysés pour évaluer leur impact potentiel sur les états financiers. L'auditeur assure également le suivi de la gestion de ces risques et s'assure que SONATRACH dispose de processus de gestion des risques appropriés en place. De plus, il tient compte des informations sensibles des comptes, des règles comptables et des textes légaux ou réglementaires spécifiques à l'entité ou à son secteur. En vérifiant l'existence de règles comptables ou de textes légaux ou réglementaires spécifiques, l'auditeur vise à réduire les risques opérationnels et financiers tout en garantissant l'intégrité des états financiers de l'entité ». (Responsable Y)

Item 06 : La communication des réserves et des recommandations

Dans ce deuxième item, nous avons voulu connaître comment SONATRACH traite les réserves comme un acte imposé et intègre-t-elle les recommandations après l'étude des bénéficiaires de ces dernières ?

La levée des réserves émises par l'auditeur légal joue un rôle central dans le renforcement de la transparence. En rectifiant les anomalies, en adoptant des pratiques de gouvernance solides et en améliorant la divulgation d'informations, les entreprises peuvent renforcer la confiance des parties prenantes et maintenir des normes élevées de transparence et de responsabilité.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Pour améliorer la transparence, SONATRACH intègre les recommandations de l'auditeur légal dans leurs pratiques de gouvernance de plusieurs manières, en accord avec leur vision. Ils mettent en place divers outils et mécanismes afin de mettre en œuvre ces recommandations et de souligner l'importance de la transparence et de la responsabilité.

« Lorsque le CAC identifie des anomalies, des insuffisances ou des faiblesses dans les informations financières ou les pratiques de l'entreprise, il peut formuler des réserves sur les états financiers et émettre des recommandations pour améliorer la transparence. La levée des réserves fait référence à la correction des problèmes identifiés par l'auditeur. SONATRACH doit prendre des mesures pour remédier aux déficiences et résoudre les problèmes relevés, En parallèle les recommandations peuvent inclure des mesures visant à renforcer le contrôle interne, à améliorer la divulgation d'informations pertinentes, à adopter des normes de communication claires et compréhensibles ». (Responsable X)

« SONATRACH intègre les recommandations de l'auditeur dans leurs pratiques de gouvernance pour améliorer la transparence de plusieurs manières :

- Création de procédures de gestion : SONATRACH établit des procédures claires et détaillées pour la gestion des réserves et met en place des mécanismes appropriés pour leur suivi.*
- Élaboration de notes d'orientation fournissant des directives spécifiques sur le traitement des réserves conformément aux recommandations de l'auditeur, favorisant ainsi la transparence et la responsabilité.*
- Mise en place de comités de travail dédiés à la gestion des réserves pour suivre les recommandations de l'auditeur, analyser les performances, proposer des améliorations et prendre des décisions visant à renforcer la transparence et la responsabilité.*
- Mise à jour régulière des fichiers de suivi et des applications informatiques utilisés pour gérer les réserves, intégrant ainsi les recommandations de l'auditeur et garantissant des processus transparents, fiables et responsables.*
- Organisation de campagnes de sensibilisation visant à informer et sensibiliser les employés sur l'importance de la transparence et de la responsabilité dans la gestion des réserves, promouvant ainsi une culture d'intégrité et de conformité aux recommandations de l'auditeur.*

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Ces mesures permettent à SONATRACH d'améliorer la transparence et la responsabilité dans ses pratiques de gouvernance ». (Responsable Y)

2.3. Analyse du thème 03 : Le contrôle externe et les mécanismes internes

Dans la troisième thématique, nous allons donner un aperçu sur l'impact et la coordination de l'audit légal avec les organes de décision et de contrôle interne. Nous allons examiner trois points essentiels à cet égard :

- Item 07 : La responsabilité des organes de gouvernance par le biais de l'audit légal.
- Item 08 : Les décisions en matière de gouvernance et de gestion des risques prises.
- Item 09 : La collaboration avec l'audit interne.

Item 07 : La responsabilité des organes de gouvernance par le biais de l'audit légal

Le premier aspect que nous souhaitons explorer concerne les mesures visant à renforcer la responsabilité des organes de la haute hiérarchie.

Bien que l'audit légal ne renforce pas directement la responsabilité de la direction générale et du conseil d'administration, il contribue à préserver leur gestion en identifiant les risques et en proposant des recommandations. En suivant ces recommandations, les dirigeants peuvent renforcer leur responsabilité et garantir une gestion plus transparente et efficace de l'entreprise.

« L'audit légal ne renforce pas directement la responsabilité de la direction générale et du conseil d'administration au sein de Sonatrach, mais il contribue à préserver leur gestion contre les aléas. Il convient de noter qu'en Algérie, certaines organisations telles que les groupements d'entreprise (à ne pas confondre avec les groupes) et parfois les associations (avant la loi de 2012) ne sont pas tenues de se soumettre à l'obligation d'audit légal. Toutefois, il est essentiel de souligner que ces organisations doivent néanmoins mettre en place une gouvernance adaptée. Ainsi, l'audit légal protège plutôt qu'il renforce la responsabilité des dirigeants de Sonatrach. Ces derniers ont tout intérêt à suivre les recommandations de l'audit et à résoudre les problèmes identifiés afin de prévenir d'éventuels litiges judiciaires. En prenant des mesures correctives et en améliorant leur gouvernance, ils peuvent renforcer leur responsabilité et garantir une gestion plus efficace et transparente de l'entreprise ». (Responsable X)

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Item08 : Les décisions en matière de gouvernance et de gestion des risques prises

En second lieu, nous allons étudier l'impact de l'audit légal sur les processus de prise de décision.

L'audit légal exerce une influence significative sur les décisions en matière de gouvernance. En abordant les risques, le CAC impose des obligations à la direction et au conseil d'administration, plutôt que de simplement exercer une influence. Ces obligations visent à garantir une gouvernance solide, à identifier et à résoudre les problèmes potentiels, et à assurer une transparence et une responsabilité accrues au sein de SONATRACH.

« L'audit légal exerce une influence significative sur les décisions prises par la direction et le conseil d'administration en matière de gouvernance et de gestion des risques. Plutôt que de parler d'influence, il convient de souligner que l'auditeur légal impose certaines obligations. À travers ses réserves et parfois ses recommandations, l'auditeur légal définit une approche optimale de gouvernance. Par exemple, si l'auditeur constate que l'inventaire physique n'est pas réalisé de manière procédurale et que les écarts entre l'inventaire physique et comptable ne sont pas justifiés, il est tenu d'exiger la résolution de cette situation avant le prochain audit. À défaut, il peut demander au procureur général de diligenter une mission d'inspection générale par l'IGF. Cela est particulièrement pertinent dans le cas d'une entreprise d'une importance telle que SONATRACH ». (Responsable X)

Item 09 : La collaboration avec l'audit interne

Pour s'adapter efficacement aux changements et relever les défis, l'audit externe renforce la préservation des autres mécanismes internes afin de garantir la fiabilité des informations financières et de partager les intérêts des parties prenantes. L'audit interne joue également un rôle essentiel en tant que pilier complémentaire du contrôle externe.

L'audit légal a un impact significatif sur les missions de l'audit interne. L'auditeur légal fournit des directives, des recommandations et une supervision pour améliorer l'efficacité du contrôle interne et la gestion des risques. La collaboration étroite entre l'audit légal et l'audit interne est essentielle pour assurer la transparence, la fiabilité des états financiers et une bonne gouvernance au sein de l'entreprise.

« L'audit interne est une mission très importante dans la réussite de la mission de l'auditeur légal. Une entreprise qui n'intègre pas de processus d'audit interne est défailante. D'ailleurs, le commissaire aux comptes doit recommander à l'entreprise la mise en place de

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

cette mission s'il constate que celle-ci n'est pas présente dans tous les niveaux de l'entreprise. Les rapports d'audit interne doivent exister au sein de l'entreprise. La relation entre l'audit interne et l'audit légal est capitale. Mieux encore, l'audit interne conditionne la réussite de la mission d'audit légal. La contrainte de temps qui incombe à l'auditeur légal (il ne peut pas contrôler toutes les structures de l'entreprise) le pousse à procéder par échantillonnage le contrôle interne à travers ces rapports et missions, guidant ainsi l'opération d'échantillonnage de l'auditeur légal. Il faut comprendre que la réussite de la mission de l'audit légal s'appuie sur l'audit interne ? Bien sûr, il s'appuie sur le contrôle interne qui est un processus et non pas une fonction qui doit être intégrée dans tous les processus de gestion de l'entreprise. Et les procédures de contrôle interne doivent exister dans toutes les structures. L'audit interne, c'est le contrôle du contrôle interne. Si le commissaire aux comptes constate que le contrôle interne est inexistant, il doit le recommander vivement ». (Responsable X)

3. Discussion des résultats

Après avoir mené des entretiens avec les responsables du contrôle des comptes et du suivi de l'audit légal au sein de SONATRACH, nous avons recueilli les résultats suivants :

- L'audit légal est une exigence légale visant à instaurer la transparence de la gestion de SONATRACH envers les parties prenantes externes.
- L'audit légal contribue à préserver la solvabilité de SONATRACH, à protéger son patrimoine et à garantir l'exactitude des informations financières et comptables. De plus, l'évaluation du contrôle interne et l'analyse des rapports de l'auditeur interne permettent à l'auditeur légal d'obtenir une vision plus approfondie des risques et des faiblesses dans les processus de l'entreprise.
- Les recommandations de l'audit légal peuvent aider les dirigeants à renforcer leur responsabilité et à garantir une gestion plus transparente et efficace de l'entreprise.
- L'audit légal contribue à identifier les risques, à émettre des réserves et à proposer des recommandations visant à préserver la solvabilité de SONATRACH, à garantir l'exactitude des informations financières et comptables et à améliorer la gestion des organes de la haute hiérarchie. Ce lien entre les mécanismes internes (le conseil d'administration, la direction générale) et l'audit légal assure une bonne gouvernance.

Ces résultats mettent en évidence l'importance de l'audit légal pour garantir l'exactitude des informations, renforcer la transparence, détecter les risques et proposer des

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

recommandations pour une meilleure gestion des entreprises. Ils soulignent également la nécessité de rattachement avec les mécanismes internes pour renforcer la responsabilité des organes de direction et de contrôle interne afin d'assurer une gouvernance efficace.

Chapitre III : Etude empirique au sein de la SPA SONATRACH

Conclusion du chapitre

Au cours de ce troisième chapitre, nous avons examiné plusieurs aspects importants. Tout d'abord, nous avons présenté le département de contrôle des comptes et le suivi de l'audit légal au sein de SONATRACH. Ensuite, nous avons étudié la démarche du collège des commissaires aux comptes au sein de l'entreprise. Enfin, nous avons souligné l'importance de la mission d'audit en collaboration avec les organes de gouvernance de SONATRACH. Les résultats obtenus démontrent clairement que les pratiques de contrôle et les mesures mises en place par l'entreprise contribuent à la réalisation des objectifs fixés.

Cependant, étant donné que SONATRACH est une entreprise internationale, il est essentiel que tous ses organes démontrent une transparence et une fiabilité accrues en ce qui concerne leur contrôle et leur supervision. Dans cette optique, il est important que l'entreprise continue à enrichir ses procédures afin de renforcer encore davantage sa gestion et de se conformer aux normes internationales en matière de transparence et de fiabilité.

CONCLUSION GENERALE

Conclusion générale

Les organes de gouvernance ont toujours été et continuent d'être un élément indispensable de réussite pour les entreprises, en assurant la continuité de leurs opérations et leur positionnement sur le marché. Toutefois, les entreprises recherchent constamment des moyens efficaces de répondre à leurs besoins, de mieux contrôler et gérer leurs ressources, et ainsi d'accroître leur rentabilité.

Dans ce contexte, il est essentiel de disposer d'un outil de contrôle indépendant pour évaluer la performance et garantir une bonne conduite. C'est à ce niveau que l'audit légal démontre ses avantages en contribuant à la gouvernance et à la gestion de l'entreprise. L'audit légal fournit un cadre de pilotage et de conduite qui permet d'évaluer objectivement la performance de l'entreprise et de formuler des recommandations visant à améliorer les processus et les contrôles internes.

En se basant sur des normes et des méthodologies reconnues, l'audit légal offre une assurance indépendante quant à la fiabilité des informations financières, la conformité aux réglementations et aux principes comptables. Il contribue également à identifier les risques potentiels, à renforcer la transparence et la responsabilité des organes de gouvernance, et à instaurer la confiance des parties prenante.

Il est primordial d'évaluer l'importance de la mission de l'audit légal au sein de SONATRACH et d'analyser les pratiques existantes afin de renforcer la transparence des organes de gouvernance et d'accroître leur fiabilité

L'objectif de ce travail était de cerner les points suivants :

- Analyser les mécanismes internes de gouvernance d'entreprise de SONATRACH.
- Étudier la démarche de l'audit légal au sein de SONATRACH.
- Évaluer l'incidence de l'audit légal sur la supervision de la gestion et les décisions de gouvernance de SONATRACH

Rappelons que notre problématique est la suivante : « **Quel est le rôle de l'audit légal dans le service de la gouvernance de SONATRACH et comment peut-t-il contribuer à l'amélioration de cette dernière ?** ».

Afin de répondre de manière probante à cette problématique, nous avons élaboré un guide d'entretien visant à explorer le rôle de l'audit légal au sein de l'entreprise. Parallèlement, nous avons exploité et analysé les documents fournis par l'entreprise pour enrichir nos résultats de recherche. Ensuite, nous avons proposé des outils permettant d'appréhender la mission d'audit

de l'organisme d'accueil, en nous appuyant sur l'analyse documentaire et les réponses obtenues lors des entretiens.

Résultats de l'étude théorique

La gouvernance d'entreprise se réfère à la manière dont les entreprises sont dirigées et contrôlées, en s'appuyant sur un ensemble d'organes qui collaborent dans l'intérêt des actionnaires tout en préservant les objectifs de l'entreprise. Parmi ces organes, on retrouve le conseil d'administration et l'assemblée générale. Ces organes sont encadrés par des principes qui guident la prise de décisions et l'élaboration de pratiques démontrant leur indépendance. Afin de préserver cette indépendance et de limiter les pouvoirs discriminatoires des dirigeants, les normalisateurs internationaux exigent la présence d'un contrôleur externe.

L'audit légal joue un rôle essentiel en contribuant à garantir que cette gouvernance est solide, transparente et responsable. De nos jours, où la confiance des parties prenantes est primordiale, L'audit légal joue un rôle essentiel dans le service de gouvernance d'entreprise en fournissant une évaluation indépendante et objective des pratiques financières et opérationnelles d'une organisation. Il contribue à renforcer la transparence, la responsabilité et la confiance des parties prenantes envers l'entreprise.

Résultats de l'étude empirique

- La structure du conseil d'administration de SONATRACH : La gouvernance de SONATRACH implique la mise en place d'un conseil d'administration composé de ministres indépendants et compétents dans des domaines différents qui supervisent les activités de SONATRACH et prennent des décisions stratégiques.
- Communication efficace : Une communication claire et régulière avec les employés est essentielle pour établir la confiance et maintenir une relation solide. Cela comprend la désignation de coordinateurs pour les activités et de correspondants pour chaque unité, afin de faciliter la diffusion des informations pertinentes sur l'entreprise, y compris les communiqués de presse et les communications internes.
- La création d'un département indépendant dédié à suivre la mission du collège et à préserver la coordination avec les autres services est une mesure importante pour assurer une gouvernance efficace. Ce département devrait être chargé de suivre la mise en œuvre des recommandations du collège et de veiller à ce que les plans d'action nécessaires soient mis en place pour lever les réserves identifiées.

- La désignation d'un collège de commissaires aux comptes contribuera à renforcer la qualité de l'audit financier et à assurer une gouvernance solide au sein de SONATRACH, en offrant une assurance indépendante quant à l'intégrité des informations financières produites par l'entité.
- Collaboration sur les recommandations : Lorsque le collège des commissaires aux comptes formule des recommandations suite à son audit, il est important de les partager avec les organes de contrôle internes de SONATRACH. Cela permet une collaboration étroite pour s'assurer que les recommandations sont correctement prises en compte et mises en œuvre de manière efficace.
- Le collège joue en effet un rôle préventif important dans le cadre de l'audit légal. En examinant rigoureusement les pratiques comptables, les contrôles internes et les risques financiers, l'auditeur est en mesure d'identifier les faiblesses et les problèmes potentiels au sein de l'entreprise. Sur la base de ces constatations, l'auditeur formule des recommandations pour corriger les lacunes identifiées et améliorer les processus de l'entreprise. Cela permet à l'entreprise de prendre des mesures préventives pour éviter des difficultés futures et renforcer sa stabilité financière.

Examen des hypothèses

Après avoir réalisé notre étude de cas pratique au sein de la SONATRACH, nous avons pu observer les résultats concernant les hypothèses que nous avons formulées au début de notre travail. Voici ce que nous avons constaté :

Hypothèse principale : Le rôle de l'audit légal dans le service de gouvernance de l'entreprise est de vérifier et d'évaluer de manière indépendante les pratiques et les processus mis en place afin d'assurer la transparence, l'intégrité et la conformité des comptes annuels ou consolidés.

Hypothèse confirmée : L'audit légal joue un rôle primordial au sein du service de gouvernance de l'entreprise internationale SONATRACH, visant à garantir l'exactitude de l'information financière, la transparence, l'intégrité et la conformité aux normes en vigueur.

Hypothes01 : Les mécanismes internes de gouvernance de SONATRACH peuvent inclure le conseil d'administration, la direction générale et les comités, qui sont chargés de prendre des décisions clés et de superviser les activités de l'entreprise.

Hypothèse confirmée : Les mécanismes et les structures internes de SONATRACH sont spécifiquement conçus pour assurer une gestion efficace, transparente et responsable. Cela inclut la mise en place d'un conseil d'administration, d'une direction générale, et d'une

assemblée générale, ainsi que d'autres mesures visant à protéger les intérêts des actionnaires et des parties prenantes, à favoriser des prises de décision éclairées et à garantir une surveillance adéquate de la direction de l'entreprise. SONATRACH s'efforce de respecter les principes et de mettre en place les meilleures pratiques pour assurer une gouvernance solide et une gestion efficiente de ses activités.

Hypothèse 02 : 2. L'auditeur légal indépendant, à travers une mission de qualité, sert à assurer l'exactitude des informations communiquées.

Hypothèse confirmée : L'audit légal contribue à l'amélioration de la qualité de l'information financière et non financière en assurant son exactitude. Un auditeur indépendant et compétent vise à garantir que ces informations sont fiables et conformes aux normes comptables et réglementaires en vigueur. L'audit légal permet d'identifier les erreurs et les irrégularités afin de prévenir des problèmes potentiels, d'évaluer les contrôles internes pour renforcer les procédures, d'accroître la transparence et de formuler des recommandations en vue de l'amélioration continue. En effet, toutes ces étapes sont réalisées dans le cadre d'une mission de qualité.

Hypothèse03 : Le rôle de l'auditeur externe comme un mécanisme externe se limite à la surveillance des mécanismes externe et chacune contribue selon sa mission à la gouvernance de SONATRACH.

Hypothèse infirmée : la collaboration étroite entre le contrôleur externe et les mécanismes internes de SONATRACH aide à renforcer la gouvernance de l'entreprise en apportant une supervision indépendante, en évaluant les risques, en améliorant les processus internes et en renforçant la confiance des parties prenantes. Cette collaboration favorise la transparence, la responsabilité et l'efficacité dans la gestion de l'entreprise, ce qui est essentiel pour assurer sa pérennité et sa réussite à long terme.

Suggestions proposées

Suite à notre analyse, nous avons formulé quelques suggestions visant à améliorer les modalités de gestion de l'entreprise. Voici les recommandations proposées :

- Renforcer l'indépendance du conseil d'administration : par la séparation des fonctions du PDG et du président du conseil d'administration., afin de prendre des décisions objectives et de représenter les intérêts des actionnaires.
- Renforcer la responsabilité des dirigeants par l'établissement des mécanismes de responsabilité clairs pour les dirigeants de l'entreprise, en les incitant à rendre compte

de leurs actions et de leurs décisions. Cela peut inclure des évaluations régulières de la performance des dirigeants et des incitations basées sur les résultats.

- Encourager la participation des actionnaires : Favoriser la participation active des actionnaires en leur accordant des droits de vote et en facilitant leur implication dans le processus décisionnel de l'entreprise.
- Promouvoir une culture d'éthique et d'intégrité : Mettre l'accent sur une culture d'entreprise axée sur l'éthique, l'intégrité et la responsabilité sociale. Encouragez les employés à signaler les comportements frauduleux ou inappropriés, et assurez-vous que les mesures disciplinaires appropriées sont prises en cas de non-respect des normes éthiques.
- Renforcer la formation et le développement des administrateurs : Assurer que les membres du conseil d'administration reçoivent une formation continue sur les meilleures pratiques de gouvernance, les tendances du marché et les responsabilités légales. Cela les aidera à mieux remplir leur rôle et à prendre des décisions éclairées.
- Composition du comité d'audit, composer de membres indépendants et compétents, qui possèdent une expertise en matière d'audit, de finances et de gouvernance d'entreprise. Les membres du comité doivent être choisis en fonction de leur objectivité, de leur expérience pertinente et de leur connaissance des réglementations et des meilleures pratiques afin de suivre la mission du collègue.
- Encourager la collaboration avec les autres départements : Favoriser une communication étroite et une collaboration régulière entre l'audit légal et les autres départements de Sonatrach. Cela permettra de partager des informations pertinentes, de coordonner les efforts d'audit et de renforcer l'efficacité globale des processus de contrôle interne.

Les limites de la recherche

Les difficultés d'accès à l'information sont causées par deux variables clés de notre thème, à savoir la gouvernance et l'audit externe. Cela crée des problèmes de rétention de l'information. Ainsi Le rôle exclusif du collège au sein de l'entreprise entrave l'analyse approfondie de sa mission. Cependant, la taille limitée de l'échantillon d'entretien, composé uniquement de deux responsables, restreint notre capacité à examiner en détail les procédures utilisées. De plus, le manque d'informations sur les caractéristiques spécifiques de l'entreprise et sa stratégie de suivi de l'audit légal complique la compréhension de sa mission. Il est important de noter que certaines informations sont confidentielles et que les intérêts de l'entreprise doivent être protégés, ce qui restreint l'accès aux pratiques de gouvernance majeures.

Les perspectives de recherche

A partir des limites exposées ci-dessus, nous pouvons proposer quelques voies de recherches futures pour renforcer ces résultats :

- Augmenter la taille de l'échantillon pour avoir des résultats plus précis.
- Introduire d'autres variables qualitatives pour compléter cette présente recherche.

Ainsi nous proposons comme thème de recherche : « La synergie entre l'audit interne et externe » ;

Pour bien cerner l'importance du département audit des comptes et suivi de l'audit légal, nous proposons comme thème de recherche : la méthodologie du plan d'action pour le suivi des réserves.

Bibliographie

Ouvrages

- ALAIN.B, M. . (s.d.). *DSCG UE 4 comptabilité et audit* . France : Foucher .
- Côté, M. (2006). *Comment créer un conseil d'administration*. Canada : Editions Transcontinental.
- HAIMOVICI.J, C. e. (2011). *UE120/1201-F2 ; comptabilité approfondie* . France : Le canam intec.
- IFACI. (2015). *Manuel d'audit interne . Améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques*. Canada: Eyrolles; 1er édition.
- LEPEVE.V, P. e. (2017). *DSCG 4 - Comptabilité et audit - Cas pratiques* . France : foucher .
- Leroy, M. •.-J. (2020). *Carrés DCG 7 - Management-Cours et applications corrigées*. France : Gualino ,2eme édition .
- LEWKOWICZ.J, S. A. (2007). *introduction à la gestion d'entreprise* . France: Ems management et sociét.
- MAIRESSE.M, O. E. (2015). *DSCG4 comptabilité et audit, manuel et applications*. Espagne : Francis Lefebvre, Dunod.
- MOKRANI.A. (2021). *L'audit comptable financier* . L'Algerie.
- Nadiaye, M.G. (2022). *Gestion et maximisation des procédures des marchés publics Tom7:Conrole des procédures et audit des marchés* .Sénégal; l'Hharmattan.
- PARRAT, F. (2014). *Theoriques et pratiques de la gouvernance* . France: MAXIMA.
- RENARD, J. (2017). *RENARD.J : Théorie et pratique de L'AUDIT INTERNE*,Eyrolles,10emeedition,France,2017, p261. France: Eyrolles,10eme édition .
- VALOGNES.F, A. e. (2022). *Audit et contrôle interne* . France : Ellipses.
- VILMINT.E, B.-G. e. (2020). *La boîte à outils de l'auditeur financier*. France : Dunod 2emeedition,.

Reuves

- AZIEZ.L, & KOUDRIA. (2015). « le conseil d'administration : un mécanisme inefficent de la gouvernance des entreprises publiques économiques (EPE) . *Les cahiers du CREAD, vol31,N°113*, pp. 57-89.
- BAHIRI.K, D. (2021). *La place des Normes Algériennes d'audit dans le déroulement de la mission*

- d'audit . *Journal of Human Sciences Oum El Bouaghi University, Vol 08, N° 03.*
- BELHACHEMI.A, T. A. (2013). L'audit opérationnel : une limite pour les dysfonctionnements de la gouvernance d'entreprise. *Revue d'économie et de management, Vol 12, N°1.*
- BENDIABDELLAH.A, B. R. (2008). Gouvernance des entreprises publiques : Quel rôle pour l'état actionnaire. *Revue d'économie et de management, vol 07, N°01*, pp. 70-81.
- Bidiassé, H. (2017, N°177). La théorie de l'agence et la concession des services publics : le cas des chemins de fer camerounais. *Mondes en développement*, pp. 121-137.
- CARASSUS.D, B. E. (2019). La gouvernance des entreprises publiques : analyse comparative à l'échelle internationale . *6eme Colloque de l'Association Internationale de Recherche en Management public* .
- Dionne-Proulx, J., & Larochelle, G. (2010). Éthique et gouvernance d'entreprise. *Management & Avenir, vol 2, N°32*, pp. 36-52.
- DJEKIDEI. Y, M. A. (2019). L'audit légal en Algérie : un développement vers l'adoption d'un référentiel national d'audit. *Recherches économiques et managériales, Vol : 13, N° :01,*
- Ebondo Wa Mandzila, E. (2007, N°17). Audit Interne et Gouvernance d'Entreprise : Lectures Théoriques et Enjeux Pratiques. *Working Paper Cahier de Recherche, N°17.*
- KANDI, M., FAID, M., & BOUDJOU, L. (2016). Les structures de gouvernance d'entreprise et bonnes pratiques en algérie :lecteurs theoriques et enjeux pratiques. *La Revue des Sciences Commerciales, Vol15, N°01*, pp. 85-98.
- KANDI.M, BOUDJOU.L, & ., R. (2016). Les Structures De Gouvernance D'entreprise Et Bonnes Pratiques En Algerie : Lectures Theoriques Et Enjeux Pratiques. *La revue des sciences commerciales, vol15, N°1*, pp. 85-98.
- KHOUTRA.D, M. e. (2015). Elaboration d'un référentiel d'audit financier en Algérie par mimétisme : intérêt du cadre juridique de la tétra normalisation . *Revue Française de Comptabilité, N°487.*
- M, A. M. (2017). La gouvernance d'entreprise, Un concept ambivalent, quelle application pour le contexte algérien . *Revue dirassat, vol 08, N°3.*
- M, A. M. (2017). La gouvernance d'entreprise, Un concept ambivalent, quelle application pour le contexte algérien . *revue dirassat, V.8, N°3.*
- MNASRIYA.N. (2008). La gouvernance des entreprises à travers le cas de l'Autorité de Régulation de la Poste et des Télécommunications (ARPT). *Revue économie et management, Vol7, N°01*, p. 334.
- N'ZAILU, I. D. (2021). La relation d'agence dans l'exploitation de transport des taxis et taxis-bus dans la ville de kinshasa. *Vol01, N°004*, pp. 509-522.
- RICHARD, S., & Rieu, T. (2009, MAI). Vers une gouvernance locale de l'eau en France. *La revue électronique en sciences de l'environnement*, p. 10.

Autres

- AYACHI.F. (2018). Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise Une analyse à partir du contexte de l'audit légal dans les entreprises en Algérie . *thèse pour l'obtention du diplôme de Doctorat en Sciences En Sciences Commerciales. L'Algérie* .
- BENYAMINA.A. (2021). « la contribution de l'audit financier à l'amélioration de la qualité du reporting dans les entreprises algériennes . *thèse en vus d'obtention le doctorat en sciences financiere et comptabilité* . L'Algérie.
- BOUMAZA.H. (2015). La contribution du comité d'audit à la qualité del'information financière : le cas des entreprises françaises. *Thèse en cotutelle en vue de l'obtention d'un Doctorat en sciences. Algerie, France.*
- BROUARD.F, & VITO.J, D. (2008, Octobre). Identification des mécanismes de gouvernance applicables aux PME . *Communication présentée lors du CIFEPME 2008 9e Congrès international francophone en entrepreneuriat et PME.*
- CARASSUS.D, B. E. (2019). La gouvernance des entreprises publiques : analyse comparative à l'échelle internationale . *6eme Colloque de l'Association Internationale de Recherche en Management public* .
- Guide pratique des conflits d'intérêts dans l'entreprise . (2018).
- HAMEL.A. (2008). Le rôle du comité d'audit sur la gouvernance d'entreprise. *mémoire de fin d'étude en vue de l'obtenir du diplôme de magister en sciences de gestion* .
- L'OCDE. (2015). « *Rapport de l'OCDE aux ministres des Finances et aux gouverneurs des banques*

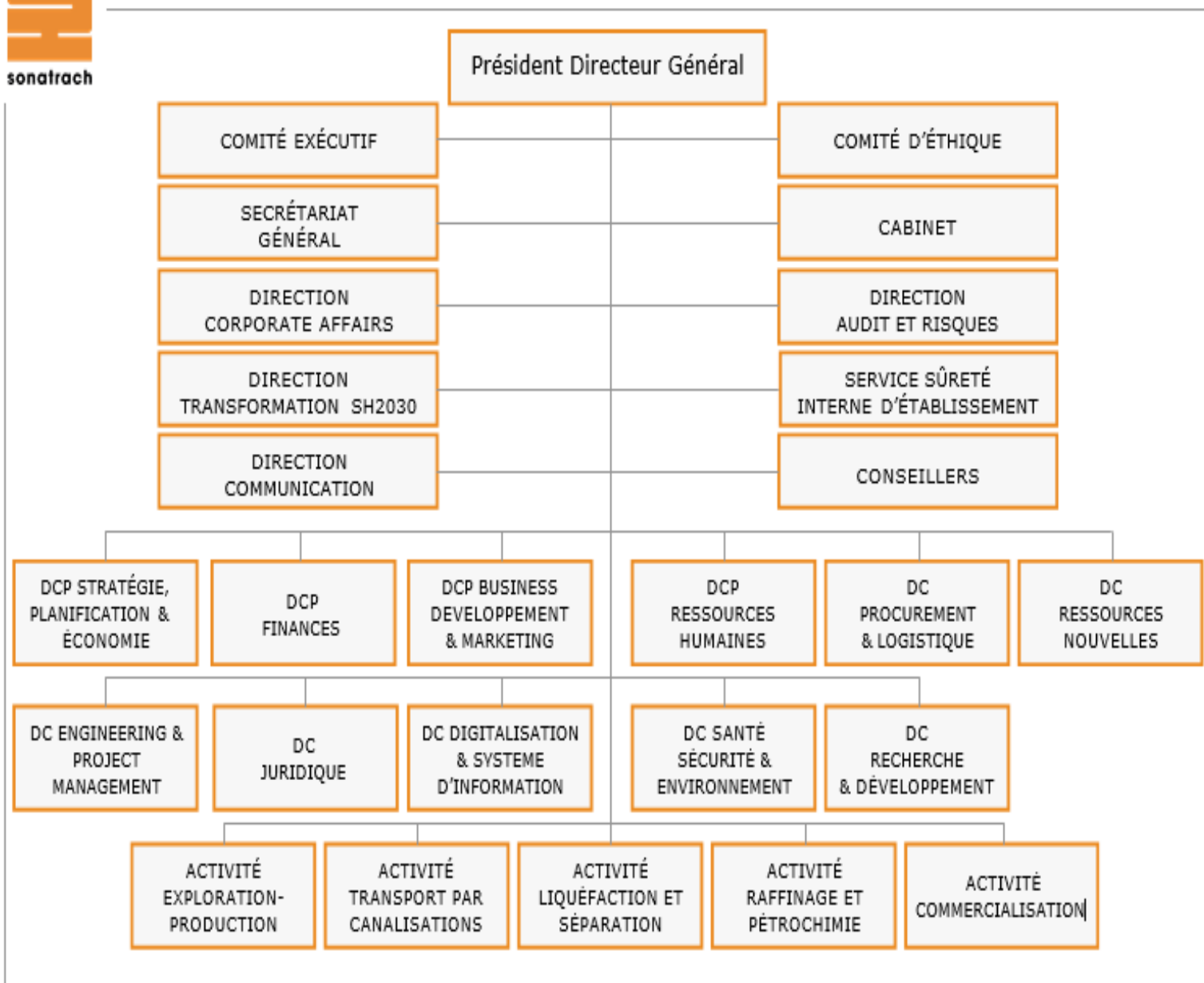
centrales du G20 : Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE . Turquie:
Secrétaire générale de l'OCDE.
MOKRANI.A. (2021). *L'audit comptable financier* . L'Algerie.
Web site , <https://www.algeriacorporategovernance.org> ,

Annexes

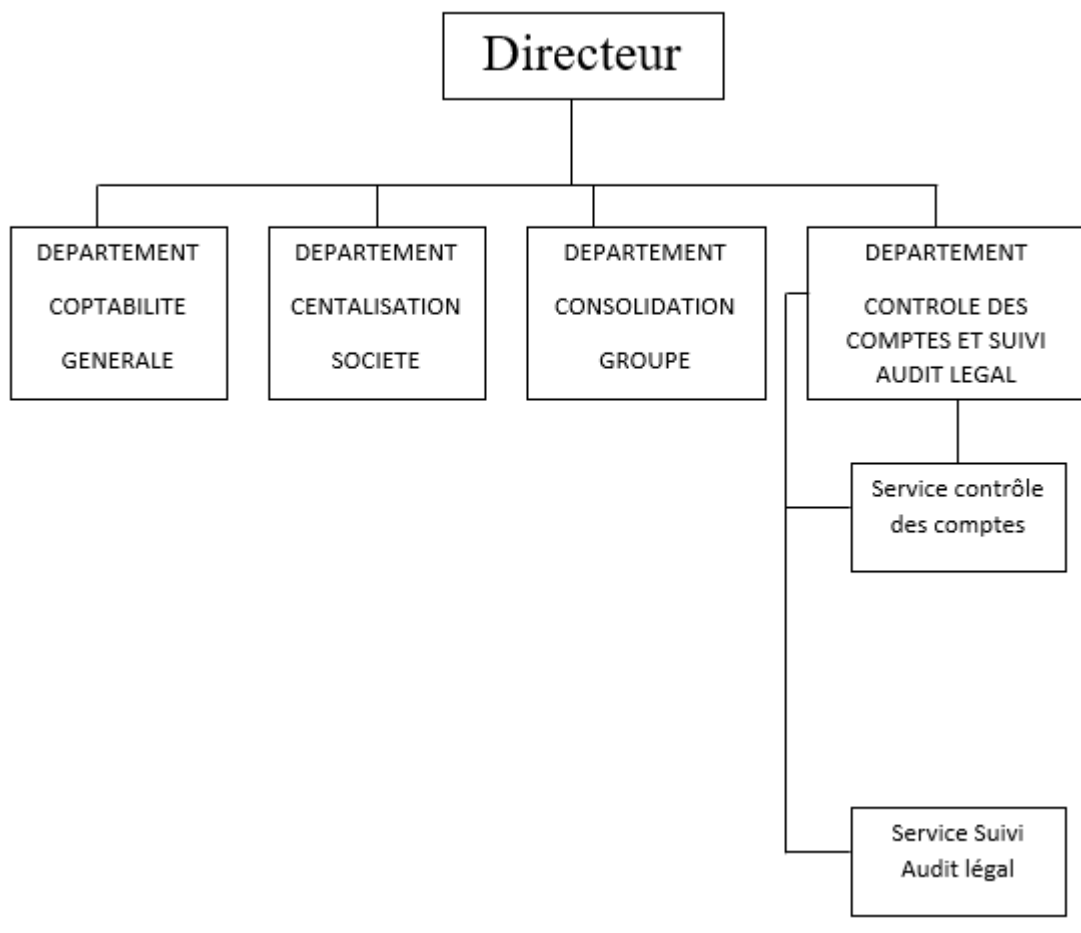
Annexe01 : Organigramme de SONATRACH



ORGANIGRAMME DE LA MACROSTRUCTURE DE SONATRACH



Annexe 02 : Organigramme contrôle des comptes et suivi de l'audit légal



Annexe03 : Guide d'entretien

Presentation de la recherche	Le sujet de notre mémoire est L'impact de l'audit légal sur la gouvernance d'entreprise. L'objectif de notre étude : Comprendre comment l'audit légal influence la gouvernance d'une entreprise et évaluer les effets de cet audit sur la transparence, la responsabilité, la prise de décision et la confiance des parties prenantes.
Interlocuteur	ZAOUIA Ikram, étudiante en M2 en finance et comptabilité à l'école supérieure de commerce.
Thème	Questions
La pertinence de l'audit légal	<ul style="list-style-type: none"> • Comment percevez-vous l'importance de l'audit légal dans le fonctionnement et la transparence de SONATRACH ? • Comment l'audit légal contribue-t-il à renforcer la confiance des parties prenantes de SONATRACH ? • Quels sont les mécanismes de contrôle mis en place pour assurer l'indépendance et l'intégrité du collègue ?
Le rôle préventif de l'auditeur	<ul style="list-style-type: none"> • Quel est le rôle de l'audit légal dans la détection des fraudes et des irrégularités au sein de SONATRACH ? • Comment l'auditeur examine-t-il les contrôles internes pour réduire les risques opérationnels et financiers ? • Comment SONATRACH intègre-elle les recommandations et vise à lever les réserves mises par l'auditeur dans leurs pratiques de gouvernance pour améliorer la transparence et la responsabilité ?
Les organes sociaux par le biais de l'audit légal	<ul style="list-style-type: none"> • Comment l'audit légal renforce-t-il la responsabilité de la direction et du conseil d'administration dans la gouvernance d'entreprise ? • Comment l'audit légal influence-t-il les décisions prises par la direction et le conseil d'administration en matière de gouvernance et de gestion des risques ? • Comment l'audit légal influence-t-il et impacte-t-il les missions des autres mécanismes internes, notamment l'audit interne ?

Annexe 04 : tableau de suivi de la levée des réserves des CAC (CANVA)


		Tableau de Suivi de la levée des réserves des commissaires aux comptes		Date :
				Réf. :
				Page :
<i>Partie à renseigner par le Correspondant chargé du suivi</i>	Libellé du constat :			Exercice comptable :
	Consistance du constat :			Degré de gravité Majeur <input type="checkbox"/> Modéré <input type="checkbox"/> Mineur <input type="checkbox"/>
	Recommandation émise :			
<i>Partie à renseigner par la structure concernée et validée par le responsable N-1 des : Directions Exécutives, Directions Centrales ou Divisions.</i>	Nom & Prénom :	Fonction :		Signature :
	Situation du constat	Levée : <input type="checkbox"/>	Non levée : <input type="checkbox"/>	
		En cours : <input type="checkbox"/>		
	Description du Plan d'Action engagé pour la levée du constat			
	Date butoir de réalisation de levée de la réserve	Processus (action)		
<i>Partie à renseigner par le 1^{er} Responsable de la structure concernée (Directeur Exécutif, Directeur Centrale ou Divisionnaire)</i>	Nom et prénom :			Commentaires du 1 ^{er} responsable: - - - -
	Fonction :			
	Date :			
	Signature :			
<i>Partie à renseigner par le(s) Commissaire(s) aux comptes</i>	Nom et prénom :			Commentaires du CAC : - - -
	Date :			
	Signature :			

Table de matière

Sommaire.....	I
Liste des abréviations	III
Liste des tableaux.....	IV
Liste des figures	V
Liste des annexes.....	VI
Résumé.....	VII
Introduction générale	B
Chapitre I : Approche théorique de la gouvernance d'entreprise	1
Introduction du chapitre.....	2
Section 01 : Le cadre conceptuelle de la gouvernance d'entreprise.....	3
1. Généralités sur la gouvernance d'entreprise	3
1.1. La notion de la gouvernance	3
1.2. La définition de la gouvernance d'entreprise	3
1.3. Les typologies en matière de gouvernance d'entreprise	5
1.3.1. Le model des Franck et Mayer (1992)	5
1.3.2. Le model du Masaru Yoshimori (1995).....	6
1.3.3. Le model des Plihon, Ponsard et Zarlowski (2001).....	7
1.3.4. Le modèle de Perez (2004)	7
1.3.5. Le modèle Gérard Charreaux (2011)	9
2. Les théories de la gouvernance d'entreprise	10
2.1. La théorie des couts de transactions.....	11
2.2. La théorie de l'agence.....	12
2.2.1. L'asymétrie d'information	13
2.2.1.1. Conséquences de l'asymétrie de l'information	14

2.2.2. Les conflits d'intérêts	15
2.3. <i>La théorie de l'enracinement</i>	15
3. Les systèmes et les principales parties prenantes de la gouvernance	16
3.1. <i>Les parties prenantes</i>	16
3.2. <i>Les structures de gouvernance d'entreprise</i>	17
Section 02 : Les principes et mécanismes de la gouvernance d'entreprise	19
1. Les mécanismes de la gouvernance d'entreprise	19
1.1. <i>Les mécanismes internes de gouvernance</i>	19
1.1.1 Le conseil d'administration	19
1.1.1.1. Les missions du conseil d'administration.....	20
1.1.1.2. La composition du conseil d'administration	22
1.1.2. Le comité d'audit.....	22
1.1.3. La direction générale.....	23
1.1.4. L'audit interne.....	24
1.2. <i>Les mécanismes externes de gouvernance</i>	25
1.2.1. Le marché des produits.....	25
1.2.2. Le système légal de protection des investisseurs.....	25
1.2.3. Le marché des prises de contrôle des sociétés.....	26
1.2.4. Le marché actif des dirigeants	26
1.2.5. L'éthique et la morale de la société (environnement externe).....	26
2. Les principes de la gouvernance d'entreprise.....	27
2.1. <i>La mise en place d'un régime de gouvernance d'entreprise efficace</i>	27
2.2. <i>Droits et traitement équitable des actionnaires, et principales fonctions des détenteurs du capital</i>	27
2.3. <i>Investisseurs institutionnels, marchés boursiers et autres intermédiaires</i>	27
2.4. <i>Rôle des différentes parties prenantes dans la gouvernance d'entreprise</i>	27
2.5. <i>Transparence et diffusion de l'information</i>	27
2.6. <i>Responsabilités du conseil d'administration</i>	28
Section 03 : La gouvernance des entreprises algériennes	29
1. La gouvernance des entreprises publiques économiques.....	29

1.1. L'objectif de la gouvernance d'entreprise.....	30
1.2. Le développement du code de gouvernance d'entreprise en Algérie.....	31
1.3. La rédaction du Code Algérien de Gouvernance d'Entreprise.....	31
1.3.1. La Composition de la Task-Force	32
1.3.2. La constitution de la GOAL 08D	33
2. Les pratiques de la gouvernance d'entreprise	33
Conclusion du chapitre	36
Chapitre II : L'audit légal et la gouvernance d'entreprise.....	38
Introduction du chapitre.....	40
Section01 : Notions et concepts de l'audit	41
1. Généralités sur l'audit.....	41
1.1. La notion de l'audit.....	41
1.1.1. Etymologie de l'audit	41
1.1.2. Définition de l'audit	41
1.2. Typologies de l'audit	42
1.2.1. L'appartenance professionnelle de l'auditeur	42
1.2.2. Selon l'origine du contrat	42
1.2.3. Selon la nature de la mission	44
1.3. Définition du commissariat aux comptes	45
2.L'évolution de la profession d'audit légal	46
2.1. La refondation de l'audit légal	47
3.La normalisation de la profession de l'audit légal en Algérie	49
3.1. Les organes de tutelle des commissaires aux comptes	51
3.1.1. Le Conseil National de la Comptabilité (CNC)	51
3.1.2. La chambre nationale des commissaires aux comptes	52
Section 02 : la méthodologie de la profession d'audit	53
1.Planification de la mission audit.....	53
1.1. La prise de connaissance de l'entreprise.....	53
1.2. Evaluation du contrôle interne	54

1.2.1. Définition du contrôle interne	54
1.2.2. Evaluation de l'efficacité du contrôle interne	54
1.3. Le contrôle des comptes	56
1.4. Le rapport général de l'auditeur externe.....	56
1.4.1. La certification sans réserve	56
1.4.2. La certification avec réserve(s).....	57
1.4.3. Le refus de certifier (disclaimer of opinion).....	57
2. Aspects clés de la démarche de l'auditeur	58
2.1. La documentation.....	58
2.2. Obtention des éléments probants	58
2.3. Les supports et les techniques utilisées.....	58
2.4. Le seuil de signification (seuil de matérialité)	61
2.5. Le risques d'audit.....	62
1.5.1. Les risques liés à l'entreprise	62
2.5.2. Le risque lié à l'auditeur	62
2.5.3. Le risque global de la mission d'audit (RG).....	63
3.Objectifs de la mission de l'audit	63
Section03 : L'audit légal en tant un mécanisme de la gouvernance d'entreprise.....	66
1.Qualité de la mission d'audit	66
1.1. Les qualités d'auditeur.....	66
1.1.1. La compétence de l'auditeur	67
1.1.2. L'indépendance (qualité de révélation) de l'auditeur	67
1.2. Le respect du code de déontologie	67
2.L'audit légal au service de la gouvernance d'entreprise.....	69
2.1. L'audit légal et les organes internes de gouvernement.....	69
2.1.1. L'audit légal et le conseil d'administration	69
2.1.2. L'audit légal et l'assemblée générale	70
2.1.3. L'audit légal et le comité d'audit	71
2.1.4. L'audit externe et l'audit interne.....	72
3. L'audit et la sécurisation de l'information.....	74

3.1. Le commissariat aux comptes comme solution aux problèmes de la gouvernance d'entreprise	74
3.1.1. L'audit externe et la théorie d'agence	74
3.1.2. L'audit légal au niveau de l'asymétrie d'information	76
3.1.3. L'audit légal et la théorie de transaction	76
3.1.4. L'audit légal au niveau du management des risques	77
Conclusion	79
Chapitre III : Etude empirique au sein de la SONATRACH	80
Introduction du chapitre	78
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	79
1. Généralités sur la SONATRACH	79
1.1. Historique	79
1.2. Fiche technique de la SPA SONATRACH	81
1.3. Les missions et les objectives de Sonatrach	82
2. L'organisation de Sonatrach	84
2.1. La direction générale	84
2.2. Les structures opérationnelles	85
2.3. Les structures fonctionnelles	86
2.3.1. Les directions corporate (DCP)	86
2.3.2. Les directions centraux	86
3. Département contrôle des comptes des comptes et suivi de l'audit légal	88
3.1. Un Service Contrôle des comptes	88
3.2. Le service suivi audit légal	89
Section 02 : La méthodologie d'une mission de l'audit légal au sein de l'entreprise	90
1. La mission d'audit légal au sein de SONATRACH	90
1.1. La désignation du collège du CAC	90
1.1. Prise de connaissance de l'entreprise et de son état actuel par rapport au collège sortant	90
1.1.1. Calcul de certains ratios de gestion	91
1.1.2. Le seuil de significatifs	91
1.2. Evaluation du contrôle interne	92

1.2.1 Le cycle des achats-fournisseurs /de ventes-clients	92
1.2.2. Cycle de trésorerie.....	93
1.3. <i>La révision des comptes</i>	94
1.4. <i>Rédaction des rapports</i>	94
2. Les organes du contrôle et de supervision	95
2.1. <i>Le conseil d'administration du Sonatrach</i>	95
2.2. <i>L'assemblée générale</i>	97
2.3. <i>Président directeur générale</i>	99
Section 03 : Les pratiques de l'audit légal au sein de la SONATRACH	101
1. La démarche méthodologique adoptée	101
1.1. <i>De l'échantillon de l'étude</i>	101
1.2. <i>Présentation du guide d'entretien utilisé</i>	102
2. Analyse du corpus de données	103
2.1. <i>Analyse de la thématique 01 : La pertinence de l'audit légal</i>	104
2.2. <i>Analyse de la thématique 02 : Le rôle préventif du CAC</i>	107
2.3. <i>Analyse du thème 03 : Le contrôle externe et les mécanismes internes</i>	111
3. Discussion des résultats	113
CONCLUSION GENERALE.....	116
Annexes.....	121

