

**République Algérienne Démocratique et Populaire**  
**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**  
**Ecole Supérieure de Commerce d'Alger**

**Mémoire de fin d'études**  
**Présenté en vue d'obtenir le diplôme du master 2 en**  
**science financière et comptabilité**  
**Option : Comptabilité et Finance**

**Thème :**

***ROLE ET PLACE DU MANAGEMENT DES***  
***RISQUES DANS LE SYSTEME DE CONTROLE***  
***INTERNE D'UNE ENTREPRISE.***  
***CAS : SONATRACH Spa.***

**Présenté par :**

- BAZGA Nawel
- BELGUET Meriem

**Encadré par :**

Dr. MATIB Fatima

**Durée du stage : 30 jours**

**Promotion : 2014-2015**



**République Algérienne Démocratique et Populaire**  
**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**  
**Ecole Supérieure de Commerce d'Alger**

## **Mémoire de fin d'études**

**Présenté en vue d'obtenir le diplôme du master 2 en  
science financière et comptabilité**

**Option : Comptabilité et Finance**

**Thème :**

***ROLE ET PLACE DU MANAGEMENT DES  
RISQUES DANS LE SYSTEME DE CONTROLE  
INTERNE D'UNE ENTREPRISE.  
CAS : SONATRACH Spa.***

**Présenté par :**

- BELGUET Meriem
- BAZGA Nawel

**Encadré par :**

Dr. MATIB Fatima

**Durée du stage : 30 jours**

**Promotion : 2014-2015**

# *Remerciements*

*Nous tenons à remercier en premier lieu « Allah »  
le tout puissant de nous avoir donné le courage ainsi que la volonté pour  
préparer ce mémoire*

*Nos remerciements s'adressent à nos familles et particulièrement à  
nos parents  
pour leur présence, leur soutien et leur aide,*

*A notre encadreur Mme MATIB Fatima,  
pour avoir accepté notre encadrement et pour l'ensemble de ses instructions et  
ses recommandations.*

*A Mr ARAB Abdelkader notre encadreur au sein de la SONATRACH,  
pour sa disponibilité et ses sages conseils.*

*et*

*Tout le personnel de la DIR. FIN surtout Mr. le directeur et Mme.  
CHOUIREF Yasmina*

*A Mr. SADI Mohamed & Mr. BELJOURD Abedanour*

*A tous les membres du jury qui nous ont fait l'honneur de juger ce travail.*

*Merci à vous*

# *Dédicace*

*Je dédie ce travail,*

*A mes chers parents pour leur soutien durant toute ma vie estudiantine,*

*A mes frères, Fares, Saïd, Ahmed et sa femme Nawel et leur fils Tamer et mon unique sœur Rima,*

*A ma grande mère, mes cousines Imane CH, Sarah A, Faiza, et les deux familles BELGUET & SAFIR,*

*A tous mes chers amies Sihem, Imene, Farida, Mouna, Rima, Sarah, Bouchra, Hanane, Sarah, Widad, Nadjat, Soumya, Hmida, Houda, Amina, Samia, Asma et en particulier mon binôme Nawel.*

*A tous mes enseignants que j'ai connus durant mes différents cursus,*

*In fine, je dédie ce travail à tous ceux qui me sont chers.*

**MERIEEM**

# *Dédicace*

*Je tiens à dédier le résultat de mon travail à toutes les personnes qui m'ont entouré durant cette année ;*

*Je commencerai par ma très chère maman, qui a toujours été présente durant tout mon parcours scolaire ;*

*Sans oublier mon cher papa, que je ne remerciais jamais assez ;*

*A mes chères sœurs, Amel, chahinaze, Ferièl, et mes frères Adel, Mounir;*

*A mes amis : Imene, Sihem, Mouna, Rima, Hanane, Farida, sarah, widad, bouchra; à tous ceux qui ont cru en moi qui m'ont soutenu tout ou long de mon travail, son oublier ma binôme Meriem ;*

*A mon oncle Ismail et mon chère grand père Ahmed ;*

*A tous mes enseignants que j'ai connus durant mes différents cursus du primaire au supérieur.*

**NAWEL**

**Sommaire**

	<b>Pages</b>
<b>Introduction Générale</b> .....	01
<b><u>Chapitre I : Système de contrôle interne dans l'entreprise</u></b> .....	04
Introduction .....	04
<b><u>Section I : Généralité sur le système de contrôle</u></b> .....	04
1- le lien entre le contrôle interne et la gouvernance d'entreprise .....	04
2- Historique & définitions du contrôle interne .....	05
3- Les différents contrôles exercés dans l'entreprise.....	08
4- La mise en place du système de contrôle interne .....	10
<b><u>Section II : Cadre conceptuel de contrôle interne</u></b> .....	12
1- Les différents référentiels de contrôle interne .....	12
2- Les objectifs de contrôle interne (selon le COSO 2013) .....	15
3- Les composantes du contrôle interne (selon le COSO 2013) .....	16
4- Les 17 principes structurants selon le COSO 2013.....	18
5- Les acteurs du Système de contrôle interne .....	19
<b><u>Section III : Cadre réglementaire de contrôle interne</u></b> .....	21
1- Sarbanes Oxley Act .....	21
2- La loi sur la sécurité financière & Le Cadre de référence AMF .....	22
3- Les directives européennes.....	23
4- Autres cadres réglementaires .....	24
5- Cadre réglementaire de contrôle interne en Algérie .....	27
<b><u>Section IV : Système de contrôle interne et performance de l'entreprise</u></b> .....	27
1- Le lien entre le contrôle interne et la performance de l'entreprise .....	27
2-Utilité et valeur ajoutée du contrôle interne .....	29
3- Critères de qualité d'un système de contrôle interne .....	30
4-Limites de contrôle interne .....	32
Conclusion.....	33
<b><u>Chapitre II : Management des risques dans l'entreprise</u></b> .....	34
Introduction .....	34
<b><u>Section I : Cadre générale sur le management des risques</u></b> .....	34
1- Définition du risque et notion de management des risques .....	34
2- Classification des risques.....	36
3-Les acteurs du processus de management des risques .....	38
<b><u>Section II : Méthodologie de management des risques</u></b> .....	40
1-Cadre réglementaire de management des risques .....	40

2- Méthodes de management des risques .....	42
3- Limites du processus de management des risques .....	48
<b><u>Section III</u></b> : Cartographie des risques.....	48
1- Définition et objectifs d'une cartographie des risques.....	49
2- Démarche d'élaboration d'une cartographie des risques .....	50
3-Stratégie en matière de mangement des risques .....	53
4-Management des risques et la performance de l'entreprise .....	54
<b><u>Section IV</u></b> : Management des risques et activités de contrôle.....	55
1- Lien entre le contrôle interne et management des risques.....	55
2- Organisation du dispositif (activités) de contrôle .....	56
3- Activités de contrôle basées sur les risques .....	57
4- La mise en place des activités de contrôle .....	58
Conclusion.....	60
<b><u>Chapitre III</u></b> : Le contrôle interne et management des risques de la Sonatrach.....	61
Introduction.....	61
<b><u>Section I</u></b> : Présentation de l'organisme d'accueil.....	61
1- Historique .....	61
2- Missions de la SONATRACH .....	61
3- Organisation et organes de la SONATRACH .....	62
4- La présentation de l'activité transport par canalisations TRC.....	64
<b><u>Section II</u></b> : Description de l'actuel Système de Contrôle Interne et Gestion des risques de Sonatrach.....	68
1- Environnement de contrôle .....	69
2- Gestion des risques .....	78
3- Activités de Contrôle .....	79
4- Information et communication .....	89
5- Le pilotage.....	90
<b><u>Section III</u></b> : Critique de l'actuel Système de Contrôle Interne et gestion des risques de Sonatrach.....	92
1- Environnement de contrôle .....	92
2- Gestion des risques .....	95
3- Activités de Contrôle .....	95
4- Information et communication .....	96
5- Le pilotage.....	96
<b><u>Section IV</u></b> : Axes d'amélioration de l'actuel Système de Contrôle Interne et Gestion des risques de Sonatrach.....	97
1- Environnement de contrôle .....	97



2- Gestion des risques .....	101
3- Activités de Contrôle .....	102
4- Information et communication .....	104
5- Le pilotage.....	105
Conclusion.....	105
<b>Conclusion Générale.....</b>	<b>106</b>
<b>Bibliographie .....</b>	<b>110</b>

## *Table des figures IV*

<b>Liste des figures</b>		<b>Page</b>
<b>Figure n° 01</b>	Cube COSO représente les composants du contrôle interne.	<b>13</b>
<b>Figure n° 02</b>	Les éléments de contrôle interne selon le COCO.	<b>14</b>
<b>Figure n° 03</b>	Contexte réglementaire français.	<b>23</b>
<b>Figure n° 04</b>	Contexte réglementaire européenne.	<b>24</b>
<b>Figure n° 05</b>	Critère de qualité d'un système de contrôle interne.	<b>30</b>
<b>Figure n° 06</b>	Traçabilité, Efficacité, Efficience du système de contrôle interne.	<b>31</b>
<b>Figure n° 07</b>	Les étapes de management des risques.	<b>42</b>
<b>Figure n° 08</b>	Représentation des risques intrinsèques et risques résiduels.	<b>52</b>
<b>Figure n° 09</b>	Représentation graphiques des risques.	<b>59</b>
<b>Figure n° 10</b>	Organigramme du groupe SONATRACH.	<b>64</b>
<b>Figure n° 11</b>	Organigramme de la direction finance.	<b>66</b>
<b>Figure n° 12</b>	La forme organisationnelle de la SONATRACH	<b>74</b>

## **Liste des annexes**

**Annexe 01** : Organigramme de la SONATRACH.

**Annexe 02** : Organigramme de l'activité TRC.

**Annexe 03** : Organigramme de la direction finance/ TRC.

**Annexe 04** : La politique de contrôle interne de SANATRACH.

**Annexe 05** : Charte informatique SONATRACH.

**Annexe 06** : Code de conduite de SONATRACH.

**Annexe 07** : Statuts de la SONATRACH.

## **Liste des abréviations**

**SCI** : Système de Contrôle Interne.

**PCAOB**: Public Company Accounting Oversight Board.

**AMF** : Autorité des Marchés Financiers.

**COSO**: Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

**COCO**: Criteria of Control Committee.

**IFACI** : Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes.

**SEC** : Securities and Exchange Commission

**CNCC** : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes.

**IFAC**: L'International Fédération of Accountants.

**AICPA**: American Institute of Certified Public Accountants.

**IIA**: Institute of Internal Auditor.

**CA** : Conseil d'Administration.

**DRH** : Direction de Ressources Humaines.

**DSI** : Direction Des Systèmes d'Informations.

**LSF** : Loi de Sécurité Financière.

**CAC** : Commissaire Aux Comptes.

**ISA** : International Standards on Auditing

**IAASB**: International Auditing and Assurance Standards Board.

**ISC** : Institutions Supérieures de Contrôle.

**FCPA**: Foreign Corrupt Practices Act.

**ERM** : Entreprise Management des Risques.

**AMRAE** : Association pour le Management des Risques et des Assurances de l'Entreprise.

## Résumé

Le contrôle interne comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société. Il contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations, à l'utilisation efficiente de ses ressources, à la fiabilité de ses informations, à la conformité de ses actes à la réglementation et globalement à l'atteinte de ses objectifs. Le contrôle interne ne peut donc se limiter uniquement à un ensemble de procédures ni aux seuls processus comptables et financiers.

Un contrôle interne efficace et efficient s'appuie sur un bon dispositif de management des risques, qui lui permet de maîtriser l'ensemble des risques entravant l'atteinte de ses objectifs. De son côté, le dispositif de management des risques doit lui-même intégrer des contrôles, destinés à sécuriser le bon fonctionnement du contrôle interne et la gestion appropriée des risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité.

L'articulation et l'équilibre conjugué des deux dispositifs (contrôle interne & management des risques) sont conditionnés par l'environnement de contrôle, qui constitue leur fondement commun, notamment: la culture du risque et du contrôle propres à la société et les valeurs éthiques de cette dernière. Les dispositifs de gestion de risques et de contrôle interne jouent un rôle clé dans la conduite et le pilotage des différentes activités.

A travers notre étude, nous pouvons déduire que la mise en place d'un dispositif de contrôle interne permettra aux entreprises algériennes d'avoir un niveau d'assurance raisonnable quant à la réalisation de leurs objectifs et la maîtrise des risques y afférents, à condition de mettre à disposition les moyens nécessaires, donc la refonte du contrôle interne de Sonatrach est impérative et des mesures urgentes doivent être mises en place dans les meilleurs délais, ce qui devrait conduire à une évolution stable et pérenne, qui ne pourra être atteinte sans une meilleure gestion et maîtrise des risques.

**Mots clés :** Contrôle interne, Management des risques, Efficacité, Efficience, Performance.

### **INTRODUCTION**

Dans un environnement de plus en plus turbulent et en perpétuelle mutation, caractérisé par le développement rapide des nouvelles technologies, la mondialisation, les clients de plus en plus exigeants, l'augmentation des incertitudes et des risques, la croissance des problèmes d'ordre éthique, ... , les managers d'entreprises ont besoin plus que jamais d'outils et systèmes efficaces, efficients et performants leur permettant de mieux gérer leurs entreprises et leur apportant ainsi une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs fixés.

La prise de risque est inhérente à toute société, il n'existe pas de croissance, ni de création de valeur, sans prise de risque. Ces risques peuvent affecter la capacité de la société à atteindre ses objectifs.

A cet égard, toute entreprise doit se doter d'un bon système et d'un ensemble d'outils cohérents permettant de détecter et corriger, en temps voulu, tout dérapage par rapport à l'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise, et de limiter ainsi la sujétion aux différents aléas.

Renforcer la gouvernance de l'entreprise est considéré souvent comme le moyen le plus approprié pour consolider les capacités de l'entreprise à l'atteinte des objectifs en donnant aux dirigeants des outils adéquats pour éviter des situations de crise. Ces outils sont nécessairement des mécanismes internes à l'entreprise, agissant en amont du processus pour éviter la déviation par rapport aux objectifs.

Suite aux nombreux scandales et procès comptables et financiers dont les medias ont fait l'écho ces dernières années (Enron et World Com aux Etats-Unis, Parmalat et Madof en Europe, Khalifa, BCIA Bank et récemment Sonatrach en Algérie, ...), les législateurs ont pris conscience de l'importance de l'insuffisance des dispositifs légaux encadrant le gouvernement d'entreprise ainsi que des procédures de contrôle financier et comptable. D'où l'élaboration de nouvelles réglementations en matière de gouvernance d'entreprises (Sarbanes Oxley (SOX) aux Etats-Unis 4<sup>ème</sup>, 7<sup>ème</sup> et 8<sup>ème</sup> directives européennes, Bale II, la nouvelle réglementation bancaire en Algérie, ...), exigent de ces dernières un véritable système de contrôle interne en adéquation avec les normes et modèles en la matière notamment le COSO. La nécessité de la mise en place de normes et de procédures de contrôle interne uniformes s'impose de plus en plus.

Ces scandales financiers ainsi que les difficultés rencontrées par les entreprises depuis 2008, dans un contexte de crise économique et financière majeure, ont placé le contrôle interne et le management des risques au centre des préoccupations, vue leur participation d'une manière complémentaire à la maîtrise des activités et le renforcement de la gouvernance de l'entreprise.

De ce qui précède, notre présente recherche est consacrée pour répondre à la problématique suivante :

### **Quel apport ou valeur ajouté du management des risques au sein d'un système de contrôle interne efficace et efficient pour une entreprise ?**

Afin de répondre à cette problématique nous avons posé les questions suivantes :

- Quel référentiel adopté pour avoir un système de contrôle interne efficace et efficient ?
- Quelle démarche l'entreprise peut-elle adopter pour assurer une gestion saine de ces risques ?
- Le management des risques constitue-t-il un élément clé pour assurer l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne ?
- La Sonatrach victime de scandales ces dernières années, Peut-elle améliorer son système de contrôle interne et son processus de management des risques pour y remédier aux causes de ces scandales ?

Avant de répondre à toutes ces questions, nous estimons opportun de vérifier les hypothèses suivantes :

**H1 :** Un système de contrôle interne reposant sur le modèle COSO, qui comprend cinq éléments étroitement liés, dont le management des risques, est le référentiel par excellence pour toute entreprise qui veut améliorer son contrôle interne. Bien que ces composantes soient applicables à toutes les sociétés, leur mise en œuvre peut être faite de façon différente selon les caractéristiques de chaque société.

**H2 :** Le management des risques doit être structuré autour d'une démarche prédéfinie et adaptée à la structure et à l'environnement spécifique de chaque entreprise.

**H3 :** La Sonatrach, si elle avait un système de contrôle interne efficace et efficient, peut elle éviter les scandales dont elle est victime.

**H3 :** Mise en place d'un système de contrôle interne conforme aux référentiels en la matière, peut il permettre à la Sonatrach d'améliorer ces performances et l'atteinte de ses objectifs.

Le manque de recherches menée en Algérie qui porte sur le contrôle interne, les besoins croissant exprimés par les parties prenantes des entreprises en matière de renforcement des systèmes de contrôle interne, ainsi que notre domaine de spécialisation (comptabilité et finance) nécessitent la connaissance et la maîtrise des fondements et référentiels du contrôle interne, nous incite à choisir ce sujet.

Aussi cette recherche va nous permettre de mieux connaître les techniques d'appréciation du système de contrôle interne, notamment celui mis en place au niveau de Sonatrach, de nous fournir des éléments permettant de comprendre le bienfondé de ce système, et d'essayer de

proposer des solutions adéquates, conformes aux standards internationaux, pour le renforcement du système de contrôle interne de Sonatrach.

Pour parvenir à notre objectif, nous avons opté pour une démarche méthodologique qui s'inscrit dans une approche descriptive et critique. Ainsi, la démarche du travail suivie est axée sur une recherche bibliographique, décrivant les aspects théoriques du contrôle interne et la gestion des risques (des ouvrages, textes officiels, revues, sites et publications et institutions spécialisées, ...etc.), suivie d'une recherche empirique concernant le cas de la Sonatrach, grâce à un stage pratique d'une durée de 30 jours au niveau de cette dernière.

Pour bien exposer les résultats de notre recherche, nous avons adopté un plan de travail composé de trois chapitres :

Le premier sera consacré à une étude descriptive sur le contrôle interne, où on traitera les généralités et cadre conceptuel et réglementaire du contrôle interne, tout en relatant son rôle et importance pour l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Le deuxième chapitre portera sur le management des risques d'une entreprise, qui sera entamé par une étude du cadre générale du management des risques et la démarche à suivre pour assurer une bonne gestion des risques. Par la suite on traitera dans ce chapitre la notion de cartographie des risques et la relation entre le management des risques et les activités de contrôle.

Le troisième chapitre, sera consacré au cas pratique et résultats de nos travaux sur le contrôle interne et le management des risques au sein de la Sonatrach.



## **Introduction**

Le système de contrôle interne (SCI) est un outil de gestion important pour une entreprise. Les exigences des différents groupes d'intérêt en matière de contrôle interne et de révision ont fortement augmenté ces dernières années. Outre les groupes d'intérêt externes qui considèrent de plus en plus un SCI efficace comme l'un des piliers d'un bon gouvernement d'entreprise, le Conseil d'Administration ainsi que la Direction ont besoin, eux aussi, d'informations transparentes, sûres et fiables obtenues grâce à l'efficacité du SCI.

Par ailleurs, les entreprises sont de plus en plus nombreuses à considérer l'examen des processus et des contrôles internes comme une opportunité d'améliorer l'efficacité de l'organisation interne.

La performance d'une entreprise peut être renforcée par différents procédés managériaux, dont une meilleure maîtrise des activités d'une entreprise. Ce qui suppose un système de contrôle interne performant, donc la mise en place des sécurités permanentes est une nécessité afin d'assurer la pérennité et l'amélioration continue dans l'entreprise. C'est la raison pour laquelle toute entreprise doit renforcer constamment son système de contrôle interne qui représente un garde-fou contre d'éventuelles irrégularités.

---

## **Section I : Généralités sur le système de contrôle interne de l'entreprise**

Il s'agit de présenter dans cette section le lien entre le contrôle interne et la gouvernance de l'entreprise, l'historique et les définitions du contrôle interne, les différents contrôles exercés dans l'entreprise et la mise en place d'un système de contrôle interne (SCI).

### **1- Le lien entre le contrôle interne et la gouvernance d'entreprise**

« Le gouvernement d'entreprise est l'ensemble des structures de contrôle au niveau le plus élevé (top level contrôle structure)<sup>1</sup>».

En fait, les règles de gouvernance d'entreprise facilitent une gestion axée sur la performance et fournissent des mécanismes de direction et de leadership, tout en assurant l'intégrité et la transparence du processus de prise de décision. Pour ce faire, il faut que des systèmes de contrôle rigoureux fonctionnent effectivement, que les conflits d'intérêts potentiels soient gérés et que des contrôles suffisants soient mis en œuvre pour éviter les abus de pouvoir susceptibles de faire prévaloir des intérêts particuliers sur ceux de la société.

Dans le cadre de la protection des intérêts, le contrôle interne est considéré par les actionnaires comme un outil pour protéger leurs intérêts dans l'entreprise. Il est destiné à assurer aux actionnaires que les faiblesses significatives qui pourraient nuire à l'atteinte des objectifs sont empêchées ou détectées.

---

<sup>1</sup> Jensen, Meckling, « **Vers une théorie du gouvernement des entreprises** », CREGO, 1996, p 03.

En outre, un bon régime de gouvernance d'entreprise favorise l'équilibre entre une stratégie basée sur la performance d'une part, l'adhésion à des systèmes fiables de gestion des risques et des contrôles internes d'autre part.

De ce qui précède, une bonne gouvernance d'entreprise est tributaire de l'efficacité du système de contrôle interne dans la mesure où les objectifs de la gouvernance d'entreprise sont inclus dans les piliers du système de contrôle interne.

## **2- Historique & définitions du contrôle interne**

### **2.1-Historique**

La notion de contrôle interne est aussi vieille que la notion de comptabilité, mais on peut déclarer au départ que le Contrôle Interne n'a vu le jour qu'après la révolution industrielle, bien qu'il y'a eu quelques procédures de Contrôle Interne même pendant les plus vieilles civilisations humaines.

↳ **A l'époque des Sumériens:** le contrôle par recoupement (comparaison de l'information prévenant de deux sources d'enregistrement indépendantes l'une de l'autre). Par exemple, on vérifiait que le nombre de sacs de grains entrés en magasin correspondait aux sacs livrés par les fermiers.

↳ **A l'époque des Romains:** de plus le contrôle par recoupement on reconnaît une autre procédure importante, celle de la division des responsabilités, c'est-à-dire l'autorisation des dépenses et des impôts étaient de la responsabilité du SENAT par contre les fonds étaient de la responsabilité des questeurs et sous leurs contrôle.

↳ **Pendant le moyen âge:** Lucas PACIOLLI avait introduit dans son bookleet le principe de la partie double en 1495, ensuite il a insisté sur la nécessité d'entreprendre un inventaire physique comme moyen de Contrôle Interne.

↳ **Plus récemment:** le développement rapide des activités économiques, notamment après la deuxième guerre mondiale où la réflexion de gérer efficacement les multiples organismes, est sérieusement engagée dans les pays anglo-saxon (internal control) et à un degré moindre dans les pays d'Europe.

Avant d'aborder les définitions du contrôle interne, il s'avère utile d'apporter un éclairage théorique sur la notion de « contrôle interne » qui est composé de deux termes<sup>2</sup> : contrôle et interne.

Le terme contrôle prend deux sens, en français, il s'agit d'une action : exercer un contrôle, surveiller, vérifier. Pour les anglo-saxons, il s'agit d'un état : être en mesure de, dominer la situation, et notamment maîtriser une opération.... qui est l'interprétation la plus adéquate qu'il faut retenir.

---

<sup>2</sup>Coopers-Lybrand/IFACI, « **La pratique du contrôle interne** », Éditions d'Organisation, 1994.

Le mot « interne » est défini dans le dictionnaire comme suit : « qui est situé en dedans, tourné vers l'intérieur ». Pour les besoins de cette étude, les mots « en dedans » et « intérieur » peuvent être considérés comme se rapportant à une entreprise, à savoir, le centre d'attention est à l'intérieur d'une entreprise ou toute autre organisation.

## **2.2-Définitions du CI au fil du temps**

La notion de contrôle interne a donné lieu à plusieurs définitions, nous les citons pour mettre en exergue l'évolution de la conception du contrôle interne au fil du temps.

La définition du contrôle interne donnée en **1977** par le **Conseil de l'Ordre des Experts Comptables** (organisme américain) : « le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci<sup>3</sup>».

En **1987** la **compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC)** propose une définition qui réduit le champ d'activité du contrôle interne à la comptabilité et qui limite son rôle à des mesures de vérification « le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle, comptable ou autre, que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent<sup>4</sup>».

En **1989** l'**International Fédération of Accountants(IFAC)** propose une définition qui étend le champ d'application du contrôle interne à toutes les activités de l'entreprise, mais en précisant qu'il concerne notamment les enregistrements comptables, et qui lui fixe pour rôle à la fois de faire et de prévenir : « le système de contrôle interne est constitué de l'organigramme et de l'ensemble des méthodes et procédures adopté par la direction d'une entité lui permettant d'assurer, autant que possible, la conduite ordonnée et efficace des activités, notamment l'application de sa politique générale, la protection de son patrimoine, la prévention et la détection de la fraudes et d'erreurs, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables et la préparation dans des délais satisfaisants d'une information financière fiable<sup>5</sup>»

The **American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)** dans un guide d'audit en **1990** d'où l'on peut tirer la définition suivante : « Le contrôle interne comprend le plan d'organisation et l'ensemble des méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour sauvegarder ses actifs, contrôler la précision et la fiabilité des informations comptables, promouvoir l'efficacité opérationnelles et le respect des politiques définies par la direction<sup>6</sup>».

---

<sup>3</sup> Jacques RENARD, « **théorie et pratique de l'audit interne** », Ed d'Organisation, Paris, 7eme édition, 2010, p134.

<sup>4</sup> Mikol. A, « **Le contrôle interne : que sait-je ?** »X, Edition Poche, Paris, 1998,p 07.

<sup>5</sup> Mikol.A, op.cit, p 06.

<sup>6</sup> Bécour. B, « **Audit opérationnel** », Edition Economica, 2000, p 02

Le référentiel **COSO (Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)** en 1992 a fourni une définition du contrôle interne : « Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- Réalisation et optimisation des opérations ;
- Fiabilité des informations financières ;
- Conformité aux lois et aux réglementations en vigueur<sup>7</sup>»

Selon le référentiel **COCO (Criteria of Control Committee)**: « le contrôle interne est constitué des éléments d'une organisation (y compris les ressources, les systèmes, les processus, la culture, la structure, et les tâches) qui font parties des trois catégories suivantes :

- Efficacité et l'efficience du fonctionnement ;
- Fiabilité de l'information interne et externe ;
- Conformité aux lois, aux règlements et aux politiques interne<sup>8</sup>».

Il est à souligner la différence entre la définition donnée par le référentiel COSO et celle de COCO : le COSO met l'accent sur les acteurs de l'organisation, alors que le COCO met l'accent sur les moyens mis en œuvre.

Le **Turnbull guidance** donne une définition qui reprend l'essentiel de celle du **COCO** en la complétant par les objectifs :

« Un système de contrôle interne englobe les politiques, processus, tâches, comportements et autres aspects d'une entreprise qui, combinés :

- Facilitent l'efficacité et l'efficience des opérations en aidant la société à répondre de manière appropriée aux risques commerciaux, opérationnels, financiers, de conformité et tout autre risque, afin d'atteindre ses objectifs, ceci inclut la protection des actifs contre un usage inapproprié, la perte et la fraude, et l'assurance que le passif est identifié et géré ;
- aident à assurer la qualité du reporting externe et interne ce qui nécessite de conserver les enregistrements appropriés et de maintenir des processus qui génèrent un flux d'informations pertinentes et fiables en provenance de l'intérieur et de l'extérieur de l'organisation ;
- aident à assurer la conformité aux lois et règlements ainsi qu'aux politiques internes relatives à la conduite des affaires<sup>9</sup>»

Selon le CDR AMF, «Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité.

---

<sup>7</sup>Elisabeth Bertin, « **Audit interne : enjeux et pratiques à l'international** », Ed- d'organisation, paris 2007, P57.

<sup>8</sup>Elisabeth Bertin, **op.cit**, p57.

Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui : contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité.

Le dispositif vise plus particulièrement à assurer :

- a) La conformité aux lois et règlements ;
- b) L'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire ;
- c) Le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs ;
- d) La fiabilité des informations financières <sup>10</sup>».

A la lumière de ce qui précède nous pouvons déduire la définition suivante du SCI : « le contrôle interne est un ensemble des procédures, des méthodes mises en place par l'organe exécutif afin de couvrir les risques qui peuvent mettre en péril l'ensemble des objectifs de l'entité tels que la qualité de l'information financière, la sauvegarde de ses actifs ... »

### **3- Les différents contrôles exercés dans l'entreprise**

#### **3.1-Audit interne**

Selon la définition l'IIA, datant de Juin 1999, l'audit interne est défini comme une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

Le service ou la direction de l'audit interne peut être rattaché soit à la direction générale, soit au conseil d'administration ou au comité d'audit, mais généralement il est rattaché hiérarchiquement à la direction générale et fonctionnellement aux organes de surveillance de l'entreprise (comité d'audit et conseil de surveillance), exercé par le personnel de l'entreprise (salariés), indépendants des autres structures (on les appelle auditeurs internes), leurs missions principales sont :

- Evaluer le système de contrôle interne ;
- Surveiller, examiner, et évaluer les risques de l'entreprise ;
- Conseiller et assister les responsables de l'entreprise.

#### **3.2-Structures de contrôle interne**

Les services de contrôle interne sont rattachés généralement aux structures fonctionnelles de l'entreprise (Directions financières, directions ressources humaines...etc.).Ou rattachés directement au Directeur Générale (PDG), exercés par des personnes appelés contrôleurs

---

<sup>10</sup> AMF, « **Le dispositif du control interne : cadre de référence** », Résultats des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF, France, janvier 2007, p8.

internes, le service de contrôle interne est similaire à l'audit avec un degré d'indépendance amoindrie lorsqu'ils sont rattachés aux structures fonctionnelles, leurs missions sont :

- Contrôle de conformité des opérations
- Surveillance des risques
- Conseiller et assister les responsables de l'entreprise, notamment les responsables opérationnelles ou fonctionnels de l'entreprise.

### **3.3- Audit externe « commissariat aux comptes »**

L'audit financier conduisant à la certification fait partie de l'audit légal confié aux commissaires aux comptes.

Une mission d'audit des états financiers a pour objectif 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 identifié. Pour exprimer cette opinion, l'auditeur emploiera la formule 'donne une image fidèle' ou 'présente sincèrement', dans tous leurs 'aspects significatifs', qui sont des expressions équivalentes.

L'audit externe est mandaté par le Conseil d'Administration et/ou l'Assemblée Générale (Organes sociaux de l'entreprise), exercé par des personnes indépendantes de l'entreprise, elles sont rémunérées par des honoraires fixés par la réglementation, leurs missions primordiales sont :

- Certifier les comptes comptables de l'entreprise ;
- S'assurer de la régularité des opérations comptables (tout ce qui peut influencer la qualité de l'information financière/comptable).

### **3.4- Inspection**

Le rôle de l'inspection est de s'assurer de l'application des instructions, des directives de la Direction, elle ne les apprécie pas et ne les remet pas en cause. Par ailleurs, l'inspection s'intéresse généralement aux personnes et peut intervenir spontanément.

L'inspecteur vérifie l'application des procédures, s'il trouve une fraude ou un trou d'argent il cherche le responsable de l'erreur ou de la malversation, il sanctionne et puis il essaye de remettre les choses en l'état, en effectuant les redressements nécessaires.

### **3.5- Contrôle comptable**

Rattaché directement à la Direction Financière de l'entreprise, est exercé par des comptables affectés à cette fonction (tâche) ou externes à l'entreprise (cabinets comptables), ont pour mission d'analyse, de contrôle et de vérification de la qualité des écritures comptables, contrôle d'inspection physique (existence d'éléments physiques figurant dans les comptes comptables), contrôle d'ajustement et/ou de cohérences des montants inscrits en comptabilité et le Contrôle de rapprochement et de reconstitution. Afin de corriger les erreurs comptables, superviser et assistance les comptables et alerter les structures d'audit ou contrôle interne.

### **3.6- Le contrôle de gestion**

« Le contrôle de gestion est un processus d'aide à la décision, on peut le définir comme étant un système global d'information interne permettant la centralisation, la synthèse et l'interprétation de l'ensemble des données figurant les performances de chacune des activités ou fonctions de l'entreprise. »

Le contrôle de gestion est un service d'assistance, de conseil, d'information et de pilotage car son rôle est de développer des informations simples, adaptées à chaque niveau ou encore assister les autres services pour leur permettre d'optimiser leur gestion afin d'atteindre les objectifs fixés. Ainsi prévoir et analyser les réalisations de l'entreprise. On peut aussi le caractériser comme étant un outil d'aide à la décision, Ce service est exercé par des salariés de l'entreprise (contrôleurs de gestion) dédiés à cette fonction. Leurs travaux sont contrôlés par l'Audit interne.

### **3.7- Management des risques**

Toujours pour répondre au contexte réglementaire et à une demande croissante des actionnaires et des dirigeants en matière de maîtrise des risques et de renforcement de contrôle interne, l'auditeur interne est perçu comme un consultant interne spécialisé dans les risques car au cours de sa mission il est amené à identifier les risques et les évaluer puis à élaborer des plans d'actions susceptible de les limiter ou de les éliminer.

Nous constatons que leurs rôles se complètent car l'auditeur interne, en présence d'un processus de management des risques, a pour rôle de l'évaluer et de contribuer à son amélioration et d'assurer le suivi des risques en vue de les maîtriser. D'un autre côté le rôle du « risk\_manager » est d'assister la direction générale dans la stratégie de management des risques en élaborant la cartographie des risques (prise de risque, traitement du risque, transfert ou suppression du risque) ainsi que leur hiérarchisation.

## **4- La mise en place du système de contrôle interne**

La loi fait aujourd'hui obligation de mettre en place et de développer des dispositifs de contrôle interne. Ceci exige d'analyser et de perfectionner les principaux processus de l'entreprise et de mettre en place des dispositifs de contrôle interne rigoureux.

Le système de contrôle interne est un ensemble de mesures de sécurités dont chaque responsable de l'entreprise de quel niveau qu'il soit, est tenu de connaître la méthode de sa mise en place. Cette méthode s'inscrit dans le cadre d'une approche par les risques et qui s'articule autour de trois périodes successives<sup>11</sup>:

- Appréciation des préalables ;
- Identification des dispositifs spécifiques de contrôle interne ;
- Validation de la cohérence.

### **4.1- Appréciation des préalables**

Les préalables du contrôle interne sont représentés dans trois principes primordiaux :

---

<sup>11</sup>Renard. J, « **Théorie et pratique de l'audit interne** », **op.cit.**, p 175

#### **4.1.1- La définition de la mission**

La définition de la mission s'inscrit dans le cadre d'une politique dont chaque responsable doit la définir en précisant les actions à accomplir, le domaine dans lequel il va remplir cette mission et les finalités à atteindre.

La mission que chaque responsable s'attache à remplir comporte des conditions devant être respectées afin de s'assurer de construire sur du solide :

- Elle doit être claire : c'est-à-dire elle ne doit pas contenir des doutes ou des contradictions ;
- Elle doit être précise : c'est-à-dire elle ne contient pas des éléments superflus.

#### **4.1.2- Appréciation des facteurs de réussite**

C'est également un préalable indispensable notamment dans la réalisation de la mission et pour laquelle chaque responsable doit dresser un inventaire de ce qui est en place et ce qui manque afin de mettre en exergue les insuffisances et les éléments superflus de la mission et d'apporter des actions correctives en vue d'envisager soit un élargissement de la mission ou de la réduire.

#### **4.1.3- L'identification des règles à respecter**

Il revient aux responsables de définir les règles auxquelles chaque acteur de l'entreprise doit adhérer. Ces règles sont de deux ordres :

- **Les règles d'éthique**

Les règles d'éthique définies dans un code d'éthique doivent être respectées par toute personne contrevenante afin de maintenir la réputation d'intégrité, d'honnêteté et de professionnalisme ainsi que préserver la confiance (maintenir la qualité du climat de travail).

- **Les frontières techniques**

Ce sont des limites qu'ils convient de ne pas dépasser, on peut citer à titre d'exemple : échancier fiscal à respecter, des obligations juridiques, limites aux possibilités d'emprunt, ... etc.

#### **4.2- Identification des dispositions spécifiques de contrôle interne**

Les dispositifs spécifiques de contrôle interne (les activités de contrôle) s'articulent autour de six éléments : les objectifs, les moyens, le système d'information, l'organisation, les procédures, la supervision. Ces derniers peuvent être identifiés en suivant quatre étapes (voire le chapitre suivant) :

- ➔ **Première étape** : Découper l'activité ou le processus en tâches élémentaires :
- ➔ **Deuxième étape** : Identifier le risque ou les risques attachés à chaque tâche et les évaluer.
- ➔ **Troisième étape** : Identification des solutions.
- ➔ **Quatrième étape** : La qualification.



### **4.3- Validation de la cohérence**

Cette période ayant pour objectif de s'assurer la cohérence entre les dispositifs spécifiques et les préalables du contrôle interne (la mission, les facteurs de réussite, les règles à respecter).

Pour ce faire, les responsables sont tenus de s'assurer que<sup>12</sup> :

- Les objectifs sont compatibles avec la mission à accomplir ;
- Les moyens mis à la disposition de l'organisation concourent à la réalisation des objectifs et matérialisent les facteurs de réussite pour s'assurer que rien n'est omis ;
- Les procédures et les méthodes sont prises en compte pour la réalisation de la supervision ;
- Le système d'information et de pilotage permettent de mesurer l'avancement des objectifs ;
- Les dispositifs spécifiques se plient aux règles à respecter.

En fait, plus la cohérence entre les dispositifs spécifiques et les préalables est forte, plus le système de contrôle interne est efficace et efficient.

A la lumière de ce qui précède, un bon système de contrôle interne est fondé sur des principes que chaque responsable doit mettre en place. Il est nécessaire également de veiller constamment à ce que ces principes soient bien respectés.

---

## **Section II : Cadre conceptuel de contrôle interne**

Pour la mise en œuvre d'un contrôle interne performant, il faut se référer à un modèle conceptuel connu tel que le COSO, le COCO, le Turnbull Guidance. Pour cela, nous allons aborder dans cette section le contrôle interne selon ces différents référentiels afin de mettre en évidence les différentes perceptions. Nous allons également mettre l'accent sur les composants, les objectifs et les acteurs du système de contrôle interne selon le modèle COSO.

### **1- Les différents référentiels de contrôle interne**

#### **1.1- COSO**

Etant donné l'ampleur qu'ont pris les scandales financiers aux Etats-Unis, les meilleures compétences et expertises ont été mises impliquées dans la recherche en 1980, à la demande du sénateur américain Treadway. Une étude a été menée et a abouti à l'émergence du modèle COSO qui a vu le jour en 1992, servant de référentiel de Contrôle Interne aux Etats-Unis et dans d'autres pays postérieurement. Ainsi s'est créée la « Commission Treadway », laquelle a constitué un comité universellement connu sous le nom de COSO « Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission ». Ce dernier a initié une réflexion en trois étapes le COSO1 dans les années 1980, le COSO2 en 2004 et le COSO 2013.

#### **↳ Le COSO Framework ou COSO 1 (1992)**

Le référentiel COSO publié en 1992 a défini les fondamentaux du contrôle interne. Il a intégré les divers concepts et définitions du contrôle interne dans un concept de base, le COSO

---

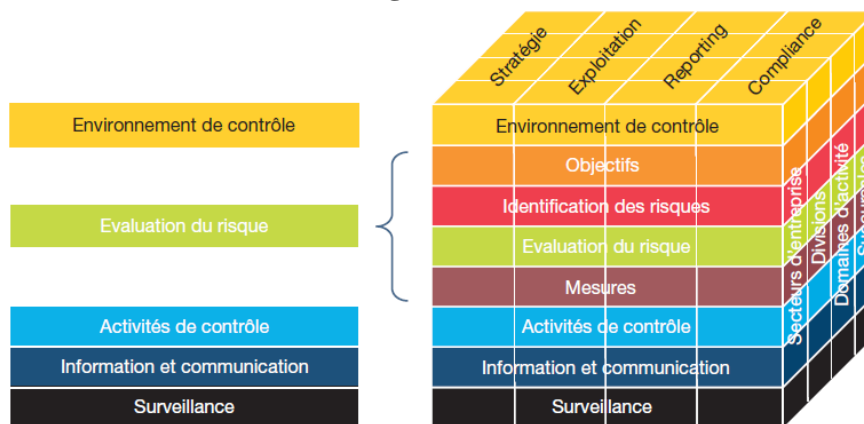
<sup>12</sup>Renard. J, « Théorie et pratique de l'audit interne », op.cit, p 183.

Framework. COSO définit le contrôle interne comme un processus influencé par le conseil d'administration, la direction et les collaborateurs, conçu pour offrir une sécurité appropriée en vue d'atteindre les trois objectifs clés suivants: Opérations ; Informations financières ; conformité

↳ **Le COSO 2 ou COSO-ERM (2004)**

Le cadre de gestion des risques du COSO 2 Report (2004) s'appuie sur le cadre de contrôle interne (COSO 1, 1992), corrige et complète le concept de contrôle interne en élargissant la réflexion sur un thème plus global de gestion des risques. Ainsi, en englobant le contrôle interne, the Enterprise Risk Management (ERM) - Integrated Framework vise à répondre aux besoins des entreprises et organisations en contrôle interne tout en leur permettant d'évoluer vers un processus de management des risques plus développé.

Figure n°01



Source : Système de contrôle interne : un outil de gestion en pleine mutation.  
Price WaterHouse, Coopers, p. 6.

On remarque que le dispositif COSO 2 a élargi la phase évaluation du risque du COSO1 et qui englobe maintenant quatre éléments: la définition des objectifs ; l'identification des événements ; l'évaluation des risques et le traitement des risques.

↳ **Le COSO 2013**

Le COSO 2013 est une mise à jour du référentiel de 1992 portant sur le contrôle interne. Le cadre de 2013 tient compte de l'évolution du contexte commercial et opérationnel au cours des vingt dernières années. Il conserve la définition du contrôle interne et le cube du COSO, qui comprend cinq éléments du contrôle interne, à savoir : Environnement de contrôle, Evaluation des risques, Activités de contrôle, Information et communication, et Activités de suivi.

Le COSO 2013 décline 17 principes essentiels liés aux cinq composantes du contrôle interne. Chaque principe a sa raison d'être. Ainsi, dans certains cas un principe peut avoir été établi pour traiter d'un cas particulier. Par exemple, le principe n°8, portant sur l'évaluation de la fraude. C'est bien l'importance de la lutte contre la fraude et de la maîtrise des moyens informatiques qui justifient l'insertion de ces principes spécifiques. Chaque principe est applicable à tout secteur, nature d'activité, et taille d'organisation.

Le COSO 2013 identifie 81 points d'attention associés aux principes. Ceux-ci représentent des caractéristiques importantes des principes. Il peut arriver que, lors de la conception et de la mise en place d'un dispositif de contrôle interne, la direction générale estime que certaines de ces caractéristiques ne sont pas pertinentes au regard de la situation spécifique de l'organisation et qu'elle tienne compte d'autres critères plus appropriés. Le Référentiel n'exige pas que la direction générale évalue la mise en œuvre de chaque point d'attention de façon exhaustive. En revanche, le management peut s'appuyer sur les points d'attention pour concevoir, mettre en place et piloter le système de contrôle interne et pour évaluer dans quelle mesure les principes sont effectivement mis en place et s'ils fonctionnent correctement.

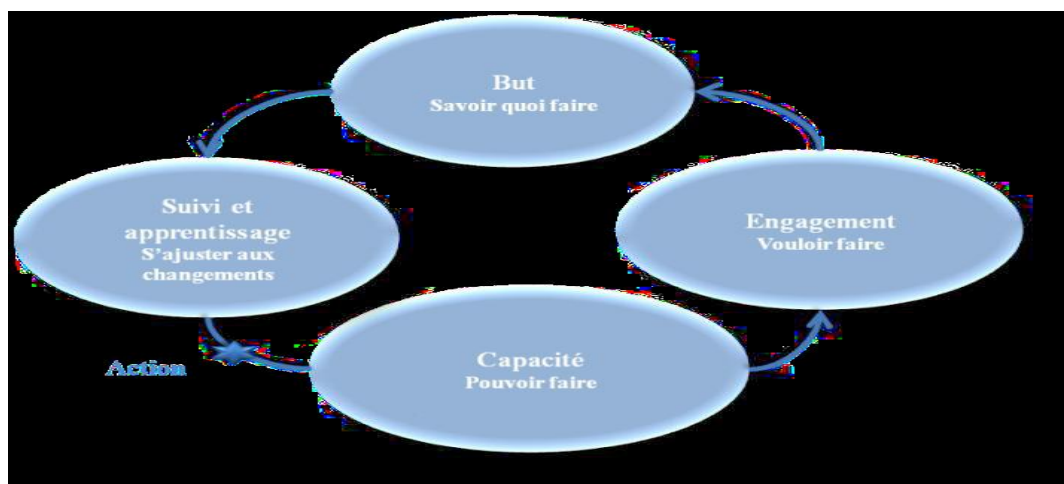
## 1.2- COCO

Il a été établi par un corps d'experts, a été débattu publiquement et il intègre des éléments qui englobent tous les thèmes du COSO. Les recommandations sur le contrôle interne publiées en 1995 par l'Institut canadien des Comptables Agréés et connu sous le nom de COCO, Les recommandations du COCO s'appliquent à tous les types d'organisation : aux organismes des secteurs public et privé à but lucratif, organismes sans but lucratif, administrations centrales ou locales.

Le COCO exprime les principes suivants : « la personne accomplit une tâche en se fondant sur la compréhension du **but** de cette tâche (l'objectif à atteindre) et en s'appuyant sur sa **capacité** (informations, ressources, fournitures et compétences). Pour bien exécuter la tâche au fil du temps, la personne doit **s'engager**. Elle fait le **suivi** de sa performance et surveille l'environnement externe pour **apprendre** à mieux accomplir la tâche et à identifier les changements requis. Cela s'applique également à une équipe ou un groupe de travail. Dans toute organisation, le but, l'engagement, la capacité, le suivi et l'apprentissage sont les éléments essentiels du contrôle »<sup>13</sup>.

Le COCO met l'accent sur les moyens mis en œuvre. Il met ainsi en évidence quatre éléments essentiels au contrôle cités au niveau de la définition précédente. Ces éléments peuvent être présentés de la manière suivante :

Figure n°02



SOURCE : Pierre SHICK, Mémento d'audit interne

<sup>13</sup> Pierre SHICK, « Mémento d'audit interne », Méthode de conduite d'une mission d'audit interne, Editions DUNOD, Paris, 2007, p 19

### **1.3- Turnbull Guidance**

« Internal Control Guidance for Directors on the Combined Code », développé en 1992 par l'Institut des Experts Comptables d'Angleterre et du Pays de Galle, communément appelé le Turnbull Guidance ou Turnbull, semblent répondre aux exigences du PCAOB<sup>14</sup> et de la SEC<sup>15</sup>.

Le Turnbull, fondé sur un certain nombre de principes et soucieux de mettre en exergue l'importance du management des risques, est devenu non seulement le guide des sociétés cotées à Londres, mais aussi celui des organisations du secteur public et des associations sans but lucratif britanniques. Il indique uniquement que le système de contrôle interne comporte :

- Les activités de contrôle ;
- Les processus d'information et de communication ;
- Les processus pour piloter et suivre l'efficacité du contrôle interne.

Ces éléments ne font pas l'objet de parties détaillées. Le Turnbull Report propose uniquement en annexe une liste de questions minimales que le conseil et le management doivent se poser afin d'évaluer le système de contrôle interne.

## **2- Les objectifs de contrôle interne (selon le COSO 2013)**

Le cube COSO 2013 décrit trois catégories d'objectifs :

### **➤ Objectifs d'exploitation (Operating)**

Ces objectifs sont liés à l'efficacité et à l'efficience de l'exploitation de l'entité, notamment les objectifs de performance opérationnelle et financière ainsi que la protection des actifs contre la perte. Dans le cadre de 1992, cet objectif se limitait à « l'utilisation efficace et efficiente des ressources de l'entité ».

### **➤ Objectifs de présentation de l'information (Reporting)**

Ces objectifs sont liés à la présentation interne et externe de l'information financière et non financière aux parties prenantes, ce qui comprend la fiabilité, la ponctualité, la transparence et d'autres critères établis par les organismes de réglementation ou de normalisation, ou énoncés dans les politiques de l'entité. Dans le cadre de 1992 cet objectif était désigné sous le nom d'« objectif de présentation de l'information financière » et était « lié à la préparation d'états financiers fiables ».

### **➤ Objectifs de conformité (Compliance)**

Ces objectifs sont liés au respect des lois et des règlements auxquels est assujettie l'entité. Dans le cadre de 1992, l'objectif de conformité était « lié à la conformité de l'entité aux lois et aux règlements applicables ». Le cadre de 2013 tient compte de l'évolution des exigences et de la complexité accrue des lois, des règlements et des normes comptables depuis 1992.

---

<sup>14</sup> « PCAOB » : Public Company Accounting Oversight Board

<sup>15</sup> « SEC » : Securities and Exchange Commission

### **3- Les composantes du contrôle interne (selon le COSO 2013)**

La démarche globale proposée par le COSO repose sur l'identification de cinq dimensions principales (l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication, la supervision)<sup>16</sup>, qui couvre les trois domaines de l'exploitation, du reporting financier et de la conformité:

#### **3.1- L'environnement de contrôle**

L'environnement de contrôle constitue un élément de base indispensable à la création et au maintien d'un système de contrôle interne, il reflète la culture et la discipline d'une organisation et constitue la structure et le milieu qui influence la qualité globale du contrôle interne, il comprend les éléments suivants :

##### **↳ Les valeurs d'intégrité et d'éthique**

Elles comprennent des codes de conduite sur les pratiques de gestion acceptable, les conflits d'intérêt, ou les normes de comportement éthique des individus, que ce soit pour les employés de l'entreprise ou pour toutes les autres parties prenantes.

##### **↳ L'engagement vers la compétence**

L'éthique sans la compétence, c'est la théorie sans la pratique. Il est donc nécessaire de mettre en œuvre des mécanismes favorisant les comportements respectueux de la loi, de la société, des personnes, et de s'assurer que les employés ont la capacité de réaliser correctement les tâches qui leur sont affectées.

##### **↳ Le conseil d'administration (CA) et le comité d'audit**

Au cours des dernières années, les organes légaux d'administration des entreprises et le contrôle des dirigeants constituent un élément essentiel. De nombreuses affaires ont souligné les déficiences des administrateurs dans leur mission de contrôle et la dépendance du CA de son président. Pour cela, l'indépendance des administrateurs vis-à-vis des dirigeants est le facteur le plus important, également, chaque membre du comité d'audit doit être membre du CA et doit être indépendant.

##### **↳ Le mode de management**

Il existe une interaction complexe entre la personnalité des dirigeants, l'histoire de l'entreprise, la culture d'entreprise qui s'est formée petit à petit, et l'appétence ou l'aversion au risque dans la prise de décisions.

##### **↳ La structure organisationnelle**

La structuration d'une entreprise est l'organisation hiérarchique de ses activités conçue pour faciliter la remontée des informations et la définition des principaux domaines d'autorité et de responsabilité.

---

<sup>16</sup> B. PIGE, «audit et contrôle interne», 3<sup>e</sup> Ed EMS MANAGEMENT & SOCIETE, France, 2009, p52.

### ↳ **L'exercice de l'autorité et de la responsabilité**

Pour réduire les risques de contrôle interne, la délégation de responsabilité doit être cohérente avec la structure des activités et des processus de l'entreprise et avec les normes de contrôle interne, et doit être complétée par la capacité de l'entreprise à assurer correctement les fonctions support de comptabilité et de traitement des données.

### ↳ **Les politiques de ressources humaines**

L'environnement de contrôle est étroitement dépendant de la cohérence entre les principes affichés et les politiques de gestion des employés réellement à l'œuvre au sein des entreprises.

Les politiques de ressources humaines englobent le recrutement, la gestion des carrières, la formation, les évaluations individuelles, les conseils aux employés, les promotions, la rémunération et les actions correctives.

## **3.2- L'évaluation des risques**

Le risque est la menace d'un événement ou une action ayant un impact défavorable sur la capacité de l'entreprise à réaliser ses objectifs avec succès.

En effet, chaque office est confronté à un ensemble de risques externes et internes qui doivent être analysés, évalués et gérés. L'évaluation des risques consiste en l'identification des facteurs susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs. Il s'agit d'un processus qui permet de déterminer comment ces risques devraient être gérés, compte tenu de l'évolution permanente de l'environnement économique, du contexte légal et réglementaire ainsi que des conditions de travail, il est nécessaire de disposer de méthodes permettant d'identifier et de maîtriser les risques spécifiques liés au changement, cette phase d'inventaire doit être suivie d'une phase d'analyse afin de déterminer la probabilité de survenance et le dommage potentiel. Il s'agira enfin de décider si un risque doit être évité, limité, assuré ou accepté.

## **3.3- Les activités et procédures de contrôle**

Les activités de contrôle sont les politiques et les procédures qui aident à assurer que les directives de la direction générale sont exécutées. Dans un environnement de technologie d'information ou dans des systèmes manuels ; les activités de contrôle ont plusieurs objectifs et sont appliquées à divers niveaux d'organisation et de fonctionnement.

Les procédures de contrôle interne doivent être structurées autour des principes de contrôle interne permettant de s'assurer que les objectifs assignés à l'entreprise sont poursuivis et que les directives des dirigeants sur le contrôle des risques sont réellement mises en œuvre.

## **3.4- L'information et la communication**

Le système de contrôle interne doit assurer la bonne transmission de l'information et l'efficacité de la communication :

### ❖ **L'information**

Elle doit être obtenue et transmise, et les processus assurant son obtention, sa transmission et son traitement, doivent faire l'objet de mise à jour régulière.

Les systèmes d'information produisent, entre autres, des données opérationnelles, financières, ou encore liées au respect des obligations légales et réglementaires, qui permettent de gérer et contrôler l'activité. Ces systèmes traitent non seulement les données produites par l'office, mais également celles qui sont nécessaires à la prise de décisions pertinentes.

### ❖ **La communication**

Les enjeux de contrôle interne portent à la fois sur la nature de l'information communiquée et sur les participants à la communication c'est-à-dire ceux qui l'émettent et ceux qui la reçoivent.

La communication efficace, implique une circulation multidirectionnelle des informations, c'est-à-dire ascendante, descendante et transversale. La direction doit transmettre un message très clair à l'ensemble du personnel sur les responsabilités de chacun en matière de contrôle.

Les employés doivent comprendre le rôle qu'ils sont appelés à jouer dans le SCI, ainsi que la relation existante entre leurs propres activités et celles des autres membres du personnel. Ils doivent être en mesure de faire remonter les informations importantes.

## **3.5- Le pilotage ou la supervision**

La supervision vise à s'assurer de l'efficacité et de l'efficience des systèmes de contrôle interne (réduire et maîtriser les risques). La supervision doit, non seulement permettre de s'assurer que les zones de risque n'ont pas été oubliées, mais aussi que les mécanismes de contrôle interne ne sont pas redondants. Il est donc possible que certains principes de contrôle interne soient imparfaits, alors, il suffit que d'autres mécanismes de contrôle interne viennent palier les éventuelles déficiences pour aboutir à un système de contrôle interne efficace et efficient. Le rôle de la supervision est donc de s'assurer de cette complémentarité, et de non redondance, des mécanismes de contrôle interne en place.

## **4- Les 17 principes structurants selon le COSO 2013**<sup>17</sup>

### ↳ **Environnement de contrôle**

1. L'organisation manifeste son engagement en faveur de l'intégrité et de valeurs éthiques.
2. Le Conseil fait preuve d'indépendance vis-à-vis du management. Il surveille la mise en place et le bon fonctionnement du dispositif de contrôle interne.
3. Le management, agissant sous la surveillance du Conseil, définit les structures, les rattachements, ainsi que les pouvoirs et les responsabilités appropriés pour atteindre les objectifs.
4. L'organisation manifeste son engagement à attirer, former et fidéliser des collaborateurs compétents conformément aux objectifs.

---

<sup>17</sup> Pocket Guide, COSO 2013, une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation. [www.coso.org/CI](http://www.coso.org/CI)

5. Afin d'atteindre ses objectifs, l'organisation instaure pour chacun un devoir de rendre compte de ses responsabilités en matière de contrôle interne.

↳ **Évaluation des risques**

6. L'organisation définit des objectifs de façon suffisamment claire pour rendre possible l'identification et l'évaluation des risques susceptibles d'affecter leur réalisation.

7. L'organisation identifie les risques associés à la réalisation de ses objectifs dans l'ensemble de son périmètre et procède à leur analyse de façon à déterminer comment ils doivent être gérés.

8. L'organisation intègre le risque de fraude dans son évaluation des risques susceptibles de compromettre la réalisation des objectifs.

9. L'organisation identifie et évalue les changements qui pourraient avoir un impact significatif sur le système de contrôle interne.

↳ **Activités de contrôle**

10. L'organisation sélectionne et développe les activités de contrôle qui contribuent à ramener à des niveaux acceptables les risques associés à la réalisation des objectifs.

11. L'organisation sélectionne et développe des contrôles généraux informatiques pour faciliter la réalisation des objectifs.

12. L'organisation met en place les activités de contrôle par le biais de règles qui précisent les objectifs poursuivis, et de procédures qui mettent en œuvre ces règles.

↳ **Information & communication**

13. L'organisation obtient ou génère, et utilise, des informations pertinentes et fiables pour faciliter le fonctionnement des autres composantes du contrôle interne.

14. L'organisation communique en interne les informations nécessaires au bon fonctionnement des autres composantes du contrôle interne, notamment en matière d'objectifs et de responsabilités associés au contrôle interne.

15. L'organisation communique avec les tiers sur les points qui affectent le fonctionnement des autres composantes du contrôle interne.

↳ **Activités de pilotage**

16. L'organisation sélectionne, développe et réalise des évaluations continues et/ou ponctuelles afin de vérifier si les composantes du contrôle interne sont mise en place et fonctionnent.

17. L'organisation évalue et communique les faiblesses de contrôle interne en temps voulu aux parties chargées de prendre des mesures correctives, notamment à la direction générale et au Conseil, selon le cas.

## **5- Les acteurs du Système de contrôle interne**

Chacun au sein de l'entreprise contribue de façon significative à la performance du système de contrôle interne. Les tiers ayant une interaction avec l'entreprise peuvent également jouer un rôle important dans l'efficacité du système de contrôle interne <sup>18</sup>:

---

<sup>18</sup>IFACI, « Contrôle interne et évaluation des risques ».



### ↳ **Le management**

Qui est directement responsable du dispositif, responsabilité ultime de la direction générale et responsabilité déléguée, en cascade, à chaque responsable hiérarchique.

### ↳ **Le conseil d'administration (ou conseil de surveillance)**

Il a pour rôle de guider la direction générale, fournit des conseils, joue un rôle dans la fixation des objectifs et dans la stratégie. Il supervise et peut communiquer avec les auditeurs internes et externes. Il peut être assisté, le cas échéant, par des comités ad hoc (comité d'audit, comité des risques, comité des comptes, comité des rémunérations...).

### ↳ **Le comité d'audit**

Recommandé par le Treadway commission. C'est une structure qui a connu un large développement en France, après les travaux des commissions Vienot (1995 puis 1999) et Bouton (2002). Composé, de préférence, d'administrateurs indépendants, afin d'assurer également l'indépendance des auditeurs internes vis-à-vis du management, ce comité approuve la politique et le plan d'audit interne. Il bénéficie du résultat des missions d'audit, en particulier sur l'éclairage donné en matière de contrôle interne. Il participe également aux choix des auditeurs externes et à l'approbation de leur programme, en collaboration avec ou en complément de l'audit. Il supervise, identifie les tentatives de direction d'outrepasser le système de contrôle interne et agit en conséquence.

### ↳ **Les cadres financiers**

Directeurs financier, directeurs des services comptables et contrôleurs de gestion, ont pour responsabilité la fiabilité de l'information financière, le suivi et analyse des performances, la surveillance indirecte des activités, par le biais du suivi des évolutions et des variations des postes et situations comptables. Les cadres financiers ont pour rôle également la prévention et détection d'informations financières falsifiées, la contribution aux processus de détermination des objectifs, d'analyse de risques et de prise de décision. Ils ont un rôle majeur dans la communication financière et comptable.

### ↳ **Les fonctions supports**

**La DRH (direction de ressources humaines)** : est chargée de la mise en place des chartes d'éthique et de codes de bonne conduite, de la politique de gestion des ressources humaines et des compétences et des délégations de pouvoirs.

**La DSI (Direction Des Systèmes d'informations)** : s'assure de la prise en compte effective des problématiques de contrôle interne dans les phases de développement et de maintenance des applications. Elle apporte sa contribution aux outils spécifiques à chacune des composantes de contrôle interne (en particulier : objectifs et suivi de leur atteinte, management et maîtrise des risques, activités de contrôle, information / communication, pilotage).

**La direction juridique** : s'assure de l'atteinte de l'objectif de conformité aux lois et règlements.

**Les autres membres du personnel :** Ils ont une responsabilité permanente, dans le cadre du poste tenu, à mentionner dans les définitions de fonction. Il devrait également exister lors de double responsabilité, une définition claire de ses responsabilités par le biais de réalisations de contrôles dans le cadre des alertes vis-à-vis du supérieur hiérarchique.

**Les auditeurs internes :** Les auditeurs internes sont chargés de l'examen et de l'évaluation du caractère suffisant et de l'efficacité du contrôle interne, de l'évaluation qualitative des performances (audit d'efficacité/ performance complémentaire à l'audit de conformité/régularité). Ils doivent donner dans le cadre de leurs missions d'audit des recommandations d'amélioration. La condition d'indépendance par rapport aux activités auditées doit être obligatoirement remplie, c'est pour cela qu'il ne faut aucune implication de la part des auditeurs internes dans la mise en place ou le maintien du système de contrôle interne.

**Les tiers :** Qui représentent des éléments hors du système de contrôle interne, que sont les auditeurs externes chargés de l'évaluation de l'information financière et de la conformité aux règles. En plus de la certification des états financiers et ils donnent une opinion sur les dispositifs de contrôle interne contribuant à l'élaboration de l'information financière. Les tiers peuvent être représentés par les législateurs et autorités de tutelle, qui ont pour rôle l'établissement des règles et le contrôle de leur application. Ajoutés à ceux-ci les clients et fournisseurs, et leur rôle d'alerte, ainsi que les analystes financiers et la presse qui ont, par moments, une vision extrême et souvent publique, relativement importante.

---

### **Section III : Cadre réglementaire de contrôle interne**

L'objectif de cette section est donc de proposer une présentation articulée des différentes réglementations en matière de contrôle interne tels que : la loi SOX, la LSF et le CDR AMF....

#### **1-Sarbanes Oxley Act**

A la suite de nombreux scandales qui secoué les entreprises américaines à la fin des années 90 et au début des années 2000, les Etats Unis ont adopté, le 30 juillet 2002, le Sarbanes Oxley Act (SOX). Cette loi impose aux dirigeants de nouvelles obligations :

Section 302 : le PDG et le Directeur Financier doivent chaque année et sous leur responsabilité, s'assurer que les procédures et des contrôles sur l'information publiée ont été définis, mis en place et maintenus, l'efficacité de ces procédures et de ces contrôle ayant, de plus, fait l'objet d'une évaluation.

Section 404 : les dirigeants doivent évaluer le contrôle interne chaque année, ainsi la responsabilité des dirigeants de l'entreprise (CEO-CFO) est engagée vis-à-vis des états financiers publiés (jusqu'à 20 ans de prison et 5 millions de dollars d'amendes), la direction doit se prononcer sur l'évaluation de l'efficacité du contrôle interne portant sur le reporting financier. Les commissaires aux comptes doivent certifier et établir un rapport sur :

L'évaluation du contrôle interne faite par le management, et leur propre évaluation de l'efficacité du contrôle interne concernant le reporting financier.

Pour la mise en œuvre de la section 404, la Securities and Exchange Commission (SEC) et la « Public Company Accounting Oversight Board » (PCAOB) ont fortement recommandé aux

entreprises américaines et étrangères cotées à la bourse de New York d'adopter le COSO « Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission », comme référentiel de contrôle interne, ce qui a été le cas pour la trentaine de groupes français concernés par cette loi.

## **2- La loi sur la sécurité financière (LSF) & Le Cadre de référence AMF<sup>19</sup>**

### **↳ La LSF (Loi de Sécurité Financière)**

Le législateur a souhaité sensibiliser les sociétés ainsi que leurs dirigeants à l'importance et au poids du contrôle interne dans la lutte contre la fraude financière. En effet, sauf dans les grandes entreprises dotées d'un département d'audit interne, la mise en place ou encore l'évaluation d'un système de contrôle interne, n'étaient pas, dans la plupart des cas, considérées, par les entreprises, comme une priorité.

Ainsi le 1er août 2003, était promulguée la loi de sécurité financière (LSF) qui, selon les autorités françaises, était « une réponse, à la fois politique et technique, à la crise de confiance dans les mécanismes du marché et aux insuffisances de régulation dont le monde économique et financière a pris connaissance depuis 2 ans ». La loi de Sécurité Financière crée des obligations nouvelles d'information en matière de gouvernement d'entreprise et de contrôle interne :

Article 117 : « Le président du conseil d'administration rend compte dans un rapport... des conditions de préparation et d'organisation des travaux du conseil ainsi que des procédures de contrôle interne mise en place dans sa société ».

Article 120 : « Les CAC présentent dans un rapport... joint, leurs observations sur le rapport (du président) pour des procédures de contrôle qui sont relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière ».

Article 122 : « Les personnes morales faisant appel public à l'épargne rendent publiques les informations (relative aux procédures de contrôle interne) dans les conditions fixées par le règlement général de l'autorité des Marchés Financiers. Celle-ci, chaque année, élabore un rapport sur la base de ces informations. »

### **↳ Le nouveau cadre de référence de l'AMF pour le dispositif de contrôle interne**

Ceci était particulièrement sensible pour les établissements n'ayant pas eu à se référer au modèle du COSO ou, également, ceux ne disposent pas d'une réglementation spécifique comme le secteur bancaire. Dans ce contexte, l'AMF a confié, en avril 2005, à un groupe de travail, « de Place », le choix ou l'adaptation d'un référentiel de contrôle interne à l'usage des sociétés françaises soumises aux obligations de la LSF. Ce groupe de place a privilégié une approche pragmatique, s'efforçant de concilier :

- Les « bonnes pratiques » observées à l'étranger,

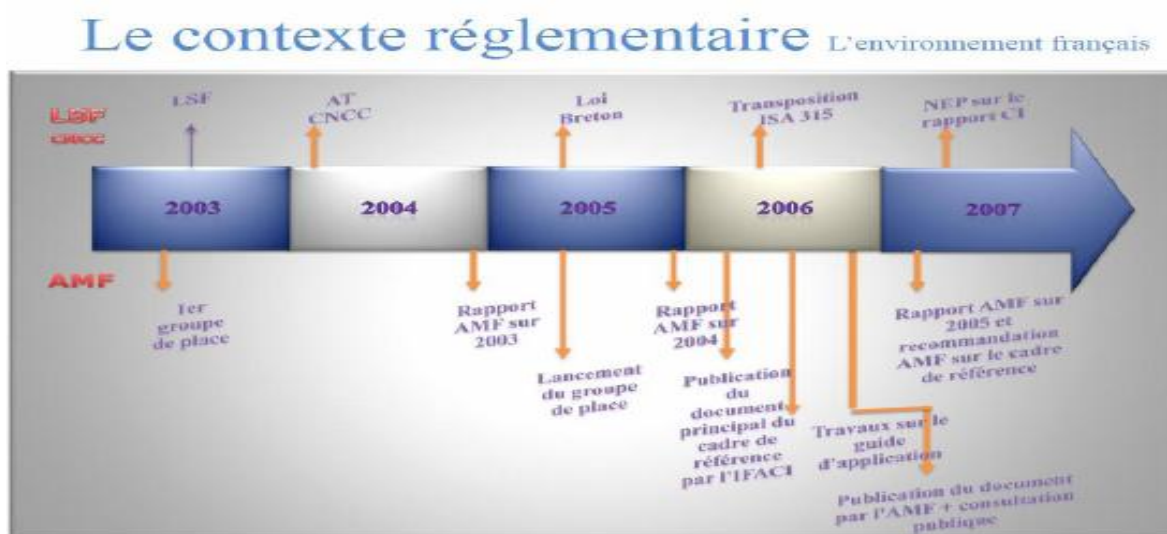
---

<sup>19</sup> Cabinet. Deloitte Tax, Audit, Consulting, Corporate Finance : « **Mettre le contrôle interne dans un contexte réglementaire mouvant, Où en sont les entreprises ?** », 2007.

- La réglementation française,
- Les réglementations des rapports sur la gouvernance d'entreprise,
- Et, également, les évolutions des 4<sup>ème</sup>, 7<sup>ème</sup>, 8<sup>ème</sup> directives européennes.

Ce groupe de place a présenté, le 9 mai 2006, le cadre de référence pour le dispositif de contrôle interne. Des travaux complémentaires ont été ensuite engagés pour l'élaboration du « Guide d'Application » pour les procédures de contrôle interne relatives à l'élaboration et au traitement de l'information financière et comptable publiée. Ci-dessous, la schématisation du contexte réglementaire Français :

Figure n° 03<sup>20</sup>



### 3- Les directives européennes<sup>21</sup>

#### ↳ Les 4<sup>ème</sup> et 7<sup>ème</sup> directives européennes

Il convient de souligner qu'elles retiennent une approche descriptive tant en matière de contrôle interne qu'en matière de gestion des risques. En outre le domaine de la gestion des risques est abordé uniquement sous l'angle de sa réalisation avec l'établissement des comptes.

La Commission Européenne, dans le cadre de son plan d'action, adopté en 2002, de modernisation du droit des sociétés et de renforcement du gouvernement d'entreprise, a publié des propositions de modifications.

Il y est prévu que pour « Les sociétés ... faisant appel à l'épargne public procèdent chaque année à une description des principales caractéristiques des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques... dans le cadre du processus d'établissement de l'information financière ou, au niveau consolidé, en relation avec le processus d'établissement des comptes consolidés... ».

<sup>20</sup> Cabinet Deloitte, Tax, Audit, Consulting, Corporate Finance, **op.cit.**

<sup>21</sup> IFACI, groupe professionnel - contrôle interne-, **«Commentaires relatifs à la transposition des 4<sup>ème</sup>, 7<sup>ème</sup> et 8<sup>ème</sup> directives européennes** », juin, 2009.

## ↳ La 8<sup>ème</sup> directive sur le contrôle légal des comptes

Cette proposition de directive pose le principe que « Les entités d'intérêt public doivent être dotées d'un comité d'audit, tout en laissant, sous certaines conditions, aux Etats membres la possibilité de ne pas imposer sa mise en place.

Ainsi, les Etats membres peuvent « permettre que les fonctions attribuées au comité d'audit soient exercées par l'organe d'administration ou de surveillance dans son ensemble » (article 39.1).

Il est également prévu, par cette directive, que le contrôleur légal (commissaire aux comptes), fasse rapport au comité d'audit sur les questions fondamentales soulevées par le contrôle légal notamment les faiblesses majeures du contrôle interne en rapport avec le processus d'élaboration de l'information financière. » Voici en illustration les majeures promulgations réglementaires schématisées, relatives à l'environnement européen et international :

Figure n°04<sup>22</sup>



## 4- Autres cadres réglementaires

### 4.1- Les normes ISA <sup>23</sup>

#### ➤ Norme ISA 315 (révisée)

« Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives » :

La présente norme internationale d'audit (ISA) traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur d'acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement, y compris de

<sup>22</sup> Cabinet Deloitte, Tax, Audit, Consulting, Corporate Finance, op.cit.

<sup>23</sup> IAASB, « **International Auditing and Assurance Standards Board** »: Normes internationales d'audit (ISA).

son contrôle interne, afin d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans les états financiers.

- **Le contrôle interne de l'entité**

L'auditeur doit acquérir une compréhension des aspects du contrôle interne pertinents pour l'audit. Bien qu'il y ait des chances que la plupart des contrôles pertinents pour l'audit concernent l'information financière, ce ne sont pas tous les contrôles liés à l'information financière qui sont pertinents pour l'audit. L'auditeur exerce son jugement professionnel pour déterminer si un contrôle, seul ou en association avec d'autres, est pertinent pour l'audit. (Réf. : par. A49 à A72)

- **Nature et étendue de la compréhension des contrôles pertinents**

Lors de l'acquisition d'une compréhension des contrôles pertinents pour l'audit, l'auditeur doit évaluer la conception de ces contrôles et déterminer s'ils ont été mis en place, en associant d'autres procédures à ses demandes d'informations auprès du personnel de l'entité. (Réf. : par. A73 à A75)

↳ **Norme ISA 265**

« Communication des déficiences du contrôle interne aux responsables de la gouvernance et à la direction » :

La présente norme internationale d'audit (ISA) traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de communiquer de façon appropriée aux responsables de la gouvernance et à la direction les déficiences du contrôle interne qu'il a relevées au cours d'un audit d'états financiers. La présente norme ISA n'impose pas à l'auditeur d'autres responsabilités que celles dont traitent la norme ISA 315 et la norme ISA 330 (Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques) en ce qui concerne l'acquisition d'une compréhension du contrôle interne ainsi que la conception et la mise en œuvre de tests des contrôles.

L'auditeur doit déterminer si les travaux d'audit qu'il a effectués lui ont permis de relever une ou plusieurs déficiences du contrôle interne. (Réf. : par. A1 à A4)

Si l'auditeur a relevé une ou plusieurs déficiences du contrôle interne, il doit, en se fondant sur les travaux d'audit effectués, déterminer si, individuellement ou en association, elles constituent des déficiences importantes. (Réf. : par. A5 à A11)

L'auditeur doit communiquer par écrit et en temps opportun aux responsables de la gouvernance les déficiences importantes du contrôle interne relevées au cours de l'audit. (Réf. : par. A12 à A18 et A27)

## **4.2- Les directives de l'INTOSAI**

L'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) rassemble 185 institutions supérieures de contrôle (ISC) de pays membres de l'Organisation des Nations Unies ou de ses institutions spécialisées. Elle a publié des Normes de contrôle et des Directives pour l'élaboration des normes de contrôle interne, ainsi que d'autres lignes directrices portant sur divers aspects du contrôle des finances publiques.

Les Normes de contrôle de l'INTOSAI sont un ensemble de règles applicables aux procédures et pratiques suivies pour le contrôle des finances publiques, qui traduisent les pratiques considérées comme optimales par l'ensemble des ISC. Elles sont résumées ci-dessous<sup>24</sup> :

- **Postulats de base**

Il s'agit des principes essentiels destinés à rendre les pouvoirs publics davantage comptables de leurs actes, à savoir notamment :

- L'utilisation de systèmes appropriés d'information, de contrôle, d'évaluation et d'établissement de rapports ;
- L'utilisation de principes comptables admissibles en matière d'informations comptables et financières et de publication de celles-ci ;
- L'application de normes de contrôle par les ISC qui doivent, ce faisant, exercer leur propre jugement ;
- La nécessité pour les ISC d'avoir mandat de contrôler toutes les activités et bénéficier de la coopération des organismes contrôlés.

- **Principes généraux**

↳ **Principes généraux de contrôle des finances publiques**

Ces principes précisent que chaque ISC doit adopter une politique et suivre des procédures visant à recruter et superviser un personnel ayant la qualification appropriée et lui permettre de se perfectionner, affecter le personnel nécessaire aux fonctions d'audit et examiner les normes et procédures internes.

↳ **Normes déontologiques**

Ces normes spécifient que l'auditeur et l'ISC doivent être indépendants, éviter les conflits d'intérêt, posséder les compétences requises et exercer leurs diligences dans l'application des normes de contrôle.

- **Normes d'application du contrôle**

Ce sont les normes détaillées applicables à l'exercice des activités d'audit ainsi qu'à la communication relative à ces activités et à la présentation de leurs résultats. Les normes d'application du contrôle se répartissent en six catégories : la programmation, la supervision et les examens, l'évaluation du contrôle interne, l'obtention d'informations probantes, et la conformité des états financiers à des normes comptables admissibles.

- **Normes des rapports**

Deux catégories de normes de rapports existent pour aider l'auditeur à formuler une appréciation dans son opinion ou son rapport. Elles concernent :

- La nécessité de présenter des opinions et des rapports par écrit, ainsi que leur nature et leur contenu ;

---

<sup>24</sup> PEFA, « **Dépenses publiques et responsabilité financière** » : Aperçu des normes internationales en matière de comptabilité, d'audit et de contrôle interne dans le secteur public, mars 2003.

- La nécessité d'indiquer la suite à donner aux pratiques frauduleuses relevées par les auditeurs et les informations à communiquer en rapport avec ces dernières.

## **5- Cadre réglementaire de contrôle interne en Algérie**

L'Algérie comme tout autre pays dans le monde n'a pas été épargnée par les scandales financiers. Ceux-ci étant la conséquence de grands manquements aux lois régissant le secteur dans lequel évoluent les entreprises concernées, mais aussi des comportements illégaux vis-à-vis des règles et directives au sein même de ces entreprises. Citons pour exemple les affaires Khalifa, Sonatrach et autres. Dans la majorité des cas, les manquements au dispositif de Contrôle Interne ou son absence presque totale, au sein de ces entités, a été mis en évidence.

Le 28 novembre 2011 un règlement de la Banque d'Algérie n°11-08 relatif au contrôle interne des banques et établissements financiers a été publié au Journal officiel n°47 du 29 août 2012.

En vertu de ce règlement, Les banques et les établissements financiers doivent mettre en place un contrôle interne en adaptant l'ensemble des dispositifs prévus par le présent règlement à la nature et au volume de leurs activités, à leur taille, à leurs implantations et aux risques de différentes natures auxquels ils sont exposés. Le contrôle interne s'applique à l'ensemble des structures et activités, ainsi qu'à l'ensemble des entreprises contrôlées de manière exclusive ou conjointe.

---

## **Section IV : Système de contrôle interne et performance de l'entreprise**

L'entreprise du XXI siècle se démarque de la précédente par sa quête de la performance dans le but ultime d'assurer sa propre survie, l'économie de ses ressources, la protection de ses biens et l'accès aux générations qui vont suivre. Ainsi, la performance ne peut être obtenue par la seule accumulation des ressources financières, des moyens techniques et d'effectifs, mais aussi un contrôle interne performant.

Tout système de contrôle est alimenté par des indicateurs de performance. Nous abordons à cet effet les indicateurs d'efficacité et d'efficience pour évaluer la performance du système de contrôle interne et ses répercussions sur la performance de l'entreprise.

### **1- Le lien entre le contrôle interne et la performance de l'entreprise**

Dans une approche « gestionnaire » et classique, la performance contient une triple idée:

- C'est un résultat qui représente le « niveau de réalisation des objectifs » ;
- C'est une action, qui implique une production réelle, donc un processus ;
- Ça peut être un succès, comme attribut de la performance, ce qui induit un jugement, donc de la subjectivité.

On pourrait donc définir la performance comme la capacité à agir selon des critères d'optimalité très variés, afin d'obtenir la production d'un résultat. Cette approche privilégie également les concepts d'efficacité et d'efficience, qui apparaissent comme des synonymes de la performance, mais parfois aussi des résultats à atteindre.



### ↳ L'efficacité

L'efficacité est la capacité à obtenir un résultat donné. En effet, pour que le système de contrôle interne soit efficace, il est nécessaire qu'il constitue un vecteur essentiel d'amélioration de la capacité de l'entreprise à atteindre ses objectifs.

Il peut être jugé efficace dans chacune des trois catégories d'objectifs (objectifs opérationnels, financiers et de conformité) lorsque le conseil d'administration et le management estiment qu'ils disposent d'une assurance raisonnable leur permettant de considérer :

- Qu'ils savent clairement dans quelle mesure les objectifs opérationnels de l'entité seront atteints ;
- Que les états financiers publiés sont établis sur une base fiable ;
- Que l'entreprise est en conformité avec les lois et règlements en vigueur.

En fait, apprécier l'efficacité d'un système de contrôle interne est un jugement subjectif fondé sur la présence des cinq éléments du SCI et le fonctionnement efficace de ceux-ci. L'efficacité de leur fonctionnement fournit un niveau d'assurance raisonnable quant à la réalisation d'une ou plusieurs catégories d'objectifs. Ainsi, les éléments du contrôle interne constituent également des critères d'efficacité.

### ↳ L'efficience

L'efficience est la capacité à obtenir un résultat donné au moindre coût. Ainsi, pour que le système de contrôle interne soit efficient, il doit être conçu avec moindre coût.

Nous avons vu que la performance de l'entreprise est l'alliance entre l'efficacité et l'efficience. Ainsi, lorsque les opérations deviennent plus efficaces et efficientes du fait que la direction mette davantage l'accent sur la conception du contrôle tout en réduisant les coûts, ceci entraîne évidemment des impacts positifs sur la performance de l'entreprise.

Il est clair maintenant que le lien entre contrôle interne et performance de l'entreprise est une évidence. Néanmoins, une défaillance majeure du système de contrôle interne menace automatiquement la performance de l'entreprise. Prenons le point de vue de deux auteurs NOIROT.P et WALTER. J qui affirment que «s'il n'y a pas ici un lien évident entre le contrôle interne et la performance, cela matérialise toutefois l'existence d'un lien direct entre le dysfonctionnement du contrôle interne et la non-performance»<sup>25</sup>.

Ces deux auteurs ajoutent qu'«il est nécessaire d'introduire les différents rouages qui permettront au dispositif de contrôle interne de se positionner comme un vecteur essentiel d'amélioration de la capacité à atteindre les objectifs, gage de la pérennisation de l'amélioration des performances. Le rouage essentiel de cette préparation est la mise en place d'un système de pilotage et de mesure de l'efficacité du dispositif de contrôle interne lui-même »<sup>26</sup>. En effet, vu que l'audit interne est un élément du cinquième pilier du SCI qui est le

---

<sup>25</sup>P.NOIROT, J. WALTER, « **Le contrôle interne pour créer de la valeur** », Edition AFNOR, 2008, p 4.

<sup>26</sup> Pigé. B, « **Gouvernance, contrôle et audit des organisations** », Edition ECONOMICA, Paris, 2008, p 10.

pilotage, il conditionne ainsi l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne et sa capacité à aider l'entreprise à atteindre ses objectifs.

De ce qui précède, le contrôle interne est un levier de performance des entreprises, y compris le management des risques qui relève du SCI.

## **2- Utilité et valeur ajoutée du contrôle interne**

Nous avons vu que le contrôle interne n'est ni isolé, ni indépendant, ni limité dans le temps, il s'imbrique dans le système décisionnel, opérationnel et de gestion. Il est permanent et présent à toutes les étapes. Il accompagne le processus de management dont il fait partie de manière inhérente.

Un bon dispositif de contrôle interne permet de s'assurer que :

- Toutes les opérations de l'entreprise devant faire l'objet d'un enregistrement comptable sont comptabilisées, autrement dit de vérifier l'exhaustivité des enregistrements,
- Tous les enregistrements comptables sont la traduction correcte d'opérations réelles, c'est-à-dire de vérifier la réalité des enregistrements,
- Tous les actifs de l'entreprise sont sauvegardés,
- Une même opération est toujours traduite de la même manière,
- Les documents justificatifs produits par l'entreprise sont probants,
- Les opérations sont exécutées conformément aux décisions de la direction.

### **↳ La lutte contre la fraude**

Cela a été un des moteurs du développement de la notion de contrôle interne. À l'origine, il y a en 1977, la publication aux États-Unis le Foreign Corrupt Practices Act (FCPA). Il exige des entreprises mettent en place des programmes de contrôle interne. L'objectif de ce texte était de détecter les fraudes et de protéger les ressources de l'entreprise. Ceci concerne d'abord les biens matériels comme les stocks, les comptes clients, ... mais aussi les biens incorporels comme les brevets, la propriété intellectuelle, les savoir-faire, les marques.

### **↳ La sincérité des comptes des entreprises**

Ce souhait a été le deuxième moteur du développement du contrôle interne. En 1985 la commission Treadway est née de la prise de conscience des erreurs répétitives constatées dans les comptes d'un certain nombre d'entreprises. Elle s'est fixée comme objectif d'arriver à lutter contre les fraudes constatées dans les Bilans et les Comptes de Résultat de certaines entreprises.

### **↳ La mise en place d'une organisation plus efficace et plus performante**

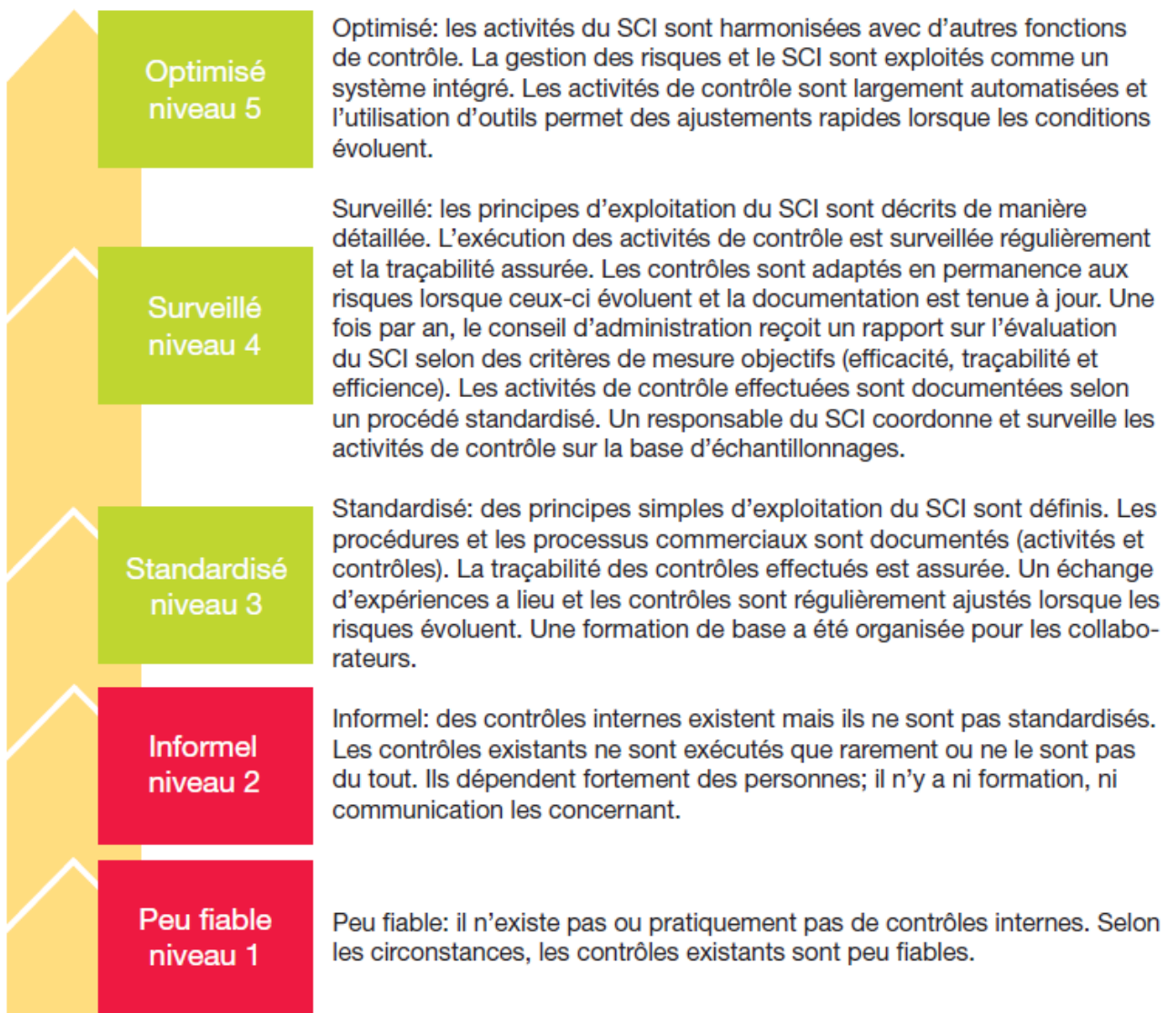
L'objectif du contrôle interne évolue. L'objectif de la démarche consiste à disposer des bonnes informations au bon moment afin de prendre les bonnes décisions. De manière plus générale il s'agit de déterminer les objectifs stratégiques, de mettre en place des dispositifs opérationnels et de respecter les lois et les règlements. Le contrôle interne nécessite de mettre en place des procédures qui respectent l'ensemble de ces objectifs tout en améliorant l'efficacité de l'entreprise.

### 3- Critères de qualité d'un système de contrôle interne

La surveillance permanente du SCI et les rapports sont des conditions fondamentales pour que le conseil d'administration puisse assumer sa responsabilité générale du SCI. Cette forme de surveillance constitue l'un des piliers d'un SCI efficace.

Il est important d'établir des critères qualitatifs afin que le conseil d'administration soit en mesure d'évaluer l'efficacité du SCI dans l'exercice de ses fonctions de surveillance. Ce dernier peut, pour cela, s'orienter selon les critères suivants<sup>27</sup> :

Figure n°05



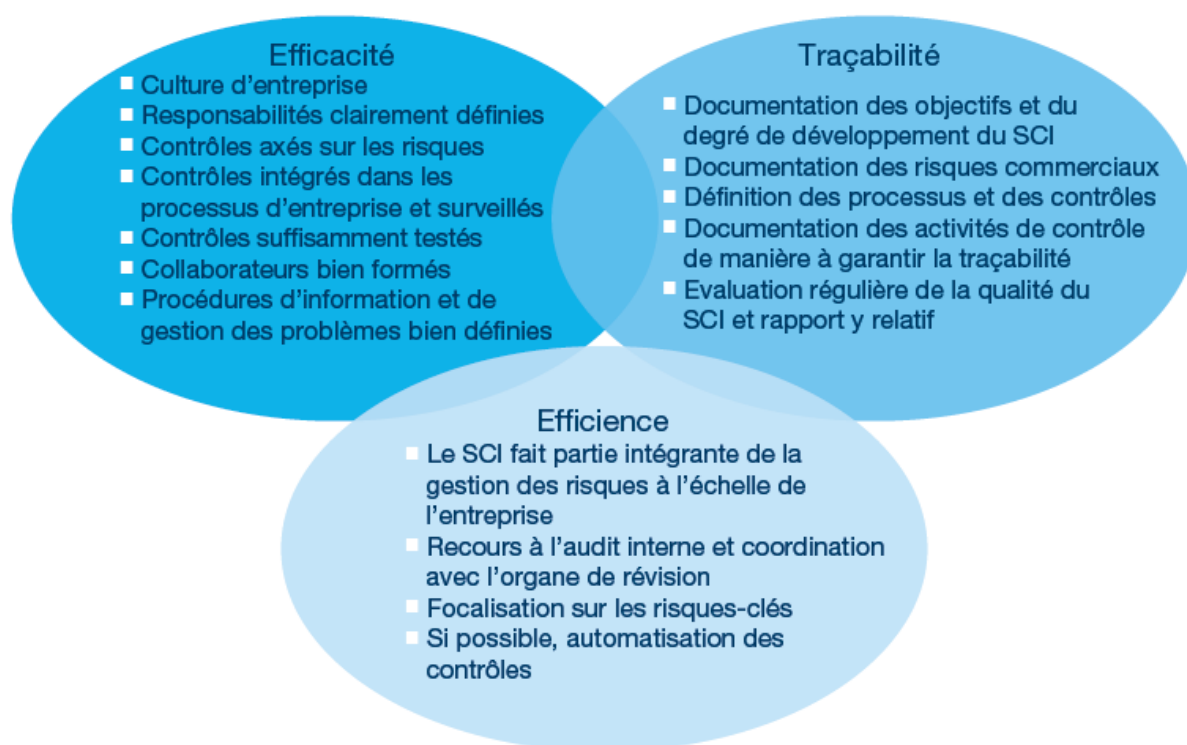
Source : Price Waterhouse Coopers : « système de contrôle interne : un outil de gestion en pleine mutation »

<sup>27</sup> Price Waterhouse Coopers, « système de contrôle interne : un outil de gestion en pleine mutation », p7.

Pour satisfaire aux exigences posées à un SCI, il faut viser au moins le niveau 3 «Standardisé». Les niveaux 1 et 2 ne sont pas des options car les activités de contrôle ne peuvent être retracées. Les critères qualitatifs peuvent également être définis différemment pour les divers secteurs d'entreprise ou les processus afin, par exemple, de mieux tenir compte de risques individuels.

Un SCI est **efficace** si les contrôles prescrits sont exécutés et surveillés de manière fiable. Une documentation appropriée permet de garantir la **traçabilité** des contrôles effectués. Un SCI est **efficace** si son élaboration est guidée par des réflexions concrètes en matière de coûts et d'utilité et s'il s'oriente résolument sur la structure des risques inhérents à l'entreprise.

Figure n°06



Source : Price Waterhouse Coopers : « système de contrôle interne : un outil de gestion en pleine mutation »

Un SCI surveillé et optimisé se distingue par le fait que sa qualité – c'est-à-dire son efficacité, sa traçabilité et son efficacité – est évaluée périodiquement. Une évaluation et un rapport y relatif à l'intention du conseil d'administration devraient être effectués au moins une fois par an, voire plus souvent en cas de changements majeurs, qu'ils soient par exemple d'ordre organisationnel (acquisitions, restructurations, etc.) ou en relation avec l'environnement informatique. Il peut s'agir d'une évaluation indépendante (p. ex. par l'audit interne) ou effectuée par l'organisation elle-même (auto-évaluation). Si, lors de la surveillance de la qualité du SCI, il s'avère que des objectifs n'ont pas été atteints, des mesures de correction doivent être initiées.

La qualité de chaque contrôle est mesurée à l'aune des critères efficacité, traçabilité et efficacité dans le cadre d'une auto-évaluation ou par l'audit interne. Ces critères sont

identiques pour tous les processus commerciaux et peuvent être différenciés selon les besoins. La traçabilité peut être vérifiée notamment à partir de la documentation des risques et activités de contrôle et de la représentation du processus.

#### **4- Limites de contrôle interne**

Les dispositifs de contrôle interne aussi bien conçus et aussi bien appliqués soient-ils, ne peuvent fournir une garantie absolue quant à la réalisation des objectifs de la société.

La probabilité d'atteindre ces objectifs ne relève pas de la seule volonté de la société. Il existe en effet des limites inhérentes à tout système. Ces limites résultent de nombreux facteurs, notamment des incertitudes du monde extérieur, de l'exercice de la faculté de jugement ou de dysfonctionnements pouvant survenir en raison de défaillances humaines ou de simples erreurs :<sup>28</sup>

##### **↳ L'erreur de jugement**

Le risque d'erreur humaine lors de la prise de décisions ayant un impact sur les processus de l'office peut limiter l'efficacité des contrôles. Les personnes responsables sont souvent appelées à prendre des décisions dans un temps limité, en se basant sur les informations disponibles, mais incomplètes et en faisant face à la pression liée à la conduite des activités. Ce qui pourrait conduire à des décisions inappropriées

##### **↳ Les dysfonctionnements**

Les membres du personnel peuvent mal interpréter les instructions, cèdent à la routine et ne sont plus attentifs aux erreurs, la négligence et l'oubli de l'enquête des anomalies par un responsable, le remplacement de celui-ci par un personnel intérimaire incompetent, aussi il est souvent constaté que des changements dans les systèmes sont introduits avant que le personnel n'ait reçu la formation nécessaire pour réagir correctement. Tout cela conduira à un dysfonctionnement du système de contrôle interne.

##### **↳ Les contrôles outrepassés ou contournés**

Le système de Contrôle Interne ne peut pas être plus efficace que les personnes responsables de son fonctionnement, ceux-ci peuvent le contourner et agir incorrectement et non-conformément aux règles légales, dans le but d'en tirer des profits, et cela en augmentant fictivement le chiffre d'affaires, en rehaussant la valeur de la société en prévision d'une cession ou émission d'actions, afin d'accroître les primes liées à la performance.

##### **↳ La collusion**

Deux ou plusieurs individus agissant collectivement pour accomplir et dissimuler une action pouvant fausser les informations financières ou de gestion de manière à ce qu'elle ne puisse être détectée par le système contrôle interne.

---

<sup>28</sup>Berne, « **La mise en place d'un système de contrôle interne, (SCI)** », contrôle fédérale des finances, Suisse, octobre 2007, p 14

### ↳ **Ratio Coût/Bénéfice**

L'organisation doit comparer les coûts et les avantages relatifs aux contrôles avant de les mettre en place. Lorsqu'on cherche à apprécier l'opportunité d'un nouveau contrôle, il est nécessaire d'étudier non seulement le risque d'une défaillance et l'impact possible sur l'organisation, mais également les coûts associés à la mise en place de ce contrôle.

Les coûts et bénéfices attachés aux contrôles sont calculés à différents degrés de précision. Généralement, le calcul des coûts est plus facile en prenant en compte les coûts directs et indirects des contrôles mis en place. Il est à noter que la réalisation des objectifs peut être en outre compromise du fait de facteurs externes qui échappent au contrôle ou à l'influence de l'entreprise, tels que des facteurs politiques.

Il convient de souligner également que certains contrôles sont nécessaires et indispensables mais des contrôles excessifs vont à l'encontre du but recherché et peuvent devenir très coûteux, c'est-à-dire, le coût du contrôle interne ne doit pas dépasser le bénéfice qui en découle.

En définitive, le mieux que l'on peut s'attendre à tout système de contrôle interne, c'est que l'assurance raisonnable est obtenue.

### **Conclusion**

L'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise passe avant tout par la gestion et la maîtrise du fonctionnement de l'entreprise, c'est à dire par un système de contrôle interne efficace et efficient (performant).

Ce n'est donc pas une fonction qui doit être laissée aux seuls comptables, contrôleurs et auditeurs, mais bien un outil de suivi et d'évaluation utile pour tous les décideurs, tant au niveau opérationnel qu'au niveau stratégique. Ce chapitre constitue le cadre sur lequel se fonde le système de contrôle interne de l'entreprise, qui doit permettre un pilotage à la fois efficace et efficient de l'administration face aux changements et dans une optique d'amélioration continue.

Le contrôle interne est considéré de plus en plus comme étant le socle sur lequel s'appuie l'entreprise pour assurer d'un côté l'efficacité et l'efficience des opérations, la qualité des informations et le respect des lois, règlements et ses politiques, de l'autre côté, prévenir et maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs. De ce fait, le contrôle interne englobe toutes les variantes de sécurités qui existent au sein de l'entreprise afin de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs. En bref, grâce au déploiement d'un système de contrôle interne efficace et efficient, une entreprise est mieux armée pour atteindre ses objectifs et éviter les écueils et les impondérables.

## **Introduction**

L'incertitude est une donnée intrinsèque à la vie de toute organisation. Aussi l'un des principaux défis pour la direction réside-t-il dans la détermination d'un degré d'incertitude acceptable afin d'optimiser la création de valeur. Par ailleurs, l'incertitude est source de risques et d'opportunités, susceptibles de créer ou de détruire de la valeur.

Le management des risques vise non seulement à apporter une réponse efficace aux risques et aux opportunités associés aux incertitudes, renforçant ainsi la capacité de création de valeur de l'organisation, mais aussi à lui permettre de fournir des services plus efficaces de manière plus efficiente et économe, tout en tenant compte de valeurs telles que l'équité et la justice.

La management des risques des entités ne suppose pas seulement d'élargir la définition des fonctions englobées dans la gouvernance d'entreprise, mais requiert également un changement dans la manière dont les organisations conçoivent la réalisation de leurs objectifs.

Alors dans ce chapitre on va traiter le processus de management des risques de l'entreprise, en passant par son cadre général, après les méthodes utilisées dans le management des risques, et par la suite on va étudier la cartographie des risques et enfin on déduire la relation entre le management des risques et les activités de contrôle.

---

## **Section I : Cadre générale sur le management des risques**

Il s'agit de présenter dans cette section la définition du risque et du management des risques, ainsi la classification des risques et les acteurs du processus de management des risques.

### **1- Définition du risque et notion de management des risques**

#### **1.1- Définition du risque**

Un risque est un événement (action ou inaction) pouvant affecter négativement une entreprise dans la réalisation des objectifs relatifs à son activité ou à son patrimoine, en altérant sa performance ou impliquant des pertes d'opportunités et compromette la création de la valeur<sup>29</sup>.

Selon le cadre de référence AMF « Le risque représente la possibilité qu'un événement survienne et dont les conséquences seraient susceptibles d'affecter les personnes, les actifs, l'environnement, les objectifs de la société ou sa réputation. »<sup>30</sup>

---

<sup>29</sup> Institut d'Etudes et de Recherche pour la Sécurité des Entreprises, « **analyse et gestion des risques** » dans les grandes entreprises », 2007, p9

<sup>30</sup> AMF, « **le dispositif de contrôle interne : cadre de référence** », résultat des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF, France, janvier 2007, p 6.

Identifier tous les risques internes et externes à l'entreprise. Compte tenu de la globalité de la fonction et de son caractère transversal.

## **1.2- Définition du Management des risques**

Le management des risques traite des risques et des opportunités ayant une incidence sur la création ou la préservation de la valeur. Il se définit comme suit:

Selon le cadre de référence AMF « La gestion des risques est l'affaire de tous les acteurs de la société. Elle vise à être globale et doit couvrir l'ensemble des activités, processus et actifs de la société.

La gestion des risques est un dispositif dynamique de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité.

La gestion des risques comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques de chaque société qui permet aux dirigeants de maintenir les risques à un niveau acceptable pour la société. »<sup>31</sup>

Le COSO II, intègre le concept de management des risques au niveau du contrôle interne qui le définit de la manière suivante : «Le management des risques des entités est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ainsi que dans toutes les activités de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation." (COSO – Modèle ERM 2004)<sup>32</sup>

Ces définitions reflètent certains concepts fondamentaux. Le dispositif de management des risques :

- Est un processus permanent qui irrigue toute l'organisation est mis en œuvre par l'ensemble des collaborateurs, à tous les niveaux de l'organisation ;
- Est pris en compte dans l'élaboration de la stratégie ;
- Est mis en œuvre à chaque niveau et dans chaque unité de l'organisation et permet d'obtenir une vision globale de son exposition aux risques ;
- Est destiné à identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation, et à gérer les risques dans le cadre de l'appétence pour le risque ;
- Donne à la direction et au conseil d'administrations une assurance raisonnable (quant à la réalisation des objectifs de l'organisation.

---

<sup>31</sup> Idem, p 20.

<sup>32</sup> COSO « **le management des risques de l'entreprise : cadre de référence** », p3.



Ainsi le manager des risques est le coordinateur du processus de gestion globale des risques. C'est de cette manière que les entreprises les plus performantes mettent en place, dans cette optique, un dispositif de gestion globale des risques.

Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation.

## **2- Classification des risques**

Nous distinguons aussi plusieurs types de risques qui sont généralement classés selon l'origine, l'activité, la nature et le niveau.

### **2.1- Classification selon l'origine**

Les risques selon leur origine peuvent être regroupés en deux catégories :

- **Le risque interne** : c'est le risque résultant de l'organisation et du fonctionnement de l'entreprise ; ses facteurs sont en grande partie maîtrisables.
- **Le risque externe** : c'est le risque indépendant de l'organisation et du fonctionnement de l'entreprise et ses facteurs sont difficilement maîtrisables.

### **2.2- Classification selon l'activité**

Selon l'activité, on distingue le risque économique et financier, le risque social, le risque environnemental, le risque opérationnel.

- **Le risque économique et financier** : il englobe les risques qui menacent les flux liés au titre financier et relèvent du monde économique ou réel (risques politiques, naturels, d'inflation et d'escroquerie...).
- **Le risque social** : c'est l'ensemble des facteurs internes ou externes à l'entreprise d'origine humaine, sociale, économique, législative, politique, liés à la communication de l'entreprise ou des médias susceptibles d'affecter temporairement, durablement, voire définitivement le fonctionnement de l'entreprise concernée.
- **Le risque environnemental** : c'est l'ensemble des facteurs internes et externes liés à l'environnement dans lequel fonctionne l'entreprise et susceptibles d'empêcher l'atteinte de ses objectifs.
- **Le risque opérationnel** : c'est le risque de pertes qui provient des erreurs du personnel au sens large, des systèmes ou processus, ou des événements externes.

### **2.3- Classification selon la nature**

Il existe quatre types de risques selon la nature :

- **Le risque inhérent** : Pour OBERT (1995), c'est le risque qu'une erreur significative se produise compte tenu des particularités de l'entreprise révisée, de ses activités, de son environnement, de la nature des comptes et de ses opérations. Le risque inhérent d'une entreprise correspond dans son ensemble à la probabilité selon laquelle ses résultats se développent de manière imprévisible. C'est le risque lié au secteur d'activité de l'entreprise ; ce risque ne dépend pas du dispositif de contrôle mis en place par l'entreprise.
- **Le risque de non contrôle** : Pour OBERT (1995), c'est le risque que le système de contrôle interne de l'entreprise ne prévienne pas ou ne détecte pas de telles erreurs. C'est le risque lié aux insuffisances du dispositif de contrôle mis en place au sein d'une entreprise.
- **Le risque de non détection** : C'est le risque résiduel après le passage de l'audit interne. Ce risque est du soit à une mauvaise interprétation des conclusions d'une mission d'audit, soit à une insuffisance d'investigation lors des travaux d'audit.
- **Le risque résiduel** : C'est le risque qui subsiste après l'application des politiques de maîtrise des risques.

### **2.4- Classification selon le niveau du risque**

Selon le niveau du risque, on distingue trois types de risques :

- **Le risque potentiel** : C'est un risque commun à toutes entreprises qui est susceptible de se produire si aucun contrôle n'est exercé pour l'empêcher ou le détecter et corriger les erreurs qui pourraient en résulter. Ce risque est identifié à partir des guides professionnels et de l'expérience de l'auditeur.
- **Le risque matériel** : C'est un risque qui s'est déjà matérialisé dans l'entreprise et son impact doit être évalué afin de définir une politique efficace pour sa maîtrise.
- **Le risque possible** : C'est le risque potentiel contre lequel une entreprise donnée ne s'est pas dotée de moyens pour le limiter ou le détecter et le corriger. Ce risque est identifié à toutes les étapes de la mission par les diligences mises en œuvre par l'auditeur.

## **3-Les acteurs du processus de management des risques**

La gestion des risques et du contrôle interne est l'affaire de tous, des organes de gouvernance à l'ensemble des collaborateurs de la société <sup>33</sup>:

---

<sup>33</sup>AMF, « **le dispositif de contrôle interne : cadre de référence** », résultat des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF, France, janvier 2007, pp 11-13.

### ↳ **Direction générale ou Directoire**

Dans cette étude, il est proposé que la direction générale évalue le dispositif de management des risques de l'organisation. En première approche, le directeur général peut par exemple réunir les responsables d'unités et les principaux responsables fonctionnels pour apprécier l'efficacité des éléments du dispositif en place. Quelle que soit sa forme, cette première approche doit déterminer la nécessité d'une évaluation plus approfondie et la façon dont elle doit être mise en œuvre.

### ↳ **Conseil d'administration ou de surveillance**

Le conseil d'administration doit communiquer avec la direction générale sur le dispositif de management des risques en place dans l'organisation et exercer, si besoin est, un rôle de surveillance. Il doit s'assurer qu'il est informé des risques majeurs de l'organisation et des mesures prises par la direction pour les traiter, ainsi que de la façon dont elle s'assure de l'efficacité du dispositif. Pour ce faire, le conseil d'administration peut solliciter l'avis des auditeurs internes, des auditeurs externes et d'autres tiers.

### ↳ **Comité d'audit**

Le rôle et les missions du comité d'audit sont détaillés dans le document « Le Comité d'audit : rapport du groupe de travail ».

### ↳ **Gestionnaire des risques**

Lorsqu'il existe, le gestionnaire des risques, ou la personne en charge de la gestion des risques, est responsable du déploiement et de la mise en œuvre du processus global de gestion des risques tel que défini par la direction générale. A ce titre il met en place un dispositif structuré, permanent et adaptable visant à l'identification, à l'analyse et au traitement des principaux risques. Il anime le dispositif de gestion des risques et apporte un support méthodologique aux directions opérationnelles et fonctionnelles de l'entreprise.

### ↳ **Comité des risques**

Selon une analyse comparative menée par « Audit Committee Institute France » sur la base des informations communiquées par les groupes du CAC 40, au travers de rapports annuels ou documents de référence publiés en 2010, Un quart des groupes du CAC 40 déclare avoir mis en place un comité des risques, avec pour principales missions celles de définir les grands axes de la politique de gestion des risques et d'examiner la méthodologie d'identification des risques. Parmi les groupes ne communiquant pas sur l'existence d'un comité des risques, ce suivi est le plus souvent placé sous la responsabilité du comité d'audit.

---

### ↳ **Direction dédiée à la gestion des risques et/ou contrôle interne**

Selon la même analyse comparative menée par « Audit Committee Institute France », 40% des groupes composant le CAC 40 font référence à la mise en place d'une direction spécialement dédiée à la gestion des risques. 10% des groupes déclarent que la gestion des risques est assurée par une direction commune "risques et contrôle interne". Les autres groupes du CAC 40 (50% restant) ne faisant pas mention d'une direction en charge de la gestion des risques indiquent le plus souvent que les risques sont gérés au niveau des entités opérationnelles.

### ↳ **Structures de contrôle interne**

Il est stipulé dans le rapport de l'enquête de l'Institut Français d'Audit et de Contrôle Interne (IFACI) sur les métiers de l'audit et contrôle interne publiée en 2012 que les principaux domaines d'activités de la population du contrôle interne sont, sans surprise, la cartographie des risques (69% des contrôleurs interne) et la sensibilisation (94% des contrôleurs internes). Ces activités sont d'autant plus importantes que les réseaux de contrôle interne se développent et que le périmètre d'activité des contrôleurs internes dépasse les aspects comptables et financiers.

### ↳ **Audit Interne**

Lorsqu'il existe, le service d'audit interne a la responsabilité, dans le champ couvert par ses missions, d'évaluer le fonctionnement des dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne, d'en effectuer une surveillance régulière et de faire toute préconisation pour l'améliorer.

Il contribue à sensibiliser et former l'encadrement au contrôle interne mais n'est pas directement impliqué dans la mise en place et la mise en œuvre quotidienne du dispositif.

Le responsable de l'audit interne établit son plan de travail en tenant compte des principaux risques de la société et rend compte à la direction générale et, selon des modalités déterminées par chaque société, aux organes sociaux, des résultats significatifs de la surveillance exercée.

Selon le rapport de l'enquête de l'Institut Français d'Audit et de Contrôle Interne (IFACI) sur les métiers de l'audit et contrôle interne publiée en 2012, précédemment cité, la cartographie des risques (37% des auditeurs internes) et la sensibilisation (49% des auditeurs internes) sont également importantes pour le responsable de l'audit interne. En effet, ce dernier élabore son plan d'audit en se fondant sur une approche par les risques. Ainsi, même si les cartographies sont élaborées par d'autres fonctions (contrôle interne, risk management, ...), le responsable de l'audit interne doit se les approprier et se faire sa propre opinion sur les risques à intégrer dans son plan d'audit. De plus, il a un rôle clé de sensibilisation, notamment auprès des organes dirigeants, d'où l'importance également de la veille professionnelle.

↳ **Le personnel de la société**

Le management de chaque entité s'assure de l'application de la politique de l'entreprise en matière de maîtrise des risques liés à l'activité dont il a la charge et veille à ce que l'exposition à ces risques soit conforme à la politique de gestion des risques définie par la direction générale.

Chaque collaborateur concerné devrait avoir la connaissance et l'information nécessaires pour établir, faire fonctionner et surveiller les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne, au regard des objectifs qui lui ont été assignés. C'est en particulier le cas des responsables opérationnels en prise directe avec les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne mais aussi des contrôleurs internes.

---

**Section II : Méthodologie de management des risques**

**1- Cadre réglementaire de management des risques <sup>34</sup>**

Les réglementations américaines ou européennes concernant le corporate risk management visent à s'assurer de la mise sous contrôle effective des risques purs pouvant affecter la surface financière des groupes cotés et créer des dommages environnementaux substantiels.

On peut résumer les préconisations des réglementations européenne et américaine en termes de corporate risk management dans le tableau suivant :

**Analyse comparative des réglementations sur le corporate risk management**

Points communs entre Réglementations	Points spécifiques		
	Sarbanes-Oxley	8e directive européenne	LSF
<b>Objectifs :</b>			
Sécuriser l'actionnaire et l'investisseur quant à la sincérité des états financiers S'engager sur la protection des cash-flows et de la rémunération de l'actionnaire	Prévenir la reconduction d'un scandale financier type Enron	Prévenir la reconduction d'un scandale financier type Parmalat	
<b>Définition du contrôle interne et des risques :</b>			
Pas de définition commune	Orientation révision comptable et prévention de la criminalité interne	Concept de risk Management	Absence de définition spécifique

<sup>34</sup> Pascal KEREBEL, « **Management des risques** », éd-organisation, Paris, 2009, p11-p13.

Points communs entre Réglementations	Points spécifiques		
	Sarbanes-Oxley	8e directive européenne	LSF
<b>Champ ou types de risques pris en compte, purs ou spéculatifs :</b>			
Pas de définition commune	Risques affectant la sincérité des comptes Risques liés aux processus générant l'écriture comptable (malveillance, négligence, pannes des SI...)	Pas de définition spécifique Directive tournée vers la révision comptable	Pas de définition spécifique des risques
<b>Méthodologie de référence :</b>			
Aucune méthodologie commune à ce jour Convergence potentielle à terme vers le COSO	Mise en exergue de l'environnement du contrôle interne et du comportement <i>risk assessment</i>	Pas de méthodologie Commune Groupe de travail en place	AMF préconisant la méthodologie de l'IFACI, de l'IIA, du Medef, de l'Afep

La 8<sup>e</sup> directive européenne sur l'audit légal, émise le 17 mai 2006, rend obligatoire la mise en place d'un comité d'audit pour les entités d'intérêt public en charge du suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne, d'audit interne et de *gestion des risques* de la société. Même si la 8<sup>e</sup> directive européenne prévoit explicitement d'évaluer l'efficacité du dispositif de contrôle interne et de management des risques, elle ne se prononce pas à ce jour sur une communication externe officielle portant sur les résultats du suivi de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne et de management des risques.

Concernant les risques hautement protégés, les autorités de tutelle et les gouvernements ont pris conscience depuis plus d'une décennie de la nécessité de mettre sous contrôle les risques d'atteinte à l'environnement, tant du point de vue écologique que du point de vue de la protection de la rémunération de l'actionnaire et de l'atteinte des objectifs stratégiques en cas de sinistre majeur.

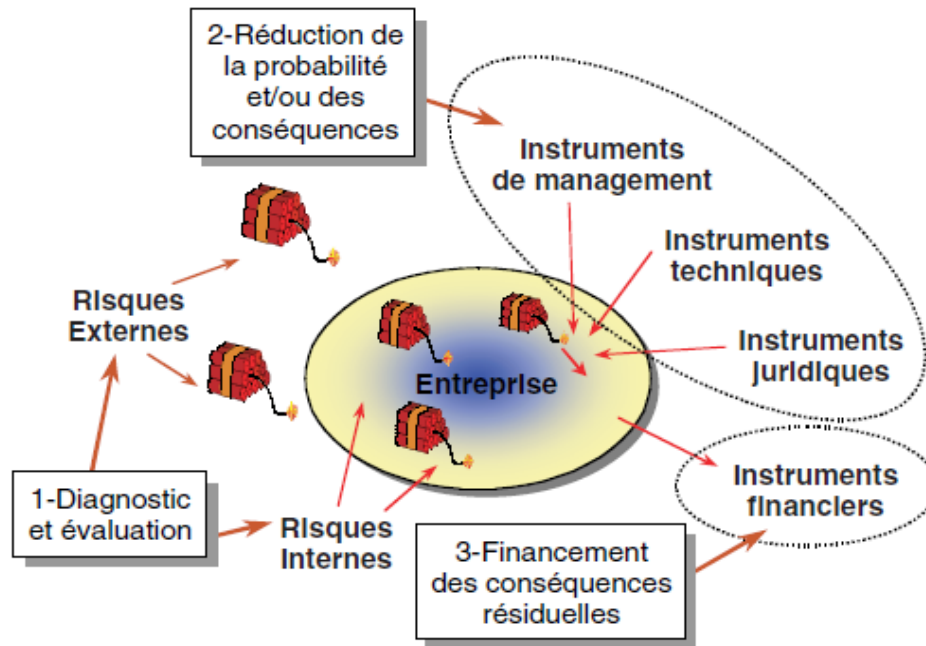
## **2- Méthodes de management des risques**

Gérer un risque consiste après l'avoir identifié et mesuré, à prendre des dispositions permettant :

- D'abord de limiter l'incertitude, en réduisant sa probabilité d'occurrence ou ses conséquences,
- Ensuite, de financer les conséquences résiduelles du risque.

La réduction du risque – qui est du ressort de l'entreprise – intervient naturellement avant le financement des conséquences résiduelles, qui dépend de l'entreprise lorsqu'elle choisit de supporter seule ces conséquences, mais aussi de son partenaire financier (assureur ou banquier), lorsqu'elle décide de transférer cette charge.

**Figure n°07**



Source : B. BARTH2LEMY & P. COURREGES, Gestion des risques, 2<sup>ème</sup> édition, Ed. D'organisation, 2004 (Page 46).

Les outils à mettre en œuvre correspondent aux trois étapes illustrées ci-dessus<sup>35</sup> :

- Des méthodes d'identification et de quantification des risques,
- Des outils de prévention et de protection, qui agissent sur la matérialité du risque,
- Des techniques de financement des gravités résiduelles, qui visent à compenser les pertes subies ou donner les moyens financiers d'un rétablissement rapide.

## **2.1- Identification et quantification des risques**

Il n'existe pas de méthode infaillible d'identification des incertitudes. L'humilité est la règle et toute prétention à l'exhaustivité est vaine.

<sup>35</sup> B. BARTH2LEMY & P. COURREGES, « Gestion des risques », 2<sup>ème</sup> édition, Ed-d'organisation, 2004, p46-p53.

L'expérience montre cependant que des méthodes existent. Elles se classent en trois grandes catégories :

- Risques associés aux fonctions,
- Risques associés aux processus,
- Risques associés aux ressources.

Les méthodes qui identifient les risques par fonctions ou par processus sont assez voisines. L'entité est analysée selon son organisation (direction, commercial, ressources humaines, finances, systèmes d'information, production...) ou décomposée en processus principaux associés aux métiers et à la stratégie, puis en sous-processus suffisamment fins pour être analysés.

A titre d'exemple, le processus de production se compose des achats, des stocks, de la logistique, des méthodes, de la maintenance, de la production elle-même, etc.

Les risques sont alors identifiés en termes de dysfonctionnement des sous-processus, selon des méthodes inductives qui consistent à identifier des sous-ensembles matériels, fonctionnels, géographiques, organisationnels, etc.

On distinguera les processus contribuant directement (processus productifs) ou indirectement (processus fonctionnels) aux objectifs fondamentaux, en distinguant par ailleurs les processus continus et les processus discrets.

Du point de vue du gestionnaire de risques, ces deux types de processus sont très différents :

	<b>Ressources Techniques</b>	<b>Ressources Humaines</b>	<b>Organisation</b>
<b>Processus continu</b>	Matériel spécifique, intégration complexe, valeur élevée.	Personnel peu nombreux et qualifié, comportement cognitif.	Procédurale à cognitive.
<b>Processus discret</b>	Matériels standardisés, intégration faible, valeur unitaire peu élevée.	Personnel nombreux, qualification faible, comportement machinal.	Machinale à procédurale

Dans les processus discrets, on recensera surtout des risques d'indisponibilité de matériels élémentaires, assez fréquents mais de conséquences assez faibles. A l'inverse, les processus continus sont victimes d'accidents peu fréquents mais dont les conséquences peuvent être graves. Autrement dit, le gestionnaire de risques travaille surtout sur les risques de fréquence dans les processus discrets et principalement sur les risques de gravité dans les processus continus.



## **2.2- Réduction, prévention et protection**

Réduire un risque, c'est soit réduire sa probabilité d'occurrence (prévention), soit réduire ses conséquences (protection). Pour cela, on peut utiliser, seuls ou en combinaison :

### **↳ Des instruments techniques**

- De prévention, tels que des détecteurs, des équipements de sécurité, des contrôles d'accès,
- De protection, tels que des murs coupe-feu, des stockages cloisonnés, des équipements de protection individuels, des sauvegardes informatiques, des stocks de pièces détachées ou de produits finis, la partition des moyens, voire leur duplication (exemple : back-up informatique),

### **↳ Des instruments d'organisation**

- De prévention, par exemple des procédures opératoires, des consignes de sécurité, l'externalisation de certaines fonctions, la formation redondante,
- De protection, tels que des plans de sauvegarde ou de survie, des fournisseurs redondants.

### **↳ Des instruments juridiques**

Tels que des clauses contractuelles de limitation de responsabilités, des contrats de travail. Ces instruments se classent en sept catégories :

#### **• La Suppression**

Traitement radical, la suppression (ou évitement) élimine le risque par renoncement à une activité à laquelle ce risque est associé.

La suppression agit donc sur la fréquence, qu'elle annule. Cet instrument n'est pas aussi absurde qu'il peut paraître de prime abord. En effet, l'analyse des risques pesant sur une activité, en particulier une activité nouvelle, peut conduire à son abandon, s'il apparaît que les pertes potentielles sont supérieures aux gains escomptés. Combien de projets n'auraient-ils pas été abandonnés si une telle analyse avait été faite ! Il est en effet rare qu'une décision – même vitale pour l'entreprise – soit prise après une étude objective du caractère aléatoire des paramètres qui conditionnent sa réussite.

La suppression peut ne concerner qu'une partie d'un processus. On peut par exemple abandonner un procédé au profit d'un autre, déplacer une activité sur un autre site, renoncer à la commercialisation d'un produit sur un marché où la contrefaçon est trop à craindre, etc.

- **La Prévention**

Comme nous l'avons dit précédemment, la prévention agit sur la probabilité d'occurrence d'un événement dommageable.

En général, ces mesures sont prises pour des événements ayant une fréquence assez importante. Elles agissent sur l'un au moins des événements de la chaîne conduisant à l'événement dommageable.

- **La Protection**

La protection vise à limiter les conséquences d'un sinistre. On distingue deux types d'instruments de protection :

- Ceux qui sont mis en place et actifs avant le sinistre ;
- Ceux qui sont mis en place mais ne sont activés qu'au moment du sinistre.

Un mur coupe-feu appartient à la première catégorie ; un réseau d'extinction automatique appartient à la seconde. En fait la première catégorie contient principalement des instruments de séparation des risques ou de duplication des ressources.

- **La ségrégation par partition**

Cet instrument de réduction des risques consiste à ne pas « mettre tous ses œufs dans le même panier ». Par exemple :

- Couper un stockage en deux parties distinctes séparées par un mur coupe-feu, voire dans deux bâtiments différents,
- Produire avec deux machines de plus faible capacité plutôt qu'avec une seule de capacité double,
- Fabriquer un même produit sur différents ateliers, voire différentes usines,
- Ne pas s'approvisionner auprès d'un seul fournisseur,
- Ne pas mettre les sauvegardes informatiques à côté des ordinateurs,
- Ne pas faire voyager toute une équipe dans le même avion.

Bien entendu, un sinistre affectera néanmoins l'entreprise, puisque la totalité des ressources est nécessaire, mais la perte sera moindre. Par ailleurs, la ségrégation par partition a un coût, par perte d'économie d'échelle, et par des frais de fonctionnement généralement plus élevés. Il importe donc de bien peser les avantages et les inconvénients de cet instrument avant de le mettre en œuvre.

- **La ségrégation par duplication**

Au contraire de la ségrégation par partition, la ségrégation par duplication permet d'annuler totalement les conséquences d'un sinistre, puisque le « double » n'entre en service que lorsque la ressource dupliquée est hors d'usage. Le cas le plus fréquent de ségrégation par duplication se trouve dans le domaine informatique, où l'on n'hésite pas à maintenir inactif un « miroir » du système informatique en service, compte tenu des conséquences estimées d'une interruption du traitement de l'information, mais aussi du coût sans cesse décroissant des matériels informatiques.

Cette technique de réduction des risques est utilisable dans bien d'autres domaines. Par exemple :

- Ne pas concentrer le savoir-faire entre les mains d'une seule personne, mais imposer sa documentation et sa diffusion.
- Avoir des pièces de rechange d'avance, voire dupliquer l'outil de production
- Avoir plus de véhicules que nécessaire.
- Qualifier plus de fournisseurs que nécessaire.

Compte tenu de son coût d'immobilisation de ressources non productives, la ségrégation par duplication se justifie particulièrement dans le cas de risques de forte gravité.

- **Le transfert contractuel pour réduction**

Instrument qui peut apparaître machiavélique, le transfert contractuel pour réduction consiste à faire prendre le risque par une autre entité juridique qui exécute une prestation ou fournit un produit en lieu et place de l'entité ayant ainsi transféré le risque. Le risque est réduit lorsque le prestataire est plus compétent dans le domaine concerné que l'entreprise elle-même. On peut alors espérer que sa gestion des risques spécifiques à son métier sera meilleure et que les sinistres seront moins importants ou moins nombreux, et en tous cas totalement supportés par le prestataire.

Les risques ne sont cependant pas éliminés. En effet, certains risques sont transférés sur le prestataire, mais ils existent toujours. Ils peuvent même parfois revenir frapper l'entité qui croyait s'en être débarrassée, en particulier lorsque cette entité est plus importante, et donc plus responsable et plus solvable que le prestataire, et que des dommages aux personnes ou au bien public ont été causés par ce dernier.

- **Les stratégies de crise**

Les stratégies de crise sont évidemment des instruments de réduction des risques. Elles sont sans effet sur la fréquence et n'agissent que sur la gravité. Ce sont des instruments très puissants, mais malheureusement peu souvent envisagés avant le sinistre. Ce n'est que lorsque l'entreprise est en situation de crise qu'elle essaye – dans la panique – de trouver les moyens

d'en limiter les effets induits et qu'elle n'avait pas envisagés. Les stratégies de crise doivent être élaborées à froid, sur des scénarios recensés et hiérarchisés, en donnant bien entendu priorité aux sinistres de gravité pour lesquels la réduction des conséquences prend tout son sens, et sans prendre en compte les assurances, dont les effets – exclusivement financiers – ne se feront généralement sentir que bien après que la crise soit calmée.

Elles comportent quatre volets complémentaires :

- ➔ **Le Plan de Secours** : Il s'agit de l'ensemble des dispositions devant immédiatement être prises pour limiter les impacts du sinistre. Selon la nature de ce dernier, ce pourra être des mesures de lutte contre le feu, un rappel des produits défectueux, la mise en place d'une cellule de gestion de crise, la recherche rapide des causes du sinistre, etc.
- ➔ **Le Plan de Redéploiement Temporaire** : Souvent oublié, il consiste à définir les objectifs immédiats de l'entreprise, affaiblie par le sinistre, et ne pouvant de ce fait remplir tous ses objectifs antérieurs. Ce sera en particulier l'abandon temporaire de certaines activités ou de certains clients au profit d'activités ou de clients jugés plus importants. Dans certains cas, ce plan peut déboucher sur une décision stratégique durable.
- ➔ **Le Plan de Redémarrage** : Il rassemble l'ensemble des moyens humains et techniques, et les dispositions d'organisation devant permettre de satisfaire le Plan de Redéploiement Temporaire.
- ➔ **Le Plan de Communication** : Pour être efficace et crédible, l'ensemble des mesures prises doit être expliqué en interne (salariés) comme en externe (autorités, médias, clients, fournisseurs).

## **2. 3- Financement**

De même qu'il existe sept instruments de réduction des risques, on peut distinguer sept moyens de financer leurs impacts résiduels. Par définition, ces instruments n'agissent que sur la gravité finale du risque, en permettant d'en financer tout ou partie. Ces instruments sont :

- Rétention sur trésorerie,
- Rétention par provision non affectée,
- Rétention par provision affectée,
- Rétention par emprunt bancaire,
- Rétention par assurance captive,
- Transfert à l'assurance,
- Clauses contractuelles.

On distingue deux grandes catégories de financement : la rétention (instruments 1 à 5) et le transfert (instruments 6 et 7).

Dans le premier cas, c'est l'entité sinistrée qui compense sa perte grâce à sa propre trésorerie, une assurance captive ou le recours à un emprunt bancaire.

Dans le second cas, c'est un tiers qui supporte tout ou partie de la charge financière du sinistre. Les techniques d'assurance sont évidemment les plus traditionnelles, mais il est aussi possible de transférer les conséquences financières du risque au partenaire, par le biais de clauses contractuelles par lesquelles il fera son affaire du financement de ces conséquences. Il s'agit là d'un contrat d'assurance entre deux parties, qui n'est valable que dans les termes et conditions du contrat et que si le cocontractant est solvable.

Cependant, la finalité de ces instruments est toujours de lisser les résultats dans le temps, de réduire les fluctuations des bénéfices, voire de croissance.

### **3- Limites du processus de management des risques**

Si le dispositif de management des risques offre des avantages importants, il comporte néanmoins certaines limites. Outre les facteurs exposés ci-dessus, ces limites résultent <sup>36</sup>:

- D'une erreur de jugement dans la prise de décision,
- De la nécessaire prise en compte du rapport coûts / bénéfices dans le choix du traitement des risques, et de la mise en place des contrôles,
- De faiblesses potentielles dans le dispositif, susceptibles de survenir en raison de défaillances humaines (erreurs),
- De contrôles susceptibles d'être déjoués par collusion entre deux ou plusieurs individus,
- De la possibilité qu'a le management de passer outre les décisions prises en matière de gestion des risques.

En raison de ces limites un Conseil d'administration ou une direction ne peuvent obtenir la certitude absolue que les objectifs de l'organisation seront atteints.

---

## **Section III : Cartographie des risques**

Il est aujourd'hui impensable d'envisager de gérer les risques sans utiliser un instrument fiable et valide car introduisant une interface associant à chaque processus modélisé les événements à risque pouvant générer des pertes tout en évaluant de manière anticipée l'ampleur des pertes occasionnées tout en ayant conscience des capacités de maîtrise détenues par l'organisme.

---

<sup>36</sup> IFACI, « **Le management des risques d'entreprise** » : cadre de référence- techniques d'application, COSO II- report, éditions d'organisation- 2005, p 10.

Nous présenterons dans cette section la cartographie des risques en commençant par sa définition et ses objectifs, ensuite la démarche à suivre pour sa mise en place. Enfin, nous évoquerons la stratégie de l'entreprise en matière de management des risques.

## **1- Définition et objectifs d'une cartographie des risques**

### **1.1- Définition d'une cartographie des risques**

Réalisation et étude de cartes (géographiques ou autres) pour une représentation concise et une compréhension rapide et efficace de données complexes sur un support réduit. Représenter de façon graphique la hiérarchie des risques dans une institution donnée.

Quant à RICARDO (2003 :7), « la cartographie est un outil de gestion des risques par la vue d'ensemble et la hiérarchisation qu'elle donne aux risques de l'entité. Elle permet aux dirigeants de s'appesantir sur les risques les plus critiques et de les traiter en priorité ».<sup>37</sup>

La cartographie des risques est donc un document qui recense les principaux risques d'une organisation et les classe en fonction de leur importance. C'est un outil d'aide à la prise de décision.

« Une Cartographie des risques est un positionnement des risques majeurs selon les différents axes, tels que l'impact potentiel, la probabilité de survenance ou le niveau actuel de maîtrise des risques<sup>38</sup> ».

Selon l'AMRAE (2002:3), « la cartographie des risques est un moyen permettant:

- De classer, de comparer, de hiérarchiser les risques entre eux ;
- De mettre en place des plans d'actions pour les gérer en fonction des ressources disponibles. »

### **1.2- Les objectifs de la cartographie des risques**

Les objectifs d'une cartographie des risques peuvent se résumer comme suit :

- ➔ Aider le management de l'entreprise dans l'élaboration de la stratégie corporate et business de l'entreprise ;
- ➔ Informer le comité d'audit sur le degré de maîtrise des risques majeurs ;

---

<sup>37</sup><http://www.ars.poitou-charentes.sante.fr/>

<sup>38</sup>IFACI et Groupe Professionnel Industrie et Commerce : **Etude du processus de management et de la cartographie des risques**, les cahiers de la recherche, Paris 2003.P 11

- ↳ Orienter le plan d'audit interne en mettant en lumière les processus/ activité ou se concentrent les risques majeurs ;
- ↳ Développer une nouvelle culture managériale basée sur le management des risques ;
- ↳ Veiller à la bonne image de l'entreprise.
- ↳ Inventorier, évaluer et classer les risques de l'organisation ;
- ↳ Informer les responsables afin que chacun soit en mesure d'y adapter le management de ses activités ;
- ↳ Permettre à la direction générale, et avec l'assistance du risk manager, d'élaborer une politique de risque qui va s'imposer à tous :
  - aux responsables opérationnels dans la mise en place de leur système de contrôle interne ;
  - aux auditeurs internes pour élaborer leur plan d'audit, c'est-à-dire fixer les priorités.

## **2- Démarche d'élaboration d'une cartographie des risques**

La démarche de réalisation d'une cartographie des risques préconisée par les principaux référentiels en matière de contrôle interne se déroule suivant les étapes ci-après :

- Identification et évaluation des risques intrinsèques.
- Description et évaluation du niveau de contrôle et maîtrise des risques.
- Evaluation des risques résiduels.

### **2.1- Identification et évaluation des risques intrinsèques**

- **Identification**

L'identification des risques se fait selon deux approches possibles :

- ↳ **L'approche top down « descendante »**

L'identification des risques dans cette approche se fait du haut vers le bas, c'est-à-dire qu'au sein de l'organisation, le Risk Manager ou l'audit recense les risques majeurs, procède au rattachement de ces risques avec les processus clés et établit la cartographie à l'aide de questionnaires. Les auditeurs ou les managers vont donc, descendre chercher l'information, à la source.

L'avantage de cette approche est qu'elle peut être élaborée en un temps minimum mais elle présente une faible valeur ajoutée car elle ne permet pas la prévention. Cette approche peut être assimilée à la méthode de l'indicateur de base.

↳ **L'approche bottom-up « ascendante »**

Cette approche est la plus utilisée pour la mise en œuvre d'une cartographie. La méthodologie consiste en un recensement des risques qui sont inhérents au fonctionnement de l'organisation. Pour ce faire, l'utilisation d'interviews est préconisée. Son appellation « bottom-up » revient au fait que la démarche d'identification des risques est effectuée par les opérationnels proches de l'activité et remonte vers les responsables du management des risques.

• **Evaluation**

Suite à leur identification, l'exposition aux risques intrinsèques est évaluée à travers deux critères qui sont la fréquence et l'impact.

↳ **La fréquence** : représente la probabilité d'occurrence de l'événement c'est-à-dire le nombre de fois où le risque pourrait se produire sur une période donnée. Elle peut être mesurée selon une échelle qualitative ou quantitative :

Echelle qualitative: Fréquence forte, moyenne ou sur une échelle de 1 à 4 par exemple.

Echelle quantitative : il s'agit généralement de la probabilité effective pour une période donnée (entre 0 et 1) ou la fréquence par jour, par mois, par an...

Cela suppose l'existence d'informations actualisées permettant d'estimer la probabilité d'occurrence.

↳ **L'impact** : représente les conséquences financières (perte), juridiques (non respect de la réglementation en vigueur) ou les effets sur l'image de l'établissement qui surviennent suite à la réalisation du risque.

Comme pour la fréquence, l'impact peut être quantifié de deux manières possibles :

- ✓ Par des critères qualitatifs : Impact faible, moyen et fort ; Ces critères seront convertis ensuite en notes, sur une échelle de 1 à 4 par exemple.
- ✓ Par critères quantitatifs : données de pertes financières ou d'exploitation.

**2.2- Description et évaluation du niveau de contrôle et maîtrise des risques**

Dans une démarche de cartographie des risques, il y a lieu d'identifier les contrôles qui contribuent à la maîtrise de l'activité.

D'après Jacques Renard, ces contrôles sont classés comme suit :

1. Les contrôles internes spécifiques/préventifs (la séparation de tâches, les mots de passe, les dispositifs de sécurité...)



2. Les contrôles internes détectifs (les actes de vérification, les comptes rendus, les rapprochements, le contrôle de cohérence...)
3. Les contrôles internes directifs (les procédures, la formation, le visa pour autorisation...).

Il s'agit d'un classement d'après la fonction que le contrôle doit remplir.

Dans le cadre de l'établissement de la cartographie des risques, l'évaluation des contrôles passe par l'identification de l'existant ainsi que l'appréciation de leur efficacité. A et effet, deux éléments sont évalués :

- 1) Couvre-t-il le risque intrinsèque ?
- 2) Si oui à quelle hauteur ?

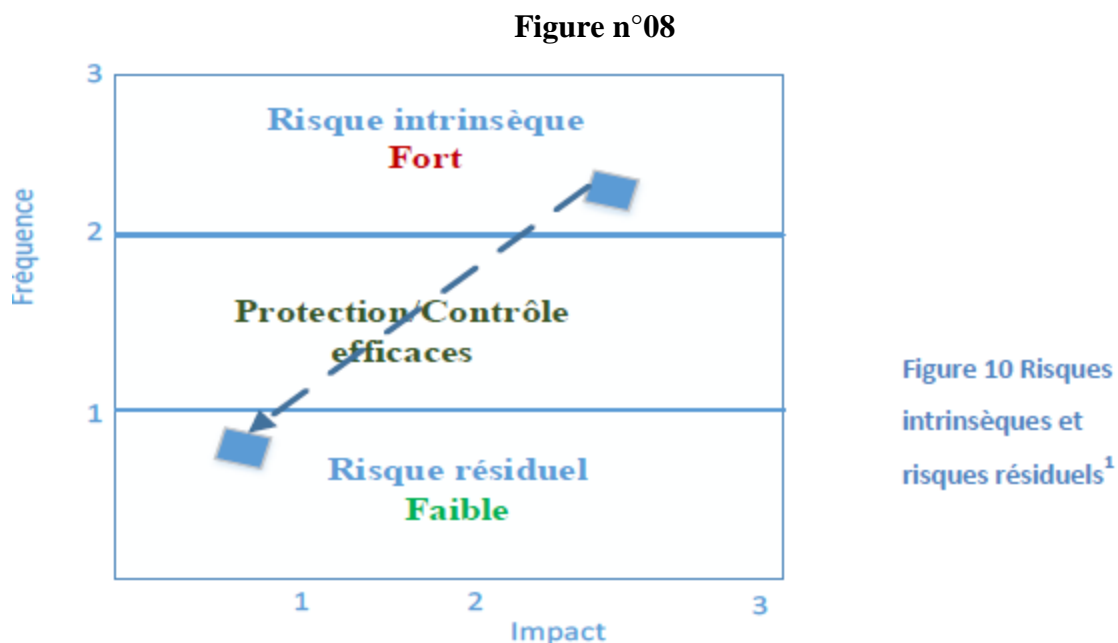
Le contrôle est évalué sur le plan de son efficacité dans la réduction de la probabilité d'occurrence, de l'impact éventuel, ou les deux.

### **2.3- Evaluation des risques résiduels**

Le risque résiduel est celui qui résulte du risque brut, en tenant compte des protections et des contrôles mis en place.

Après avoir identifié les différents contrôles, les risques résiduels pourront être déduits.

Les risques sous contrôle ne doivent pas disparaître de la cartographie et seront juste évalués comme étant faibles. Le schéma cible est le suivant :



**Source :** C. Jimenez, P. Merlier, D. Chelly, « **Risques opérationnels** », Revue banque, 2008, P238.

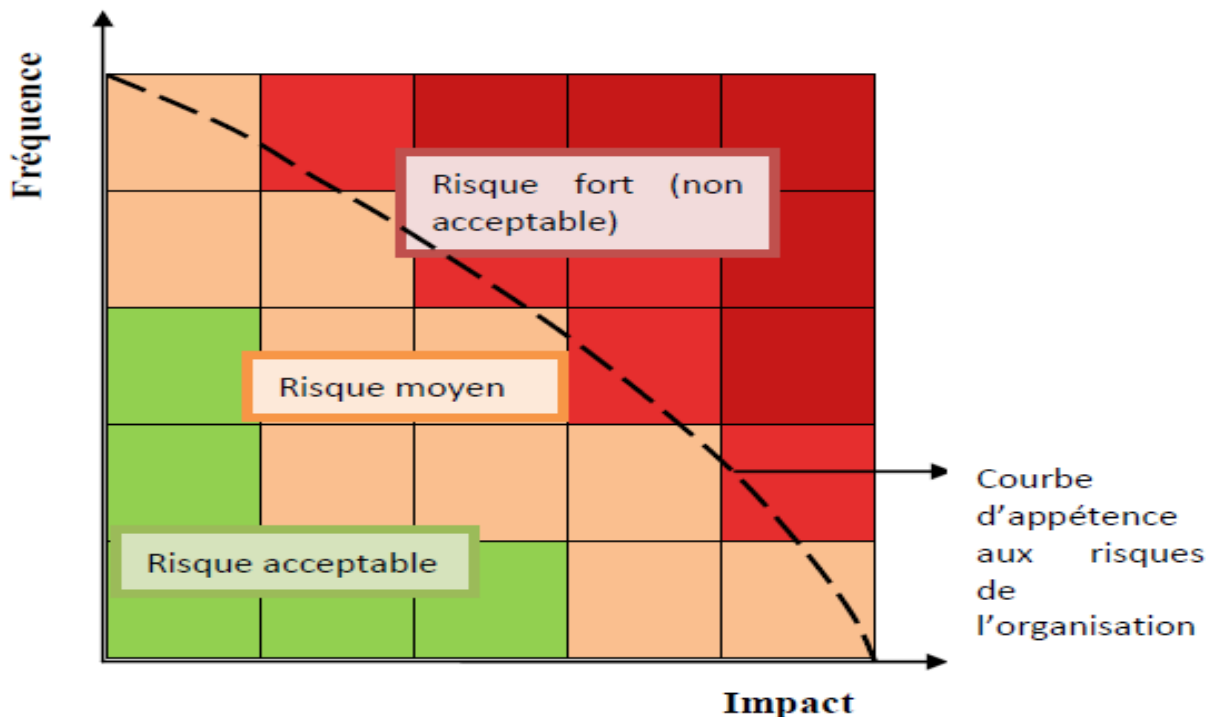
## 2.4- Représentation graphique de la cartographie des risques

La représentation graphique offre une vision sur les risques majeurs et permet d'identifier les zones à traiter prioritairement. Il existe plusieurs manières de représenter une cartographie notamment :

### Le diagramme à deux axes

Les risques sont représentés à l'aide des caractéristiques « fréquence » et « impact ». La fréquence correspond à l'axe des ordonnées « Y » et l'impact à celui des abscisses « X ».

Figure n°09



Source : Jacques RENARD, op.cit. , p155.

## 3- Stratégie en matière de management des risques

La stratégie a pour objet de fixer les objectifs fondamentaux de l'entreprise, en rapprochant les opportunités réelles ou prévisibles et les aptitudes de l'entreprise à saisir avec succès ces opportunités. Cette définition étant posée, combien d'entreprises peuvent honnêtement prétendre avoir une stratégie ?

Le risque est ici double :

- ↳ **Ne pas avoir de réflexion stratégique** et, donc, de ne pas savoir où l'on veut mener le bateau ;
- ↳ **Confondre stratégie et tactique** ; cette dernière ne doit que regrouper les décisions opérationnelles à court terme permettant de maintenir le capitale.

La valeur de l'organisation est maximisée d'une part lorsque la direction élabore une stratégie et fixe des objectifs afin de parvenir à un équilibre optimal entre les objectifs de croissance et de rendement et les risques associés, et d'autre part lorsqu'elle déploie les ressources adaptées permettant d'atteindre ces objectifs.

Le management des risques comprend les éléments suivants<sup>39</sup> :

- ↪ **Aligner l'appétence pour le risque avec la stratégie de l'organisation** : L'appétence pour le risque est une donnée que la direction prend en considération lorsqu'elle évalue les différentes options stratégiques, détermine les objectifs associés et développe le dispositif Pour gérer les risques correspondants.
- ↪ **Développer les modalités de traitement des risques** : Le dispositif de management des risques apporte une méthode permettant de choisir de façon rigoureuse parmi les différentes options de traitement des risques que sont : l'évitement, la réduction, le partage ou l'acceptation du risque.
- ↪ **Diminuer les déconvenues et les pertes opérationnelles** : Les organisations améliorent leur capacité à identifier et traiter les événements potentiels, ce qui leur permet d'atténuer les impondérables et de diminuer les coûts ou pertes associés.
- ↪ **Identifier et gérer les risques multiples et transverses** : Chaque entité est confrontée à une multitude de risques affectant différents niveaux de l'organisation. Le dispositif de management des risques renforce l'efficacité du traitement des impacts en cascade et apporte des solutions intégrées pour les risques à conséquences multiples.
- ↪ **Saisir les opportunités** : C'est en prenant en compte un large éventail d'événements potentiels que la direction est le mieux à même d'identifier et de tirer parti des opportunités de façon proactive.
- ↪ **Améliorer l'utilisation du capital** : C'est en ayant une vision claire des risques de l'organisation que la direction peut évaluer efficacement les besoins en capitaux et en améliorer l'allocation.

#### 4- Management des risques et la performance de l'entreprise

Le terme performance est couramment utilisé dans les appréciations portées sur les entreprises, et plus particulièrement en contrôle de gestion et chacun s'interroge sur ce qu'est une entreprise ou une organisation performante :

- Est-ce celle qui réalise de bons profits ?
- Ou celle qui résiste aux changements de son environnement ?
- Ou encore celle qui préserve l'emploi, qui épargne son environnement ?

---

<sup>39</sup> COSO « le management des risques de l'entreprise : cadre de référence », op.cit, p2.

Cet ensemble d'interrogations montre que la notion de performance est multidimensionnelle, ce qui pose la question de sa définition et celles de quelques notions voisines, puis des différentes performances qui peuvent être mises en évidence dans une entreprise.

Les éléments du dispositif de management des risques contribuent à la réalisation des objectifs de performance et de rentabilité de l'organisation et à la minimisation des pertes. Le dispositif de management des risques contribue aussi à la mise en place d'un reporting efficace et au respect de la conformité aux lois et réglementations. Ce faisant, il protège l'image de l'entité et lui épargne les conséquences néfastes d'une perte de réputation. En bref, grâce au déploiement d'un tel dispositif, une société est mieux armée pour atteindre ses objectifs et éviter les écueils et les impondérables<sup>40</sup>.

La gestion du risque permet de recenser les risques de façon claire et structurée. Une organisation qui comprend clairement tous les risques auxquels elle est exposée peut les jauger et les classer en ordre de priorité et prendre les mesures appropriées pour réduire les pertes.

La gestion du risque comporte d'autres avantages pour l'entreprise/organisme, notamment :

- Économiser les ressources : le temps, l'actif, le revenu, les biens et les personnes sont toutes d'importantes ressources que l'on peut économiser en réduisant au minimum les sinistres.
- Protéger la réputation et l'image publique de l'entreprise.
- Protéger l'environnement.
- Améliorer la capacité de l'entreprise/ organisme à se préparer à diverses situations.
- Réduire la responsabilité civile et professionnelle.
- Contribuer à définir clairement les besoins d'assurance.
- Prévenir ou réduire la responsabilité légale et accroître la stabilité des opérations.

Une gestion efficace du risque n'élimine pas complètement le risque. Cependant, elle montre à l'assureur que votre entreprise/organisme se soucie de la réduction et de la prévention des sinistres, de sorte qu'elle représente un meilleur risque à assurer.

---

## **Section IV : Management des risques et activités de contrôle**

### **1- Lien entre le contrôle interne et management des risques**

La gestion des risques des entités peut être considérée comme une évolution naturelle du modèle de contrôle interne. La plupart des organisations tendront à appliquer entièrement le modèle de contrôle interne avant de mettre en œuvre les concepts inhérents à la gestion des risques des entités, dont le contrôle interne fait intégralement partie. Le modèle de gestion des risques des entités comprend le contrôle interne, mais représente en outre une

---

<sup>40</sup> COSO « le management des risques de l'entreprise : cadre de référence », op.cit p3.

conceptualisation plus approfondie de la manière dont les décisions de gestion prises par une organisation devraient découler de sa mission principale et des objectifs dérivés ; de plus, il représente un outil susceptible d'aider la direction à déterminer la réponse correcte face à un événement particulier.

Le COSO ETM propose un cadre de référence pour la gestion des risques de l'entreprise (Enterprise Risk Management Framework). La gestion des risques de l'entreprise est un processus mis en œuvre par le Conseil d'Administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, exploité pour l'élaboration de la stratégie et transversal à l'entreprise, destiné à : Identifier les événements potentiels pouvant affecter l'organisation, Maîtriser les risques afin qu'ils soient dans les limites du «appétence au risque» de l'organisation et à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation.

Le modèle ERM va plus loin sur les normes de contrôle interne dans plusieurs domaines, dont les suivants :

- Les catégories d'objectifs sont plus étendues et englobent également l'ensemble du reporting, les informations non financières, les objectifs stratégiques ;
- La composante d'évaluation du risque est élargie et présente différents concepts de risques, tels que le degré d'aversion au risque, la tolérance du risque et la réponse au risque ;
- Le modèle insiste sur l'importance de nommer des administrateurs indépendants au sein du conseil et détaille leurs rôles et responsabilités.

## **2- Organisation du dispositif (activités) de contrôle**

L'efficacité du contrôle interne est tributaire de la manière avec laquelle les opérationnels, à tous niveaux, exécutent leur travail avec conscience, implication, sens de la qualité et de l'intérêt de l'organisation, éthique et discipline ainsi que de la qualité des procédures et les méthodes mises à la disposition de l'entreprise.

Pour mieux assimiler l'urbanisme du dispositif (activités) de contrôle interne, il est nécessaire de le structurer selon trois niveaux<sup>41</sup> :

### **➤ Niveau 1**

Le contrôle du premier niveau se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures. Ce premier niveau constitue le référentiel sur lequel va s'appuyer l'auditeur interne afin de faciliter la détection des risques d'erreur ou de fraude, ce qui permet également de découvrir et de corriger promptement les situations anormales.

---

<sup>41</sup>A. Sardi, « **Audit et contrôle interne bancaire** », Edition- afgee, Paris, Juillet 2002, p 60.

Le contrôle du premier niveau est réalisé par les membres du personnel car ils sont bien placés pour identifier au cours de leurs activités quotidiennes des problèmes qui appellent des réponses qui sont de l'ordre du contrôle interne.

➤ **Niveau 2**

Le contrôle du deuxième niveau est effectué par les responsables aux échelons élevés, c'est-à-dire par ceux qui n'ayant pas exercé eux-mêmes les opérations dans le but de renforcer la transparence. A cet effet, chaque responsable a pour mission dans le cadre de ses responsabilités de management d'effectuer des contrôles réguliers qui doivent être formalisés pour ne pas laisser place à aucune ambiguïté.

Lors du contrôle de second niveau, les responsables utilisent un ensemble de techniques qui facilitent leurs missions à titre d'exemple : l'enquête, le questionnaire ainsi que la communication.

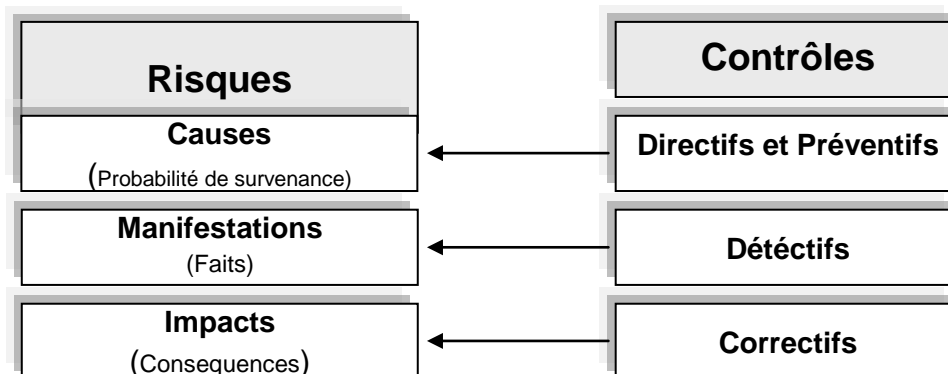
➤ **Niveau 3**

Le contrôle de troisième niveau est effectué par les auditeurs internes en vue de s'assurer de l'efficacité du premier et deuxième niveau et d'apporter plus d'éclairage sur l'ensemble de l'entreprise.

Ce troisième niveau de contrôle est complété par des audits externes qui collaborent notamment avec l'audit interne afin d'optimiser les missions d'audit et de promouvoir la transparence car la proximité des auditeurs internes au personnel et leur ancienneté permettent d'interdire parfois la critique motivée par la crainte ou par la sympathie.

**3- Activités de contrôle basées sur les risques**

Selon K H Spencer Pickett, les principaux contrôles revêtent quatre formes qui se représentent comme suit : directif, préventif, défectif, correctif.



### **3.1- Les contrôles directifs<sup>42</sup>**

Ce type de contrôle permet de s'assurer que la gestion de l'entreprise est bonne et qu'elle va conduire à la réalisation des objectifs. Ce contrôle englobe des mécanismes positifs qui motivent et orientent le personnel de l'entreprise pour faire de bons progrès, à titre d'exemple des formations de sensibilisation du personnel.

### **3.2- Les contrôles préventifs**

Le contrôle préventif est un contrôle préalable qui détecte les problèmes avant qu'ils surviennent tout en s'appuyant sur un environnement de contrôle favorable (un personnel compétent, la séparation des fonctions, des règles d'éthique,..).

### **3.3- Les contrôles détectifs**

Ce contrôle est conçu pour relever les erreurs qui n'ont pas été empêchées par le contrôle préventif via des mécanismes tels que:

- Le rapprochement bancaire;
- L'examen des rapports de paie;
- La comparaison des transactions sur les rapports aux documents source;
- La surveillance des dépenses réelles par rapport au budget.

### **3.4- Les contrôles correctifs**

Cette catégorie de contrôle consiste à identifier des mesures de rectification pour faire face aux problèmes déjà identifiés. En d'autres termes, il s'agit de corriger les erreurs découvertes par les contrôles défectifs et de modifier le déroulement opérationnel afin de réduire le nombre d'occurrences futures d'un problème et l'impact de la menace, on cite à titre d'exemple le rapport d'audit interne.

## **4- La mise en place des activités de contrôle**

On a vu que les dispositifs spécifiques de contrôle interne (les activités de contrôle) s'articulent autour de six éléments : les objectifs, les moyens, le système d'information, l'organisation, les procédures, la supervision. Ces derniers peuvent être identifiés en suivant quatre étapes<sup>43</sup> :

---

<sup>42</sup> Vallabhaneni. S, **“Internal Audit Activity’s Role in Governance, Risk, and Control”**, Edition Wiley, Canada, 2009, p 113.

<sup>43</sup> Renard. J, **op.cit**, 2007, p 195-p198.

↳ **Première étape** : Découper l'activité ou le processus en tâches élémentaires :

Il revient à chaque responsable de découper son activité en tâches élémentaires en vue de faciliter sa compréhension et mettre en évidence les dispositifs spécifiques. Cette démarche est courante chez l'auditeur interne, ce qu'on appelle « la décomposition en objets auditables » afin de détecter les zones à risques.

Il y'a lieu de souligner que le découpage du responsable de l'activité est plus fin que celui de l'auditeur interne car il connaît mieux son activité. A cet égard, il est extrêmement important que les responsables et les auditeurs internes collaborent afin de mener à bien leurs missions.

↳ **Deuxième étape** : Identifier le risque ou les risques attachés à chaque tâche et les évaluer.

Le découpage de l'activité ou processus en tâches élémentaires est suivi par l'identification des risques attachés à ces dernières afin de s'assurer de ne pas éluder aucun risque survenu susceptible d'affecter la réalisation des objectifs.

A la suite de l'identification des risques, il convient de les évaluer pour savoir s'ils sont :

- Importants (i) ;
- Moyens (m) ;
- Faibles (F).

↳ **Troisième étape** : Identification des solutions.

Dans cette étape, il s'agit de déterminer pour chaque risque identifié et évalué précédemment la solution la plus adéquate afin de réduire le risque à un niveau acceptable.

Il ne faut pas perdre de vue que le changement aussi bien interne qu'externe peut rendre le risque plus grave. A cet effet, l'auditeur interne est tenu d'être vigilant et proactif pour qu'il puisse mettre la situation de l'entreprise en parallèle avec le changement.

↳ **Quatrième étape** : La qualification.

A la suite de l'identification des solutions adéquates à chaque risque attaché à la tâche élémentaire, il convient de qualifier ces solutions aux dispositifs spécifiques à savoir : les objectifs, les moyens, le système d'information, l'organisation, les procédures, la supervision. Au terme de ces quatre étapes, on obtient un tableau en 5 colonnes.



### **La qualification des dispositifs spécifiques**

Taches élémentaires	Risques attachés	Evaluation	Dispositifs spécifiques	Qualification

Source : Renard. J, **op.cit**, 2007, p 199.

### **Conclusion**

Le dispositif du management des risques vise à identifier et analyser les principaux risques de la société. Les risques, dépassant les limites acceptables fixées par la société, sont traités par l'élaboration d'une cartographie des risques qui représente un outil pour la gestion des risques et le cas échéant, font l'objet de plans d'actions. Ces derniers peuvent prévoir la mise en place de contrôles, un transfert des conséquences financières (mécanisme d'assurance ou équivalent) ou une adaptation de l'organisation.

Le management des risques permet d'identifier les menaces qui pèsent sur l'atteinte des objectifs, et le contrôle interne permet de réduire ces risques à un niveau acceptable pour l'entreprise. Le management des risques et le contrôle interne permettent donc d'intervenir sur les dérives, soit de manière préventive, soit de manière curative. De ce fait, ils contribuent complètement l'un et l'autre au pilotage de l'entreprise et à la teinte des objectifs.

Pour être efficace, la gestion des risques des entités représente, en effet, un processus continu pris en compte dans l'élaboration de la stratégie, mis en œuvre à chaque niveau et dans chaque unité de l'organisation et destiné à identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter la capacité de l'organisation à réaliser ses objectifs

## **Introduction**

La « SONATRACH » est une entreprise nationale par son histoire et son orientation, d'un grand poids économique, et international par son domaine d'activité, industrie pétrolière et gazière.

A ce titre, et après avoir développé l'approche théorique du système de contrôle interne et le processus du management des risques, et leur rôle dans l'efficacité de l'entreprise, nous aborderons dans ce chapitre une étude où nous mettrons en pratique toutes les connaissances théoriques acquises tout au long de nos travaux précédents. Cette étude va porter sur le contrôle interne et management des risques de la Sonatrach, au niveau de la direction Finance de l'Activité Transport par Canalisation (TRC Alger).

Le but de ce stage est de voir l'importance attribuée par la SONATRACH au contrôle interne et management des risques, puis .....des critiques concernant l'efficacité du système mis en place et en déduire des difficultés et cela afin de proposer des axes d'amélioration.

---

## **Section I : Présentation de l'organisme d'accueil.**

### **1- Historique**

Pour l'Algérie, qui sortait de la guerre d'indépendance, une telle situation ne pouvait nullement convenir à sa stratégie de développement. Pour cela, l'Etat algérien se dota d'un instrument permettant la mise en œuvre d'une politique énergétique en créant le 31-12-1963 par décret n° 63 /491 la Société Nationale de Transport et Commercialisation des Hydrocarbures, plus connue par son abréviation « SONATRACH ».

La Sonatrach est la plus importante compagnie d'hydrocarbures en Algérie et en Afrique. Elle intervient dans l'exploration, la production, le transport par canalisations, la transformation et la commercialisation des hydrocarbures et de leurs dérivés. Adoptant une stratégie de diversification, Sonatrach se développe dans les activités de génération électrique, d'énergies nouvelles et renouvelables, de dessalement d'eau de mer, de recherche et d'exploitation minière.

Poursuivant sa stratégie d'internationalisation, Sonatrach opère en Algérie et dans plusieurs régions du monde : en Afrique (Mali, Niger, Libye, Egypte), en Europe (Espagne, Italie, Portugal, Grande Bretagne), en Amérique Latine (Pérou) et aux USA.

### **2- Missions de la SONATRACH**

La SONATRACH a la charge de gérer le patrimoine et de réaliser les objectifs déterminants pour l'avenir de l'Algérie. Aujourd'hui SONATRACH assume les missions stratégiques, depuis notamment la promulgation des deux lois 1986 et 1991 qui ont permis à celle-ci la facilité d'accès et d'attirer des partenaires et des compagnies étrangères pour l'exploration et

l'exploitation de gisements de Gaz et de Pétrole brut, voir même la construction et l'exploitation de canalisations.

Elle a pour objet :

- La prospection, la recherche et l'exploitation des hydrocarbures.
- Le développement, l'exploitation et la gestion des réseaux de transport, de stockage et de chargement des hydrocarbures.
- La liquéfaction du gaz naturel, le traitement et la valorisation des hydrocarbures gazeux.
- La transformation et le raffinage des hydrocarbures.
- La commercialisation des hydrocarbures.
- Le développement de toute forme d'activités conjointes en Algérie et hors d'Algérie, avec des sociétés algériennes ou étrangères, la prise et la détention de tout portefeuille d'actions, les prises de participations et d'autres valeurs mobilières dans toute société existante en Algérie ou à l'étranger.
- L'approvisionnement du pays en hydrocarbures à moyen et long terme.
- L'étude, la promotion et la valorisation de toute autre forme et source d'énergie.
- Le développement par tous les moyens de toute activité ayant un lien direct ou indirect avec l'industrie des hydrocarbures et de toute activité pouvant engendrer un intérêt pour Sonatrach, et généralement toute opération de toute nature qu'elle soit, pouvant se rattacher directement ou indirectement à son objet social.

### **3- Organisation et organes de la SONATRACH**

L'organisation de SONATRACH Spa s'articule autour :

- **De la Direction Générale** : le Président Directeur Général, le Comité Exécutif, le Comité d'Examen et d'Orientation, le Secrétaire Général, le Cabinet, la Direction Sûreté Interne (SIE),
- **Des Directions Fonctionnelles** : composées de six (06) Directions Exécutives et de trois (03) Directions Centrales.
- **Des Activités Opérationnelles** : comprenant les quatre activités de base de l'entreprise (Amont, Transport, Aval, Commercialisation) et deux direction coordination groupe (associations et pétrochimie).

#### ↳ **Activité Amont (AMT)**

**AMT**, sous l'autorité d'un Vice-président, a en charge la recherche, l'exploitation et la production des hydrocarbures. Ses missions sont principalement axées sur le développement des gisements découverts, l'amélioration du taux de récupération et la mise à jour des réserves.

#### ↳ **Activité Transport par Canalisations (TRC)**

**TRC**, sous l'autorité d'un Vice-président, a en charge le développement, la gestion et l'exploitation du réseau de transport par pipe-lines, de stockage, de livraison et de chargement des hydrocarbures.

↳ **Activité AVAL (AVL)**

AVL, sous l'autorité d'un Vice-président, a en charge le développement de l'aval pétrolier et gazier et l'exploitation des installations existantes de liquéfaction de gaz naturel et de séparation de GPL, de raffinage, et de gaz industriels (Hélium et azote).

↳ **Activité Commercialisation (COM)**

COM, sous l'autorité d'un Vice-président, a en charge la réalisation et le management des opérations de vente et de shipping sur le marché national et à l'exportation

↳ **DCG Associations**

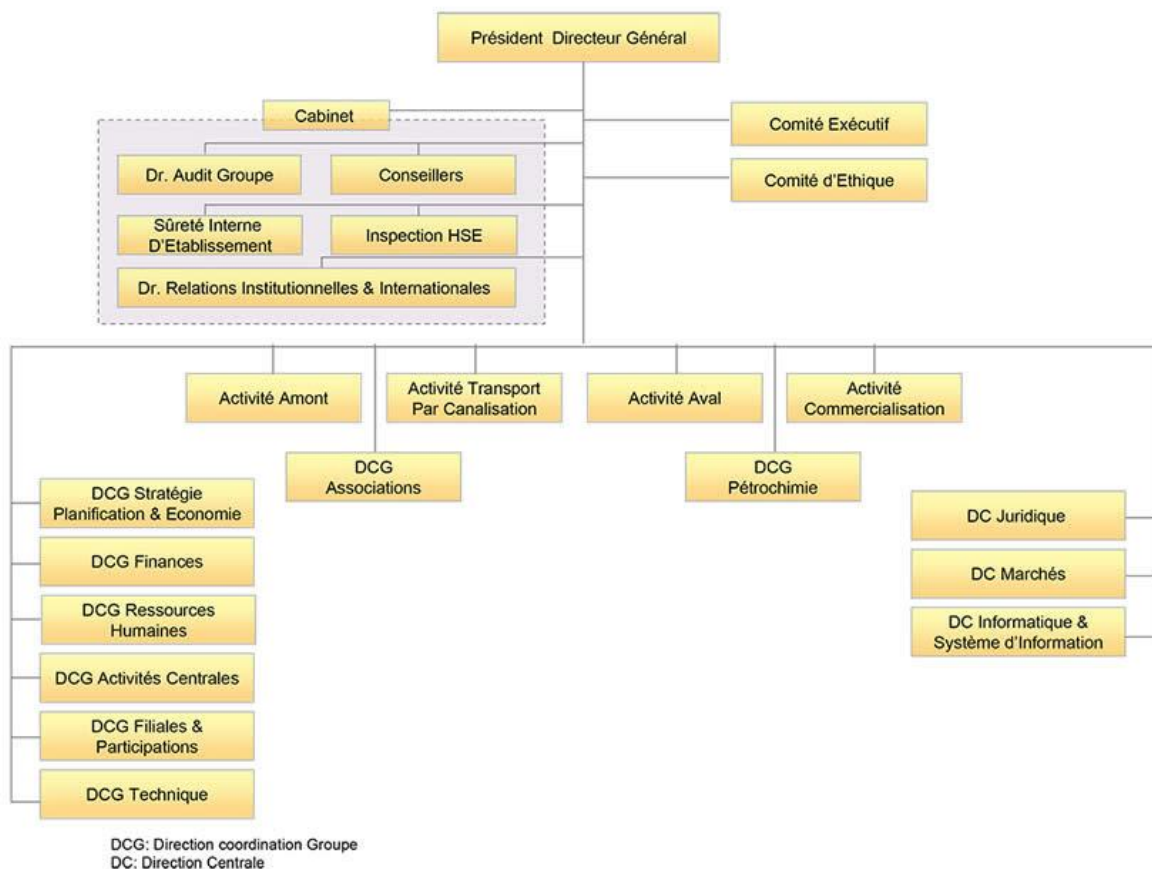
DCG AST, sous l'autorité d'un Directeurs Exécutifs, comprend les opérations et activités notamment d'exploration et de production réalisées en association avec les partenaires étrangers et/ou nationaux.

↳ **DCG Pétrochimie**

DCG PEC, sous l'autorité d'un Directeurs Exécutifs, spécialisée dans la production et la commercialisation des produits pétrochimiques (Complexes Polyéthylènes, Méthanol et Résines synthétiques, ...).

Actuellement Sonatrach est organisée selon le schéma ci- après :

**Figure n°10**



**Source :** documents interne de la SONATRACH

## **4- La présentation de l'activité transport par canalisations TRC**

### **4.1-Missions de l'Activité TRC**

La Branche Transport par Canalisations a pour missions principales :

- Le transport par pipe-lines des hydrocarbures liquides et gazeux des centres de production jusqu'aux terminaux marins d'Arzew, Bejaia et Skikda, à partir desquels ils seront exportés;
- L'alimentation des raffineries nationales, des unités de GNL (Gaz Naturel Liquéfié) et GPL (Gaz Propane Liquéfié) ainsi que les réseaux de distribution de gaz de Sonalgaz ;
- L'élaboration des plans de développement et l'exploitation en matière de transport des hydrocarbures ;
- La maintenance, l'entretien, le développement, la réalisation et la protection du patrimoine de l'activité transport ;
- Coordination des aspects stratégiques liés à l'activité transport par canalisations, ainsi que le règlement des interfaces opérationnelles critiques y afférentes ;
- Gestion des interfaces opérationnelles ;
- Préparation de la prise de décision de portées stratégiques ;
- Management des projets internationaux pour lesquels l'activité aura soumissionné seule ou dans le cadre d'un partenariat.

### **4.2-Organisation et organes de l'Activité TRC**

L'Activité Transport par Canalisations (TRC) a été créée en 1988 à partir de la fusion des deux Directions Transport et Canalisations. Elle est présidée par un Vice-président (VP) nommé par décret présidentiel sur proposition du Ministre chargé des hydrocarbures. Il est assisté dans l'exercice de ses fonctions, de conseillers, d'une coordination chargée du secrétariat du V.P, des assistants et d'une Sûreté Interne de l'Entreprise (SIE).

L'Activité Transport par Canalisations (TRC) est composée de trois (03) Divisions opérationnelles et de huit (08) Directions Fonctionnelles (voir le schéma organisationnel en annexe).

Les Divisions Opérationnelles :

- Division Etudes et Développement (EDV) ;
- Division Maintenance (MTN) ;
- Division Exploitation (EXL).

Les Directions Centrales Fonctionnelles :

- Direction Organisation et Systèmes Informatiques (DOSI) ;
- Direction Ressource Humaines (DRH) ;

- **Direction Finances (FIN) ;**
- Direction Sante, Sécurité et Environnement (HSE) ;
- Direction Juridique (JUR) ;
- Direction Etude et Planification (DEP) ;
- Direction Administration Siège (DAS) ;
- Direction Télécommunications (Telecom).

**Organigramme de l'activité TRC :** voire l'annexe n°04

### **4.3-Présentation de la direction finances au niveau de TRC**

La Direction Finances (D /FIN), où j'ai passé mon stage, figure parmi les huit directions fonctionnelles et l'une des plus importantes structures de l'activité transport par canalisation, elle est placée sous l'autorité d'un Directeur chargé de l'élaboration des politiques et stratégies de cette branche en matière de finances, de comptabilité, de financement des investissements ainsi que l'harmonisation des procédures financières et comptables. Cette Direction s'occupe aussi de la prise en charge de la gestion financière de tous les projets du TRC.

#### **❖ Missions de la Direction Finance**

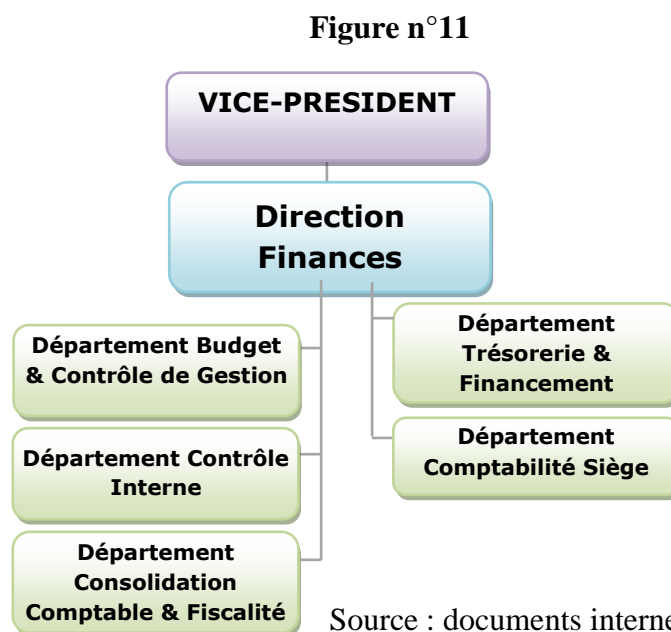
La Direction Finances est une structure fonctionnelle de l'Activité Transport dont les missions peuvent se décliner comme suit :

- La contribution à l'élaboration des politiques et stratégies de l'entreprise en matière de finances, de comptabilité, de financement des investissements et de gestion de la trésorerie ;
- L'Elaboration et le suivi du budget d'exploitation de l'Activité ;
- La participation à la recherche de financements pour les projets d'investissements relevant de l'activité et aux montages financiers des projets devant être réalisés en partenariat ;
- La gestion de la trésorerie de l'activité dans le cadre du système de gestion de la trésorerie du groupe ;
- La centralisation de la comptabilité générale des (UC) unités comptables de l'activité ainsi que la maintenance des systèmes comptables ;
- La prise en charge de la fiscalité de l'Activité
- Le reporting vers la Direction Coordination Groupe Finances DCGFIN ;
- La prise en charge des missions de contrôle interne au niveau des structures opérationnelles;
- La validation des rapports de Commissaires Aux Comptes et le suivi de la levée des réserves;
- La consolidation et l'élaboration des rapports d'activités périodiques;

- La prise en charge des opérations comptables et financières liées à la gestion du siège de l'Activité.

### ❖ Organisation de la Direction Finance

La direction finance est organisée selon le schéma ci- après :



La Direction Finances est composée de cinq (05) départements :

- Le Département consolidation comptable et fiscalité;
- Le Département Budget & Contrôle de Gestion ;
- Le Département Financement & Trésorerie ;
- Le Département Contrôle Interne ;
- Le Département Comptabilité Siège.

Selon la décision référencée A-589 (R2) du 19 juillet 2006 portant Organisation de l'Activité Transport par Canalisation, les missions des départements sus-indiqués se déclinent comme suit :

#### ➔ **Mission du Département Consolidation Comptable et fiscalité**

- Consolidation des comptes et établissement du bilan de l'activité ;
- Analyse des comptes du bilan et de synthèse de la gestion financière ;
- L'établissement des déclarations fiscales et coordination des relations avec l'administration fiscale ;
- Interprétation de la réglementation fiscale ainsi que l'assistance aux structures pour le traitement des contentieux fiscaux ;
- Conception des systèmes comptables et financiers, leurs harmonisations et leur adaptation aux activités ainsi que la supervision de leur implantation.

### ↳ **Missions du Département Budget et Contrôle de Gestion**

- Définition des objets du plan annuel et cohérence avec le plan de développement à moyen terme et l'élaboration des directives cadres pour la préparation du plan;
- Coordination et supervision des travaux de préparation du plan, sa consolidation et sa présentation à la hiérarchie pour son adaptation ;
- Mise en œuvre et contrôle de l'exécution du plan annuel ainsi que le déclenchement des actions correctives en vue d'atteindre les objectifs du plan ;
- Suivi du plan annuel ainsi que l'analyse des écarts et l'établissement de rapport de synthèse sur la gestion des ressources mises en œuvre ;
- Elaboration des rapports d'exécution périodiques du plan.

### ↳ **Missions du Département Financement & Trésorerie**

- Elaboration des plans de financement annuels et pluriannuels ainsi que la recherche et la mise en place de sources de financement appropriées ;
- Gestion prévisionnelle de la trésorerie et des relations avec les instances financières ;
- Recouvrement des contrats de prêt et de mobilisation des emprunts pour les besoins de l'activité ;
- Gestion de l'échéancier de remboursement sur crédits et emprunts.

### ↳ **Missions du Département Contrôle Interne**

- Le Département est chargé du contrôle en matière de :
- L'application des principes comptables, financiers et fiscaux ;
- La gestion des flux de la trésorerie et des engagements hors bilan ;
- Vérification des seuils de compétence en matière de signature des documents d'engagement et d'ordonnancement des factures ;
- L'application des procédures financières de gestion en vigueur au sein de l'entreprise et de l'Activité.
- Le Suivi et l'évaluation périodique de l'application des décisions et/ou orientations du Comité Exécutif au sein de l'Activité ;
- La validation des rapports des commissaires aux comptes et le suivi de la levée des réserves.

### ↳ **Mission du Département Comptabilité Siège**

- Elaboration des budgets annuels et PMTE Siège .ainsi que leur suivi.
- Traitement et comptabilisation de toutes les factures fournisseurs du Siège et inter unités (TRC et SH).
- Gestion des contrats fournisseurs (du Siège et achats groupés) locaux et étrangers.
- Traitement et comptabilisation de la paie mensuelle et charges annexes (social et fiscales) du personnel Siège et cadre supérieur de TRC.



- Gestion des fichiers immobilisations et stocks.
- Gestion des comptes de trésorerie du Siège.
- La tenue de la comptabilité du Siège conformément à la législation en vigueur et aux règles et procédures internes édictées.
- Etablissement du bilan comptable siège et l'arrêt des comptes et les autres états financiers.

---

## **Section II : Description de l'actuel Système de Contrôle Interne et Gestion des risques de Sonatrach.**

A ce jour et malgré les affaires qui ont entaché la notoriété et l'image de la Sonatrach, aucune étude descriptive du système de contrôle interne de cette Société n'a été réalisée, ni par les organes ou structures internes de la Sonatrach ni par un cabinet d'audit spécialisé.

Dans cette section nous allons essayer de proposer une description synthétique du système actuel de Sonatrach. Cette description sera basée sur les composants du contrôle interne proposé dans le Modèle COSO :

### **1- Environnement de contrôle**

L'environnement de contrôle comprend les éléments suivants :

#### **1.1-Transmission et respect de valeurs d'éthique et d'intégrité**

##### **1.1.1-Le code de conduite de la Sonatrach**

Suite aux affaires récentes (fin 2009 et début 2010) ayant secoué la notoriété et la stabilité de la SONATRACH victime de ses principaux dirigeants, un code de conduite et d'éthique a été élaboré et diffusé en novembre 2011 à tous le personnel et dirigeants de la Sonatrach. Ce code fait foi de l'engagement inconditionnel, des travailleurs et responsables de SONATRACH et de ses filiales, à se conformer aux prescriptions et préconisations qu'il contient. Les associés, les clients, les fournisseurs, les consultants, les sous-traitants et les prestataires de toutes les entités de SONATRACH doivent également prendre connaissance de ce code.

Le Code de Conduite de Sonatrach prévoit aussi la création d'un Comité d'Ethique rattaché au P-DG, qui veille au renforcement des pratiques éthiques au sein de la Société et au respect des dispositions du Code de Conduite. Ce Comité sera chargé de traitement de toute tentative de corruption d'un employé de SONATRACH, quelque soit sa nature, et en général, de tout manquement d'éthique.

Le Code de conduite de Sonatrach est constitué de trois parties :

#### **↪ Partie I : Valeurs de SONATRACH :**

Ce sont les valeurs que les dirigeants et l'ensemble des travailleurs de Sonatrach doivent s'en inspirer en toutes circonstances. Ces valeurs sont regroupées en deux catégories :

✓ **Les valeurs fondamentales**

- l'engagement dans l'intérêt du pays ;
- l'esprit d'entreprise ;
- l'éthique ;
- le professionnalisme ;
- la confiance et l'esprit d'équipe ;
- la gouvernance exemplaire ;
- la quête de l'excellence ;
- l'équité.

✓ **Les valeurs d'entreprise**

- La formation et l'amélioration des compétences des employés ;
- La veille et la maîtrise de la technologie ;
- L'amélioration et le développement de l'environnement social ;
- La satisfaction des clients et l'esprit de marketing ;
- Le respect des partenaires ;
- Le transfert de savoir-faire vers les autres entreprises Algériennes ;
- Le respect de l'environnement et une démarche de développement durable ;
- Bonne gouvernance ;
- Intégrité ;
- Excellence ;
- Reconnaissance des compétences et des performances ;
- Respect des personnes et des engagements ;
- Equité et égalité des chances ;
- Citoyenneté.

➔ **Partie II :** Pratiques et engagements de SONATRACH :

Ce sont les principes déontologiques à appliquer, sans concession, envers tous ceux qui sont directement ou indirectement concernés par les activités de Sonatrach et ce en vue de développer et conserver la réputation de celle-ci. Ces principes sont regroupés en trois catégories :

✓ **Les principes déontologiques à appliquer envers les employés**

- Traitement équitable et égalité devant l'emploi ;
- Environnement de travail sûr et sain ;
- Respect de l'intimité et de la vie privée des employés ;

✓ **Les principes déontologiques à appliquer envers le patrimoine**

- Préservation des biens de SONATRACH ;

- Conformité de l'information, de la comptabilité et du reporting ;
- Confidentialité, droit d'auteur et propriété intellectuelle ;
- Utilisation du système d'information pour servir les missions de la Société ;

✓ **Les principes déontologiques à appliquer envers les partenaires**

- La corruption est un acte grave et puni par la loi ;
- Relations de confiance et respect des standards d'éthique avec les fournisseurs, prestataires, partenaires, et clients ;
- Uniquement les cadeaux et avantages symboliques de valeurs marchandes modestes sont autorisés ;
- Eviter toutes les actions et relations qui pourraient créer un conflit d'intérêts.

✓ **Les principes déontologiques à appliquer envers l'environnement**

- La préservation de la santé du personnel ;
- La sécurité des personnes et des biens ;
- La sauvegarde de l'environnement.

✓ **Les principes déontologiques à appliquer envers la population**

- Contribue au développement local dans les zones de l'implantation des activités de Sonatrach ;
- Sonatrach est entreprise citoyenne, (resserrer les liens sociaux, promouvoir les recherches et les activités scientifiques, aider la création artistique et promouvoir la pratique sportive) ;
- Ecoute et ouverture.

➔ **Partie III:** Charte d'éthique du personnel de SONATRACH.

La charte d'éthique est basée sur un concept de moralité sur lequel reposent les règles de conduite. Elle est signée par tout le personnel du groupe SONATRACH. Elle doit être respectée, en tout temps, par tous ceux qui sont employés ou qui agissent au compte de SONATRACH.

### **1.1.2- La Charte Informatique**

En juillet 2012, une Charte Informatique a été établie et diffusée à tout le personnel et responsables de la Sonatrach. Cette charte vient en complément du Code de Conduite de la Sonatrach, pour prendre en charge le volet utilisation des moyens informatiques.

Elle a pour objet de définir les règles d'utilisation des ressources informatiques et des services communs de la Société ainsi que les responsabilités des utilisateurs pour un usage optimal de ces ressources et services. Elle contient aussi des dispositifs de contrôle interne en matière

d'utilisation du matériel et des comptes informatiques ainsi que l'accès aux bases de données informatisées.

### **1.1.3-Le règlement intérieur**

Il existe au niveau de Sonatrach un règlement intérieur qui régit les agissements et comportements que doit tenir le personnel travailleur de l'entreprise. Le règlement intérieur fixe les règles en matière d'organisation du travail, les mesures d'application en matière d'hygiène et sécurité et les prescriptions qui régissent la discipline générale et permanente dans l'Entreprise.

Il s'applique à l'ensemble des travailleurs salariés de l'entreprise, à l'exclusion des cadres dirigeants et des travailleurs étrangers liés à l'Entreprise par des contrats spécifiques. Le règlement intérieur de Sonatrach est basique pour les nouvelles recrues afin de les imprégner du cadre de travail au sein de la société.

Certaines mesures et dispositifs du règlement intérieur traitent de l'intégrité et de l'éthique du personnel. En cas de manquements aux règles et mesures convenues, des sanctions disciplinaires sont prévues dans le règlement intérieur afin notamment de donner l'exemple.

### **1.2- Importance attachée à la compétence**

Un mécanisme appelé (Bourse de l'emploi) a été mis en place depuis 2006 au niveau du groupe SONATARCH, pour la sélection des compétences aptes à occuper des postes de responsabilité ou nécessitant des qualifications spécifiques. Le processus de la Bourse de l'emploi se déroule comme suit :

Dès l'apparition d'un besoin pour combler un poste à responsabilité ou nécessitant des qualifications spécifiques, le responsable de la structure concernée par ce besoin, transmettra à une structure dédiée au bon déroulement de la bourse de l'emploi, une fiche contenant les exigences du poste (qualifications), compétences requises et les missions à accomplir par le candidat qui sera retenu.

La structure bourse de l'emploi procédera à la publication de l'appel à candidature pour le poste demandé et à sa diffusion au niveau de tout le groupe SONATRACH.

Une fois les candidatures reçues, elles seront examinées par une Commission composée de membres pluridisciplinaires afin de faire une présélection des candidats répondant aux exigences du poste en question.

Ensuite, les candidats présélectionnés, effectueront un entretien de sélection devant la même Commission, pour proposer à la structure demanderesse, le classement et le candidat le plus compétent pour occuper le poste envisagé.

La structure demanderesse procédera à l'installation du candidat retenu avec une période d'essai allant de trois mois à une année.

A l'issue de la période d'essai, si le candidat retenu accomplit convenablement les missions et les tâches qui lui y sont confiées, il sera confirmé par le responsable de la structure demanderesse. Si le candidat n'est pas retenu le poste sera renvoyé de nouveau à la bourse de l'emploi.

### **1.3- Participation des responsables de la gouvernance**

La Sonatrach comme toute société par actions est dotés d'organes sociaux permettant de piloter et veiller à la bonne gouvernance du groupe Sonatrach. Il s'agit de : l'Assemblée Générale, du Conseil d'Administration et du P-DG. La Sonatrach est doté aussi d'un Comité Exécutif et d'un Comité d'Ethique, qui peuvent aussi contribuer à la bonne gouvernance de la société. Cependant, la bonne gouvernance de Sonatrach est avant tout la responsabilité du Conseil d'Administration.

Le conseil d'administration « CA » du groupe SONATRACH agit en toutes circonstances au nom de la SONATRACH, ses pouvoirs les plus étendus sont :

- Déterminer les orientations des activités de la SONATRACH et de veiller à leur mise en œuvre (détermination des objectifs et stratégies du groupe) ;
- Se saisir de toute question intéressant la bonne marche de la SONATRACH ;
- Régler par ses délibérations les affaires de la SONATRACH ;
- Surveiller les décisions et activités des dirigeants de la SONATRACH ;
- Chapoter et valider le système de contrôle interne de l'entreprise.

Les nombreuses affaires Sonatrach apparues au cours des dernières années, ont souligné les déficiences des administrateurs dans leur mission de contrôle des dirigeants.

### **1.4- Philosophie et style de gestion de la direction**

La SONATRACH en tant que grande entreprise publique, a comme objectif principal de répondre aux politiques stratégiques de l'Etat et la stabilité des ressources sans négliger toutefois l'objectif de rentabilité. Elle a aussi pour rôle de contribuer au développement local dans les zones d'implantation de ses activités, et à l'amélioration du mode de vie de la société Algérienne.

L'importance de la contribution de la SONATRACH à l'établissement du budget de l'Etat (près de la moitié du budget annuel), fait que les décisions à prendre par les dirigeants et les responsables de celles-ci, ne doivent pas mettre en péril la stabilité des recettes de la nation, et donc les choix pris par le Management de l'entreprise sont ceux qui présentent le moins de risques pour l'entité.

Suite aux dernières affaires concernant les principaux dirigeants de la Sonatrach et compte tenu des risques notamment pénaux liés à la négociation et à la conclusion des contrats avec les partenaires, le management de Sonatrach se montre actuellement très prudent. En effet, tous les points sensibles ainsi que les risques et mesures à prendre pour conclure les contrats et réaliser les projets sont minutieusement étudiés en collaboration avec les commissions créées à cet effet. Aussi, une importance et une prudence accrue est consacrée par le management pour l'élaboration et le respect des budgets, notamment suite à l'instabilité et la chute des prix mondiale du pétrole et du gaz.

## **1.5- Structure organisationnelle**

La forme organisationnelle optée par la SONATRACH est la forme matricielle composée d'activités ou structures opérationnelles d'une part et de structures fonctionnelles d'autre part. Cette forme subsiste à tous les niveaux et ce, afin de permettre une meilleure décentralisation des décisions.

S'inscrivant dans les tendances organisationnelles actuelles de l'industrie pétrolière à l'échelle mondiale, les structures et fonctions de SONATRACH sont organisées en respectant les logiques suivantes :

- Unicité du groupe ;
- Décentralisation poussée afin d'assurer la primauté de l'opérationnel sur le fonctionnel ;
- Structure de management primant sur les structures juridiques.

La structure organisationnelle de SONATRACH s'articule autour des trois domaines de responsabilité suivants :

### **↳ Direction Générale du Groupe (DGG)**

Ayant reçu de l'Etat la mission de bonne gestion du domaine minier hydrocarbures, elle est seule responsable de la stratégie de développement et des structures de l'entreprise. La DGG a l'autorité sur l'ensemble du groupe, les directions fonctionnelles et opérationnelles lui sont rattachées.

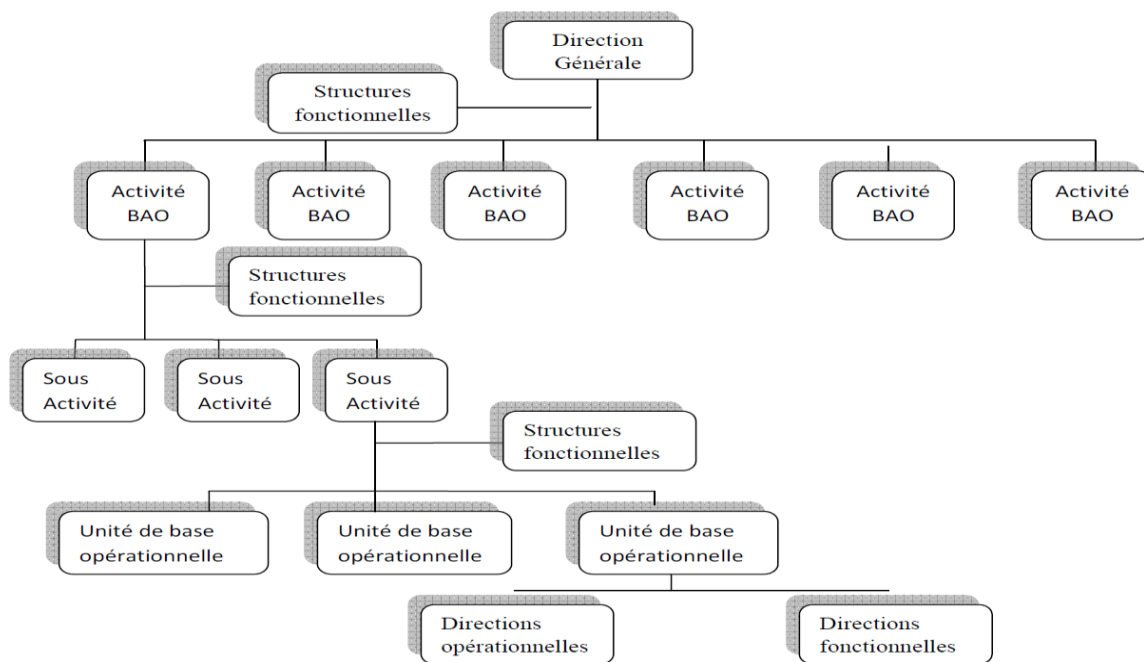
### **↳ Les Branches d'Activités Opérationnelles (BAO)**

Elles sont chargées de gérer un ou plusieurs domaines d'activités, elles sont par essence décentralisées et structurées autour des Unités de Bases Opérationnelles (UBO). Leur mission implique le développement des activités qui leur sont confiées par le groupe.

### **↳ Les Unités de Base Opérationnelles (UBO)**

Mailles élémentaires et opérationnelles des métiers et des activités du groupe, elles sont, en général, insérées dans les branches dans lesquelles elles assurent la gestion opérationnelle.

Figure n°12



Source : document interne de Sonatrach

### 1.6-Délégation de pouvoirs et de responsabilités

Au niveau de la Sonatrach, il existe depuis des années une charte et une délégation de pouvoirs définissent les principaux domaines et les limites d'autorité, de responsabilité de tous les responsables quelque soit leur niveau hiérarchique dans l'entreprise. Par Prudence, la délégation de pouvoirs est devenue ces dernières années nominative, c'est-à-dire que les pouvoirs sont attribués directement aux personnes occupant des postes de responsabilité est non pas aux fonctions (postes) de responsabilité.

La charte et la délégation de pouvoirs de Sonatrach recouvre notamment les domaines d'activité suivant :

- ➔ **Finance** : investissement, dépenses de fonctionnement, paiement,... ;
- ➔ **Approvisionnement** : achat de biens ou de prestation de service, entrées et sorties de stock, signatures de contrat ou de bons de commande,... ;
- ➔ **Gestion des ressources humaines** : recrutement, formation, promotion,... ;
- ➔ **Ventes** : vente de biens ou de prestation de service, réformes des biens d'investissement ou stocks,... ;
- ➔ **Juridique** : contentieux, Assurances, les actes notariés,....

Les dirigeants délèguent leurs pouvoirs en fonction des responsabilités attachées aux postes en question. Les responsables à tous les niveaux sont guidés et orientés dans leurs missions et lors de la prise des décisions par les délégations de pouvoirs attribuées par leurs responsables et le Directeur Général. Il en est de même pour le personnel, qui se voit attribuer des tâches et responsabilités chacun dans son domaine en conformité avec la délégation de pouvoirs de leurs hiérarchies, la structure d'appartenance et le poste occupé.

**Structure de la Charte et délégation de pouvoirs de Sonatrach**

Délégation pouvoir de Mr/Mme (Nom, Prénom et Fonction) .....			
<b>Pouvoir en matière de</b>	<b>Montant maximum ou limite</b>	<b>Autorisation de délégation</b>	<b>Observation</b>
<b>Finance :</b> (investissement, dépenses de fonctionnement, paiement,...) .....			
<b>Approvisionnement :</b> (Achat de biens ou de prestation de service, Entrées et sorties de stock, Signatures de contrat ou de bons de commande,...) .....			
<b>Gestion des Ressources Humaines:</b> (Recrutement, Formation, Promotion,...) .....			
<b>Vente :</b> (Vente de biens ou de prestation de service, Réformes des biens d'investissement ou stocks,...) .....			
<b>Juridique :</b> (Contentieux, Assurances, Actes notariés,...) .....			

**1.7-Politiques et pratiques en matière de ressources humaines**

**❖ La gestion des relations Entreprise/Employés**

Les relations entre l'entreprise SONATRACH et ses employés sont déterminées par une Convention Collective d'Entreprise.

Cette convention conclue en application des dispositions législatives et réglementaires, elle a pour objet de régir les relations de travail individuelles et collectives entre les travailleurs salariés et l'Entreprise SONATRACH.

Elle s'applique à l'ensemble du personnel de la SONATRACH, à l'exclusion des apprentis, les pré-salariés et du personnel étranger, elle contient des :



- Dispositions générales : les droits et obligations des travailleurs ;
- Engagement du personnel : contrat de travail, recrutement, rémunération, élément de rémunération, salaire de base, primes et indemnités, heures supplémentaires, indemnités et caractère de remboursement, disposition particulière ;
- Organisation de travail : durée légale du travail, système de travail ;
- Repos légaux, congés et absences ;
- Carrière du travailleur : promotion, avancement, rétrogradation, mutation, formations, intérim, récompenses honorifiques ;
- Suspension et cessation de la relation de travail ;
- Médecine du travail, hygiène, sécurité, œuvres sociales et protection sociale ;
- Exercice du droit syndical et participation des travailleurs ;
- Prévention des règlements des conflits collectifs et exercice du droit de grève ;
- Règlement intérieur ;
- Exécution, révision, dénonciation de la convention d'entreprise.

### ❖ **Système de rémunération**

Le système actuel de rémunération de Sonatrach est très ancien, le niveau de rémunération dépend principalement des qualifications (diplômes) et expériences des salariés ainsi que le poste occupé. SONATRACH s'est engagée depuis 2007, dans le cadre de son processus de modernisation, à améliorer sa politique salariale par la mise en place d'un nouveau système de rémunération qui valorise la performance et rétribue le mérite. La SONATRACH a opté pour une politique de rémunération s'appuyant sur le principe « une meilleure contribution pour une meilleure rétribution ».

Cette nouvelle politique consiste à instaurer, progressivement, une nouvelle équité des salaires fondée sur deux principes :

- ➔ **Différencier entre les métiers** : la revalorisation des fonctions des « métiers de base », qui concourent directement à la création de valeurs, qui sera supérieure à celle des fonctions de « soutien » et de « support » ;
- ➔ **Différencier entre les salariés** : La mesure des performances et la rémunération des salariés dépendent aussi des contributions et résultats individuels.

En effet, tous les salariés auront des salaires revalorisés, mais à des taux différenciés, selon les postes qu'ils occupent :

- Des fonctions dans les métiers de base qui créent la richesse de l'entreprise : Filières métiers de base AMT (recherche, exploitation des gisements), Filières métiers de base TRC (Transport des hydrocarbures), Filières métiers de base AVL (Transformation des hydrocarbures), Filière métiers de base COM (Commercialisation), Filières

métiers de base communes AMT – TRC – AVL (Etude/Développement, Suivi de Réalisation, Maintenance Industrielle, Sécurité Industrielle) ;

- Des fonctions soutien (Finances, Organisation, Etudes Economiques et Planification, Juridique, Ressources Humaines, Réseaux et Systèmes d’Informations, gestion des stocks, Activité Santé) et support (activité traduction/interprétariat, Activité gestion documentaire, Achats/transit/Magasins, Réalisation Infrastructures, Moyens Généraux, Relations Publiques, Activité Secrétariat, Activité Externes...) qui participent au bon fonctionnement des métiers de base.

Cette mesure répond au souci de préserver et de fidéliser les compétences et l’expertise de SONATARCH en évitant la déperdition des ressources humaines nécessaires pour ses métiers de base. Pour les fonctions de soutien et support, cette revalorisation vise à mettre en cohérence et assurer l’équilibre entre les rémunérations, du fait de la contribution de ces fonctions, dans la chaîne de valeur de l’entreprise.

### ❖ **La formation**

La formation et le perfectionnement du personnel constituent un objectif essentiel de SONATRACH. À cet égard, le groupe SONATRACH dispose, entre autre, de deux écoles de formation pour son personnel en poste ou à recruter. Il s’agit de :

#### ✓ **Institut Algérien de Pétrole (IAP)**

Cet institut dispose de quatre établissements : Boumer des, Oran, Skikda et Hassi Messaoud. Celui situé à Boumer des consacré pour les formations destinées aux ingénieurs spécialisés, Master of Science dans les domaines scientifiques et techniques de la chaîne pétrolière et gazière (Amont, transport, aval et commercialisation des hydrocarbures, Pétrochimie, Economie pétrolière, ...).

Ceux situés à Skikda et Oran consacrés pour les formations destinées aux techniciens supérieurs spécialisés et aux ingénieurs d’application dans les techniques pétrolières.

Les missions et activités principales du Centre de Développement et d’Application des Techniques Pétrolières et Gazières NAFTOGAZ situé à Hassi Messaoud (rattaché récemment à l’IAP), sont : la formation de techniciens supérieurs et agents de maîtrise opérationnelle, le recyclage et le perfectionnement des cadres de l’entreprise, l’assistance et le conseil ainsi que la recherche appliquée.

Les quatre établissements de l’IAP assurent aussi des formations en management, communication, HSE, génie de l’environnement, finances et comptabilité, fiscalité pétrolière, ...etc.

## ✓ Centre de Perfectionnement de l'Entreprise (CPE)

Il dispose de deux établissements, l'un situé à Arzew et l'autre à Alger, il intervient notamment dans les domaines suivants : les technologies et techniques de gestion, le management, les langues, la formation des formateurs, les finances et juridiques, l'informatique et système d'information, HSE,...etc.

## **2- Gestion des risques**

Les objectifs généraux du groupe Sonatrach sont fixés par les organes sociaux de Sonatrach (AG & CA), le Ministère de tutelle (Ministère de l'Énergie) et la Direction Générale (P-DG, Comité exécutif, Cabinet, ...). Ces objectifs généraux sont ensuite déclinés par les structures opérationnelles et fonctionnelles en sous objectifs et cela par domaines de compétences. Ces sous objectifs sont ensuite communiqués aux structures chargées de l'établissement des budgets (investissement, exploitation, financement, recrutement, formation, ...) pour servir de base pour l'établissement des budgets annuels et pluriannuels.

Pour ce qui est du management des risques au niveau de Sonatrach, il n'y a ni de politique générale ni de structure dédiée à la gestion des risques à l'exception d'une direction rattachée à l'Activité Commercialisation qui a pour rôle la gestion des risques liés aux marchés pétrolier et gazier.

Néanmoins, certaines tentatives pour l'établissement de cartographies des risques ont été menées par certaines structures tel que la Direction Audit Groupe, le Département Contrôle Interne pour l'Activité TRC et la Direction Risques Management rattachée à l'Activité Commercialisation.

## **3- Activités de Contrôle**

Pour mieux appréhender les dispositifs (activités) de contrôle mis en place par la Sonatrach, il est nécessaire de les structurer selon les trois niveaux suivant :

### L'architecture (urbanisme) du dispositif de contrôle de Sonatrach

#### **Niveau 3: Le pilotage**

Evaluations, contrôles et actions effectués par la Direction Audit interne, les structures de Contrôle Interne et les Commissaires Aux Comptes ainsi que les organes sociaux de Sonatrach (CA, Comité Exécutif, PDG, ...). Les résultats de ces contrôles ou évaluation sont suivis par l'élaboration de plans d'actions et création de chantiers en vue de remédier aux anomalies détectées.

#### **Niveau 2: Les contrôles périodiques et/ou de supervision**

Contrôles périodiques effectués par les structures fonctionnelles (Directions Finances, SPE, DRH, Directions Marchés, Directions de Contrôle de Gestion, ...) tel que : le contrôle et la validation des écritures et bilans comptables, le suivi des réalisations physiques et financières, le contrôle de la trésorerie, Contrôle de gestion, contrôle de conformité, ... etc.

#### **Niveau 1: L'Autocontrôle et les Contrôles Mutuels**

Contrôles permanents opérationnels réalisés au niveau des différentes unités opérationnelles de l'entreprise, sur la base de la politique organisationnel, des procédures et instructions de gestion qui décrivent les traitements à réaliser ainsi que les contrôles y afférents, tel que: la séparation des tâches, les contrôles mutuels, contrôle et validation par les responsables opérationnels, charte et délégation des pouvoirs, les contrôles par des systèmes informatisés, ...etc.

### **3.1- Niveau 1 : (Autocontrôle et contrôles mutuels)**

Le contrôle de premier niveau est exercé régulièrement au sein des entités attributaires des tâches. Ce contrôle, intégré au fonctionnement courant, est soit a priori, soit contemporain, soit a posteriori. Le contrôle du premier niveau est réalisé par les membres du personnel car ils sont bien placés pour identifier au cours de leurs activités quotidiennes des problèmes ou des erreurs. Le contrôle du premier niveau se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures. Il regroupe :

- ☞ **L'Autocontrôle** : Contrôle exercé par un opérationnel sur ses propres opérations, a priori ou contemporain.
- ☞ **Les Contrôles mutuels** : Contrôle exercé par un agent sur les opérations d'un autre agent, ou par une entité sur les opérations d'une autre entité, a posteriori.

Les activités de contrôle au niveau de la Sonatrach, qui sont dans ce premier niveau, sont en général formalisées dans des procédures et instructions de gestion conçus en général au niveau de la Direction Générale ou au niveau des structures fonctionnelles des Activités. Ces procédures couvrent des domaines bien précis tel que la gestion de la trésorerie, la passation des marchés, la tenue de la comptabilité ...etc.

Certaines de ces procédures sont centralisés et uniforme au niveau de toute l'entreprise, néanmoins la major partie des procédures demeure toujours non uniformisée. Les principales procédures uniformes et centralisées au niveau de Sonatrach sont : La procédure de passation des marchés, le manuel comptable, le manuel de gestion ressources humaines, le manuel des procédures de gestion de trésorerie par KTP et la procédure de mise à la réforme des biens.

### **↳ La procédure de passation des marchés Sonatrach**

La procédure de passation des marchés de Sonatrach organise et fixe les modalités pratiques relatives à l'élaboration et l'exécution des marchés d'acquisition de fournitures, de réalisation de travaux, de services et d'études et prestations de conseil au sein de SONATRACH. Elle consacre également des dispositions particulières aux marchés relatifs aux activités de recherche et d'exploration d'hydrocarbures.

Cette procédure vise à assurer l'efficacité de la passation des marchés et la maîtrise des coûts, de la qualité et des délais, dans le respect des principes de liberté d'accès à la commande, d'égalité de traitement des candidats et de transparence des procédures.

Les marchés conclus par les structures contractantes sont soumis aux contrôles avant et après leur exécution. Les différents contrôles des marchés prévus par cette procédure sont opérés quel qu'en soit le type du marché, suivant les niveaux et seuils préétablis.

Des activités de contrôle sont prévues dans cette procédure, les modalités pratiques de l'exercice de ces contrôles sont aussi précisées, notamment, l'étendue de la mission de chaque organe de contrôle et les mesures nécessaires à la cohérence et à l'efficacité des opérations de contrôle.

Dans le cadre de l'exercice des activités de contrôle, des Commission d'Ouverture des Plis (COP) et des Commissions ad-hoc d'Evaluation des Offres Techniques (CEOT) doivent être instituées pour chaque marché. L'ouverture des plis et l'évaluation des offres ainsi que la recommandation d'attribution de marchés, relèvent chacune en ce qui la concerne, de ces commissions.

Des Comités de Marchés sont aussi créés à l'effet d'exercer des activités de contrôle sur les marchés durant tout le processus de l'expression des besoins jusqu'à la clôture du marchés et des contrats.

### ↳ Le Manuel Comptable de SONATRACH

L'ensemble des fondements de la pratique comptable de SONATRACH est formalisé dans un manuel de comptabilité. L'objectif principal recherché à travers ce manuel est de s'assurer de la production d'une information comptable fiable et de la conformité des opérations comptables à la réglementation en vigueur (SCF). Ce manuel vise aussi à harmoniser les pratiques comptables au niveau de Sonatrach et éviter aux comptables de commettre des erreurs notamment celles liées à une mauvaise compréhension des règles comptables. Vous trouverez dans le manuel comptable de Sonatrach, pour chacune des classes comptables :

- **Un manuel des principes** : a pour objectif de présenter les règles générales d'évaluation, de comptabilisation des éléments de la classe. Il détaille l'évaluation et le fonctionnement des comptes à deux chiffres.
- **Un plan de compte** : Présente les comptes d'imputation et les comptes de regroupement de la classe.
- **Un manuel de comptabilité générale** : Présente le fonctionnement et les modalités d'enregistrement spécifique de chaque compte. Des points pour attention sont également développés afin de mettre l'accent sur certaines nouveautés ou points sensibles.
- **Une note technique** : Présente les pratiques comptables actuelles. L'objectif est de schématiser les écritures comptables.

Par ailleurs, un « Glossaire comptable du NPC » est mis en place comme document de support conceptuel reprenant les principaux concepts du NPC.

### ↳ Le Manuel de Gestion Ressources Humaines de SONATRACH

Le Manuel de gestion Ressources Humaines de Sonatrach englobe tous les procédures et instructions du management en matière de gestion des ressources humaines (recrutements, formations, rémunérations, promotions, ....). Ce manuel vient compléter et expliquer les modalités pratiques de l'exécution de la Convention Collective de l'Entreprise. Ce manuel renferme les éléments à contrôler et les activités de contrôle à exercer en matière de gestion ressources humaines.

### ↳ Le manuel des procédures de gestion de la trésorerie par KTP

Ce manuel renferme tous les procédures relatives à la gestion de la trésorerie par le progiciel informatique intégré au niveau de tout le groupe Sonatrach. Ce manuel détail les outils de gestion de trésorerie communs à l'ensemble des structures du groupe Sonatrach y compris les filiales. Il a pour objectif de déterminer et clarifier les rôles et responsabilités des structures et utilisateurs KTP dans le processus de fonctionnement du logiciel KTP, par l'instauration

d'une approche globale et cohérente d'une gestion de trésorerie saine. Aussi, ce manuel renferme tous les éléments à contrôler et toutes les activités de contrôle à exercer en matière de gestion trésorerie (prévisions décaissements & encaissements, gestion des moyens de règlement des dépenses, traitement des Credoc & Remdoc, cautions en douanes, contrôle des conditions bancaires, gestion des réclamations, reporting de trésorerie et positions bancaires, ..Etc.).

### ↳ **La procédure de mise à la réforme des biens Sonatrach**

Il a pour objet de définir les modalités pratiques ainsi que les règles de gestion de mise à la réforme de tous les biens corporels ou incorporels, figurant dans le patrimoine de Sonatrach. L'objectif principal de cette procédure est de s'assurer de la protection du patrimoine de l'entreprise et la prévention contre les risques de perte des actifs. Il a aussi pour objectif de déterminer et clarifier les rôles et responsabilités des structures dans le processus de réforme des biens de Sonatrach. Il est prévu dans cette procédure, entre autre, les mécanismes et conditions de mise à la réforme, les biens susceptibles d'être réformés et leurs essors (liquidations), les commissions chargés de la mise à la réforme et les contrôles à exercer, la comptabilisation et les reportings en matière de réforme des biens.

### **3.2- Niveau 2 : (Contrôles périodiques et/ou Contrôles de supervision)**

Le contrôle de deuxième niveau est exercé régulièrement par des entités distinctes des entités attributaires des tâches. Ce contrôle est réalisé généralement a posteriori. Le contrôle du deuxième niveau est effectué par les responsables aux échelons élevés ou par les membres du personnel des entités fonctionnelles, c'est-à-dire par ceux qui n'ayant pas exercé eux-mêmes les opérations. Lors du contrôle de second niveau, les responsables et les agents dédiés à cette tâche disposent d'un ensemble de techniques de gestion qui facilitent leurs missions.

Les principales activités de contrôle de ce niveau existantes actuellement à la Sonatrach sont celles exercées principalement par les fonctions suivantes : le contrôle de gestion, le contrôle comptable, le contrôle interne et l'inspection.

✓ **Le contrôle comptable**

	<b>Cadre général ou théorique</b>	<b>Cas de la SONATRACH</b>
<b><u>RATTACHEMENT</u></b>	Rattaché directement à la Direction Financière de l'entreprise.	Le contrôle comptable est exercé au niveau des Directions Finances rattachés hiérarchiquement aux Activités opérationnelles (Amont, TRC, Aval, ...) et fonctionnellement à la Direction Finances Groupe (D.C.G.Fin).
<b><u>STATUT</u></b>	Le contrôle comptable est exercé par des comptables affectés à cette fonction (tâche) ou externes à l'entreprise (cabinets comptables).	Le contrôle comptable est exercé par des comptables salariés de Sonatrach affectés spécialement à cette fonction (tâche).
<b><u>MISSIONS</u></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Analyse, contrôle et vérification de la qualité des écritures comptables ;</li> <li>- Contrôle d'inspection physique (existence d'éléments physiques figurant dans les comptes comptables) ;</li> <li>- Contrôle d'ajustement et/ou de cohérences des montants inscrits en comptabilité ;</li> <li>- Contrôle de rapprochement ;</li> <li>- Contrôle de reconstitution.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Analyse, contrôle et vérification de la qualité des écritures comptables des unités comptables de Sonatrach ;</li> <li>- Supervision des inventaires physiques des stocks et immobilisations ;</li> <li>- Contrôle d'ajustement et/ou de cohérences des montants inscrits en comptabilité ;</li> <li>- Contrôle de rapprochement entre les fichiers de suivi physique et ceux de suivi comptable (ex : fichiers IMMO et EMA) ;</li> <li>- Contrôle de rapprochement entre unités comptables (échanges inter-unités).</li> </ul>
<b><u>METHODES</u></b>	<p>Collecte des informations inscrites dans la comptabilité et les traitées (contrôlées, analysées, rapprochées, validées, ...etc.).</p> <p><u>N.B</u> : Ces contrôles et analyses doivent être réguliers, permanents, et exhaustifs.</p>	<p>Faire remonter toutes les informations et écritures comptables produites au niveau des unités comptables et les analysées (contrôlées, traitées, rapprochées, validées, consolidées, ...etc.).</p> <p><u>N.B</u> : Ces contrôles sont faits régulièrement en utilisant des moyens informatisés (applications).</p>
<b><u>CONCLUSION</u></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Correction des erreurs comptables ;</li> <li>- Supervision et assistance des comptables ;</li> <li>- Alerte les structures d'audit ou contrôle interne.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Correction des erreurs comptables saisies au niveau des unités comptables,</li> <li>- Supervision et assistance des unités comptables.</li> <li>- Alerte les structures d'audit ou contrôle interne.</li> </ul>



✓ **Le contrôle de gestion**

	<b>Cadre général ou théorique</b>	<b>Cas de la SONATRACH</b>
<b><u>RATTACHEMENT</u></b>	Rattaché directement à la Direction Générale (PDG) ou à la Direction Financière de l'entreprise.	Un premier contrôle de gestion est exercé au niveau des Directions Finances rattachés hiérarchiquement aux Activités opérationnelles (Amont, TRC, Aval, ...) et fonctionnellement à la Direction Finances Groupe (D.C.G.Fin) ;  Le second contrôle de gestion est exercé au niveau des Directions rattachés directement à la Direction Générale : (D.C.G.Fin) pour tout ce qui est flux financiers et/ou d'exploitation, (SPE) pour tout ce qui a trait aux investissements et stratégie globale de Sonatrach)
<b><u>STATUT</u></b>	Faite par des salariés de l'entreprise (contrôleurs de gestion) dédiés à cette fonction. Leurs travaux sont contrôlés par l'Audit interne.	Faite par des contrôleurs de gestion qui sont des salariés de Sonatrach.
<b><u>MISSIONS</u></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Outil de prise de décisions ;</li> <li>- Prévoir, suivre et analyser les réalisations d'un programme ou de l'entreprise.</li> </ul>	Outil de prise de décision ; prévoir, suivre, et analyser les réalisations des programmes de l'entreprise et prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires.
<b><u>METHODES</u></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Analyser et suivre l'évolution des coûts ;</li> <li>- Faire des analyses comparatives par les techniques de planifications, les outils budgétaires, les indicateurs et tableaux de bord ...;</li> <li>- Analyser les données financières et comptables.</li> </ul>	Beaucoup plus concentrés sur les techniques de planifications et les outils budgétaires (notamment les écarts entre réalisations et budgets).
<b><u>CONCLUSION</u></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rapports de gestion ou rapports d'activités périodiques.</li> <li>- Prise de décisions raisonnables et de mesures correctives éventuellement nécessaires.</li> </ul>	Rapports de gestion ou rapports d'activités périodiques (mensuel, trimestriel et annuel).

✓ Les fonctions de contrôle interne

	<b>Cadre général ou théorique</b>	<b>Cas de la SONATRACH</b>
<b><u>RATTACHEMENT</u></b>	Rattaché généralement aux structures fonctionnelles de l'entreprise (Directions financières, directions ressources humaines...etc.).OU rattaché directement au Directeur Générale (PDG).	Au niveau de la Sonatrach il en existe quatre (4) structures: Dir. Contrôle Trésorerie rattachée à la Direction Finances Groupe, Dept. Contrôle Interne rattaché à la Direction Ressources Humaines Groupe, et le Dept. Contrôle Interne rattaché à la Direction Finances de l'Activité TRC, et le Dept Contrôle Interne rattaché à la Direction des Œuvres Sociales.
<b><u>STATUT</u></b>	Similaire à l'audit avec un degré d'indépendance amoindrie lorsqu'ils sont rattachés aux structures fonctionnelles. (appelés contrôleurs internes).	Salariés de l'entreprise (contrôleurs internes) et spécialisés selon leur appartenance (Finances, RH, ...) qui ont un degré d'indépendance amoindrie que celui des auditeurs interne et on un périmètre d'intervention limité (spécialités).
<b><u>MISSIONS</u></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Contrôle de conformité des opérations</li> <li>- Surveillance des risques</li> <li>- Conseiller et assister les responsables de l'entreprise, notamment les responsables opérationnelles ou fonctionnels de l'entreprise.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Contrôle de conformité des opérations (par rapport aux lois, procédures...etc.) ;</li> <li>- Assistance aux structures opérationnelles.</li> </ul>
<b><u>METHODES</u></b>	Missions de contrôles internes identifiés généralement sur la base d'une cartographie des risques et des besoins du management et responsables opérationnelles et fonctionnelles de l'entreprise.	Missions de contrôles internes identifiés généralement sur la base des besoins du management et responsables opérationnelles et fonctionnelles de Sonatrach.
<b><u>CONCLUSION</u></b>	Conclusion sous forme de rapports de contrôle interne et bilans périodiques similaires à ceux de l'audit interne retraçant, les dysfonctionnements constatés, leurs causes et les recommandations pour y remédier ainsi qu'une évaluation des risques et contrôles y afférents dans leur champ d'intervention.	Conclusion sous forme de rapports de contrôle interne et bilans annuels de contrôle interne retraçant les dysfonctionnements constatés, leurs causes et les recommandations pour y remédier.

✓ **L'Inspection**

	<b>Cadre général ou théorique</b>	<b>Cas de la SONATRACH</b>
<b><u>RATTACHEMENT</u></b>	Rattachement à la Direction Générale ou Ministère de tutelle.	Rattaché à la Direction Audit Groupe (structure créée en 2012).
<b><u>STATUT</u></b>	Effectif composé du personnel de l'entreprise (salariés) ou de ministère reconnus pour leur intégrité et compétence, indépendants des autres structures (on les appelle Inspecteurs).	Effectif composé d'Auditeurs interne, leur statut est similaire à celui des autres auditeurs de la Direction Audit Groupe.
<b><u>MISSIONS</u></b>	Rechercher les fraudes et irrégularités (en cas de suspicion de fraude).	Rechercher les fraudes et irrégularités (en cas de suspicion de fraude).
<b><u>METHODES</u></b>	Missions selon la survenance ou la suspicion de fraudes.	Missions commandées par le PDG en cas de survenance ou de suspicion de fraudes.
<b><u>CONCLUSION</u></b>	Rapports d'inspection retraçant les fraudes constatés et leurs causes éventuelles.	Rapports d'inspection retraçant les fraudes constatés et leurs causes éventuelles.

**3.3- Niveau 3 : (Le pilotage)**

Le contrôle de troisième niveau est exercé par le management de l'entreprise ou par des organes dédiés à l'évaluation et le pilotage du système de contrôle interne. Ce contrôle est réalisé généralement a posteriori.

Le contrôle de troisième niveau est effectué par les auditeurs internes et externes (Direction Audit Groupe, Commissaires Aux Comptes) et les organes sociaux de l'entreprise (CA& P-DG) en vue de s'assurer de l'efficacité du premier et deuxième niveau du dispositif (activités) de contrôle et d'apporter plus d'éclairage sur l'ensemble de l'entreprise.

Ces dernières années des structures dédiées au contrôle interne (actuellement au nombre de quatre structures) ont été mis en place au niveau des différentes structures centrales à l'effet de renforcer les dispositifs (activités) de contrôle déjà en place.

✓ **Les organes sociaux**

La Sonatrach est dotés d'un Assemblée Générale, d'un Conseil d'Administration et d'un P-DG assisté par un Cabinet et un Comité Exécutif. Il faut noter qu'actuellement la Sonatrach n'est pas doté d'un Comité d'Audit. Leur (organes sociaux)rôle principal et de piloter et veiller à la

bonne gouvernance du groupe Sonatrach. Ils ont pour tâche de chapoter et valider les principaux dispositifs (activités) de contrôle de l'entreprise tel que ceux relatifs à la passation des marchés.

✓ **L'audit interne**

	<b>Cadre général ou théorique</b>	<b>Cas de la SONATRACH</b>
<b><u>RATTACHEMENT :</u></b>	<p>Le service ou la direction de l'audit interne peut être rattaché soit à la direction générale, soit au conseil d'administration ou au comité d'audit.</p> <p>Généralement il est rattaché hiérarchiquement à la direction générale et fonctionnellement aux organes de surveillance de l'entreprise (comité d'audit et le conseil de surveillance).</p>	<p>La Direction Audit Groupe est directement rattachée au Cabinet du PDG.</p>
<b><u>STATUT :</u></b>	<p>Effectif composé du personnel de l'entreprise (salariés), indépendantes des autres structures (on les appelle auditeurs internes).</p>	<p>Effectif composé d'auditeurs internes qui font partie du personnel de la Sonatrach (salariés) et qui sont rattachés au PDG et donc indépendants des autres structures opérationnelles ou fonctionnelles.</p> <p>avant 2012, une partie des auditeurs spécialisés était rattachée aux activités et l'autre partie non spécialisés rattachée à la Direction Générale.</p>
<b><u>MISSIONS :</u></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Evaluation du système de contrôle interne</li> <li>- Surveillance, examinations, et évaluation des risques de l'entreprise</li> <li>- Conseiller et assister les responsables de l'entreprise.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Examen, contrôle et évaluation des activités de l'entreprise (audit des opérations et procédures)</li> <li>- Absence d'une gestion des risques</li> <li>- Absence d'une évaluation globale du système contrôle interne.</li> </ul>
<b><u>METHODES</u></b>	<p>Les missions d'audit sont identifiées sur la base d'une cartographie des risques de l'entreprise ou les besoins d'audit du management de l'entreprise.</p>	<p>Missions identifiées sur la base des :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Evènements et évolutions dans l'environnement de l'entreprise ;</li> <li>- Actions d'audit déjà réalisées ;</li> <li>- Des besoins du management et des structures à auditer.</li> </ul> <p><b><u>N.B :</u></b> Absence d'une gestion ou cartographie des risques à l'échelle de l'entreprise.</p>

	<b>Cadre général ou théorique</b>	<b>Cas de la SONATRACH</b>
<b><u>CONCLUSION</u></b>	Conclusion sous forme de rapports d'audit et bilans d'audit périodiques retraçant, les dysfonctionnements constatés, leurs causes et les recommandations pour y remédier ainsi qu'une évaluation des risques et contrôles y afférents.	Conclusion sous forme de rapports d'audit et bilans annuels d'audit retraçant uniquement les dysfonctionnements constatés, leurs causes et les recommandations pour y remédier.

✓ L'Audit externe (Commissariat Aux Comptes)

	<b>Cadre général ou théorique</b>	<b>Cas de la SONATRACH</b>
<b><u>RATTACHEMENT</u></b>	Mandaté par le Conseil d'Administration et/ou l'Assemblée Générale (Organes sociaux de l'entreprise).	Mandaté par l'Assemblée Générale de la Sonatrach composée du Ministre de l'Energie et des Mines, du Ministre des Finances, du Gouverneur de la Banque d'Algérie, du Délégué à la Planification et d'un représentant de la Présidence de la République.
<b><u>STATUT</u></b>	C'est des personnes indépendantes de l'entreprise, elles sont rémunérées par des honoraires fixés par la réglementation.	Le Commissariat Aux Comptes de la Sonatrach est exercé par un collège de commissaires aux comptes composé de quatre à six membres (cabinets d'expertise comptable) pour une période de trois (3) ans renouvelable une fois.
<b><u>MISSIONS</u></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Certification des comptes comptables de l'entreprise</li> <li>- S'assurer de la régularité des opérations comptables (tout ce qui peut influencer la qualité de l'information financière/comptable).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Certification des comptes comptables de Sonatrach ;</li> <li>- S'assurer de la régularité des opérations financières et comptables.</li> </ul>
<b><u>METHODES</u></b>	Des missions de conformité, ces dernières touchent à tout ce qui a trait à la qualité de la comptabilité de l'entreprise.	Des missions de conformité, ces dernières touchent à tout ce qui a trait à la qualité des comptes et inventaires comptables de la Sonatrach.

	Cadre général ou théorique	Cas de la SONATRACH
<b><u>CONCLUSION</u></b>	Des rapports retraçant les détails des comptes comptables de l'entreprise et tout ce qui peut entraver la qualité de l'information comptable&financière (remarques ou réserves), avec une conclusion finale qui peut être soit : une certification sans réserves, soit une certification avec réserves ou refus de certification.	Ils produisent trois (3) types de rapports par an : -Rapports intérimaires sur la tenue des inventaires physiques des stocks et immobilisations ; -Rapports finaux sur le contenu et sincérité des comptes comptables ; - Rapports de synthèse sur le contrôle interne en générale.  <u>N.B :</u> Ces rapports débouchent généralement sur une certification avec réserves.

### ✓ Les structures de contrôle interne

Les structures de contrôle interne ont un rôle très important dans le pilotage du dispositif (activités) de contrôle, notamment en ce qui concerne la conformité du dispositif à la réglementation et normes en matière de contrôle interne ainsi que la conception et le degré de mise en œuvre du dispositif. Néanmoins et vue notamment leurs rattachements hiérarchiques (Dir. Contrôle Trésorerie rattachée à la Direction Finances Groupe, Dept. Contrôle Interne rattaché à la Direction Ressources Humaines Groupe, et le Dept. Contrôle Interne rattaché à la Direction Finances de l'Activité TRC, et le Dept Contrôle Interne rattaché à la Direction des Œuvres Sociales), ces quatre (4) structures de contrôle interne ne peuvent jouer pleinement ce rôle.

### 4- Information et communication

L'entreprise et le groupe SONATRACH ne disposent pas actuellement d'un système d'information intégré de type (ERP/PGI). Néanmoins, quelques applications sous réseau qui concernent certains domaines spécifiques sont mises en œuvre à l'échelle des activités ou divisions opérationnelles, à l'exception du logiciel de gestion de la trésorerie appelée « KTP » qui est fonctionnelle au niveau de tout le groupe SONATRACH.

L'entreprise Sonatrach dispose aussi de l'Intranet et de messagerie Outlook permettant d'échanger les courriels et les informations d'une manière très rapide. Le Groupe Sonatrach a aussi mis à la disposition de tous ses salariés des téléphones fonctionnant sur un réseau (fibre optique) propre à la Sonatrach.

Le personnel reçoit généralement les informations externes grâce aux sites Internet, aux journaux, revues et magazines, mais aussi grâce à la « CMN » qui leur fait parvenir par messagerie(Outlook) certains informations d'intérêts communs.

La communication entre les différentes structures et la circulation de l'information au niveau de Sonatrach se fait d'une manière souvent informelle.

En résumé, la Sonatrach ne dispose pas d'un système d'information performant comparé à la technologie dont dispose ses partenaires ou concurrents étrangers.

Pour ce qui est du système d'information comptable et financier de Sonatrach, celui-ci est organisé ainsi :

Les Directions Finances des Activités de SONATRACH assurent la responsabilité de la validation des états financiers (comptes individuels par unités et comptes consolidés) de leurs activités respectives et de la transmission à la D.C.G.FIN des données collectées, nécessaires à l'élaboration des comptes consolidés de l'entreprise et du groupe SONATRACH.

A titre d'exemple, la Direction Finances de l'Activité TRC s'assure par le biais de son Département Comptabilité, de la qualité des données comptables à transmettre à la direction générale pour les besoins de la consolidation, notamment sur les aspects suivants : conformité aux normes comptables et financières applicables, conformité au plan comptable de SONATRACH, concordance des comptes et des données comptables, réconciliation et harmonisation des écritures comptables au niveau de l'entreprise...etc.

Les comptes par unités comptables et consolidés, sont établis selon les normes et les manuels comptables du groupe SONATRACH, diffusés par la D.C.G FIN. Les Directions Finances des Activités mettent en œuvre les systèmes d'information comptable, seuls ou en collaboration avec la D.C.G FIN et/ou les autres structures du groupe Sonatrach.

La qualité des données des gestions (gestion budgétaire et gestion de la trésorerie) est également assurée par les Directions Finances des activités par le biais de leurs Départements Budget & Contrôle de Gestion et leurs Départements Trésorerie et Financement. Les données collectées, contrôlées, traitées, et consolidées sont transmises périodiquement au niveau hiérarchique supérieur (Vice-président et D.C.G FIN).

Au niveau de l'Activité TRC, un contrôle de supervision de dernier niveau de l'information comptable et financière est assuré par le Département Contrôle Interne. Ce dernier (Département Contrôle Interne) est chargé de veiller au bon déroulement du processus de production et de traitement de l'information comptable et financière, à la fiabilité et l'exhaustivité de cette dernière, à l'amélioration et l'actualisation des procédures.

## **5- Le pilotage**

C'est l'ensemble des tâches réparties en matière de conception, mise en œuvre et évaluation du système de contrôle interne de la SONATRACH. Ce rôle est assuré par les acteurs de la politique de contrôle interne de Sonatrach notamment la Direction Générale, les Activités Opérationnelles et Structures Fonctionnelles, ainsi que l'Audit interne. Selon la politique de contrôle interne de Sonatrach les responsabilités et les rôles de ces acteurs sont répartis comme suit :

### ↳ Les responsabilités

- ✓ Tout le personnel du Groupe est concerné par l'Activité de contrôle interne ;
- ✓ La direction générale du groupe, les responsables des Activités Opérationnelles et Structures Fonctionnelles, ainsi que la Direction de chaque entité juridique du Groupe, ont la responsabilité de piloter l'Activité de contrôle interne ;
- ✓ Les responsables à différents échelons de la hiérarchie sont responsables de la mise en œuvre, la supervision, l'évaluation et l'amélioration du contrôle interne selon des attributions préalablement définies dans les missions attachées au poste de leur responsabilité ;
- ✓ L'Activité Audit assure l'animation de la politique de contrôle interne ;

### ↳ Les rôles des acteurs de la politique de contrôle interne

Au sein du groupe et de chacune de ses entités juridiques, les rôles des différents intervenants dans les différents processus de contrôle interne, sont les suivants :

#### • La Direction Générale

- ✓ Définit la politique de contrôle interne et organise les cadres de cohérence et les processus transverses clés, notamment le contrôle des risques et le pilotage des performances ;
- ✓ Définit les rôles dans la diffusion et l'évaluation de la mise en œuvre de la politique de contrôle interne du groupe ;
- ✓ Initie et approuve la cartographie des risques, fondement du contrôle interne ;
- ✓ Elle veille à la mise en place d'un manuel des politiques et procédures du groupe et à leur cohérence globale ;
- ✓ S'assure, via l'Audit interne, de la mise en œuvre du référentiel de la politique et les procédures du groupe ainsi que la pertinence et l'efficacité du contrôle interne mis en place par les Activités Opérationnelles, les Structures Fonctionnelles et les filiales.

#### • Les Activité Opérationnelles, les Structures Fonctionnelles et les Filiales

- ✓ Elaborent le référentiel de contrôle interne, adapté aux risques propres à leur activité, domaines ou entités, dans le respect du référentiel, des politiques et procédures du groupe et de leur cohérence globale ;
- ✓ Diffusent à l'ensemble de leur personnel les principes et les procédures ainsi définis et les meilleurs pratiques de contrôle interne ;
- ✓ Contribuent à l'élaboration de la cartographie des risques ;
- ✓ Définissent et animent une organisation de contrôle interne adaptée à la nature et à l'étendue de leurs activités et aux objectifs qui leurs sont fixés ;
- ✓ Assurent la promotion d'un référentiel de contrôle interne de même nature au sein des entités qui les composent ou avec qui elles travaillent, y compris leur filiales ;



- ✓ Pratiquent l'autocontrôle : l'autocontrôle couvre l'intégralité de la ligne hiérarchique depuis l'agent d'exécution ou de maîtrise, qui doit vérifier la conformité des travaux exécutés aux normes définies, jusqu'à chaque responsable qui doit évaluer de manière récurrente, la qualité, l'efficacité et la pertinence des systèmes de contrôle interne par rapport aux résultats attendus.

- **L'Audit interne**

- ✓ Se caractérise par son indépendance vis à vis de la ligne hiérarchique ou du sujet audité : « contrôle du contrôle », cette fonction de support au management, se distingue par cette indépendance du système de contrôle interne ;
- ✓ A pour mission d'apprécier les dispositifs de contrôle interne mis en place, de donner une assurance raisonnable quant à leur fiabilité et leur pertinence et de faire toute proposition pour les améliorer ;
- ✓ Evalue, par une approche systématique et méthodique, les processus de gestion des risques, de contrôle interne et de gouvernement d'entreprise ;
- ✓ Veille, par sa position à la diffusion des bonnes pratiques de Management, à travers l'ensemble du Groupe ;
- ✓ Assure, pour le compte du Président-Directeur Général, la coordination de toute Activité d'Audit légal ou contractuel et l'animation de la politique de contrôle interne. A ce titre, l'Audit interne doit être tenu informé de toute intervention externe, dédiée aux opérations de surveillance des dispositifs de contrôle interne.

---

## **Section III : Critique de l'actuel Système de Contrôle Interne et gestion des risques de Sonatrach**

### **1- Environnement de contrôle**

#### **1.1-Transmission et respect de valeurs d'éthique et d'intégrité**

Dans la réalité le personnel ne subit généralement pas de pressions trop fortes pour atteindre les objectifs en termes de respect des règles disciplinaires, d'intégrité et d'éthique. La communication des quelques sanctions prévues par le règlement intérieur se fait généralement par «le bouche à oreille ».

Il faut aussi signaler, l'absence de communication et de sensibilisation autour du code de conduite (voir aussi de la charte informatique) et de sa valeur ajoutée, ce qui a induit un manque d'adhésion et de compréhension de son intérêt par le personnel de l'entreprise.

En ce qui concerne le respect des dispositifs et valeurs contenus dans le code de conduite et la charte informatique, ces derniers ne prévoient pas de mesures incitatives et dissuasives.

Certes, le code de conduite et l'organigramme de Sonatrach prévoient un comité d'éthique, mais sur terrain ce comité est complètement absent.

## **1.2-Importance attachée à la compétence**

Au niveau de Sonatrach, il n'existe pas une véritable gestion de carrière à part le mécanisme de la bourse de l'emploi. Malgré que, ce dernier (mécanisme de la bourse de l'emploi) présente plusieurs insuffisances, notamment :

- Manque de dispositif de contrôle et de surveillance du processus de la bourse de l'emploi ;
- Existence de restrictions et contraintes pour l'accès de jeunes compétences à des hauts postes de responsabilités ;
- Manques de transparence dans l'exécution du processus de la bourse de l'emploi ;
- Manque d'adhésion et de confiance de personnel à la procédure de la bourse de l'emploi.

## **1.3-Participation des responsables de la gouvernance**

Le mécanisme de la gouvernance actuel de Sonatrach n'est pas suffisamment clair, notamment en ce qui concerne la répartition des responsabilités entre les organismes sociaux de l'entreprise.

Aussi les dernières affaires (scandales) Sonatrach montre clairement la défaillance des contrôles exercés par les administrateurs (conseil d'administration) sur les dirigeants et la gestion de l'entreprise.

Il faut aussi noter que Sonatrach ne dispose pas d'un Comité d'Audit qui sera chargé entre autre d'assurer le suivi de l'efficacité de système de gestion des risques et de contrôle interne.

## **1.4-Philosophie et style de gestion de la direction**

L'esprit de management actuel de Sonatrach est totalement influencé par le caractère rentier de son secteur d'activité (situation de monopole, activité pétrolière rentable, ...). Cette situation est aggravée par le fait que la politique de gestion du management actuel n'est pas orientée vers la diversification des activités et ressources de l'entreprise en dehors du secteur des hydrocarbures, ce qui a accentué les risques lié à la diversification de portefeuille d'activités de l'entreprise.

La prudence qui caractérise le style de gestion actuel est motivé par des crainte personnel des responsables et dirigeants de l'entreprise (risques pénaux) et ce au détriment des intérêts de l'entreprise, ce qui a créer un conflit d'intérêt entre l'entreprise et ses responsables ou dirigeants: A titre d'exemple on peut citer les cas de refus ou résistance de responsables de la Sonatrach à signer des contrats, bons de commande ou autre documents d'engagement dans des situations d'urgences.

## **1.5-Structure organisationnelle**

Actuellement on peut constater au niveau de Sonatrach un problème d'instabilité dans son schéma organisationnel, notamment ces dix dernières années. Cet état de lieu et dû notamment aux insuffisances dans la politique organisationnel globale de l'entreprise et l'absence de continuité dans la mise en œuvre des décisions stratégiques et organisationnelles prises par les dirigeants sortants.

## **1.6- Délégation de pouvoirs et de responsabilités**

La Charte et délégations de pouvoir sen vigueur à la Sonatrach, dans sa forme actuelle, manque de flexibilité et ne prend pas en considération les compétences et expériences de la personne à laquelle sont attribués les pouvoirs.

La charte des pouvoirs actuelle est obsolète et nécessite d'être mis à jour (sa forme actuelle remonte à des années). En effet, le domaine informatique n'est toujours pas pris en charge par la charte et délégation des pouvoirs actuelles.

Aussi, des manquements et insuffisances dans la charte et délégation de pouvoir sont été soulevés par l'audit et le contrôle interne, qui dameur toujours non prise en charge. A titre d'exemple :

- Les limites d'autorité en matière d'ordonnancement et la signature des chèques ne sont pas définies dans la charte de pouvoirs ;
- L'ordre de priorité a respecté entre les responsables disposant d'une habilitation de signature conjointe n'est pas établi.

## **1.7-Politiques et pratiques en matière de ressources humaines**

La Convention Collective de Sonatrach nécessite d'être mis à jour et ce, pour intégrer les nouveautés et les évolutions dans la réglementation de travail (la Convention Collective dans sa forme actuelle remonte à plusieurs années) d'une part, et se conformer aux orientations et politique actuelles de l'entreprise en matière de gestion des ressources humains.

Pour ce qui est du Nouveau système de rémunération, ce dernier peut être qualifié de « système importé », puisque sa conception et sa logique n'ont pas été développés en interne et ne prend pas en considération les spécificités et la culture du personnel de Sonatrach. Cet état des lieux a fait que :

- Il y est un problème d'adhésion du personnel et certains responsables de Sonatrach à ce nouveau système de rémunération ;
- Il y est des problèmes de mise en œuvre de ce nouveau système de rémunération ;

- Il y est un manque de visibilité sur la valeur ajoutée et l'intérêt du nouveau système de rémunération.

Ces difficultés sont aggravées du fait d'un manque en matière de communication autour de ce système et à une mauvaise gestion des résistances aux changements notamment des problèmes d'adhésion des acteurs.

Pour le volet formation, Ces cinq dernières années les actions de formation destinées au personnel de la Sonatrach se sont nettement reculées en raison de :

- La politique de réduction des coûts engagée par la Sonatrach, notamment avec la baisse des prix du pétrole ;
- La difficulté d'instauration du nouveau système de rémunération ;
- Le gel des actions de recrutements, sauf en cas d'extrême urgence.

## **2- Gestion des risques**

Les objectifs généraux sont plus ou moins connus et communiqués au niveau hiérarchique le plus bas. Leur identification et communication aux unités opérationnelles se fait de manière aléatoire et informelle.

Les budgets établis par les unités décentralisées ne sont parfois pas cohérents par rapport aux objectifs qu'ils leur sont assignés. Cependant, la Direction Générale parvient dans certains cas à rétablir la situation, en réévaluant les budgets en fonctions des objectifs.

Dans la grande majorité des cas, les unités opérationnelles se basent sur les expériences passées lors de la mise en place des hypothèses et prévisions de budget, ainsi que sur les besoins futurs de leur structure (matériels, personnel, ameublement, ...), au lieu de se baser sur les objectifs fixés.

Pour ce qui est du management des risques, actuellement il n'y a ni de politique générale ni de structure dédiée à la gestion des risques au niveau de Sonatrach, à l'exception d'une direction rattachée à l'Activité Commercialisation qui a pour rôle la gestion des risques liés aux marchés pétrolier et gazier.

Aussi, les cartographies des risques prévus dans la politique de contrôle interne de Sonatrach ne sont toujours pas élaborées, voir aucune action n'a été prise pour les concrétiser.

## **3- Activités de Contrôle**

Il existe des procédures pour chacune des activités de l'entreprise, mais celles-ci sont relativement anciennes, non actualisées, dispersées et manquent d'harmonisation. Pour cela,

le management est actuellement en train de revoir leurs contenus et a engagé un cabinet spécialisé pour les uniformisées (centralisées) à l'échelle entreprise.

En consultant les rapports d'audit et de contrôle interne, voir même ceux des commissaires aux comptes, on constate que certains services ne disposent pas de copies des manuels et procédures, qui leur permettent d'avoir une assurance raisonnable et une protection suffisante et que leurs actions et choix entrepris sont corrects et conformes. Aussi, ces procédures ne sont pas appliquées de manière adéquate dans certaines opérations et un manque de contrôles est à noter.

En ce qui concerne les quatre (4) structures de contrôle interne créées ces dernières années, celles-ci ne peuvent jouer pleinement leur rôle particulièrement pour le pilotage du dispositif (activités) de contrôle, vue notamment leurs rattachements hiérarchiques (Dir. Contrôle Trésorerie rattachée à la Direction Finances Groupe, Dept. Contrôle Interne rattaché à la Direction Ressources Humaines Groupe, et le Dept. Contrôle Interne rattaché à la Direction Finances de l'Activité TRC, et le Dept Contrôle Interne rattaché à la Direction des Œuvres Sociales).

#### **4- Information et communication**

En résumé, la Sonatrach ne dispose pas d'un système d'information performant comparé à la technologie dont dispose ses partenaires ou concurrents étrangers.

En effet, l'entreprise et le groupe SONATRACH ne disposent pas actuellement d'un système d'information intégré de type (ERP/PGI). La communication entre les différentes structures et la circulation de l'information au niveau de Sonatrach se fait d'une manière souvent informelle.

L'entreprise doit investir dans les nouvelles technologies, afin de faciliter le traitement et l'accomplissement des tâches quotidiennes de son personnel, encourager le perfectionnement de son personnel expérimenté quant à l'utilisation de ces nouvelles technologies et les sensibiliser d'avantage pour montrer toute l'importance que revêtent les systèmes d'information dans le monde actuel, surtout dans une activité aussi spécifique et complexe.

#### **5- Le pilotage**

La politique de contrôle interne de Sonatrach diffusée par la direction générale n'est pas suivie pas des actions concrètes. A ce jour, aucune action de sensibilisation pour sa mise en œuvre n'a été réalisée, les référentiels de contrôle interne et les cartographies des risques prévus dans cette politique de contrôle interne ne sont toujours pas élaborées, voir aucune action n'a été prise pour les concrétiser.

La structure d'audit interne se focalise actuellement uniquement sur le suivi et la surveillance du dispositif (activités) de contrôle interne, et néglige son rôle dans le pilotage et l'évaluation du système de contrôle interne de l'entreprise dans sa globalité.

## **Section IV : Axes d'amélioration de l'actuel Système de Contrôle Interne et Gestion des risques de Sonatrach.**

Les normes Sarbanes-Oxley, INTOSAI, COSO, Bâle II et autres sont toutes pertinentes pour couvrir les risques gérer son système de contrôle interne.

La mise en place d'une bonne méthodologie de contrôle interne permet de donner confiance durablement aux dirigeants, aux employés et aux actionnaires. Il faut tout simplement privilégier une confiance durable à une séduction immédiate.

Pour ce qui est de notre proposition nous allons s'appuyer sur le modèle COSO qui est largement et mondialement suivi.

### **1- Environnement de contrôle**

#### **1.1-Transmission et respect de valeurs d'éthique et d'intégrité**

Il existe un manque de communication autour du code d'éthique, qui a poussé le personnel de l'entreprise à se sentir imposé par la hiérarchie. Pour cela, il est indispensable de bien communiquer autour de ce code, en offrant l'écoute et l'assistance nécessaires afin de permettre au personnel d'exprimer son avis sur le code de conduite et d'adhérer à son contenu.

Aussi les dispositifs du code de conduite ainsi que celui de la charte informatique doivent être renforcés par des mesures incitatives pour encourager les salariés et responsables connus par leur loyauté et respect des valeurs d'éthique d'une part et, par des mesures répressives pour décourager toute tentative de fraude ou d'atteinte aux valeurs d'éthique et pour donner l'exemple. Aussi ces mesures doivent être appliqués quelque soit la personne concernée qu'il s'agit d'un simple salarié ou d'un cadre dirigeant.

La Sonatrach comme toute organisation ne pouvant mettre en place des règles qui couvriraient toutes les situations possibles, le système formel et ses contrôles sont limités. Il en découle toute l'importance de la mise en place d'un système implicite, informel pour gérer le comportement des employés dans des circonstances imprévues. Le pouvoir de ce système informel réside notamment dans le contrôle des comportements dans des situations ambiguës et inattendues. En effet, le contrôle des comportements à travers des règles écrites est efficace uniquement pour contrer des événements spécifiques et/ou prévisibles.

A la SONATRACH, les membres du comité d'éthique sont inconnus et leur rôle aussi, en cas de fraude ou d'anomalie, les employés ne savent pas à qui s'adresser. Alors, il serait judicieux de faire connaître à l'ensemble du personnel de l'entreprise, les membres du comité d'éthique qui doivent être reconnus par leur loyauté et honnêteté, ces derniers doivent garantir une grande indépendance de jugement et d'esprit nécessaire.

Pour atteindre un environnement éthique, il faut à la fois compter sur l'individu et sur les facteurs environnementaux qui l'entourent. Le salarié est influencé par son environnement de travail, qui exerce sur lui une pression informelle.

Dans ce cadre, l'attitude de l'individu est généralement fonction des impératifs imposés par l'organisation. En fonction de valeurs économiques (maximisation du profit, course à la rentabilité, objectifs opportunistes et pragmatiques), organisationnelles (structure hiérarchique ou collégiale) et sociales (hiérarchisation des relations, relation de confiance), l'individu sera plus ou moins tenté d'adopter une attitude éthique ou « droite ».

## **1.2-Importance attachée à la compétence**

Le mécanisme de la bourse de l'emploi nécessite d'être mis à jour. Des promotions à octroyer à la suite d'évaluations périodiques révéleront la volonté de Sonatrach de faire évoluer les personnes qualifiées à des niveaux de responsabilité supérieurs.

Une véritable gestion de carrière du personnel de Sonatrach doit être instaurée, tout en conservant le mécanisme de la bourse de l'emploi. Néanmoins, ce dernier (mécanisme de la bourse de l'emploi) nécessite d'être perfectionné, en levant les restrictions et contraintes pour l'accès des compétences à des hauts postes de responsabilités et en instaurant des dispositifs de contrôle et de surveillance de celui-ci.

Les fiches de poste décrivant les qualifications requises et missions à accomplir doivent être étudiées, analysées et évaluées, ce qui va permettre de les améliorer et atteindre un certain niveau de compétence requise.

Les recrutements doivent être suffisamment étudiés et contrôlés pour permettre l'acquisition des meilleures compétences.

## **1.3-Participation des responsables de la gouvernance**

Le Décret présidentiel n°98-48 du 11 février 1998 portant statuts de la Sonatrach, nécessite d'être révisé afin d'intégrer les nouvelles évolutions en matière de gouvernance des entreprises. En effet, le décret en question ne prévoit pas de membres indépendants au Conseil d'Administration de Sonatrach.

La fonction d'administrateur indépendant doit être exercée par tout membre du conseil d'administration sans lien avec un mandataire social, sans relation salariale avec le Groupe et sans rôle exécutif dans la gestion opérationnelle du Groupe, susceptible d'entraver sa capacité de jugement indépendant, impartial et objectif dans l'exécution de ses fonctions.

Aussi, les missions des organes sociaux de Sonatrach tel que prévues dans le décret doivent être revues notamment celles du Conseil d'Administration. En effet, les responsabilités et missions qui relèvent des membres du Conseil d'Administration doivent inclure la supervision de la conception, l'efficacité des procédés d'alerte ainsi que le processus de revue

de l'efficacité du contrôle interne et la gestion des risques, ainsi que le contrôle des actes de gestion des dirigeants de l'entreprise.

Un Comité d'Audit doit être prévu par le décret. Ce comité d'audit doit être compétant et indépendant des dirigeants de l'entreprise. Ainsi, un administrateur ne peut être membre du comité d'audit s'il exerce des fonctions de direction telles que Directeur Exécutif ou Vice-président. Le comité d'audit de Sonatrach sera entre autres chargé d'assurer le suivi de l'efficacité des systèmes de gestion des risques et de contrôle interne.

### **3.4-Philosophie et style de gestion de la direction**

La philosophie et style de management doivent être revus dans le but d'amener plus d'efficacité dans l'environnement de contrôle. L'esprit de management actuel de Sonatrach doit s'orienter vers l'atteinte des objectifs tracés par l'Etat en tant que propriétaire unique de Sonatrach, notamment en matière de diversification des recettes et le développement des activités hors hydrocarbures.

Des contacts permanents avec les responsables des unités opérationnelles, notamment celles situées dans les sites géographiques éloignés, doivent être entretenus. Une meilleure communication est à instaurer dans le but d'accélérer le processus décisionnel et la prise de mesures correctives en cas de désaccord ou conflit d'intérêts.

### **3.5- Structure organisationnelle**

L'instabilité est le critère qui caractérise le schéma organisationnel de SONATRACH. La macrostructure de cette entreprise a été revue et modifiée à plusieurs reprises pendant une très courte durée (quatre fois durant les trois dernières années).

Pour que Sonatrach réussira sa transition organisationnelle, il est impératif, entre autre, de :

- Arrêter une stratégie et une politique en matière d'organisation ;
- Fixer les objectifs et grandes lignes des changements à opérer et déterminer les moyens à mettre en œuvre ;
- Diagnostiquer l'organisation actuelle ;
- Définir l'organisation cible et les principaux axes d'amélioration
- Créer une dynamique de changement auprès des salariés et responsables de l'entreprise ;
- Créer un environnement favorable aux changements à apporter à l'organisation ;
- Guider le processus de changement organisationnel par des spécialistes pour en assurer le meilleur déroulement ;
- Communiquer autour des changements organisationnels envisagés et faire participer et adhérer tous les acteurs y compris les simples salariés.



### **3.5- Délégation de pouvoirs et de responsabilités**

La charte des pouvoirs actuelle nécessite d'être mis à jour (sa forme actuelle remonte à des années). Il faut lui conférer plus de flexibilité et de prendre en considération lors de la délégation de pouvoirs les compétences et expériences de la personne à laquelle sont attribués ces pouvoirs. Suite aux évolutions récentes, d'autres domaines tel que le domaine informatique, doivent être traités par la charte de pouvoirs de Sonatrach.

Aussi, la charte et délégations de pouvoirs doivent être contrôlées et évaluées périodiquement par l'audit et le contrôle interne. Les manquements et insuffisances soulevés, doivent être corrigés dans les meilleurs délais.

Il en est de même pour le personnel à tous les niveaux de la hiérarchie, qui se voit attribuer des tâches et responsabilités chacun dans son domaine sans que cela soit formalisé.

### **3.6- Politiques et pratiques en matière de ressources humaines**

La Convention Collective de Sonatrach doit être mis à jour, en intégrant les nouveautés et les évolutions dans la réglementation de travail et une nouvelle politique ressources humains doit être mis en œuvre, cette dernière doit être en adéquation avec les évolutions récentes en matière de gestion des ressources humaines (techniques, réglementaires, normatives, psychologiques, ...etc.) et orientée vers l'atteinte des objectifs de l'entreprise.

Tout nouveau système de rémunération, doit être avant tout préparé en interne de l'entreprise toute en s'appuyant sur les modèles et pratiques observés chez les partenaires et concurrents. Sa conception et sa logique doit prendre en considération les spécificités et la culture du personnel de Sonatrach et orienté vers l'attente des objectifs de l'entreprise. Aussi on n'adopte pas un nouveau système de rémunération uniquement pour suivre la mode car « on ne change pas pour changer mais on change pour améliorer ». Parfois, il suffit uniquement de compléter et d'améliorer son ancien système et l'objectif ciblé sera atteint.

Ce nouveau système doit être minutieusement préparé et discuté avec les différents acteurs afin de pallier aux problèmes d'adhésion du personnel et des responsables notamment ceux chargé de sa mise en œuvre. Sa mise en œuvre doit être précédée par des actions de communication efficaces.

Faire participer le personnel à la conception et la mise en œuvre du système de rémunération est l'une des clés de succès lors de l'adoption d'un nouveau système.

Pour ce qui est des recrutements, Sonatrach doit adapter ses procédures de recrutement pour permettre d'emboucher les personnes les plus qualifiées en mettant l'accent sur la formation, l'expérience professionnelle antérieure, les expériences passées et la preuve d'un comportement intègre et éthique, ce qui va démontrer l'attachement de Sonatrach aux valeurs de compétences et de confiance.

Les actions de formation destinées au personnel doivent s'inscrire dans le cadre des rôles et responsabilités futurs et doivent illustrer les niveaux de performance et de comportement attendus.

## **2- Gestion des risques**

La création d'une structure dédiée pour la gestion des risques « Risk Management » s'avère plus qu'une nécessité. Cette structure, qui travaillera en étroite collaboration avec le comité d'audit, l'audit interne et les structures de contrôle internes, sera chargée de la gestion des risques et aura la responsabilité d'établir une cartographie des risques à l'échelle entreprise.

Il est aussi fort recommandé la mise en place d'un comité des risques, avec pour principales missions celles de définir les grands axes de la politique de gestion des risques et d'examiner la méthodologie d'identification des risques.

Avec le nombre et la complexité croissante des risques à surveiller, en particulier dans une entreprise multi-activité, on suggère à la Sonatrach une gestion des risques en suivant les étapes suivantes :

- 1- L'identification et l'analyse des risques réellement subis par Sonatrach, en les regroupant par catégories selon une nomenclature. Chaque risque est à moduler par rapport à son activité et son contexte.
- 2- Le regroupement des catégories de risques en grandes familles homogènes. Celui-ci se fait entre des risques de natures proches en termes d'objectifs, de méthodes de gestion ou de compétences requises (par exemple, il est opportun de regrouper le risque de liquidité et le risque de solvabilité).
- 3- L'attribution de la responsabilité des familles de risque à des pilotes en charge. Ce pilote (seul ou à la tête de son équipe) aura à coordonner des travaux réalisés par d'autres structures de l'entreprise (audit ou contrôle internes, structures opérationnelles, ...etc.) et à mener des travaux en propre. Un pilote pourra suivre plusieurs familles de risque.
- 4- Chaque pilote de risque, avec son équipe, aura à assurer l'ensemble des travaux répartis auparavant entre plusieurs services : identification du risque, mesure, évaluation, gestion des limites, sensibilisation des opérationnels, contrôle d'application, actions correctives, reporting ...etc.

On obtient ainsi une organisation de type vertical en silo par familles de risque. Cette organisation en silo comporte trois défauts majeurs :

- Une vision isolée des risques alors qu'il existe des interdépendances ;
- Un risque de perte de la vision globale ou des priorités ;
- Un risque de multiplication de dispositifs différents et un déficit de cohérence globale.

Des mesures pourront palier ces inconvénients. Il s'agit notamment de :

↳ **Mutualiser les contrôles sur place**

Les contrôles sur place ont intérêt à être réalisés par une seule équipe, généralement par les structures de contrôles internes. Cette unicité du contrôle sur place permettra de déployer une démarche cohérente. Les responsables des structures de contrôle internes établiront leurs plans de contrôle en accord avec les différents pilotes de risques et ceux-ci exploiteront les résultats des contrôles.

↳ **Assurer la transversalité et la cohérence d'ensemble par un responsable unique**

Il s'agira assez logiquement du responsable de la structure dédiée pour la gestion des risques « Risk Management », qui aura la responsabilité hiérarchique sur les différents pilotes de risque et les équipes. Il fixe le cadre général d'intervention et arbitre le cas échéant entre les différents pilotes de risque.

↳ **Établir un jeu de cartographies des risques adaptées aux différents usages**

Pour permettre à un pilote de gérer ses priorités et de suivre l'évolution de ses risques, il peut être utile de construire autant de cartographies que de besoins spécifiques (par exemple, une cartographie pour chaque famille de risques) et à caractère très opérationnel, tout en respectant un canevas commun.

Ces cartographies seront coiffées d'une cartographie consolidée qui donnera une vision synthétique des risques de Sonatrach. Celle-ci est à la main du responsable de la structure dédiée pour la gestion des risques « Risk Management » et à usage de reporting destinés notamment aux organes sociaux et de direction.

### **3- Activités de Contrôle**

La mise à jour des procédures actuelles de SONATRACH est impérative et ce, afin d'intégrer les différentes évolutions (juridiques, technologiques, informatiques, financières, ...etc.). Il faut aussi, rechercher à harmoniser et uniformiser ces outils de gestion à l'échelle Entreprise. Pour réussir cette opération, il existe plusieurs conditions de réussite, il s'agit notamment de :

- Partager un même canevas de procédures dans toute l'entreprise, depuis les instructions permanentes émises par la direction générale jusqu'aux modes opératoires dans les services ;
- Généraliser au sein de tous les services – qu'ils soient opérationnels ou fonctionnels – d'un ensemble de contrôles permanents, formalisés et homogènes (mais pas identiques) ;

- Réaliser et formaliser des contrôles permanents de 1<sup>er</sup> niveau par les services opérationnels ;
- Procéder à l’actualisation des procédures en respectant certaines étapes. On peut procéder, à titre d’exemple, comme suit :
  - 1) Recensement de toutes les procédures et instructions de gestion ainsi que toutes les pratiques non formalisées ;
  - 2) Mise à jour des procédures et notes d’instructions existantes ;
  - 3) Mise en place de nouvelles procédures, si nécessaire, en vue de formaliser les bonnes pratiques et combler les domaines et pratiques de gestion non couverts par des contrôles ;
  - 4) Élaboration et généralisation de manuels de procédures au niveau de toute l’entreprise ; Vulgarisation et communication autour de ces manuels et procédures ;
  - 5) Appréciation et évaluation de la mise en œuvre effective de ces manuels et procédures ;
  - 6) Mise en place de mécanismes et outils de gestion permettant l’évaluation et l’amélioration continues de ces manuels et procédures.

Pour ce qui est des contrôles de 2<sup>nd</sup> niveau, il est très opportun pour Sonatrach de disposer d’une structure de contrôle interne au niveau de chaque activité (AMT, TRC, AVAL, COM, DCG PEC, DCG AST, ...) et/ou structure fonctionnelle centrale (DCG Fin, DCG RH, DC Inf. & SI, DC Jur, DC Marchés, ...). Ces structures seront rattachées à une Direction Centrale Contrôle Interne qui sera créée à cet effet. Son rôle principal sera d’animer le dispositif de contrôle interne du groupe Sonatrach. La Direction Centrale Contrôle Interne et la Direction Gestion des Risques peuvent être regroupées dans une seule structure dite « Direction des Risques et du Contrôle Interne », tout en observant un partage claire des missions confiées à chacune.

Enfin, pour réussir cette mutation, on suggère aussi ce qui suit :

- Un partage clair des missions entre les contrôles de 2<sup>nd</sup> niveau et les autres contrôles notamment de 3<sup>ème</sup> niveau ;
- L’acquisition d’un progiciel de contrôle interne. Ce type d’outil permet de faciliter notamment la mise à jour de la cartographie des risques, la gestion des contrôles, le pilotage des risques et activités de contrôle ainsi que les reportings.

#### **4- Information et communication**

Aujourd'hui, la Sonatrach doit disposer d'un système d'information performant type (ERP/PGI) comparable à ceux de ses partenaires ou concurrents étrangers.

L'entreprise doit investir dans les nouvelles technologies de l'information et télécommunication, accompagner et encourager son personnel à les utiliser, voir les perfectionner.

Récemment, une Direction Centrale Informatique & Système d'Informations a été créée au niveau de la Sonatrach. Cette action doit être considérée comme point de départ pour la modernisation du Système d'Information de la Sonatrach. Les responsabilités et missions de celle-ci doivent couvrir l'ensemble des domaines et structures de l'entreprise. Elle doit être suffisamment équipés et outillées.

Actuellement, la Direction Centrale informatique et Système d'Information a été chargée des missions suivantes :

- La proposition de choix technologiques ;
- La mise en place et la gestion d'un système d'information à même de soutenir la Société dans son fonctionnement ;
- Les études de coordination et d'optimisation des actions relatives à la réalisation, l'exploitation, la maintenance et au développement des réseaux informatiques du Groupe SONATARCH ;
- La mise en place et la gestion du système d'information documentaire.
- La coordination de la politique en matière d'organisation de la fonction archives au sein du Groupe ;
- La mise en place et le développement d'une banque de données en matière d'équipements informatiques pour le Groupe ;
- L'appui aux projets de la Société ;
- L'information et le reporting de groupe.

Comme première étape et afin de pallier aux insuffisances en matière de contrôle des systèmes d'informations actuels, il est urgent de prendre les mesures ci-après :

- Préserver l'intégrité et la confidentialité des données, particulièrement l'authentification et la gestion des habilitations donnant accès aux ressources et bases de données informatiques ;
- Renforcer la piste d'audit et la traçabilité des opérations notamment par des procédures d'habilitation et d'identification dans les systèmes informatisés ;
- Diagnostic et analyse de l'existant (systèmes informatisés/procédures) ;
- Identification et évaluation des risques informatiques ;
- Identifier et évaluer les contrôles déjà en place ;
- Proposition de contrôle à renforcer ou à mettre en place en matière informatique ;
- Proposition de procédures liées à la sécurité informatique ;

- L'automatisation des contrôles qui permettrait de limiter, voire d'effacer, les risques d'erreurs humaines.

## **5- Le pilotage**

Pour avoir un système de contrôle interne efficace et efficient, il faut qu'il y'ait une conviction et un engagement fort des organes sociaux et de direction de Sonatrach. Certes, une charte de contrôle interne structurante et suffisamment explicite est l'une des conditions de réussite de son système de contrôle interne, mais celle-ci doit avoir l'adhésion et la contribution de tous les acteurs pour sa mise en œuvre.

L'acquisition d'une solution informatique ou d'un progiciel de contrôle interne et de gestion des risques permettra de faciliter notamment l'élaboration et mise à jour de la cartographie des risques, la gestion des contrôles, la collecte des informations ainsi que les reportings.

Pour ce qui est du rôle de l'audit interne y compris l'inspection, qui a pour mission traditionnelle de veiller au bon fonctionnement du dispositif (activités) de contrôle en tant que contrôle de 3<sup>e</sup> niveau, a évolué avec l'avènement d'un contrôle permanent de 2<sup>nd</sup> niveau, notamment des structures de gestion des risques et/ou de contrôle interne. La valeur ajoutée de l'audit interne réside dans l'évaluation du système de contrôle interne dans sa globalité.

En effet, on voit encore trop souvent des audits qui continuent à se limiter à effectuer des contrôles d'application sur pièces, c'est-à-dire du contrôle de 2<sup>nd</sup> niveau, qui normalement réalisé par les structures de contrôle interne. Les contrôles sur pièces effectués par l'audit doivent servir à alimenter une appréciation et non constituer une fin en soi.

## **Conclusion**

Pour conclure, à travers ce stage pratique, nous avons pu voir en quoi consiste le contrôle interne au niveau de l'entreprise SONATRACH. En effet, cette étude nous a permis de confronter nos connaissances théoriques à la réalité du terrain et d'approfondir encore plus nos acquis, et de ressortir l'importance de la mise en place d'un système de contrôle interne efficace dans l'entreprise.

A travers cette étude, on a pu confirmer que la mise en place d'un système de contrôle interne ainsi un processus du management des risques efficace dans nos entreprises, devrait conduire à une évolution stable et pérenne, une meilleure maîtrise des risques liés à leurs activités et une amélioration de la qualité des informations comptables et financières, conduisant ainsi à gain de l'efficacité de l'organisation.

## CONCLUSION

Le contrôle interne comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société. Il contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations, à l'utilisation efficiente de ses ressources, à la fiabilité de ses informations, à la conformité de ses actes à la réglementation et globalement à l'atteinte de ses objectifs. Le contrôle interne ne peut donc se limiter uniquement à un ensemble de procédures ni aux seuls processus comptables et financiers.

Nous avons vu que le contrôle interne n'est ni isolé, ni indépendant, ni limité dans le temps, il s'imbrique dans le système décisionnel, opérationnel et de gestion. Il est permanent et présent à toutes les étapes. Il accompagne le processus de management dont il fait partie de manière inhérente.

Un contrôle interne efficace et efficient s'appuie sur un bon dispositif de management des risques, qui lui permet de maîtriser l'ensemble des risques entravant l'atteinte de ses objectifs. De son côté, le dispositif de management des risques doit lui-même intégrer des contrôles, destinés à sécuriser le bon fonctionnement du contrôle interne et la gestion appropriée des risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité.

Le dispositif du management des risques vise à identifier et analyser les principaux risques de la société. Les risques, dépassant les limites acceptables fixées par la société, sont traités et le cas échéant, font l'objet de plans d'actions. Ces derniers peuvent prévoir la mise en place de contrôles, un transfert des conséquences financières (mécanisme d'assurance ou équivalent) ou une adaptation de l'organisation.

L'articulation et l'équilibre conjugué des deux dispositifs (contrôle interne & management des risques) sont conditionnés par l'environnement de contrôle, qui constitue leur fondement commun, notamment: la culture du risque et du contrôle propres à la société et les valeurs éthiques de cette dernière. Les dispositifs de gestion de risques et de contrôle interne jouent un rôle clé dans la conduite et le pilotage des différentes activités.

A travers le stage effectué à la Sonatrach, nous avons pu appréhender et étudier le contrôle interne de l'entreprise Sonatrach. Ce stage nous a permis de confronter nos connaissances théoriques à la réalité du terrain et d'approfondir encore plus nos acquis.

Une analyse comparative entre les référentiels en matière de contrôle interne et management des risques, notamment le modèle COSO, et le système de contrôle interne actuel de Sonatrach nous a permis de faire ressortir les forces ainsi que les faiblesses de ce dernier et qui peuvent expliquer et dévoiler les facteurs ayant permis la survenance des récentes affaires (scandales) de Sonatrach. Ces facteurs peuvent être résumés ainsi :

- Manque de considération donnée aux valeurs d'éthique et d'intégrité ;
- Gestion insuffisantes des compétences ;

- Rôle et implication insuffisants des responsables de la gouvernance ;
- Manque flagrant du contrôle sur la gestion et dirigeants de Sonatrach ;
- Conflit d'intérêts (Dirigeants / responsables / Entreprise) influençant négativement la philosophie et le style de gestion ;
- Instabilité de la structure et schéma organisationnels de Sonatrach ;
- Manque de flexibilité et insuffisances en matière de délégation de pouvoirs et de responsabilités ;
- Politiques et pratiques en matière de ressources humaines inadaptées aux contextes actuels et à la culture du personnel ;
- Absence d'un suivi et d'une gestion globale des risques ;
- Prolifération anarchique des procédures et insuffisances en matière de contrôles de 1<sup>er</sup> niveau (procédures dépassées, manque de séparation des tâches, absence de contrôles informatiques, ...) ;
- Inefficacité et incohérence des contrôles de 2<sup>nd</sup> niveau ;
- Absence d'interfaces et manque de coordination entre les contrôles de 2<sup>nd</sup> niveau (contrôles périodiques et permanents) ;
- Contrôle de gestion inefficace et insuffisamment outillés ;
- Défaillance dans le pilotage et le suivi du dispositif (activités) de contrôle (contrôles de 3<sup>ème</sup> niveau) ;
- Système d'information et de communication archaïque et dépassé ;
- Utilisation rare des nouvelles technologies de l'information et de la communication (Pas de logiciel intégré type ERP, Pas de base de données informatique commune, courriers & correspondances forma papier, ...) ;
- Aucune réflexion n'est engagée pour renforcer ou améliorer le système de contrôle interne de Sonatrach ;
- Désintéressement des organes sociaux et de direction de Sonatrach quant au pilotage du système de contrôle interne ;
- Instabilité organisationnelle et défaut d'indépendance de l'audit interne de Sonatrach ;
- Rôle de l'audit interne limité à effectuer des contrôles d'application sur pièces (Contrôles de 2<sup>nd</sup> et 3<sup>ème</sup> niveau) ;
- Absence d'une évaluation globale du système de contrôle interne de Sonatrach.

La refonte du contrôle interne de Sonatrach est impérative et des mesures urgentes doivent être mises en place dans les meilleurs délais, ce qui devrait conduire à une évolution stable et pérenne, qui ne pourra être atteinte sans une meilleure gestion et maîtrise des risques. Parmi les actions à entreprendre on citera notamment :



- Renforcer la gouvernance de la Sonatrach ;
- Réviser le Décret présidentiel n°98-48 du 11 février 1998 portant statuts de la Sonatrach :
  - ↳ Prévoir des membres indépendants au Conseil d'Administration de Sonatrach ;
  - ↳ Renforcer les missions des organes sociaux de Sonatrach ;
  - ↳ Etendre et élargir les missions du Conseil d'Administration de Sonatrach, notamment en matière de supervision du système de contrôle interne et la gestion des risques, ainsi que le contrôle des actes de gestion des dirigeants de l'entreprise.
  - ↳ Créer un Comité d'Audit, compétant et indépendant des dirigeants de l'entreprise, qui sera entre autres chargé d'assurer le suivi de l'efficacité des systèmes de gestion des risques et de contrôle interne.
- Renforcer les missions et l'indépendance du Comité d'Ethique et promouvoir ces travaux ;
- Entamer un véritable changement organisationnel (Arrêter une stratégie et une politique en matière d'organisation, diagnostic du schéma organisationnel actuel, fixer les objectifs et grandes lignes des changements à opérer (schéma cible), ...) ;
- Revoir la politique ressources humaines de Sonatrach dans une logique incitant le personnel à participer dans l'atteinte des objectifs de l'entreprise et qui sera en adéquation avec la culture du personnel ;
- Créer une structure dédiée pour la gestion des risques « Risk Management », qui sera chargée de la gestion des risques et aura la responsabilité d'établir une cartographie des risques à l'échelle entreprise ;
- Mettre en place un comité des risques, avec pour principales missions celles de définir les grands axes de la politique de gestion des risques et d'examiner la méthodologie d'identification des risques ;
- Instaurer une gestion des risques globale et efficace ;
- Établir un jeu de cartographies des risques adaptées aux différents usages ;
- Mettre à jour les procédures actuelles de SONATRACH, afin d'intégrer les différentes évolutions (juridiques, technologiques, informatiques, financières, ...etc.) ;
- Harmoniser et uniformiser les pratiques et outils de gestion à l'échelle entreprise ;
- Partager un même canevas de procédures dans toute l'entreprise, depuis les instructions permanentes émises par la direction générale jusqu'aux modes opératoires dans les services ;
- Disposer d'une structure de contrôle interne au niveau de chaque activité (AMT, TRC, AVAL, COM, DCG PEC, DCG AST, ...) et/ou structure fonctionnelle centrale (DCG

Fin, DCG RH, DC Inf. & SI, DC Jur, DC Marchés, ...). Ces structures seront rattachées à une Direction Centrale Contrôle Interne qui sera créée à cet effet. Son rôle principal sera d'animer le dispositif de contrôle interne du groupe Sonatrach ;

- Acquérir un progiciel de contrôle interne, qui permettra de faciliter notamment la tenue d'une cartographie des risques, la gestion des contrôles et les reportings ;
- Disposer d'un système d'information performant type (ERP/PGI) comparable à ceux des partenaires ou concurrents étrangers ;
- Investir dans les nouvelles technologies de l'information et de communication et encourager leur utilisation ;
- Equiper et outiller la Direction Centrale Informatique & Système d'Informations pour qu'elle puisse moderniser le système d'information de Sonatrach ;
- Convaincre les organes sociaux et de direction de Sonatrach à l'effet de moderniser le contrôle interne de Sonatrach ;
- Etablir une charte de contrôle interne structurante et suffisamment explicite et faire adhérer tous les acteurs pour sa mise en œuvre ;
- Renforcer l'indépendance et revoir les missions de l'audit interne (y compris celles de l'inspection), qui devra avoir pour rôle principal l'évaluation du système de contrôle interne dans sa globalité.

Au final, le contrôle interne ne peut à lui seul fournir une garantie absolue que les objectifs de la société seront atteints. Le contrôle interne ne recouvre pas toutes les initiatives prises par les organes dirigeants ou le management comme par exemple la définition de la stratégie de la société ou le suivi des performances. Pour cela, d'autres travaux devront accompagner cette mutation afin de garantir l'atteinte des objectifs de la société.

## **Bibliographie**

### ➤ **Ouvrages :**

BARTHELEMY.B & COURREGES .P, « **Gestion des risques** », 2<sup>ème</sup> édition, Ed-d'organisation, 2004.

BECOUR. B, « **Audit opérationnel** », Edition Economica, 2000.

Berne, « **La mise en place d'un système de contrôle interne, (SCI)** », contrôle fédérale des finances, Suisse, octobre 2007.

BERTIN Elisabeth, « **Audit interne : enjeux et pratiques à l'international** », Ed. D'organisation, paris 2007.

C. Jimenez, P. Merlier, D. Chelly, « **Risques opérationnels** » Revue banque, 2008.

HAMZAOUI Mohamed, « **Audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne normes ASA 200, 315, 330 et 500** », Edition Village Mondial, France, 2005.

LYBRAND Coopers, « **IFACI, La pratique du contrôle interne** », Éditions d'Organisation, 1994.

MECKLING Jensen, « **Vers une théorie du gouvernement des entreprises** », CREGO, 1996.

MIKOL. A, « **Le contrôle interne : que sait-je ? »X**, Edition Poche, Paris, 1998.

NOIROT.P, WALTER.J, « **Le contrôle interne pour créer de la valeur** », Edition AFNOR, 2008.

PIGE. B, « **Gouvernance, contrôle et audit des organisations** », Edition ECONOMICA, Paris, 2008.

PIGE. B, « **audit et contrôle interne** », 3<sup>e</sup> Ed EMS MANAGEMENT& SOCIETE, France, 2009.

KEREBEL Pascal, « **Management des risques** », éd-organisation, Paris, 2009.

RENARD Jacques, « **théorie et pratique de l'audit interne** », Ed d'Organisation, Paris, 7eme édition, 2010.

SHICK Pierre, « **Mémento d'audit interne** » Méthode de conduite d'une mission d'audit interne, Editions DUNOD, Paris, 2007.

SARDI. A, « **Audit et contrôle interne bancaire** », Edition- afgee, Paris, Juillet 2002.

VALLABHANENI S, « **Internal Audit Activity's Role in Governance, Risk, and Control** », Edition Wiley, Canada, 2009.

➤ **Thèses et mémoires :**

CHEKROUN Meriem, thèse de doctorat en sciences de gestion LMD, « **Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes** », Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion Tlemcen, 2013.

TALAH Aziza, mémoire de master, spécialité comptabilité et finance, « **le processus de modernisation du système de contrôle interne : cas SONATRACH** », Université Abderrahmane Mira – Bejaïa Faculté des sciences économiques, de gestion et commerciales, 2013.

DAIBOUN-SAHÉL Meriem, HAICHEUR Malia, master 2 en gestion spécialité: comptabilité et contrôle, « **La pratique d'audit interne : en France et en Algérie** », Ecole Supérieure Algérienne des Affaires, 2009.

➤ **Revue & institutions spécialisés**

AMF, « **Le dispositif du control interne : cadre de référence** », Résultats des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF, France, janvier 2007.

Cabinet. Deloitte Tax, Audit, Consulting, Corporate Finance : « **Mettre le contrôle interne dans un contexte réglementaire mouvant, Où en sont les entreprises ?** », 2007.

COSO « **le management des risques de l'entreprise : cadre de référence** ».

IAASB « **International Auditing and Assurance Standards Board** »: Normes internationales d'audit (ISA).

IFACI et Groupe Professionnel Industrie et Commerce : « **Etude du processus de management et de la cartographie des risques, les cahiers de la recherche** », Paris 2003.

IFACI, « **Contrôle interne et évaluation des risques** ».

IFACI, « **Le management des risques d'entreprise** » : cadre de référence- techniques d'application », COSO II- report, éditions d'organisation- 2005.

IFACI, groupe professionnel - contrôle interne-, « **Commentaires relatifs à la transposition des 4ème, 7ème et 8ème directives européennes** », juin, 2009.

Institut d'Etudes et de Recherche pour la Sécurité des Entreprises, « **ANALYSE ET GESTION DES RISQUES DANS LES GRANDES ENTREPRISES** », 2007.

PEFA, « **Dépenses publiques et responsabilité financière** »: Aperçu des normes internationales en matière de comptabilité, d'audit et de contrôle interne dans le secteur public, mars 2003.

Pocket Guide, COSO 2013, « **une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation** ».

Price Waterhouse Coopers : « système de contrôle interne : un outil de gestion en pleine mutation ».

➤ **Décrets :**

Décret présidentiel n° 98-48 du 14 Chaoual 1418 correspondant au 11 février 1998 portant statuts de la société nationale pour la recherche, la production, le transport, la transformation et la commercialisation des hydrocarbures « SONATRACH ».

Décret présidentiel n° 2000-271 du 24 Joumada Ethania 1421 correspondant au septembre 2000 modifiant et complétant le décret présidentiel n ° 98-48 du 14 Chaoual 1418 correspondant au 11 février 1998 portant statuts de la société nationale pour la recherche, la production, le transport, la transformation et la commercialisation des hydrocarbures « SONATRACH ».

Décret présidentiel n° 2000-272 du 24 Joumada Ethania 1421 correspondant au 23 septembre 2000 portant approbation du contrat de partage de production pour l'augmentation du taux de récupération des réserves de pétrole brut en place des gisements « d' EI Gassi », « EI Agreb » et « Zotti », conclu à Alger le 16 avril 2000 entre la société nationale « SONATRACH » et la société « Amerada Hess Limited ».

➤ **sites Web:**

<http://www.ars.poitou-charentes.sante.fr>, consulté le 25 /04/2015, 23:02.

[www.coso.org/CI](http://www.coso.org/CI), consulté le 02/05/2015, 15 :16.









