



Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de Comptabilité,
de Banque et de Finance
(ISCBF)**

**Diplôme d'Etudes Supérieures
Spécialisées en Audit et Contrôle
de Gestion**

**Promotion 21
(2009-2010)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**CONTRIBUTION DE L'AUDIT INTERNE
DANS LE PROCESSUS DE GOUVERNANCE
D'ENTREPRISE : CAS DE ORANGE MALI**



Présenté par :

Mlle CISSE Aïchata Sidati

Dirigé par :

M. SOW Ngary

Délégué Général de l'IIA Sénégal

DEDICACE

Nous dédions ce travail à la mémoire de notre mère Feue Adizatou CISSE qui était toujours à nos côtés pendant les moments de joie et de tristesse. Arrachée à notre affection, ses souvenirs et son image resteront à jamais gravés dans nos cœurs et dans nos mémoires.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Nous témoignons notre entière reconnaissance à tous ceux ou celles qui, d'une manière ou d'une autre ont contribué à la réalisation de ce travail.

A l'issue de notre travail, nos remerciements sont adressés à :

- Notre famille, particulièrement notre père, nos frères, nos sœurs et nos cousins, qui nous ont toujours portés dans leur cœur par des bénédictions et des prières.
- Monsieur DIARRA Dionkè, pour son soutien décisif et ses conseils. Nous saisissons cette occasion pour lui exprimer toute notre gratitude et notre reconnaissance.
- Madame la Directrice du Fonds d'Appui à la Formation Professionnelle et à l'Apprentissage (FAFPA) pour avoir contribué au financement de notre formation.
- Monsieur NDIAYE Alioune, Directeur Général de Orange Mali, pour nous avoir acceptés dans sa structure en tant que stagiaire.
- Monsieur KANTE Moussa Makan, Directeur du département de l'Audit, des Risques et de la Qualité (DARQ), qui nous a suivi pendant la durée du stage, pour sa disponibilité et surtout ses conseils.
- Monsieur SOW Ngary, Délégué Général de l'IIA Sénégal, pour l'encadrement reçu dans le cadre de ce travail et surtout sa disponibilité et ses conseils.
- Tout le corps professoral de la Direction de l'Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de Finance (ISCBF) du CESAG.
- Monsieur MARA Moussa, Manager Associé de la Société d'Expertise Comptable DIARRA au Mali, pour ses conseils.
- La 21^{ème} promotion du DESS Audit et Contrôle de Gestion pour les échanges d'expériences et l'ambiance amicale qui a régné durant la formation.

Nous ne saurions oublier tous ceux et celles qui nous ont aidé de près ou de loin, durant notre formation à Dakar et notre stage à Bamako.

LISTE DES ABREVIATIONS

AFAQ: Association Française d'Assurance Qualité

AMF: Autorité des Marchés Financiers

APE : Appel Public à l'Épargne

AUDSCGIE : Acte Uniforme sur le Droit des Sociétés Commerciales et Groupements d'Intérêt Economique

CA: Conseil d'Administration

CI: Contrôle Interne

CAC: Commissariat aux Comptes

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

DARQ: Département Audit, des Risques et de la Qualité

DG: Directeur Général

ERM : Enterprise Risk Management

GE : Gouvernance d'entreprise

IFA : Institut Français des Administrateurs

IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes

IIA: Institute of Internal Auditors

ISA: International Standards Auditing

ISO: International Organization for Standardization

LSF : Loi sur la Sécurité Financière

MPA: Modalités Pratiques d'Application

NRE : Nouvelle Régulation Economique

OCDE: Organisation de Coopération et de Développement Economiques

OHADA: Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires

OHSAS: Occupational Health and Safety Assessment Systems

OML : Orange Mali

PCA: Président du Conseil d'Administration

PCAOB: Public Company Accounting Oversight Board

PDG: Président Directeur Général

PME: Petite et Moyenne Entreprise

QSE : Qualité Sécurité et Environnement

RSE : Responsabilité Sociale d'Entreprise

SEC : Securities Exchange Committee

SMQ : Système de Management de la Qualité

SMQSE : Système de Management de Qualité, Sécurité et Environnement

SONATEL : Société Nationale des Télécommunications

SOTELMA: Société des Télécommunications du Mali

SOX : Sarbanes Oxley Act

TPA: Théorie Positive de l'Agence

LISTE DES FIGURES

| | |
|--|----|
| Figure 1: schéma de la « corporate governance » ou gouvernance d'entreprise | 11 |
| Figure 2 : Le processus de gouvernance d'entreprise | 14 |
| Figure 3 : relation entre les rôles et attributs du conseil avec la performance..... | 26 |
| Figure 4 : l'audit et la réduction de l'asymétrie d'information..... | 34 |
| Figure 5: Processus de contrôle | 46 |
| Figure 6: Modèle d'analyse..... | 52 |

LISTE DES TABLEAUX

| | |
|--|----|
| Tableau 1 : la qualité de l'audit interne..... | 41 |
| Tableau 2: Les divergences et les complémentarités entre l'audit interne et l'audit externe ... | 43 |
| Tableau 3: Récapitulatif des personnes interrogées (questionnaires et entretien) | 54 |
| Tableau 4: l'évolution du chiffre d'affaires et du résultat (en millions de FCFA)..... | 62 |
| Tableau 5: l'évolution de la masse salariale (en millions de FCFA) | 62 |
| Tableau 6: effectif de OML des quatre dernières années | 63 |
| Tableau 7 : Nombre de missions effectuées par l'audit interne au cours des trois dernières années..... | 91 |
| Tableau 8: identification des risques..... | 94 |

TABLE DES MATIERES

| | |
|---|-----------|
| DEDICACE..... | i |
| REMERCIEMENTS..... | ii |
| LISTE DES ABREVIATIONS..... | iii |
| LISTE DES FIGURES..... | v |
| LISTE DES TABLEAUX..... | vi |
| TABLE DES MATIERES..... | vii |
| INTRODUCTION GENERALE..... | 1 |
| CHAPITRE 1 : « CORPORATE GOVERNANCE » OU GOUVERNANCE D'ENTREPRISE..... | 9 |
| 1.1. Définition du concept de la gouvernance d'entreprise..... | 9 |
| 1.1.1. Une variété des définitions du concept..... | 9 |
| 1.1.1.1. Approche actionnariale ou « Shareholder »..... | 9 |
| 1.1.1.2. Approche partenariale ou « Stakeholder »..... | 10 |
| 1.2. Objectifs de la gouvernance..... | 11 |
| 1.2.1 Assurer le pilotage stratégique et la surveillance de la gestion..... | 12 |
| 1.2.2 Concourir à la transparence et définir la répartition des responsabilités entre dirigeants et actionnaires..... | 12 |
| 1.2.3 Assurer un traitement équitable entre les actionnaires..... | 13 |
| 1.2.4 Reconnaître les droits des différentes parties prenantes..... | 13 |
| 1.2.5 Contribuer au fonctionnement des systèmes opérationnels..... | 13 |
| 1.2.6 Participer à la réduction des risques..... | 14 |
| 1.3. Les différentes approches de la gouvernance d'entreprise..... | 15 |
| 1.3.1 L'approche disciplinaire..... | 15 |
| 1.3.1.1 L'approche actionnariale..... | 15 |
| 1.3.1.2 L'approche partenariale de la gouvernance ou "Stakeholder"..... | 16 |
| 1.3.2 L'approche cognitive..... | 16 |
| 1.4. Principes de la gouvernance d'entreprise..... | 17 |
| 1.4.1. Interaction efficace entre le conseil d'administration, la direction, les auditeurs externes et les auditeurs internes..... | 18 |
| 1.4.2. Protection des intérêts des actionnaires et des autres parties prenantes..... | 19 |
| 1.4.3. Responsabilités du conseil d'administration..... | 19 |
| 1.4.4. Indépendance des administrateurs..... | 19 |
| 1.4.5. Compétence des administrateurs..... | 19 |
| 1.4.6. Réunion du conseil d'administration..... | 19 |

| | | |
|-------------|--|-----------|
| 1.4.7. | Distinction entre les fonctions du Président du conseil d'administration et du Directeur général | 20 |
| 1.4.8. | Publication des documents du conseil d'administration | 20 |
| 1.4.9. | Présence d'administrateurs indépendants au sein des comités..... | 20 |
| 1.5. | Etendue des directives en matière de gouvernance d'entreprise | 20 |
| 1.5.1. | La transparence et les rémunérations des dirigeants et des administrateurs | 21 |
| 1.5.2. | Le rôle et l'organisation du Conseil d'Administration | 21 |
| 1.5.3. | Le fonctionnement du conseil d'administration..... | 22 |
| 1.5.3.1. | Comité d'audit..... | 22 |
| 1.5.3.2. | Comité de nomination ou de sélection | 23 |
| 1.5.3.3. | Comité des rémunérations | 23 |
| 1.5.3.4. | Comité financier et gestion des risques | 23 |
| 1.5.3.5. | Comité de gouvernance d'entreprise | 23 |
| 1.5.3.6. | Comité d'éthique | 23 |
| 1.5.3.7. | Comité de la planification | 23 |
| 1.5.3.8. | Comité chargé de l'étude des avantages consentis aux salariés | 24 |
| 1.5.3.9. | Comité environnement, sécurité et sûreté..... | 24 |
| 1.5.4. | L'exercice du pouvoir par les actionnaires en assemblée | 24 |
| 1.5.5. | L'évaluation de l'efficacité du conseil d'administration..... | 25 |
| 1.5.6. | Prise en compte des intérêts des actionnaires minoritaires et des parties prenantes | 27 |
| 1.5.7. | Ethique..... | 27 |

CHAPITRE 2: LE ROLE DE L'AUDIT INTERNE DANS LE PROCESSUS DE GOUVERNANCE D'ENTREPRISE..... 29

| | | |
|-------------|---|-----------|
| 2.1 | L'audit interne : mécanisme de gouvernance d'entreprise..... | 29 |
| 2.1.1. | Définition de l'audit interne..... | 30 |
| 2.1.2. | Liens entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise | 30 |
| 2.1.2.1. | L'audit interne, théorie des coûts de transactions et gouvernance d'entreprise..... | 31 |
| 2.1.2.2. | L'audit interne, théorie de l'agence et gouvernance d'entreprise..... | 31 |
| 2.2. | Mission d'évaluation des processus de gouvernance d'entreprise, de management des risques et de contrôle | 34 |
| 2.2.1. | Mission d'évaluation du processus de gouvernance d'entreprise par l'audit interne..... | 35 |
| 2.2.2. | Mission d'évaluation du processus de management des risques..... | 36 |
| 2.2.3. | Mission d'évaluation des activités de contrôle | 36 |
| 2.3. | Qualité de l'audit interne et gouvernance d'entreprise..... | 37 |
| 2.3.1. | Compétence des auditeurs internes | 37 |
| 2.3.2. | Performance des auditeurs internes | 38 |
| 2.3.3. | Objectivité et indépendance des auditeurs internes | 38 |
| 2.3.4. | Rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne | 39 |
| 2.3.4.1. | Rattachement de la fonction d'audit interne à la Direction générale..... | 39 |
| 2.3.4.2. | Rattachement au conseil d'administration et/ou au comité d'audit | 39 |
| 2.3.4.3. | Rattachement à une direction opérationnelle..... | 40 |
| 2.4. | La coopération audit interne et les autres acteurs de la gouvernance..... | 41 |
| 2.4.1. | Audit interne et audit externe..... | 42 |
| 2.4.2. | Audit interne et la direction générale..... | 44 |

| | |
|---|-----------|
| 5.1. Conseil d'Administration | 70 |
| 5.1.1. Organisation du CA | 70 |
| 5.1.2. Fonctionnement du CA | 70 |
| 5.2. Description de la pratique de l'audit interne dans le processus de GE..... | 71 |
| 5.2.1. La participation de l'audit interne dans la promotion des règles d'éthique et des valeurs | 72 |
| 5.2.2. La participation de l'audit interne dans la prévention de la fraude et la protection du revenu assurance 73 | 73 |
| 5.2.3. La participation de l'audit interne dans la gouvernance légale | 74 |
| 5.2.4. La participation de l'audit interne dans les systèmes d'information (SI)..... | 75 |
| 5.2.5. La participation de l'audit interne dans la Responsabilité Sociétale d'Entreprise | 76 |
| 5.2.6. L'apport de l'audit interne dans l'amélioration du processus de contrôle interne | 76 |
| 5.2.7. L'apport de l'audit interne dans le processus de management des risques | 77 |
| 5.3. Relation entre l'audit interne et les acteurs de la GE..... | 78 |
| 5.3.1. Relation entre l'audit interne et le Conseil d'Administration/et le comité d'audit | 78 |
| 5.3.2. Relation entre l'audit interne et la Direction Générale | 79 |
| 5.3.3. Relation entre l'audit interne et les employés | 79 |
| 5.3.4. Relation Audit interne et le Commissariat aux comptes | 79 |
| CHAPITRE 6 : PRESENTATION ET ANALYSE DES RESULTATS | 81 |
| 6.1. Analyse des résultats du Conseil d'Administration..... | 81 |
| 6.1.1. Organisation du travail au sein du CA | 82 |
| 6.1.2. Fréquence des réunions..... | 82 |
| 6.1.3. Durée des mandats des administrateurs | 83 |
| 6.1.4. La prise en compte des intérêts des actionnaires minoritaires et des parties prenantes | 83 |
| 6.1.5. La publication du rapport annuel du CA..... | 83 |
| 6.1.6. Les dispositions de la loi SOX sur l'implication majeure sur le rôle et les responsabilités de la Direction 83 | 83 |
| 6.1.7. Absence d'administrateurs externes au sein du CA de OML | 84 |
| 6.1.8. Absence d'information publique sur la rémunération et la performance du CA..... | 84 |
| 6.2. L'apport de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise | 84 |
| 6.2.1. Rattachement de l'audit interne | 84 |
| 6.2.2. Le professionnalisme des auditeurs internes..... | 85 |
| 6.2.3. Les moyens financiers | 85 |
| 6.2.4. Un programme d'assurance et d'amélioration de la qualité..... | 86 |
| 6.2.5. Les forces..... | 86 |
| 6.2.5.1. Le respect des règles d'éthiques | 86 |
| 6.2.5.2. Le système de management des risques | 87 |
| 6.2.5.3. Le système de management intégré (Qualité, Sécurité et Environnement) | 87 |
| 6.2.5.4. La fraude et le revenu assurance..... | 87 |
| 6.2.5.5. La responsabilité sociale d'entreprise (RSE)..... | 88 |
| 6.2.5.6. Audit de stratégie..... | 88 |
| 6.2.5.7. Audit de management..... | 89 |
| 6.2.5.8. Ressources allouées à la Division de l'Audit et Contrôle Généraux (DACG) | 89 |
| 6.2.5.9. Interaction entre les auditeurs internes et les commissaires aux comptes | 89 |
| 6.2.5.10. Communication avec le comité d'audit du groupe..... | 90 |
| 6.2.5.11. Réactions des principaux acteurs | 90 |

| | | |
|-------------|---|------------|
| 6.2.5.12. | Missions effectuées par l'audit interne..... | 90 |
| 6.2.6. | Faiblesses..... | 91 |
| 6.2.6.1. | Limite technique dans l'accomplissement de certaines missions..... | 92 |
| 6.2.6.2. | La charte d'audit interne..... | 92 |
| 6.2.6.3. | Absence de rattachement fonctionnel..... | 92 |
| 6.2.6.4. | Synergie perfectible entre les auditeurs internes et le « risk manager »..... | 93 |
| 6.2.7. | Risques liés aux faiblesses..... | 93 |
| 6.3. | Recommandations | 95 |
| 6.3.1. | Recommandation par rapport au respect des directives internationales de GE..... | 95 |
| 6.3.1.1. | Existence d'un comité d'audit au sein du CA | 95 |
| 6.3.1.2. | Evaluation de la performance du CA et des administrateurs..... | 95 |
| 6.3.2. | Recommandation par rapport à l'apport de l'audit interne dans la GE..... | 96 |
| 6.3.2.1. | Charte d'audit..... | 96 |
| 6.3.2.2. | Rattachement fonctionnel de l'audit interne..... | 96 |
| 6.3.2.3. | Limite technique des auditeurs internes | 96 |
| 6.3.2.4. | Séparation du département de l'audit interne avec celui de la qualité..... | 96 |
| 6.3.2.5. | Synergie perfectible entre le « risk manager » et les auditeurs internes..... | 97 |
| | CONCLUSION GENERALE..... | 98 |
| | ANNEXES..... | 101 |

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

Au cours des dernières décennies, la vie économique et financière a connu de perpétuelles mutations de l'environnement au sein des grandes firmes. Ces mutations se traduisent par une accélération de la globalisation des marchés, une concurrence de plus en plus forte et une multiplication des scandales financiers et comptables (Enron, Worldcom, Parmalat, etc.). Parmi ces facteurs à l'externe, peuvent s'ajouter des causes d'ordre internes comme l'inefficacité du conseil d'administration, le comportement opportuniste des dirigeants. Les dirigeants et les autres parties prenantes de l'entreprise ne poursuivant pas tous les mêmes objectifs, des divergences d'intérêts apparaissent. Pour limiter ces divergences, et redonner confiance aux actionnaires et autres parties prenantes, il est nécessaire de renforcer les dispositifs de « contrôle ».

Des défis nouveaux apparaissent, et appellent l'attention des dirigeants sur le système de gouvernance de certaines entreprises, leur gestion des risques et leur contrôle interne. Ils doivent être guidés dans la prise de décisions par un certain nombre de mécanisme (cadre législatif, autorité de contrôle, etc.). La mise en place de ces mécanismes doit être un gage permettant aux dirigeants de produire des informations nécessaires et fiables à l'ensemble des parties prenantes.

Toutefois, il nous paraît nécessaire de rappeler que d'autres événements similaires aux scandales financiers survenus en occident se sont passés en Afrique. Ces événements se sont produits dans les entreprises telles que les Industries Chimiques du Sénégal (ICS), la société Air Afrique, etc. L'accroissement des risques de défaillances a mis en évidence la nécessité d'appliquer les bonnes pratiques en matière de gouvernance d'entreprise.

Orange Mali (OML), opérateur global de télécommunication, développe plusieurs offres fixes, internet et mobiles innovantes. Elle est soumise à des textes et règlements qui régissent la télécommunication. Cependant, OML doit honorer ses engagements auprès de toutes ses parties prenantes. Elle est confrontée aujourd'hui comme toutes les sociétés de télécoms à divers défis et risques liés à l'émergence d'un nouveau paysage marqué par l'innovation technologique, à la concurrence et à l'acuité des exigences clients. Cette situation renforce la nécessité de la mise en place d'une gouvernance d'entreprise efficace. A cet effet, des codes de bonne gouvernance ont été publiés dans différents pays pour renforcer le mode de gestion dans les entreprises. La gouvernance régit la composition et la conduite des conseils d'administration, ainsi que les relations entre les dirigeants, les employés et les actionnaires.

Les risques existent dans tous les processus de gestion au sein de l'entreprise. Ainsi, l'évaluation de ce processus par une fonction indépendante est une façon de communiquer la conformité et l'intégrité de la société vers toutes les parties prenantes. A cet effet, pour pallier les risques de la GE, l'Institute of Internal Auditors (IIA) a fait figurer parmi les objectifs de l'audit interne d'évaluer ce processus. Ainsi, la fonction d'audit interne apparaît alors comme un des « piliers » de la gouvernance, même s'il n'est pas l'acteur principal.

Les scandales mettant en cause les grandes firmes ont révélé des insuffisances au sein du processus de la gouvernance d'entreprise. Ces déficiences sont sources de faiblesse du système de surveillance, de fragilité de l'information comptable et financière et du non respect des principes d'éthique. En effet, les insuffisances mentionnées découlent de l'absence d'efficacité du contrôle interne au sein de l'entreprise. De telles situations entraînent de nombreuses conséquences qui pourraient compromettre l'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise. Parmi les conséquences, il faut noter :

- l'absence d'évaluation et d'optimisation des circuits de transmission de l'information financière et non financière ;
- l'impossibilité de mesurer la performance des dirigeants et des administrateurs ;
- la faiblesse ou l'insuffisance de contrôle interne et de management des risques liés à la gouvernance ;
- l'insuffisance et/ou l'absence de contrôles des modes d'évaluation et rémunérations des dirigeants.

Toute société devrait arriver à respecter les bonnes pratiques en matière de gouvernance pour gérer les risques auxquels elle est exposée. A l'analyse de ces différentes causes les solutions suivantes peuvent être appréciées :

- une évaluation et une optimisation des circuits de transmission de l'information financière et comptable ;
- une prise en compte des principes d'éthique qui se traduit par une transparence et une rigueur ;
- un renforcement du dispositif de contrôle interne au sein de Orange Mali (OML) ainsi que son système de surveillance et de maîtrise des risques ;
- un audit d'efficacité du mode de fonctionnement et de la composition du conseil d'administration ;

- une coordination effective entre le « risk manager » et l'audit interne ;
- un renforcement de la gouvernance d'entreprise au sein de OML, notamment en matière d'évaluation de ce processus par l'audit interne qui peut aider à concilier les attentes de toutes les parties prenantes.

Dans le contexte de OML, la dernière solution nous semble être la plus appropriée pour faire face à ces nouveaux défis. Le rôle de l'audit interne en tant qu'acteur de la gouvernance d'entreprise est devenu central. Il constitue un outil de détection des principaux risques de l'entreprise. A cet effet, il faut accroître son indépendance, son professionnalisme, sa créativité et surtout ses moyens.

Au regard de ce qui précède et dans le cadre de l'apport de ce mémoire, la question fondamentale que nous pouvons poser est de savoir : comment l'audit interne participe-t-il à l'amélioration de la gouvernance d'entreprise au sein de Orange Mali? La réponse à cette interrogation découle des questions suivantes:

- quelles sont les approches et les directives internationales en matière de gouvernance d'entreprise ? Quelle est l'organisation du Conseil d'administration ? quels sont les nouveaux rôles qui lui sont assignés pour une bonne gouvernance ? ;
- quelles sont les relations qui existent entre l'audit interne et les différents acteurs de la gouvernance d'entreprise ?;
- quel est le statut de l'audit interne par rapport à la fonction « management des risques »?;
- quel est le rôle attribué à l'audit interne dans les différents textes de références comme la loi Sarbanes-Oxley et la loi sur la Sécurité financière ?;
- quelle utilisation l'audit interne peut faire de ces lois pour améliorer la GE au sein de OML?

Les réponses à ces différentes questions seront apportées à travers l'étude du thème qui s'intitule : « **contribution de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise : Cas de Orange Mali** ».

L'objectif général visé à travers cette étude de recherche consiste à mettre en exergue l'apport de la fonction d'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise.

Les objectifs spécifiques sont :

- procéder au diagnostic de l'existant en matière de gouvernance d'entreprise ;
- décrire l'organisation et le fonctionnement du Conseil d'administration de OML ;
- montrer l'interaction qui existe entre la fonction d'audit interne et les autres acteurs au sein de OML ;
- analyser les travaux du conseil d'administration quant au respect des directives en matière de gouvernance d'entreprise ;
- analyser les travaux de l'audit interne sur les activités contribuant le plus à la création de valeur au sein de Orange Mali ;
- faire un inventaire des points forts et faibles de l'apport de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise et formuler des recommandations.

Le sujet de la gouvernance d'entreprise étant vaste, il ne s'agit pas de s'appesantir sur tous le processus, mais bien de mettre l'accent sur l'apport de l'audit interne dans les domaines essentiels qui sont entre autres l'éthique, la gouvernance légale, la fraude.

L'intérêt de notre étude pour Orange MALI, pour le lecteur de notre mémoire et pour nous même peut être résumé comme suit :

- **Pour Orange Mali**

La société Orange Mali évolue dans un domaine concurrentiel en pleine mutation. En effet, l'accès à la communication et aux nouvelles technologies est aujourd'hui une nécessité pour l'Homme. La transmission de l'information financière et comptable à toutes les parties prenantes est devenue aussi nécessaire. Les actionnaires et les autres parties prenantes sont de plus en plus exigeants sur la qualité du mode de gouvernance de l'entreprise. Pour restaurer la confiance des investisseurs et satisfaire toutes les parties prenantes de l'entreprise, l'audit interne devient dans ce contexte un outil d'aide à la gouvernance d'entreprise. Il contribue à ce processus à travers les missions que lui confère la nouvelle définition de l'audit interne.

La présente étude donnera l'opportunité au conseil d'administration et aux dirigeants de la société d'être informé sur les risques de leur gouvernance par la fonction d'audit interne.

- **Pour le lecteur**

Il pourra approfondir ses connaissances en matière d'audit interne et de gouvernance d'entreprise. Il pourra trouver une meilleure compréhension du concept de gouvernance, des directives internationales et de la relation qu'existe entre l'audit interne et la gouvernance.

- **Pour nous même**

Ce travail nous permettra de confronter nos connaissances théoriques avec la réalité du terrain. En outre il nous permettra d'apporter notre contribution, aussi modeste soit-elle, à l'amélioration de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise au sein de Orange Mali.

La démarche de notre étude consistera dans une première partie de présenter le concept, les approches, les principes et les directives en matière de gouvernance d'entreprise. Ensuite, nous traiterons du rôle de l'audit interne dans la gouvernance à travers ses missions d'évaluation. Nous mettrons en exergue la relation entre l'audit interne et les autres acteurs au sein de la GE. Enfin, nous présenterons notre méthodologie de l'étude.

Dans la deuxième partie, nous essayerons d'analyser cette relation dans le cadre de Orange Mali. Pour cela, nous présenterons d'abord l'entité. Ensuite, nous décrirons les procédures existantes en matière de gouvernance à travers l'organisation et la qualité du fonctionnement du Conseil d'Administration. Aussi, nous décrirons l'existant quant à la participation de l'audit interne dans les différents domaines « auditables » de la GE. Enfin, nous analyserons les résultats de notre étude en faisant ressortir les forces et faiblesses et proposerons des recommandations. Une conclusion générale mettra fin à notre étude.

**PARTIE I: CADRE THEORIQUE DE
L'ETUDE**

Les récents scandales financiers (Enron, Vivendi, Worldcom, Parmalat, Société Générale, etc.) qui se traduisent par l'accélération de la globalisation des marchés et l'internationalisation de l'économie ont mis en lumière la nécessité de renforcer les pratiques de bonne gouvernance d'entreprise. Les actionnaires/associés et les autres parties prenantes de l'entreprise sont de plus en plus exigeants sur la qualité du mode de gouvernement. Les organes sociaux (Assemblées générales, Conseil d'Administration et Direction générale) sont appelés à renforcer les processus de contrôle interne, de management des risques et les bonnes pratiques de la gouvernance. A cet effet, le cadre législatif et réglementaire reflète l'importance accordée au suivi de l'efficacité du dispositif de contrôle interne et de management des risques et à l'application effective de la règle fondamentale de gouvernance d'entreprise. Ces processus deviennent une responsabilité accrue des plus hauts responsables de l'entreprise. Les missions d'évaluation du processus de gouvernance d'entreprise font évoluer la fonction d'audit interne au-delà du seul contrôle de « conformité » vers des activités d'assurance et de conseil. Ainsi la fonction d'audit interne apparaît comme un outil de la gouvernance.

Dans cette partie de notre sujet, nous allons voir à travers une démarche théorique appuyée par une revue de littérature les points suivants :

- les différentes définitions du concept, les objectifs, les approches, les principes et les directives en matière de gouvernance d'entreprise ;
- le rôle de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise ;
- la relation entre l'audit interne et les différents acteurs du processus de gouvernance ;
- la relation entre l'audit interne, le contrôle interne, le management des risques et le processus de gouvernance ;
- la méthodologie de recherche appliquée à la contribution de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise à la société de télécommunication Orange MALI.

Le développement de cette première partie nous fournira les fondements nécessaires pour aborder la suite de notre étude dans la deuxième partie.

Chapitre 1 : « Corporate governance » ou gouvernance d'entreprise

Dans ce chapitre, nous allons définir d'abord le concept de la gouvernance d'entreprise. Ensuite, pour approfondir la compréhension du concept, nous développerons les objectifs, les différentes approches, les principes en matière de gouvernance. Enfin, nous allons procéder à une synthèse des directives internationales en matière de bonne gouvernance.

1.1. Définition du concept de la gouvernance d'entreprise

Le concept de gouvernance d'entreprise est d'abord apparu aux Etats Unis, puis au Royaume Uni et renvoie aux nouvelles pratiques de la gestion d'entreprise qui se sont imposées avec la distinction entre les propriétaires du capital et les dirigeants.

L'origine du débat remonte au début des années 1930, lorsque Berle et Means ont attiré l'attention sur les risques inhérents à la séparation entre la propriété et la direction des sociétés cotées. Ils avaient alors mis en évidence la nécessité de contrôler les dirigeants et de préserver les intérêts des actionnaires minoritaires (Caussain, 2005 :5).

Notre objectif dans cette partie est d'apporter une meilleure compréhension du concept.

1.1.1. Une variété des définitions du concept

L'expression de gouvernance d'entreprise est la traduction dans le monde anglo-saxon « corporate governance » qui signifie la capacité à gérer, à contrôler efficacement toute forme d'organisation et d'activités. De ce fait, le concept de la gouvernance d'entreprise peut être analysé selon deux approches, l'une actionnariale et l'autre partenariale.

1.1.1.1. Approche actionnariale ou « Shareholder »

Le terme de gouvernance a donné lieu à plusieurs définitions dans les pays anglo-saxons et européens. Dans cette approche, nous retenons la définition donnée par the Institute of Internal Auditors (IIA) traduite par l'Institut Français de l'Audit et Contrôle Interne (IFACI : 2009 :63) selon laquelle la gouvernance d'entreprise est le « dispositif comprenant les processus et les structures mis en place par le Conseil afin d'informer, de

diriger, de gérer et de piloter les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs ».

Cette approche de la gouvernance vise à maximiser la création de valeur pour les actionnaires. Elle est plus fréquente dans les pays anglo-saxons, caractérisée par des sociétés faisant appel aux marchés financiers. Les intérêts des dirigeants s'alignent sur ceux des actionnaires et des investisseurs. Cette définition de la gouvernance est axée sur les relations entre la direction générale, les actionnaires et le conseil d'administration.

1.1.1.2. Approche partenariale ou « Stakeholder »

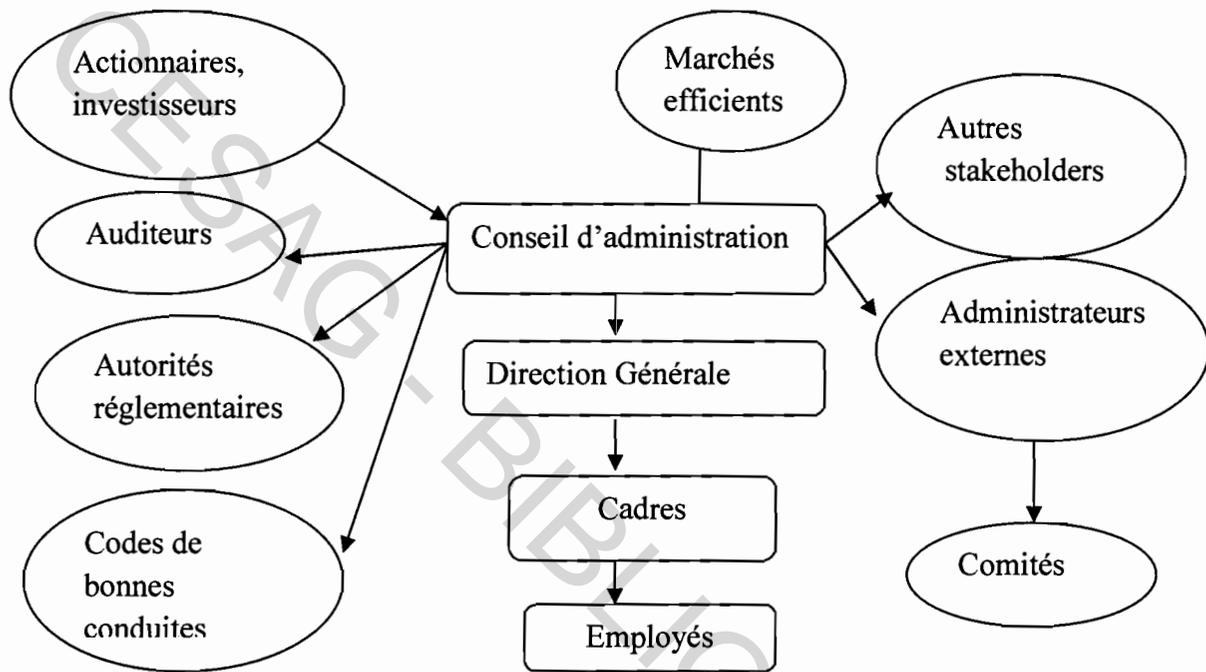
Dans cette approche, la gouvernance d'entreprise peut être définie comme étant « l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour but de délimiter les pouvoirs et de contrôler les modes de gestion des administrateurs et des dirigeants afin de veiller à leur conformité permanente avec les principes édictés par les lois, les règlements, les bonnes pratiques et visant à protéger les actionnaires ainsi que toutes les autres parties prenantes à l'organisation » (Presqueux 2007, Perez 2003, Charreaux 1997). Les parties prenantes sont entre autres les banques, les clients, les fournisseurs, l'Etat, les collectivités, le personnel, etc. Sa mise en place fait référence aux relations entre la direction, son conseil d'administration, ses actionnaires et les autres parties prenantes de l'entreprise.

Dans cette approche partenariale, l'accent est mis surtout sur la création de valeur pour l'ensemble des parties prenantes. Cependant, la gouvernance représente l'organisation du contrôle et de la gestion de l'entreprise. C'est ainsi que PEREZ présente son paradigme SPC qui constitue les composantes de la gouvernance à savoir les structures, les procédures et les comportements. Selon Perez (2003 :24) « les structures mobilisées par les systèmes sont variées et sont propres à l'organisation concernée à savoir, l'assemblée générale, le conseil d'administration et les comités. Les procédures sont plus ou moins explicitées dans des codes s'imposant aux acteurs concernés. Les comportements complètent les deux premières composantes en leur apportant une dimension sans laquelle elles resteraient, pour l'essentiel, formelles ».

En définitive, la gouvernance d'entreprise n'est pas une question de pouvoir mais plutôt une façon de s'assurer que les décisions sont prises de façon efficace. C'est ainsi que Pound (2000 :79) estime que « pour une bonne gouvernance, ce qui est recommandé, c'est, un système où les dirigeants et le conseil collaborent ensemble sur les décisions et

recherchent tous l'intérêt des actionnaires et des autres parties prenantes ». Cette situation nous conduit à dire que la gouvernance est caractérisée par un ensemble de décisions prises tout au long de la vie de l'entreprise et à tous niveaux de responsabilité dans le but de créer durablement de la valeur. Cette gouvernance d'entreprise peut être illustrée par le schéma suivant :

Figure 1: schéma de la « corporate governance » ou gouvernance d'entreprise



Source : Labelle & al. (2007 :12)

Ce schéma résume la gouvernance d'entreprise dans les deux approches. Il présente une vue d'ensemble des mécanismes internes et externes du système de gouvernance. Cette synthèse nous permet d'aborder les objectifs de la gouvernance d'entreprise.

1.2. Objectifs de la gouvernance

Dans le processus de la gouvernance d'entreprise, les objectifs de l'organisation sont d'orienter et gérer les activités, en vue d'assurer sa viabilité. Ils sont liés notamment aux choix stratégiques, à l'environnement social et économique. La synthèse de la littérature nous permet d'identifier six (6) objectifs principaux selon (Igalens et al, 2009 : 8) qui nous paraissent nécessaires pour une bonne gouvernance d'entreprise :

- assurer le pilotage stratégique de l'entreprise et la surveillance de la gestion par le conseil d'administration;
- concourir à la transparence et à l'efficacité des marchés, et définir clairement la répartition des responsabilités entre les instances compétentes ;
- assurer un traitement équitable de tous les actionnaires ;
- reconnaître les droits des différentes parties prenantes ("stakeholders") ;
- garantir la diffusion, en temps opportun, d'informations exactes sur tous les sujets significatifs concernant l'entreprise ;
- participer à la réduction des risques et identifier et traiter les conflits d'intérêts entre les acteurs.

1.2.1 Assurer le pilotage stratégique et la surveillance de la gestion

L'objectif premier de la gouvernance est d'améliorer la performance de l'entreprise et de renforcer la capacité et l'efficacité des instances. Ces dernières sont les Assemblées Générales, le Conseil d'Administration et la Direction. C'est pourquoi ROOT (1998 : 216) stipule que « la gouvernance d'entreprise se réfère généralement à la manière dont les affaires de l'entreprise sont traitées par le conseil d'administration et les dirigeants ». Ainsi le système de gouvernance est constitué du réseau de relations liant plusieurs parties dans le cadre de la détermination de la stratégie et de la performance de l'entreprise. Ces parties sont d'une part, les actionnaires, les dirigeants et le conseil d'administration, d'autre part, les clients, les fournisseurs, les banquiers, le personnel et la communauté.

1.2.2 Concourir à la transparence et définir la répartition des responsabilités entre dirigeants et actionnaires

De nos jours, la plupart des grandes entreprises sont dirigées par des managers qui ne détiennent qu'une infime partie de leur capital. Ainsi, comme l'ont montré Berle et Means dès 1932, il y a séparation des fonctions de propriété (les actionnaires) et de contrôle (les dirigeants). Et cette séparation a une incidence sur le fonctionnement de l'entreprise car les intérêts des dirigeants peuvent diverger avec ceux des actionnaires. En effet, cette séparation entre la propriété du capital et la direction des entreprises offre aux dirigeants un pouvoir discrétionnaire dont ils peuvent, dans certains cas, abuser. La définition des responsabilités des différents acteurs est nécessaire. Elle permet de déterminer qui est responsable de quoi, mais en plus qu'ils assument les responsabilités qui leur sont confiées.

Ainsi, nous pouvons affirmer comme Charreaux (1997 : 422) que « le gouvernement d'entreprise est l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui gouvernent leur espace discrétionnaire ». La répartition des responsabilités ainsi qu'une meilleure maîtrise de l'information va permettre aux actionnaires et aux dirigeants de déterminer en commun les objectifs de l'entreprise et les moyens de les atteindre.

1.2.3 Assurer un traitement équitable entre les actionnaires

La gouvernance d'entreprise doit s'assurer que les actionnaires minoritaires dans les sociétés à contrôle majoritaire sont traités et protégés de la même façon que les actionnaires majoritaires. Pour cela, Cohen (2004 :64) stipule que « la protection des actionnaires minoritaires est également nécessaire pour la constitution d'une masse d'investisseurs indépendants, susceptibles de jouer un rôle actif dans l'amélioration du marché financier en capitaux frais et dans la stabilisation des flux d'opérations et des cours ». Ce partage équitable est important car il permet à l'ensemble des actionnaires d'obtenir la réparation effective de toute violation de leurs droits. Il encourage une participation effective des actionnaires minoritaires à la gestion de la société.

1.2.4 Reconnaître les droits des différentes parties prenantes

L'idée même de gouvernance d'entreprise contribue également à prendre en compte le rôle des acteurs et des réseaux d'acteurs, ainsi que leurs interactions dans les stratégies des entreprises. Une bonne gouvernance d'entreprise doit s'assurer que les droits des différentes parties prenantes sont pris en compte et encourager une coopération active. Selon Igalens & al. (2009 : 8) « La gouvernance doit satisfaire, coordonner les intérêts des parties prenantes et renforcer leur confiance. En d'autres termes, les relations avec les parties prenantes sont fondées sur des obligations morales et normatives et non pas sur une volonté d'utiliser les parties prenantes pour maximiser les profits ». Ainsi, la création de la richesse par une entreprise est basée sur une stratégie saine et une pratique de gestion adaptée.

1.2.5 Contribuer au fonctionnement des systèmes opérationnels

La gouvernance d'entreprise donne des orientations qui contribuent au fonctionnement des systèmes opérationnels, à leur coordination et permet de contrôler que les objectifs fixés

ont été atteints. Elle assure la coordination des différents processus entre eux, lesquels peuvent être en conflit. Elle permet également d'expliquer la performance organisationnelle en fonction des systèmes qui l'encadrent. La gouvernance se manifeste au niveau stratégique et opérationnel. C'est pourquoi, PIGE (2008 :7) définit la gouvernance d'entreprise comme étant « l'ensemble des mécanismes qui contribuent à aligner la réalité du fonctionnement d'une organisation sur les objectifs qui lui sont assignés ».

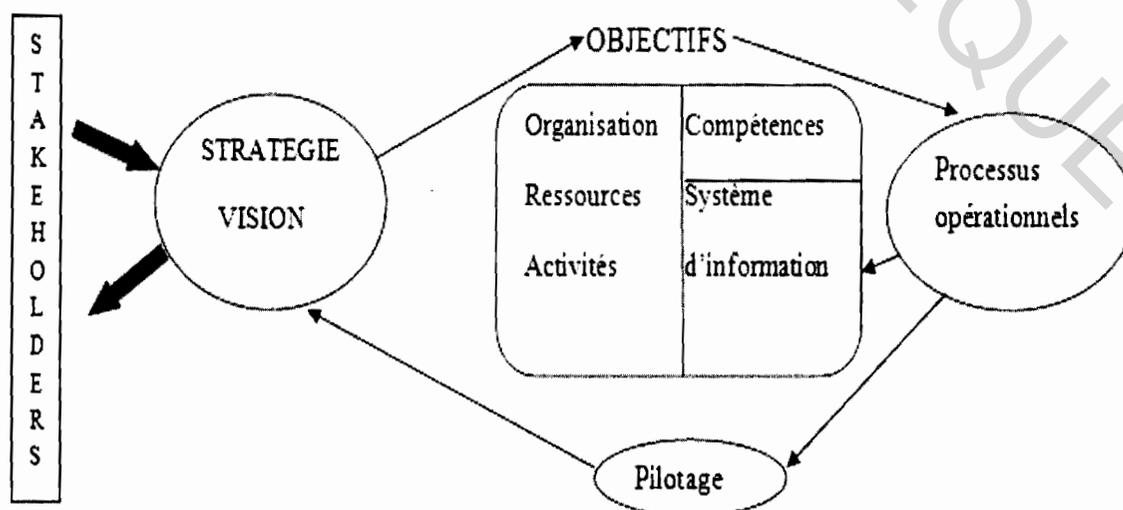
1.2.6 Participer à la réduction des risques

Les dirigeants sont responsables du système de contrôle interne de l'entreprise et du suivi de son efficacité en termes de retour sur investissement pour les actionnaires, dans le cadre d'une évaluation et d'une réduction des risques Ceci comprend le suivi des mécanismes de contrôle financier, opérationnel et réglementaire, ainsi que des procédures de gestion des risques (Leignel & al, 2010 :18).

Pour conclure, nous retenons que la gouvernance d'une entreprise atteint son objectif lorsque chaque instance remplit ses missions dans l'intérêt de la société et prenant en compte les intérêts des actionnaires et ceux des autres parties prenantes. Elle apporte la confiance et le respect mutuel des différents acteurs de l'entreprise. Les responsabilités des décideurs s'exercent dans le cadre d'un processus de prise de décisions.

Les objectifs de la gouvernance peuvent être résumés à travers le schéma suivant :

Figure 2 : Le processus de gouvernance d'entreprise



Source : Leignel & al. (2009 :10)

Après avoir défini le gouvernement d'entreprise selon les concepts, la question que nous retiendrons est la suivante : quels sont les fondements théoriques sur lesquels repose la gouvernance d'entreprise ?

1.3. Les différentes approches de la gouvernance d'entreprise

La synthèse de nos recherches, nous permet de regrouper les théories de la gouvernance d'entreprise en deux approches que nous présentons dans cette section :

- l'approche disciplinaire ;
- l'approche cognitive.

1.3.1 L'approche disciplinaire

Elle définit l'entreprise comme un « nœud de contrats ». La rationalité des acteurs, les différences d'objectifs, les asymétries d'informations et les risques potentiels de conflits font que la performance ne peut émerger. Principalement développée au sein du cadre théorique de l'agence, elle se décline en deux approches : l'approche actionnariale ou restrictive qui correspond au courant dominant anglo-saxon et l'approche partenariale ou élargie qui prend en compte toutes les autres parties prenantes ou de l'entreprise. Ainsi, nous résumons les deux approches comme suit :

1.3.1.1 L'approche actionnariale

Elle est focalisée sur la création de valeur actionnariale et va donc s'intéresser de façon quasi exclusive à la relation d'agence entre les actionnaires et les dirigeants. Pour RENARD (2010 : 448) « une bonne gouvernance va s'attacher aux structures, à l'information des dirigeants et à l'éthique ; elle va veiller à régler les conflits de pouvoir et conflits d'intérêts ». Cette approche est aujourd'hui dominée par les économies utilisant comme circuit de financement principal le marché financier. Elle est le mode de régulation de référence dans les pays anglo-saxons. L'objectif à atteindre est la maximisation de la valeur pour l'actionnaire. Dans ces pays, les marchés financiers sont très développés et le capital des firmes est relativement dispersé. Selon la nature du contrôle mis en place, le système de gouvernement s'appuie sur des mécanismes internes et externes.

1.3.1.2 L'approche partenariale de la gouvernance ou "Stakeholder"

Cette approche est présente dans la plupart des pays européens à l'exception de ceux du nord et de la grande Bretagne ou au Japon. Avec l'approche partenariale, la maximisation de la performance de l'entreprise ne peut plus se mesurer uniquement par la « valeur actionnariale ». L'objectif à atteindre ici consiste moins en la maximisation de la richesse des actionnaires que dans la défense des intérêts de l'ensemble des parties prenantes de l'entreprise (Burlaud & al. 2009 : 457). Ce faisant, selon CHARPENTIER (2007 :100) les « mécanismes de la gouvernance doivent organiser le partage de la rente organisationnelle entre tous les apporteurs de ressources ». Dans cette approche, les marchés financiers sont peu développés et le capital des firmes est souvent contrôlé par des actionnaires puissants qui en détiennent une part significative, seuls ou à plusieurs à travers des blocs de contrôle. Ce sont des actionnaires puissants qui protègent les équipes dirigeantes des menaces de prises de contrôle contraires.

Ainsi, cette approche s'attache à l'ensemble des parties prenantes dans l'organisation. Les dirigeants doivent donc en permanence chercher à ménager les intérêts de ces différentes parties. Ce modèle prend en compte l'intérêt de tous les acteurs qui participent à la bonne gouvernance. Il s'agit de tous les acteurs qui sont engagés contractuellement avec l'entreprise : celle-ci a besoin d'eux et ils entendent tirer de leur engagement une rémunération ou une rente (Bancel, 1997 : 16). Cette situation favorise la confiance et la coopération des salariés, ce qui permet de réduire les coûts d'agence.

1.3.2 L'approche cognitive

Cette approche permet d'élargir le concept de gouvernance. Les approches précédentes ne prennent pas en considération la manière dont la valeur est créée. Alors que la création de valeur est associée à des dynamiques technologiques et organisationnelles. D'où l'intérêt d'une approche « cognitive » de la gouvernance. Selon CHARPENTIER (2007 :101), dans le modèle cognitif « les théories cognitives s'intéressent au processus de création de valeur, ce qui les conduit à accorder une importance centrale à la construction des compétences et aux autres capacités des firmes à innover ». Dans l'approche disciplinaire, le système de gouvernance d'entreprise se donne pour objectif de réduire les conflits d'intérêts. Alors que dans le courant cognitif, le système doit créer un environnement propice aux développements des conflits cognitifs qui feront émerger par émulation les investissements

rentables. D'où l'intérêt, par exemple, de composer des conseils d'administrations avec des membres qui n'ont pas la même approche des problèmes et des solutions à mettre en œuvre.

Mais quels sont les principes et les directives internationaux qui visent à renforcer les pratiques de la bonne gouvernance ?

1.4. Principes de la gouvernance d'entreprise

L'évolution de la réglementation sur la gouvernance d'entreprise fait suite aux faillites successives des grandes multinationales. Cette évolution a également conduit à la mise en place de règles et des principes de bonne gouvernance dans les entreprises. L'application de ces règles permet d'assurer une transparence dans la gestion et le fonctionnement correct des marchés financiers (Caussain, 2005 :11). Il convient de noter que, toutes ces règles de bonne conduite dont les vocabulaires diffèrent d'un pays à l'autre ont été émises dans le cadre de la gouvernance d'entreprise afin d'assurer l'efficacité de la gestion. Parmi ces codes, nous retenons les premières initiatives qui sont entre autres : les rapports VIENOT I et II, le rapport BOUTON, le rapport du comité CADBURY, les rapports KING I, II, le rapport de la commission TREADWAY. Nous notons aussi les principes de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE) et les Principles of Corporate Governance de l'American Law Institute. A cet effet, nous résumons le contenu de ces principaux rapports.

- Le rapport TREADWAY aux Etats-Unis en 1987 et en 1997, il est le premier qui a joué un rôle important dans le débat de « corporate governance ». Il visait à répondre à des préoccupations concernant le fonctionnement des organes de direction des entreprises, et les relations de celles-ci avec leurs actionnaires.
- Le rapport CADBURY en Grande Bretagne en 1992 qui définit un "Code of Best Practices" applicable aux sociétés cotées. Ces dernières doivent se conformer aux règles de ce code. Les recommandations de ce rapport visent essentiellement à distinguer les fonctions de Président du conseil d'administration et du Directeur Général. Le rapport préconise la création des comités spécialisés ayant pour vocation d'assister le conseil. Il recommande, en outre une présence d'administrateurs indépendants au sein de ces comités.

- Le rapport VIENOT I en France en 1995, qui insiste sur l'information des actionnaires, l'examen périodique de la composition, de l'organisation et du fonctionnement du conseil d'administration. Il préconise la présence d'au moins deux administrateurs indépendants dans les conseils. Ainsi il définit l'administrateur indépendant comme « un administrateur qui n'entretient aucune relation de quelque nature que ce soit, avec la société ou son groupe, qui puisse compromettre l'exercice de sa liberté de jugement ».
- Le rapport MARINI en France en 1996 dissocie les fonctions de président du conseil et de Directeur Général, estime nécessaire d'abandonner le principe de constitution de noyaux durs lors des privatisations.
- Le rapport VIENOT II en France en 1999 qui réaffirme les suggestions antérieures et adopte le concept de gouvernement d'entreprise.
- Le rapport BOUTON en France en 2002 renforce et développe les recommandations des rapports VIENOT I et II. Il précise de plus que pour être indépendant, l'administrateur ne doit ni être salarié, ni mandataire social de l'entreprise ou de l'une de ses filiale, ni avoir été auditeur de la société depuis moins de cinq ans (Burlaud & al, 2009 :464).
- Les recommandations de l'IIA en 2002 portent essentiellement sur la mission et la responsabilité du Conseil d'Administration, la dissociation de la fonction de Directeur Général et celle de Président du conseil d'administration. Dans les recommandations, l'IIA propose la nécessité que le comité d'audit soit composé de membres indépendants et l'obligation pour toute société cotée d'avoir une fonction d'audit interne (Towhill, 2002 : 23-24).

Ainsi, la synthèse de nos recherches, nous a permis de retenir neuf (9) principes pour une bonne gouvernance que nous présentons dans cette section.

1.4.1. Interaction efficace entre le conseil d'administration, la direction, les auditeurs externes et les auditeurs internes

Cette interaction doit exister entre les différents acteurs. C'est pourquoi, Renard (2010 :448) stipule que « la notion de gouvernement d'entreprise s'articule autour de quatre piliers : le conseil d'administration, l'audit externe, le management et l'audit interne. Elle suppose une éthique et la pratique de la transparence ».

1.4.2. Protection des intérêts des actionnaires et des autres parties prenantes

Un régime de gouvernement d'entreprise doit reconnaître les droits des différentes parties prenantes à la vie d'une société tels qu'ils sont définis par le droit en vigueur ou par des accords mutuels. Le conseil d'administration doit protéger les intérêts des actionnaires et veiller aux intérêts des autres parties prenantes (Burlaud & al, 2009 : 465). A cet effet, il doit encourager une coopération active entre les sociétés et les différents partenaires pour créer de la richesse et des emplois et assurer la pérennité des entreprises financièrement saines.

1.4.3. Responsabilités du conseil d'administration

Une bonne gouvernance d'entreprise doit assurer le pilotage stratégique de l'entreprise et la surveillance effective de la gestion par le conseil d'administration. Ce dernier doit nommer et surveiller le dirigeant, contrôler la stratégie et examiner les risques et le système de contrôle. Ainsi, il doit assurer sa responsabilité et sa loyauté vis-à-vis de la société et de ses actionnaires (Quiry & al, 2010 :961).

1.4.4. Indépendance des administrateurs

Les administrateurs doivent être indépendants en grande majorité pour promouvoir un contrôle sans contrainte. Selon VIENOT (1995:13) « la participation d'administrateurs indépendants répond à une attente du marché et elle est de nature à améliorer la qualité des délibérations et à garantir le respect des principes traditionnels ». Il préconise aussi que les administrateurs indépendants doivent représenter au moins un tiers du conseil d'administration.

1.4.5. Compétence des administrateurs

Les administrateurs doivent être compétents, actifs, présents et bénéficier d'une formation initiale et continue.

1.4.6. Réunion du conseil d'administration

Le conseil doit se réunir fréquemment pour juger de la performance du Président et des directeurs généraux. A cet effet, BOUTON (2002 : 6) stipule que « le conseil doit se réunir et avoir accès à l'exécution de ses tâches et aux principaux responsables ».les réunions périodiques permettent une meilleure communication entre les dirigeants et les

administrateurs. Les administrateurs doivent avoir accès à une information fiable et suffisante pour leur permettre de porter un jugement.

1.4.7. Distinction entre les fonctions du Président du conseil d'administration et du Directeur général

La dissociation des fonctions de Président (PCA) et de Directeur Général (DG), qui concerne les Sociétés Anonymes à Conseil d'Administration, est une des questions clés de la réflexion sur les principes de bonne Gouvernance d'entreprise. Elle touche l'articulation entre le contrôle de la gestion et la gestion elle-même. A cet effet, les rôles du PCA et du DG doivent être séparés. Selon Dayan (2004 : 309) cette séparation « permet de réduire le pouvoir discrétionnaire du dirigeant dans la mesure où ce dernier ne peut profiter de sa position au sein du conseil pour entériner ses projets d'investissement ».

1.4.8. Publication des documents du conseil d'administration

Les documents publiés et les autres communications du conseil doivent exprimer de façon claire et dans les délais fixés, les activités et les transactions du conseil.

1.4.9. Présence d'administrateurs indépendants au sein des comités

Les comités de nomination, des rémunérations et d'audit doivent être strictement composés d'administrateurs indépendants. Selon le rapport Bouton « le comité d'audit doit être composé d'au minimum deux tiers d'administrateurs indépendants et ne compter aucun mandataire social ». Cependant, toutes les sociétés cotées doivent être dotées d'une fonction d'audit interne efficace, à plein temps et qui rend compte directement au comité d'audit. La loi Sarbanes Oxley Act (SOX) a également accentué sur l'exigence d'indépendance des membres du comité d'audit. Selon la section 301 de cette loi « chaque membre du comité d'audit (d'une entreprise faisant appel public à l'épargne) doit être un membre du conseil d'administration et doit être indépendant » (Pigé, 2009 : 57).

1.5. Etendue des directives en matière de gouvernance d'entreprise

La gouvernance d'entreprise relève en premier lieu de la responsabilité du Conseil d'administration. Le rôle des actionnaires et autres investisseurs consiste à nommer les administrateurs et à s'assurer que la structure de gérance en place est pertinente. Elle est dictée par le droit des sociétés qui pose les règles générales de transparence et de bonne

gestion dans les organisations. Ce droit coexiste avec des rapports ou codes de bonne conduite, lesquels prévoient des recommandations spécifiques. Ces codes convergent autour de quelques thèmes forts :

- la transparence et les rémunérations des dirigeants et des administrateurs ;
- le rôle du conseil et sa composition ;
- le fonctionnement du conseil d'administration ;
- l'exercice de pouvoir de l'actionnaire en assemblée;
- l'évaluation de l'efficacité du conseil ;
- la prise en compte des intérêts des actionnaires minoritaires et des parties prenantes ;
- l'éthique.

1.5.1. La transparence et les rémunérations des dirigeants et des administrateurs

La première recommandation est celle d'une transparence du fonctionnement des organes dirigeants de l'entreprise. Le conseil d'administration est un organe stratégique, ses décisions engagent l'avenir de la société ainsi que la responsabilité de ses membres. La transparence, la responsabilité, l'efficacité et la disponibilité doivent gouverner son action. La transparence est également préconisée sur la rémunération des dirigeants et des administrateurs. Le mode de rémunération des dirigeants est une des clés de la réduction des conflits entre actionnaires et dirigeants. Le conseil doit recruter les principaux dirigeants, déterminer leurs rémunérations, suivre leurs activités et, le cas échéant, les remplacer et préparer les plans de succession (Igalens & al. 2009 : 55). Avec l'octroi de rémunérations variables ou de stock-options, les dirigeants ont un intérêt financier qui coïncide mieux avec celui de leur mandat, les actionnaires. Selon Turba (2007 : 80) « le système de stock-options permet à des dirigeants et à certains spécialistes-clés d'une entreprise d'acheter des actions de celle-ci à une date et à un prix à l'avance ».

1.5.2. Le rôle et l'organisation du Conseil d'Administration

Les codes de gouvernance d'entreprise préconisent qu'un organe (conseil d'administration ou conseil de surveillance), présentant une certaine indépendance par rapport au management, définisse la stratégie de l'entreprise. Le CA désigne les mandataires sociaux, contrôle la gestion et veille à la qualité de l'information communiquée aux actionnaires et aux autres parties prenantes. Le conseil approuve et surveille les valeurs d'éthiques. L'éthique est devenue une source affichée des règles comportementales dans l'entreprise

qui contribue à sa réussite économique. Le CA surveille le contrôle de gestion et évalue l'intégrité et l'efficacité du contrôle interne (Burlaud & al, 2009 :463).

Dans la législation française, dans une société anonyme, le conseil d'administration (CA) est composé d'au moins trois (03) membres et dix huit (18) au maximum.

Dans la zone OHADA, l'article 416 de l'Acte Uniforme au Droit des Sociétés Commerciales et groupement d'intérêt (AUDSC) stipule que « la société anonyme peut être administrée par un conseil d'administration composé de trois membres (03) au moins et de douze (12) au plus ». Cependant, et suivant l'article 418 de l'AUDSC « en cas de fusion avec une ou plusieurs sociétés, ce nombre peut être porté à un maximum de vingt quatre (24) » (OHADA, 2008 : 454). Le C.A. doit régulièrement revoir ses principaux plans d'actions, ses budgets annuels et programmes d'activités. Il doit surveiller et gérer les conflits d'intérêt pouvant survenir entre la direction, les administrateurs et les actionnaires.

Les bonnes pratiques en matière de GE préconisent la présence d'administrateurs externes au sein du CA. A cet effet, ce dernier doit comporter des administrateurs externes qui sont capables d'une part, d'accomplir leurs fonctions indépendamment du dirigeant et d'autre part, de contrôler les actionnaires et la firme (Igalens & al, 2009 :55).

1.5.3. Le fonctionnement du conseil d'administration

Les codes de gouvernance d'entreprise insistent sur la création de comités spécifiques chargés de préparer l'étude d'un sujet par le conseil d'administration. Ces comités sont généralement d'après Igalens & al. (2009 : 58):

1.5.3.1. Comité d'audit

Il a pour rôle d'assister le conseil à s'assurer de l'exactitude des états financiers. Il veille au respect des obligations légales, s'assure du bon fonctionnement de la qualité du contrôle interne. Il examine et suit l'indépendance des commissaires aux comptes et des auditeurs internes. Selon Coopers & al. (2000 :120) « Le comité d'audit occupe une position privilégiée : il a les pouvoirs nécessaires pour interroger la direction sur la façon dont elle assume le suivi des recommandations ». A cet effet, les vérificateurs externes devront s'adresser à ce comité qui aura l'autonomie d'action pour remplir leurs responsabilités, notamment vis-à-vis de la direction générale (Turba ; 2007 :87).

1.5.3.2. Comité de nomination ou de sélection

Son rôle est de préparer la succession du directeur général et/ou du président. Il sélectionne les nouveaux administrateurs et statue sur le caractère indépendant des candidats pressentis (burlaud & al, 2009 : 465).

1.5.3.3. Comité des rémunérations

Il définit la politique de rémunération des mandataires sociaux. Il propose aussi l'octroi de stock-options (burlaud & al, 2009 : 465).

1.5.3.4. Comité financier et gestion des risques

Il exerce un contrôle supplémentaire sur les engagements importants. Il s'assure de la cohérence des budgets d'investissements par rapports aux plans opérationnels (IFACI & al, 2005 : 280).

1.5.3.5. Comité de gouvernance d'entreprise

Ses rôles principaux sont, entre autres, la définition des bonnes pratiques en matière de GE. Il formule des propositions au CA, en vue de toute nomination des membres du CA, de son Président et son vice président. Il publie dans le rapport annuel, des pratiques de l'entreprise en matière de gouvernance (Igalens & al, 2009 :15).

1.5.3.6. Comité d'éthique

Il est indépendant de la hiérarchie et cherche à agir en parfaite harmonie avec l'ensemble des collaborateurs de l'entreprise. Il agit selon des règles et des valeurs précises. Il approuve et surveille les valeurs éthiques. Il protège l'environnement, l'équité, l'intégrité, etc. Il examine la stratégie de la société en matière de responsabilité d'entreprise (Charpentier, 2007 :111).

1.5.3.7. Comité de la planification

Il revoit le plan stratégique et discute de l'atteinte des résultats avec le conseil d'administration (Charpentier, 2007 :111).

1.5.3.8. Comité chargé de l'étude des avantages consentis aux salariés

Il exerce un droit de regard sur les avantages consentis aux salariés et s'assure de leur cohérence par rapport aux objectifs de la société (Coopers & al, 2000 :120).

1.5.3.9. Comité environnement, sécurité et sûreté

Il s'assure que le système de gestion environnementale est mis en œuvre.

Tous ces comités agissent conformément aux orientations du conseil d'administration. Ils s'assurent que l'organisation réponde à ses obligations légales dans la gestion quotidienne des activités. Ils sont composés exclusivement d'administrateurs indépendants.

Quant à la sélection et l'élection du Conseil d'Administration, il convient de noter que le CA joue un rôle déterminant dans sa propre composition puisqu'il peut coopter ses membres et qu'il propose leur désignation (Viénot I, 1995 : 16). L'indépendance du CA est obtenue en limitant le nombre des administrateurs de l'entreprise siégeant au conseil. Les administrateurs doivent se conformer à une charte qui définit leurs responsabilités, droits et devoirs. Ces derniers sont appelés au respect des lois et des statuts, à l'indépendance, au professionnalisme, à la prévention des conflits, à la loyauté, etc.

Dans notre espace OHADA, l'article 424 de l'AUSDC préconise que « les modalités de l'élection des administrateurs sont librement fixés par les statuts qui peuvent prévoir une répartition des sièges en fonction des catégories d'actions. Toutefois et sous réserve des dispositions du présent Acte uniforme, cette répartition ne peut priver les actionnaires de leur éligibilité au conseil, ni priver une catégorie d'actions de sa représentation au conseil » (OHADA, 2008 :456).

1.5.4. L'exercice du pouvoir par les actionnaires en assemblée

Selon Quiry & al (2010 :960) « Il est clair que tout ce qui freine l'exercice du pouvoir des actionnaires en assemblée est de nature à contrarier une bonne gouvernance d'entreprise ».

Dans ce domaine, les freins peuvent venir de plusieurs côtés :

- existence d'actions avec des droits de vote multiples qui peuvent permettre à un actionnaire très minoritaire en capital d'imposer ses vues grâce à son poids en droits de vote ;

- existence d'actions sans droits de vote et de restrictions à l'exercice des droits de vote en assemblée par des plafonds ;
- restrictions administratives ou matérielles à l'exercice du droit de vote par procuration ou correspondance.

1.5.5. L'évaluation de l'efficacité du conseil d'administration

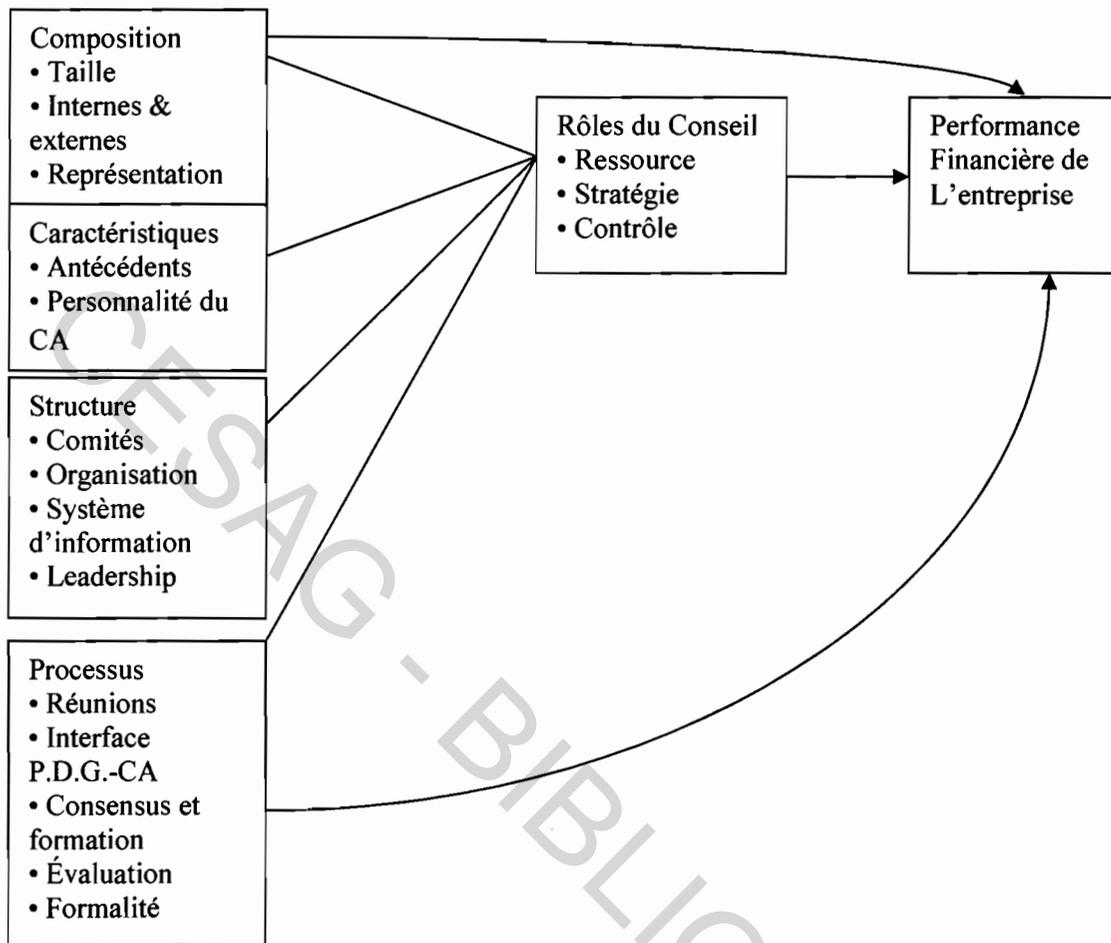
L'efficacité du CA a été largement étudiée. Cependant, la répartition des responsabilités entre directeurs et président doit être clairement définie et rendue publique. Les modes de rémunération des dirigeants et des administrateurs doivent être rendus publics, de même que l'attribution des stock-options (Burlaud & al, 2009 : 464).

Le conseil d'administration devrait publier des informations indiquant s'il s'est doté d'un mécanisme d'évaluation des résultats obtenus, soit collectivement par lui-même, soit par chaque administrateur. Il faudrait publier des informations indiquant comment le conseil d'administration a évalué ses propres résultats et comment les résultats de cette évaluation sont exploités. A cet effet, le conseil d'administration est considéré comme une ressource stratégique.

De plus, l'évaluation des travaux du CA est essentielle à la bonne gouvernance. Elle permet de faire le point sur les modalités de fonctionnement du conseil. Le CA, dans sa fonction de contrôle des dirigeants, doit apprécier les travaux effectués par le dirigeant ainsi que sa performance. Ainsi, pour une amélioration de la gouvernance, les administrateurs doivent être formés et mettre en œuvre des programmes d'intégration. Pour Charpentier (2007 : 113) « la mise en place de ces programmes permet de sensibiliser les administrateurs à la prise en compte des différentes parties prenantes, et non seulement des actionnaires, et de les inciter au débat et au travail d'équipe ». Toutes ces exigences ont un mobile unique : rendre le conseil plus indépendant du management, et donc en faire un lieu de contrôle délibératif et non une chambre d'enregistrement (Gomez & al, 2009 : 186).

La relation entre les rôles et les attributs du conseil avec la performance financière de l'entreprise peut être présentée selon le modèle de Zhara et Pierce repris par Labelle. :

Figure 3 : relation entre les rôles et attributs du conseil avec la performance



Source : LABELLE & al. (2002 :24-25)

Selon ce modèle, le conseil d'administration joue d'abord un rôle de ressource ou de service auprès de l'entreprise du fait qu'il en propage la réputation. Il établit des contacts avec son environnement externe et il prodigue ses conseils ou donne son avis aux membres de la direction (Labelle & al, 2002 : 24).

Il convient de souligner que la gouvernance d'entreprise est le principal moyen dont disposent les actionnaires pour contrôler les dirigeants. Compte tenu de l'asymétrie d'information existant entre dirigeants et actionnaires, la gouvernance d'entreprise englobe dans son champ la communication financière. C'est dans cette optique que, Quiry & al. (2010 : 964) stipule que «un bon système de gouvernance d'entreprise devrait permettre d'une part de limiter les conflits existants ou potentiels entre les actionnaires et le management, et d'autre part, de limiter l'asymétrie d'information par une transparence du management à l'égard des actionnaires ».

Par ailleurs, l'évolution de la réglementation sur la gouvernance d'entreprise qui fait suite aux faillites successives des grandes firmes nous conduit à faire un bref rappel du cadre normatif. Pour cela, l'étendue des directives porte aussi sur l'éthique, la prise en compte des intérêts des actionnaires minoritaires et des parties prenantes.

1.5.6. Prise en compte des intérêts des actionnaires minoritaires et des parties prenantes

Si, dans les pays à modèle anglo-saxon, l'accent est mis sur les relations entre dirigeants et actionnaires, dans les systèmes dits « fermés » présents au Japon, en Allemagne et en France, l'intérêt de l'ensemble des parties prenantes est pris en compte dans la GE. Cette dernière s'intéresse aussi à l'égalité de traitement entre les différents actionnaires, telle que la défense des minoritaires face aux intérêts des majoritaires. Il convient de dire, que tous les actionnaires doivent être traités sur un pied d'égalité.

Lorsque les parties prenantes et les actionnaires minoritaires interviennent dans la GE, ils doivent avoir accès à l'information en temps opportun à des informations pertinentes et fiables, mais aussi de droit de vote (OCDE, 2004 : 50).

Les actionnaires minoritaires et les parties prenantes doivent pouvoir exercer leur droit de vote. A cet effet, ils doivent participer à l'Assemblée Générale annuelle et Extraordinaire. Les droits de l'homme à l'égard des salariés et de toute autre personne impliquée dans les activités de l'entreprise doivent être respectés.

1.5.7. Ethique

L'éthique traite les actes et régit la conduite des personnes. C'est un système de valeurs, transparence et investissements socialement responsables caractérisent les entreprises les plus performantes et dictent les comportements éthiques des différents acteurs.

En effet, satisfaire aux exigences des actionnaires, des clients, des salariés et de l'environnement correspond à une stratégie de l'entreprise qui se soucie de sa rentabilité et de sa croissance, mais aussi de sa performance globale. Pour ce faire, l'éthique repose sur les trois (3) piliers suivants : économique, social et environnemental.

Les codes d'éthique, déontologique et de bonne conduite s'adapte à une culture organisationnelle orientée vers des valeurs de loyauté et de confidentialité (Renard,

2003 : 66). Le code d'éthique participe au développement du civisme et à l'amélioration des relations sociales.

Cependant, la seule amélioration des bonnes pratiques en matière de gouvernance ne peut régler tous les problèmes organisationnels au sein de l'entreprise. Un bon gouvernement d'entreprise est l'une des clés de la réussite de la société. Il doit comporter un bon système de contrôle interne. C'est dans cette optique que pour une bonne gouvernance d'entreprise, il faut la contribution de tous les acteurs de l'entreprise (Jacquillat & al, 2003 :2). Ce qui devraient favoriser la transparence de l'information économique et financière des entreprises, faciliter le suivi et le contrôle de leurs décisions. Ainsi, depuis 1999, l'IIA a fait figurer la gouvernance d'entreprise parmi les objectifs de l'audit interne qui constitue un des mécanismes internes.

La question est de savoir comment la fonction d'audit interne peut contribuer au processus de gouvernance d'entreprise ? Quelles sont les relations qui existent entre l'audit interne et les autres acteurs de la gouvernance ?

Chapitre 2: Le rôle de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise

Les scandales financiers survenus mettant en cause des dirigeants d'entreprise, ont incité les autorités et les responsables concernés à renforcer les bonnes pratiques de la gouvernance. Le conseil d'administration doit se doter des comités « spécialisés ». A cet effet, il doit établir un jugement indépendant de la direction générale grâce à une information émanant de ces comités. Dans ce contexte, il apparaît que le comité d'audit a une responsabilité bien précise de surveillance et de contrôle. Cependant, comme il est nécessaire de réaliser de nouvelles avancées, il nous a paru urgent de renforcer davantage le gouvernement d'entreprise et d'améliorer l'information et la transparence financière. A cet effet, un audit interne de qualité apporte aux parties prenantes la confiance dans l'information transmise.

Dans ce chapitre, nous allons présenter d'abord la fonction d'audit interne à travers la définition de l'IIA et ses missions. Ensuite, le lien entre audit interne et la gouvernance à travers les différentes théories. Enfin nous parlerons de l'interaction qui existe entre cette fonction et les autres acteurs de la gouvernance.

2.1 L'audit interne : mécanisme de gouvernance d'entreprise

La gouvernance d'entreprise régit les relations entre le dirigeant, ses actionnaires et son conseil d'administration. Elle met en œuvre des principes de responsabilité et d'intégrité, de transparence, d'indépendance du conseil d'administration et de respect des droits des actionnaires. Les instances compétentes en matière de surveillance doivent assurer le respect et l'application de la transparence et à l'efficacité des marchés. A cet effet, l'entreprise doit être dotée de dispositifs de contrôle adéquat, ainsi que de respect du droit et des normes applicables. La fonction d'audit a pour but d'assurer que les informations reçues par les administrateurs sont impartiales et non influencées par les managers. L'audit interne constitue un mécanisme pour valider la responsabilité des managers à renforcer le dispositif de contrôle interne. Il permet de résoudre les conflits d'intérêts au sein de la gouvernance d'entreprise. L'existence de ces conflits porte essentiellement sur l'asymétrie d'information.

2.1.1. Définition de l'audit interne

The Institute of Internal Auditors (IIA), dont l'une des missions est d'élaborer les normes et le code de déontologie, a approuvé en Juin 1999 la définition de l'audit interne qui stipule que « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité » (Renard, 2009 :51). A travers cette définition, les professionnels, ont fait figurer le gouvernement d'entreprise parmi les objectifs de l'audit interne. A cet effet, l'audit interne n'est plus centré sur le « reporting » financier et le contrôle à posteriori des opérations. Il se focalise sur les objectifs de l'organisation et les principaux risques pouvant impacter l'atteinte des objectifs. Il aide cette organisation à anticiper les problèmes et la place dans une démarche d'amélioration continue, et évalue le processus de gouvernement d'entreprise.

Mais quels sont les fondements théoriques sur lesquels repose l'audit interne ? Et quels liens avec la gouvernance d'entreprise ?

2.1.2. Liens entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise

L'analyse des différents systèmes de gouvernance d'entreprise fait apparaître que les dirigeants disposent de plus de pouvoirs que les actionnaires, et qu'ils ont plus accès à l'information stratégique que ces derniers. Les dirigeants peuvent manipuler l'information à leur avantage. Plusieurs théories de la firme peuvent être désignées pour comprendre la relation audit interne et gouvernance d'entreprise. La synthèse de nos recherches, nous permet de les regrouper en deux (02) concepts que nous présentons dans cette section : la théorie des coûts de transaction et celle de l'agence.

2.1.2.1. L'audit interne, théorie des coûts de transactions et gouvernance d'entreprise

La théorie des coûts de transactions instituée par Coase en 1937 et développée notamment par Williamson (1985). Les fondements de la théorie des coûts de transaction résident à l'intégration d'autres parties prenantes ou « Stakeholders », particulièrement les salariés. Selon ces théoriciens, la supériorité de la firme par rapport au marché peut être comprise par le fait qu'elle permet de réduire les coûts de transaction. L'entreprise, contrairement au marché, apparaît comme le mode d'organisation qui permet de réaliser des économies sur les coûts de transaction. Selon WIRTZ (2002 :56), cette théorie « est un autre courant contractuel avec des implications proches de la Théorie Positive d'Agence (TPA). Dans la théorie des coûts de transaction, les dirigeants des grandes sociétés ainsi que les Petites et Moyennes Entreprise (PME) ont été amenés à internaliser l'essentiel de leurs travaux d'audit légal grâce à la création des services d'audit interne. L'objectif recherché par les dirigeants et les Commissaires aux Comptes (CAC) est de transférer la réalisation des travaux de vérification et de contrôle de conformité à des auditeurs internes. Ces travaux qui incombent aux auditeurs légaux étaient générateurs de coûts élevés pour la firme. Pour réduire ces derniers, il est apparu rentable à la firme de former les comptables, salariés de l'entreprise pour prendre en charge une grande partie des travaux effectués par les CAC.

C'est donc le souci d'économies qui fut à l'origine de la création de la fonction d'audit interne dans les grandes entreprises, après la crise de 1929. Appliquée à la gouvernance d'entreprise, la théorie des coûts de transaction offre ainsi une pertinente justification de la création des services d'audit interne dans les entreprises (Wa Mandzila in Bertin, 2007 : 23). La fonction d'audit interne apparaît ainsi comme le cadre institutionnel propice à une bonne gouvernance dans la mesure où il permet une réduction des coûts et par conséquent une amélioration des performances.

2.1.2.2. L'audit interne, théorie de l'agence et gouvernance d'entreprise

L'article généralement cité comme fondateur de la théorie positive de l'agence (TPA) est M.Jensen et W.Meckling en 1976 (Charpentier, 2007 : 21). Ils considèrent que le fonctionnement des entreprises est caractérisé par des rapports contractuels. Ils étendent le cadre d'analyse en introduisant la notion de relation d'agence. On parle de relation d'agence lorsqu'une entreprise ou une personne confie la gestion de ses propres intérêts à

une tierce personne. Dans le cas présent, la relation d'agence lie les propriétaires du capital financier qui sont les actionnaires appelés aussi « le principal » aux dirigeants de l'entreprise, appelés « agents ». Pour Jensen et Meckling, cette relation est porteuse au sein de l'entreprise des conflits d'intérêts, qui sont sources de coûts, les «coûts d'agence ».

En effet, parmi les conflits d'intérêts pouvant exister entre les actionnaires et les dirigeants, l'approche partenariale ou « Stakeholders » de la gouvernance de l'entreprise semble privilégier la résolution du conflit. Ce dernier est né du déséquilibre informationnel (asymétrie d'information) existant entre l'agent et le principal (PIGE, 2009 : 197). Cela conduit à mettre en place des procédures de contrôle comme l'audit contribuant à la réduction de ces coûts d'agence. L'audit qu'il soit interne ou externe peut ainsi favoriser une réduction de l'asymétrie d'information des pouvoirs au sein de la gouvernance d'entreprise, cela permet d'améliorer considérablement ce processus.

a) Réduction de l'asymétrie d'information :

L'accès direct à l'information est l'une des principales sources de pouvoirs et de positions de force des dirigeants. A cet effet, la capacité pour les actionnaires de savoir si ces dirigeants mènent des stratégies contraires à leurs intérêts dépend plus des informations dont ils disposent. Or, Parmi l'ensemble des mécanismes de suivi et de contrôle qui gouvernent la conduite des dirigeants et délimitent leur pouvoir discrétionnaire (Charreaux ; 1997 : 422), l'audit y joue un rôle central en raison de cette asymétrie d'information. L'auditeur est capable de satisfaire les attentes de toutes les parties prenantes en détectant non seulement les fraudes, mais aussi en les révélant aux parties prenantes. Selon PIGE (2009 ; 197) « la transmission d'information et, en particulier, l'établissement des comptes annuels ou des situations trimestrielles, a ainsi pour objet de réduire l'asymétrie d'information, en mettant à la disposition des actionnaires une partie de l'information dont dispose le dirigeant. Néanmoins, le dirigeant est en même temps le responsable de l'information financière fournie aux tiers et aux actionnaires en particulier».

b) Les différentes formes de l'asymétrie d'information

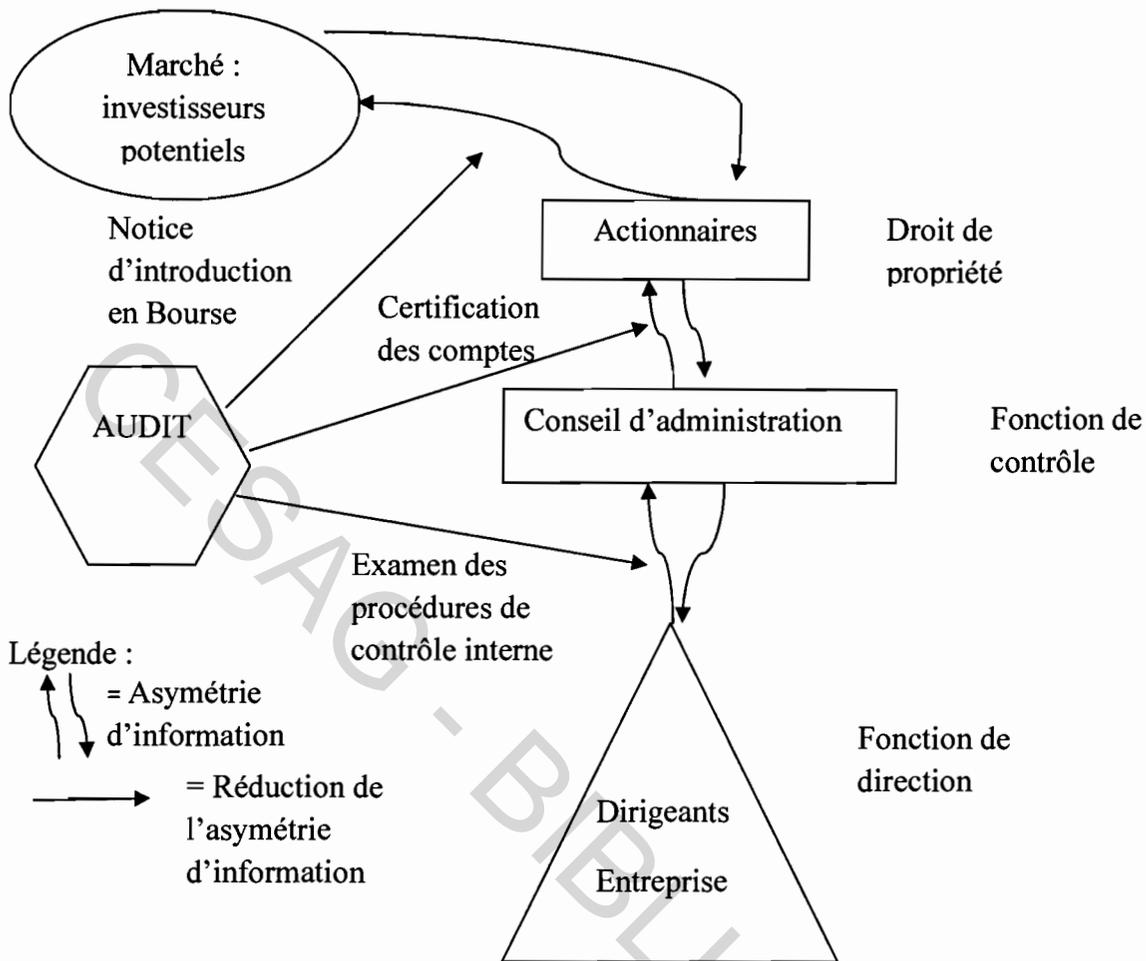
L'audit permet de réduire, à trois niveaux différents, l'asymétrie d'information liée au processus de gouvernance d'entreprise :

- l'asymétrie d'information existant entre les dirigeants et les représentants des actionnaires ;
- l'asymétrie d'information existant entre les actionnaires et leurs représentants ;
- les administrateurs et un troisième niveau d'asymétrie apparaît quand les actionnaires d'une entreprise souhaitent ouvrir leur capital et faire un appel public à l'épargne (Pigé, 2009 : 198).

L'auditeur légal permettrait de réduire ces trois niveaux d'asymétrie d'information selon Pigé (2009 : 199). L'audit interne, dans la mesure où il a souvent été rattaché à la direction c'est-à-dire à l'agent, n'a pas été considéré comme un dispositif susceptible de réduire les asymétries d'information liées au gouvernement d'entreprise. Mais avec les évolutions récentes du cadre réglementaire (IFACI) et législatif reflètent l'importance accordée au dispositif du contrôle interne. Ainsi, la LSF, en exigeant au PCA de produire un rapport sur le contrôle interne et le rattachement de l'audit interne au CA et/ou au comité d'audit, l'audit interne peut contribuer à la réduction des asymétries d'information.

L'audit et la réduction de l'asymétrie d'information peuvent être illustrés par le schéma suivant :

Figure 4 : l'audit et la réduction de l'asymétrie d'information



Source : Pigé (2009 :199)

Les différentes théories évoquées expliquent la relation entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise. Cependant, il convient de noter que la définition de l'audit interne et l'appréhension de son périmètre d'action permettent de percevoir cette fonction comme un mécanisme de la gouvernance d'entreprise.

2.2. Mission d'évaluation des processus de gouvernance d'entreprise, de management des risques et de contrôle

La mission d'évaluation des différents processus est présente dans la définition de l'audit interne édictée par l'IIA. Cette définition met en exergue l'approche systématique et méthodique qui doit être celle de l'auditeur interne pour évaluer les processus de management des risques, de gouvernement d'entreprise et de contrôle. A cet effet, l'audit interne est une fonction essentielle pour toute organisation dans le cadre de l'atteinte de ses objectifs.

2.2.1. Mission d'évaluation du processus de gouvernance d'entreprise par l'audit interne

Selon la norme 2110 de l'IIA, l'audit interne « doit évaluer le processus de gouvernement d'entreprise et formuler des recommandations appropriées en vue de son amélioration » (IFACI, 2009 :44). A cet effet, il détermine si le processus répond aux objectifs suivants :

- promouvoir des règles d'éthique et des valeurs appropriées au sein de l'organisation ;
- garantir une gestion efficace des performances de l'organisation, assortie d'une obligation de rendre compte ;
- communiquer aux services concernés de l'organisation les informations relatives aux risques et aux contrôles ;
- fournir une information adéquate au Conseil, aux auditeurs internes et externes et au management, et assurer une coordination de leurs activités.
- **2110. A1** – L'audit interne doit évaluer la conception, la mise en œuvre et l'efficacité des objectifs, des programmes et des activités de l'organisation liés à l'éthique.
- **2110. A2** – L'audit interne doit évaluer si la gouvernance des systèmes d'information de l'organisation soutient et supporte la stratégie et les objectifs de l'organisation.
- **2110. C1** – Les objectifs de la mission de conseil doivent être en cohérence avec les valeurs et objectifs généraux de l'organisation.

Ainsi, nous percevons selon Renard (2010 : 445) « qu'une telle mission ne peut être remplie qu'à une double condition :

- que l'audit interne bénéficie dans l'organisation d'une autorité reconnue au plus haut niveau ;
- qu'il ait dans le personnel de l'audit les compétences suffisantes pour se livrer aux analyses nécessaires et apporter une contribution efficace. »

Afin pour que l'audit interne puisse jouer pleinement son rôle dans le processus de GE, il faut une relation directe entre le comité d'audit et le responsable de l'audit interne. Ainsi, les auditeurs internes assurent aux membres de comité d'audit une aide précieuse en procurant une assurance objective sur la gouvernance d'entreprise.

En plus de l'évaluation de la gouvernance d'entreprise, l'audit interne évalue le processus de management des risques et les activités de contrôle. A cet effet, la norme de fonctionnement 2130 sur le contrôle stipule que « l'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle interne approprié en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant son amélioration continue ».

Quant à la norme 2120, elle précise que « l'audit interne doit évaluer l'efficacité des processus de management des risques et contribuer à leur amélioration » (IFACI, 2009 : 45).

A travers ces aspects, découlent les missions de contrôle généralement attribuées à l'auditeur interne.

2.2.2. Mission d'évaluation du processus de management des risques

Une mission d'audit interne consiste à apprécier de manière indépendante et objective le management des risques de l'entreprise, des processus et des contrôles en place.

Ainsi la norme 2120 stipule que « l'audit interne doit évaluer l'efficacité des processus de management des risques et contribuer à leur amélioration. » (IFACI, 2009 : 45). A cet effet, l'audit interne doit évaluer les risques afférents au gouvernement d'entreprise, aux opérations et aux systèmes d'information de l'organisation au regard de :

- la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- l'efficacité et l'efficience des opérations ;
- la protection des actifs ;
- le respect des lois, règlements et contrats.

2.2.3. Mission d'évaluation des activités de contrôle

Selon la norme 2130, l'audit interne « doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle approprié en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant son amélioration continue » (IFACI, 2009 : 46). Ainsi, la norme 2130 A2 précise que « Les auditeurs internes devraient déterminer dans quelle mesure des buts et objectifs concernant les opérations et les programmes ont été définis et si ces buts et objectifs sont conformes à ceux de l'organisation ».

2.3. Qualité de l'audit interne et gouvernance d'entreprise

Le développement de la fonction d'audit interne au sein des entreprises dépend de l'efficacité des contrôles dont elle a la charge. Les auditeurs internes sont tenus d'effectuer un certain nombre de contrôles permettant de limiter les risques et d'apporter des solutions aux dysfonctionnements pouvant affecter l'entreprise. En effet, l'entreprise, étant une entité économique mobilise des moyens humains et matériels structurés afin de permettre l'atteinte des objectifs. Pour atteindre ces objectifs, il faut nécessairement la mise en place d'un système de contrôle permettant de cerner les différentes zones de risques associés aux activités de l'entreprise. Dans ce cadre, la qualité de l'audit interne dépend de la capacité à répondre aux priorités de contrôle de la firme. Selon SCHICK (2007 : 44) « pour améliorer la qualité, les performances et l'efficacité d'une fonction ou d'une unité que peuvent mener ses membres, notamment son responsable, il existe trois méthodes : le « benchmarking », les enquêtes de satisfaction des clients et l'audit ».

Ainsi, la qualité de l'audit interne dans le processus de la gouvernance d'entreprise suppose que soient réunies plusieurs conditions. Dans le cadre de notre étude, nous retenons les quatre dimensions qui sont : la compétence, la performance, l'indépendance et objectivité et le rattachement.

2.3.1. Compétence des auditeurs internes

Pour que l'auditeur interne participe au processus de gouvernance d'entreprise, il faut qu'il soit compétent et professionnel. Selon la norme de qualification 1210 « les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles. L'équipe d'audit interne doit collectivement posséder ou acquérir les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités ». En plus de la compétence, la formation continue est une des qualités des auditeurs internes. Ils doivent toujours s'efforcer d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux (norme 1230). Le professionnalisme est la clé d'une démarche d'audit incontestable et constructive, qui doit s'appuyer sur un code de déontologie et sur l'application des normes professionnelles.

2.3.2. Performance des auditeurs internes

La performance vient compléter la compétence et le professionnalisme de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise. Cette performance concerne essentiellement les documents de travail de l'auditeur et des rapports émis quant à leur quantité et à leur qualité, ainsi que le champ d'activité de l'audit interne. A cet effet, selon Bertin (2007 :180) « pour produire un rapport de qualité, l'auditeur interne doit suivre les différentes phases :

- ❖ la prise de connaissance qui permet à l'auditeur d'avoir une vision globale de l'activité ou de la fonction à auditer, d'élaborer le plan général d'audit et le programme de travail;
- ❖ une appréciation du contrôle interne qui consiste à porter un jugement sur la qualité de l'organisation de l'entreprise ;
- ❖ une phase d'exécution ;
- ❖ une phase de conclusion avec l'élaboration d'un rapport ;
- ❖ une phase de suivi des recommandations ».

2.3.3. Objectivité et indépendance des auditeurs internes

Bien que la plupart des travaux concernant l'indépendance des auditeurs font référence à celle relative aux auditeurs externes, le problème de l'indépendance des auditeurs internes se pose aussi. Afin d'assurer l'indépendance et la qualité des travaux des auditeurs internes, l'IIA comprenant les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne et les Modalités Pratiques d'Application (MPA) s'imposent à tous les auditeurs internes. C'est ainsi que la norme de qualification 1100 prévoit l'indépendance et l'objectivité de l'auditeur interne. Selon cette norme « L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivité ».

D'après la norme 1100 « L'objectivité est une attitude impartiale qui permet aux auditeurs internes d'accomplir leurs missions de telle sorte qu'ils soient certains de la qualité de leurs travaux, menés sans le moindre compromis (IFACI, 2009 :28). Une des conditions principales pour la contribution de l'audit dans le processus de la gouvernance d'entreprise est l'indépendance de l'auditeur interne, notamment pour l'élaboration d'un plan d'audit qui couvre effectivement les principales zones de risques. Afin d'atteindre un degré d'indépendance nécessaire et suffisant à l'exercice de ses responsabilités, le responsable de

l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la direction générale et au Conseil.

2.3.4. Rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne

L'action de l'audit interne sera plus efficace s'il dispose dans l'entreprise d'un interlocuteur privilégié. Le rattachement hiérarchique de l'audit interne est prévu par la norme 1110 de l'IIA qui stipule que « Le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique suffisant au sein de l'organisation pour permettre au service d'audit interne d'exercer ses responsabilités. Le responsable de l'audit interne doit confirmer au Conseil, au moins annuellement, l'indépendance de l'audit interne au sein de l'organisation » (IFACI, 2009 :28).

Avec l'évolution de la fonction d'audit, le rattachement de cette fonction se situe à trois niveaux.

2.3.4.1. Rattachement de la fonction d'audit interne à la Direction générale

La fonction d'audit interne est plus souvent rattachée hiérarchiquement à la direction générale. L'intérêt de ce rattachement réside dans la très grande fluidité de l'information, diffusée de l'audit interne vers la direction générale, et dans la réactivité dans les prises de décision. Selon RENARD (2010 : 451) « un tel rattachement permet aux auditeurs internes d'exercer pleinement leur rôle de conseillers du management, dialoguant avec la direction générale et tous les échelons hiérarchiques ». Par ailleurs, dans sa prise de position sur l'urbanisme du contrôle interne, l'IFACI recommande que le rattachement soit situé idéalement au niveau de la direction générale, ultime responsable du contrôle interne comme de la bonne marche des organisations (IFACI, 2009 : 29).

Nous pouvons dire qu'un tel rattachement permet de réduire les risques. L'inconvénient de ce rattachement est de sous-entendre que le service d'audit interne est le « gendarme » de la direction.

2.3.4.2. Rattachement au conseil d'administration et/ou au comité d'audit

Plusieurs praticiens évoquent que pour la bonne gouvernance d'entreprise, il est préférable de rattacher la direction de l'audit interne au conseil d'administration ou au comité d'audit lorsqu'il existe. Cette situation permet de réduire l'asymétrie d'information pouvant exister

entre les dirigeants et le conseil d'administration qui représente les actionnaires. Dans ce cadre et dans le contexte Français à travers la loi LSF, il ne s'agit pas de priver la direction générale d'un outil de management, mais plutôt de doter le conseil d'administration d'un outil d'identification et d'évaluation des risques. A cet effet, la LSF exige au conseil de produire un rapport sur le contrôle interne joint au rapport de gestion.

Pour VAURS, il existe un risque lorsque la fonction d'audit interne est rattachée directement au comité d'audit. Le risque pouvant altérer par la même les relations avec la direction générale (RENARD, 2010 :451). Pour pallier ce risque, les praticiens de la profession pensent qu'un lien étroit et continu soit établi avec le comité d'audit pour permettre à ce dernier de bénéficier d'une vision de synthèse sur le dispositif de contrôle interne et obtenir des réponses directes et précises sur certains de ses éléments clés ; garantir l'indépendance de l'audit interne(IFACI, 2009 :29).

2.3.4.3. Rattachement à une direction opérationnelle

Ce dernier rattachement est moins intéressant dans le cadre d'une bonne gouvernance. Il place la fonction sous l'autorité d'une direction opérationnelle. Il consiste par ailleurs à situer l'audit interne à un niveau moins élevé qui peut nuire à son efficacité.

En résumé, avec la mondialisation des économies, les besoins de financement des entreprises et les principes et directives en matière de bonne gouvernance militent en faveur d'un rattachement de la fonction d'audit interne au conseil d'administration et /ou au comité d'audit. Ainsi, nous pouvons affirmer que c'est au niveau de son indépendance et son professionnalisme que les auditeurs internes peuvent jouer un rôle important dans le processus de gouvernance d'entreprise.

Nous récapitulons les principaux critères permettant de porter un jugement sur les quatre dimensions de la qualité de l'audit interne dans le tableau ci-après :

Tableau 1 : la qualité de l'audit interne

| Compétence | Performance | Objectivité et indépendance |
|---|---|--|
| Niveau d'expérience professionnelle | Quantité des documents de travail et des rapports | Absence de conflit d'intérêts |
| Diplômes et certifications professionnelles | Qualité des documents de travail et des rapports | Absence de primes de motivation |
| Affiliation professionnelle | | Rattachement au plus haut niveau : |
| Taille du département d'audit interne | Champ d'activité de l'audit interne | <ul style="list-style-type: none"> - Direction générale ; - Conseil d'administration et/ou au comité d'audit |

Source : BERTIN (2007:181)

2.4. La coopération audit interne et les autres acteurs de la gouvernance

L'audit interne est une fonction d'évaluation à la disposition de l'organisation pour examiner et apprécier le bon fonctionnement, la cohérence et l'efficacité du contrôle interne. A cet effet, les auditeurs internes examinent les différentes activités de l'organisation, évaluent les risques et le dispositif mis en place pour les maîtriser. Ils s'assurent de la qualité de la performance dans l'accomplissement de leurs responsabilités et font toute recommandation pour améliorer l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques (Doganis, 2010 ; 18).

Membre à part entière du management de l'organisation, le responsable de l'audit interne agit dans le cadre d'une charte d'audit définissant son indépendance. La variété de ses interventions le conduit à entretenir des relations étroites avec différents acteurs internes et externes, au premier rang desquels se trouvent les auditeurs externes. Par auditeur externe, il faut entendre, tout au long de notre étude, l'auditeur légal ou le commissaire aux comptes.

Dans cette section, nous allons définir un cadre ordonné de relation entre l'audit interne et les autres organes au sein de l'entreprise.

2.4.1. Audit interne et audit externe

La relation est surtout basée sur l'évaluation du contrôle interne par les deux acteurs ainsi que sur l'échange de leurs travaux d'audit. A cet effet, l'audit interne est un complément de l'audit externe. Là où existe une fonction d'audit interne, l'auditeur externe apprécie différemment les qualités de régularité et de sincérité des comptes qui lui sont présentés. Là où un auditeur externe exerce son activité, la maîtrise des affaires s'en trouve renforcée (RENARD, 2010 :83). Ainsi, toutes les parties prenantes accordent de l'importance à l'information comptable et financière. L'auditeur interne ou externe devient alors un élément non négligeable de l'équilibre entre le dirigeant et l'ensemble des autres partenaires.

Cependant, l'amélioration de la qualité du « reporting » financier passe par la qualité des auditeurs interne et externe. Pigé (2009 :168) définit le reporting comme étant « l'ensemble des informations de gestion qu'un responsable rend disponibles au niveau supérieur pour mesurer sa performance. Le premier objectif est de permettre un meilleur exercice de la prévision, de l'évaluation et du contrôle des performances des unités de responsabilité de l'entreprise ».

Pour améliorer la gouvernance d'entreprise, les bonnes pratiques insistent sur cette relation. Ainsi, nous présentons dans le tableau ci- après les complémentarités et les similitudes de ces deux acteurs de la gouvernance :

Tableau 2: Les divergences et les complémentarités entre l'audit interne et l'audit externe

| | Audit externe (audit légal) | Audit interne |
|------------------------------------|---|--|
| Statut de l'audit | Mécanisme externe. L'auditeur externe est un prestataire de services juridiquement indépendant. | Mécanisme interne. Il appartient au personnel de l'entreprise. |
| Bénéficiaires de l'audit | Certifie les comptes à l'intention de l'ensemble des parties prenantes. | Travaille pour les responsables de l'entreprise (managers, direction générale, éventuellement le comité d'audit). |
| Objectifs de l'audit | L'objectif de l'audit externe est de certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle, des comptes, résultats et états financiers. | Son objectif est d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise et de recommander des actions pour les améliorer. |
| Champ d'application de l'audit | Le champ de l'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers. | L'auditeur interne identifie et évalue les risques avant qu'ils ne soient traduits dans les comptes. |
| Nature de la mission | Mission légale. | Mission d'assurance. Mission de conseil. |
| Indépendance | Protégée juridiquement. | Garantie par un rattachement au plus haut niveau. |
| Position eu égard à la gouvernance | Acteur/mécanisme de gouvernance. | Acteur/mécanisme de gouvernance. Evalueur de la GE |

Source : Renard (2010 :80-81)

2.4.2. Audit interne et la direction générale

L'audit interne est un outil de management de la direction générale au service de l'entreprise. A ce titre, de façon indépendante et objective, il :

- vérifie la mise en œuvre, dans la société et les entités qu'elle contrôle, de la politique définie par ses instances dirigeantes ;
- s'assure de la conformité des opérations vis-à-vis des obligations externes (lois, règlements, recommandations de place) et des instructions internes ;
- évalue, dans le cadre de son plan d'audit, le dispositif de gestion des risques et de contrôle (IFA/IFACI, 2009 :2).

La relation entre l'auditeur interne et la direction générale peut être appréhendée par des missions d'audit axées sur les autres directions. Ces missions permettent de rendre compte à la direction générale.

2.4.3. Audit interne et les autres acteurs du contrôle interne

De nombreuses fonctions participent au dispositif de contrôle interne au sein de l'entreprise. Ces fonctions sont entre autres la comptabilité, le contrôle de gestion, le risk management, l'informatique, le juridique, les ressources humaines, la sécurité. D'après Obert & al. (2007 :480) « Chaque collaborateur concerné devrait avoir la connaissance et l'information nécessaires pour établir, faire fonctionner et surveiller le dispositif de contrôle interne, au regard des objectifs qui lui sont assignés. »

Les relations qui existent entre l'audit interne et les autres acteurs du contrôle interne sont nombreuses et sont entre autres :

- l'audit interne évalue les autres fonctions de maîtrise des risques ;
- l'audit interne conseille la direction générale pour l'aider à mettre en place un système de contrôle interne efficace (IFA/IFACI, 2009 :2).

Ainsi, toutes les personnes au sein de l'entreprise font partie du système de contrôle interne. Chacune d'entre elles assume des responsabilités importantes.

La bonne coordination entre l'audit interne et les autres acteurs est donc de la plus haute importance. Pour ce faire, il appartient à chaque organisation de mettre en place le dispositif le plus approprié à ses objectifs, son contexte, sa culture, ses hommes, pour s'assurer de la cohérence et de l'efficacité de ce système.

2.4.4. Audit interne et le conseil d'administration et/ou le comité d'audit

La fonction d'audit interne fait partie d'un large système de gouvernance et de régulation. Elle apporte sa compétence au conseil, via le comité d'audit, à travers sa mission de surveillance de la gestion de l'entreprise. Les nouvelles réglementations insistent beaucoup sur la relation entre le conseil d'administration (CA) et les auditeurs internes. Cette relation est renforcée surtout avec la création de comité d'audit, dans lequel intervient l'auditeur interne.

L'audit interne entretient avec ce comité des relations transparentes et suivies, dans le respect de l'autorité et des responsabilités de la direction générale. C'est ainsi que, la loi Sarbanes-Oxley Act a défini le comité d'audit comme étant un corps consultatif et décisionnaire émanant du conseil d'administration. Il doit démontrer que l'entreprise maîtrise pleinement la gestion des risques financiers, économiques, environnementaux en prenant compte le développement durable (Janichon, 2002 :5). Pour ce faire, le comité agit sous la responsabilité exclusive et collective du Conseil d'administration. Il a pour mission générale d'assister le Conseil d'administration dans le suivi des questions relatives à l'élaboration et au contrôle des informations financières et comptables. Ce comité est chargé d'examiner de façon régulière la préparation des comptes et doit s'assurer du contrôle de l'efficacité des systèmes de contrôle interne, de l'audit interne et la surveillance du contrôle légal (Hamzaoui, 2008 :30).

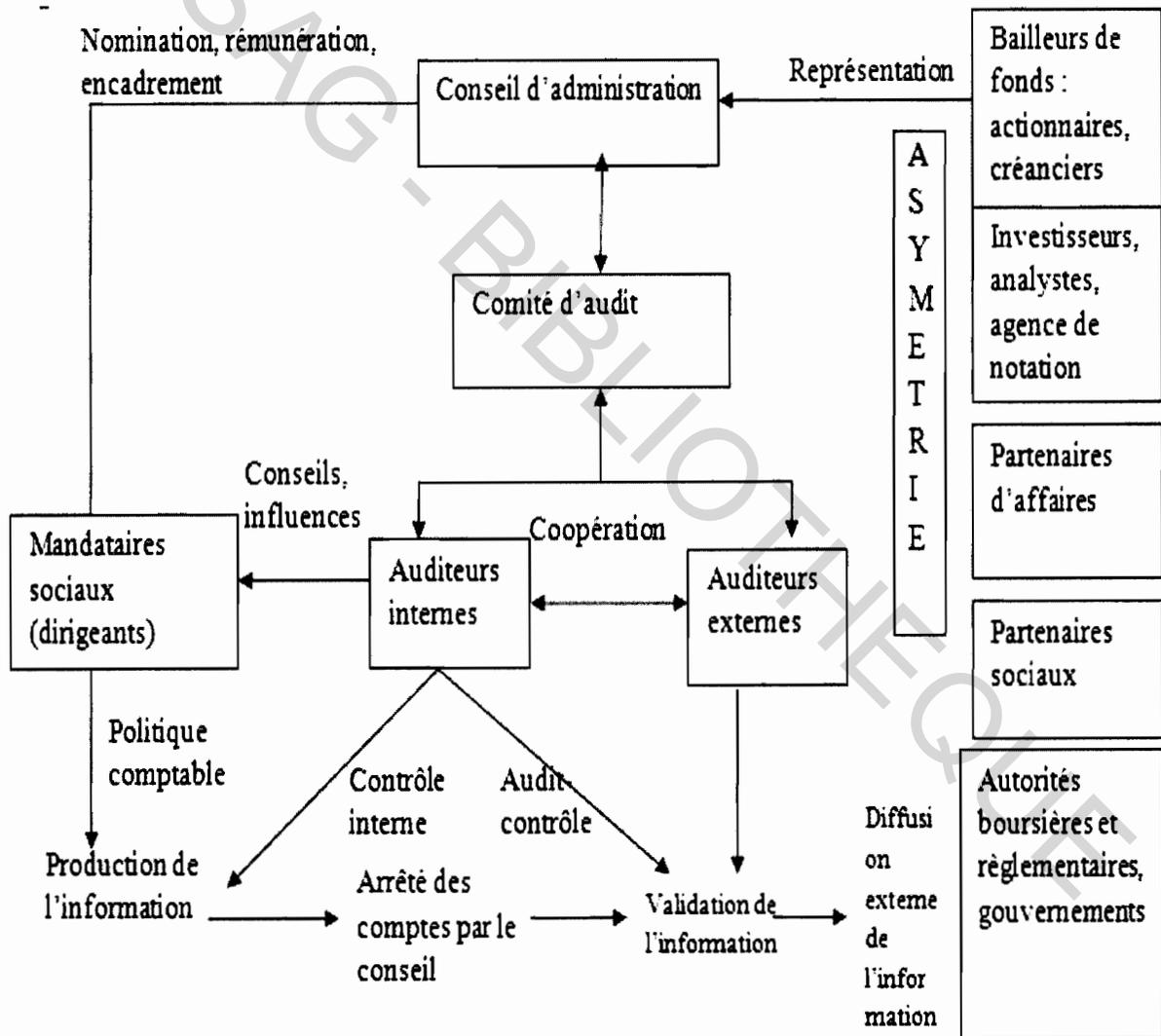
Le comité d'audit étant un acteur clé de la gouvernance d'entreprise, il protège l'indépendance des auditeurs internes et externes dans le cadre de leurs travaux. Il veille à la coordination entre l'audit interne et externe par le biais de son activité de surveillance et de supervision.

Pour renforcer la relation de la fonction audit interne avec le comité d'audit, l'IIA a émis des recommandations visant à améliorer le processus de gouvernance d'entreprise. Dans ce cadre, l'institut propose que toutes les sociétés faisant appel public à l'épargne aient l'obligation de créer un service d'audit interne indépendant et compétent. Il propose par ailleurs que le service d'audit interne soit doté des ressources appropriées pour donner à la direction et au comité d'audit des assurances régulières sur le bon fonctionnement des systèmes au sein de l'entreprise. Les membres des comités d'audit doivent jouer un rôle actif en apportant leur soutien à l'indépendance de l'audit interne et s'assurer que les

ressources sont suffisantes pour garantir le niveau et la qualité de l'information. Ainsi, pour mettre en œuvre sa responsabilité vis-à-vis de l'audit interne, le comité d'audit doit engager plusieurs initiatives de contrôle. Selon Charpentier (2007 : 116) « les comités d'audit ne sont pas le rempart absolu contre toute tentative de fraude ou de manipulation. Ils peuvent en revanche aider à les anticiper et à les prévenir ».

La figure suivante donne un aperçu du processus d'audit, faisant intervenir les trois entités centrales (auditeurs internes, externes, comité d'audit) et l'ensemble des acteurs associés (conseil, représentation, etc.).

Figure 5: Processus de contrôle



Source : CHARPENTIER (2007 : 117)

2.5. Relation entre l'audit interne, management des risques et contrôle interne

Tous les acteurs de la vie économique sont directement concernés par la qualité du contrôle interne, qui permettra de limiter les risques de défaillance. Pour améliorer cette qualité ainsi que la transparence dans la communication financière, la SOX et la LSF se basent sur le fait que la fiabilité de l'information dépend de la fiabilité du contrôle interne. C'est ainsi que les professionnels ont fait figurer dans la définition même de l'audit interne l'évaluation du dispositif de contrôle interne et de management des risques.

Pour une bonne gouvernance, la fonction d'audit interne a une responsabilité qui ne peut que légitimer son rôle d'acteur majeur de la gouvernance d'entreprise. Pour cela le facteur essentiel demeure l'existence d'un environnement sain et sécurisé par une forte culture et un bon système de contrôle interne dont le management des risques est partie intégrante. Dans ce cadre, il constitue une préoccupation majeure de l'auditeur interne et externe ou l'auditeur légal.

2.5.1. Audit interne, contrôle interne et gouvernance d'entreprise

Le conseil d'administration est normalement chargé de s'assurer que les directeurs généraux assurent effectivement le contrôle de l'entreprise. Il doit s'assurer que ces directeurs ont mis en place les procédures de contrôle interne nécessaires à la protection des actifs. Ainsi, le CA constitue un facteur essentiel de l'efficacité du contrôle interne.

2.5.1.1. Définition du contrôle interne

The Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO I), une commission à but non lucratif qui établit en 1992 une définition standard du contrôle interne et crée un cadre pour évaluer son efficacité. Selon cette commission 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 des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations ;
- la fiabilité des informations financières ;
- la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur » (Coopers & al, 2000 :24).

2.5.1.2. Le rôle de l'audit interne dans le processus de contrôle interne

Le cadre législatif et réglementaire reflète l'importance accordée au suivi de « l'efficacité des systèmes de contrôles internes » pour renforcer les obligations en matière d'information, et assurer surtout l'indépendance des auditeurs. Ces différentes obligations concernent les entreprises faisant appel public à l'épargne (APE) à évaluer leur dispositif de contrôle interne. A cet effet, la loi SOX oblige les sociétés cotées à évaluer leur contrôle interne et à publier leurs conclusions dans les états demandés par la SEC. Imposant en outre l'utilisation d'un cadre conceptuel, la SOX a favorisé l'adoption du COSO I comme référentiel.

La fiabilité des informations dépend des procédures mises en place pour s'assurer de leur efficacité et de leur pertinence. Pour toute organisation, l'information constitue un élément primordial. Le conseil d'administration, de par ses activités de supervision est largement impliqué dans le contrôle interne. Dans de nombreux conseils d'administration, les fonctions sont largement réparties entre différents comités. En fait, tous les comités rattachés au conseil, de par leur rôle de supervision, sont des éléments importants du système de contrôle interne (Coopers & al, 2000 : 120).

L'auditeur interne a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de contrôle interne. A cet effet, il doit faire toutes préconisations pour améliorer ce dispositif, dans le champ couvert par ses missions (Obert & al, 2007 :480). Ainsi, la norme 2130 préconise que « L'audit interne doit évaluer la pertinence et l'efficacité du dispositif de contrôle choisi pour faire face aux risques relatifs au gouvernement d'entreprise. Cette évaluation doit porter sur les aspects suivants :

- la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- l'efficacité et l'efficience des opérations ;
- la protection des actifs ;
- le respect des lois, règlements et contrats » (IFACI, 2009 :47).

Ainsi, nous pouvons résumer comme PIGE (2009 :10) que « le contrôle interne à un triple rôle : il permet de s'assurer que les décisions prises sont correctement appliquées ; il assure un niveau minimum de qualité à la prestation effectuée et il permet de déceler les principales anomalies de fonctionnement ».

Cette évaluation fait de l'audit un outil au sein de la gouvernance. Cependant pour une vision plus large, l'importance d'une bonne gouvernance d'entreprise résulte d'une bonne gestion des risques auxquels l'entreprise fait face ; d'où la notion de Management des Risques.

2.5.2. Audit interne, management des risques et gouvernance d'entreprise

Selon la norme 2120 « L'audit interne doit évaluer l'efficacité des processus de management des risques et contribuer à leur amélioration ». L'audit interne doit identifier et évaluer les risques et bâtir son plan d'audit à partir de cette évaluation en se focalisant sur les risques les plus significatifs. Sa mission n'est pas de traiter les risques, mais de s'assurer qu'il existe un processus de management des risques et que ce processus est efficace.

2.5.2.1. Définition du management des risques

Selon la traduction française du rapport COSO II par IFACI & al (2005 :5) le management des risques est défini comme étant « 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 ».

Tous les collaborateurs de l'organisation sont mobilisés pour maîtriser les risques, mais chacun doit agir dans le cadre des responsabilités qui lui ont été assignées. Chaque manager est propriétaire de ses propres risques.

2.5.2.2. Rôle de l'audit interne dans le processus de management des risques

Les auditeurs internes jouent un rôle majeur dans le processus de management des risques. En effet, il aide à identifier et évaluer les risques. Il bâtit son plan d'audit à partir de cette évaluation en se focalisant sur les risques les plus significatifs dans le cadre des ses activités courantes. L'audit interne évalue et contribue à son amélioration et rend compte à la Direction Générale et au comité d'audit (lorsqu'il existe). L'audit interne peut apporter

un soutien actif et continu au processus de maîtrise des risques en participant par exemple à des comités de surveillance et de suivi des risques.

Selon IFACI & al. (2005 : 137), les auditeurs internes dans « l'exercice de leurs responsabilités assistent le management et le conseil d'administration ou le comité d'audit, par l'examen, l'évaluation, le reporting et les recommandations d'améliorations à apporter à l'adéquation et à l'efficacité du dispositif de management des risques de l'entité ».

Afin de déterminer si le processus de management des risques est efficace, les auditeurs internes doivent s'assurer que :

- les objectifs de l'organisation sont cohérents avec sa mission et y contribuent ;
- les risques significatifs sont identifiés et évalués ;
- les modalités de traitement des risques retenues sont appropriées et en adéquation avec l'appétence pour le risque de l'organisation ;
- les informations relatives aux risques sont recensées et communiquées en temps opportun au sein de l'organisation pour permettre aux collaborateurs, à leur hiérarchie et au Conseil d'exercer leurs responsabilités.

Ainsi le gouvernement d'entreprise préoccupé par l'efficacité et l'efficience fait du management des risques, une priorité au même titre que le contrôle interne. A cet effet, le conseil d'administration, premier acteur au sein de ce processus doit veiller à ce qu'un processus global de management des risques approprié, suffisant et efficace soit en place. Il est informé périodiquement des résultats du processus de management des risques à travers l'entreprise et s'assurer que le processus fait l'objet d'évaluations régulières.

A la lumière de ces développements, nous voyons qu'avec l'évolution des normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne qui spécifient que l'évaluation du processus de gouvernance d'entreprise et les recommandations qui s'ensuivent, entrent dans le champ d'action de l'audit interne. Ce faisant, l'audit interne dont sa démarche est entièrement centrée sur l'évaluation des « risques », l'analyse de leur maîtrise et sur des solutions correctives joue un rôle décisif dans la prévention de la « destruction de valeur ». D'où sa contribution dans le processus de gouvernance de l'entreprise.

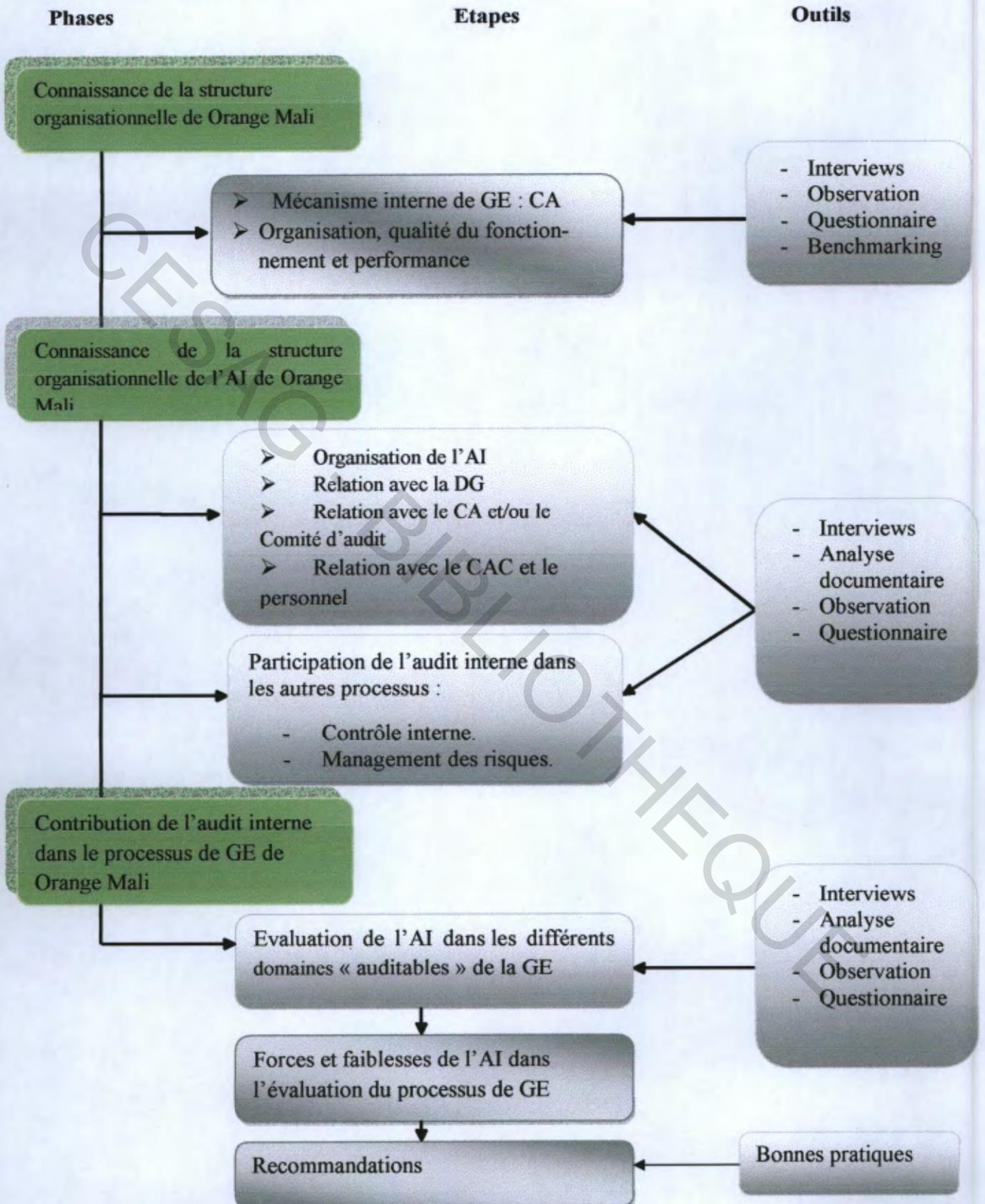
Chapitre 3 : Méthodologie de l'étude

La méthodologie de la recherche est le principe organisateur et la succession des étapes d'une démarche de recherche en vue de progresser vers le but de l'étude. Ainsi, dans le cadre de notre étude, nous allons définir une méthodologie pour répondre aux objectifs de la recherche. Nous pouvons aborder la phase de la contribution de l'audit interne dans le processus de gouvernance en présentant notre modèle d'analyse. Ce dernier tient compte d'une variable dépendante qui est la structure organisationnelle de l'entreprise. Pour cela, nous nous intéressons à la qualité du fonctionnement du CA, son organisation et l'évaluation de sa performance. Elle subit l'influence des autres variables qui sont qualifiées d'indépendantes. Dans notre cas, l'audit interne est considéré comme la variable indépendante. Ce faisant, nous allons apprécier l'efficacité de l'audit interne à travers son positionnement, son professionnalisme, sa compétence et ses moyens.

3.1. Le modèle d'analyse

Il consiste à illustrer à travers un schéma les moyens que nous avons déployés pour conduire notre étude.

Figure 6: Modèle d'analyse



Source : nous même

Notre modèle d'analyse comporte trois (3) phases déclinées en cinq étapes. Dans la première phase, nous ferons la connaissance de la structure organisationnelle de Orange Mali. A ce niveau, nous ferons d'une part l'état des lieux en matière de processus de GE, et décrirons d'autre part la qualité du Conseil d'Administration ainsi que l'efficacité de son fonctionnement. Dans la deuxième phase, nous prendrons connaissance de la structure organisationnelle du département de l'audit interne. Ici, nous nous intéresserons à l'organisation de l'audit interne et sa relation avec la DG, le CA, le Comité d'audit, le CAC et le personnel d'une part, et d'autre part, à la participation de l'AI dans le contrôle interne et le management des risques. Dans la troisième phase de notre étude, nous procéderons à l'évaluation et l'analyse de l'audit interne dans la GE de OML. A ce niveau, nous traiterons dans un premier temps, à travers une évaluation de l'existant, l'apport de l'AI dans les différents domaines « auditables » de la GE, afin de dégager les forces et faiblesses de la contribution de l'audit interne dans la GE de Orange Mali et dans un deuxième temps, nous formulerons des recommandations.

3.2. Les outils de collectes des données

Pour avoir un maximum d'informations, nous réaliserons la collecte des données auprès de personnes ressources à l'aide de plusieurs supports. Nous procéderons à une consultation documentaire interne. Cette démarche nous permettra de cerner les pratiques en matière de gouvernance d'entreprise et le lien avec l'audit interne, qui constitue pour nous, une base pour la contribution de l'audit dans ce processus. Les outils utilisés seront ceux que nous avons mentionnés dans notre modèle d'analyse à savoir l'interview, l'analyse documentaire, l'observation, le questionnaire et le « Benchmarking ».

3.2.1. L'interview

C'est une technique de collecte d'informations qui est organisée et centrée sur les objectifs à atteindre. Il nous permettra de recueillir des données d'ordre qualitatif sur l'entreprise, de mieux comprendre son organisation, ses missions, ses activités, sa gestion des risques et son contrôle interne. Nous aurons des entretiens avec les administrateurs, le Directeur Général, les membres du comité d'audit (s'il existe), le directeur de l'audit interne, le commissaire aux comptes de la société, le « risk manager ». Ces personnes sont au cœur du processus de la gouvernance au sein de l'entreprise. Un guide d'entretien prenant en

compte les questions relatives à la gouvernance d'entreprise, l'audit interne, le contrôle interne, le management des risques, les aspects organisationnels servira de support.

3.2.2. Le questionnaire

C'est un outil d'investigation destiné à recueillir auprès du répondant des informations relatives à ses activités. Il a pour but de comprendre les activités au sein de l'entreprise et de connaître les pratiques en matière de GE et de l'audit interne, autrement dit la contribution de l'audit interne dans ce processus à Orange Mali. Le questionnaire sera, dans un premier temps, soumis à plusieurs acteurs au sein de la société impliquée dans le sujet traité. Dans un deuxième temps, nous effectuerons la collecte des résultats de ce questionnaire.

Tableau 3: Récapitulatif des personnes interrogées (questionnaires et entretien)

| Directions | Responsabilité | Effectif de l'échantillon | Effectif total |
|---|---|---------------------------|----------------|
| Conseil d'administration | Administrateurs | 3 | 7 |
| Direction Générale | Directeur général | 1 | 1 |
| Division de l'audit et contrôles généraux (DACG) | Auditeurs internes | 6 | 6 |
| Division de la qualité et management des risques (DQMR) | « Risk manager » Responsable qualité | 3 | 5 |
| Commissaires aux comptes | Responsable de mission | 1 | 1 |
| Division réglementation | Juristes | 1 | 2 |

Source : nous même

3.2.3. Recherche et analyse documentaire

C'est l'exploitation de tous les documents susceptibles de nous renseigner sur l'existant dans l'entité. Elle est indispensable dans la collecte des données dans la mesure où, elle contribue à compléter la connaissance que nous avons de la structure. Ainsi, concernant Orange Mali, l'analyse documentaire a porté sur plusieurs documents. Parmi ces documents, nous avons, les conventions et statuts, le code d'éthique, les rapports annuels et d'activités, les procédures, les rapports des CAC des années 2006 à 2009, et notamment la consultation sur Intranet de OML.

3.2.4. L'observation

L'observation nous permettra d'appréhender la manière dont les données sont collectées et traitées au niveau de Orange Mali, particulièrement au Département de l'Audit, des Risques et de la Qualité (DARQ). Nous en tirerons notre opinion sur la qualité des informations collectées dans le cadre du diagnostic de l'existant. Il faut reconnaître que lors de notre stage, c'est grâce à l'observation que nous nous sommes assuré que les informations que nous avons reçues sont bien exactes.

3.2.5. La méthode d'analyse des résultats

Les données collectées à partir de l'interview et du questionnaire seront analysées et interprétées pour faire ressortir les forces et faiblesses du processus de GE, et de la contribution de l'audit interne. Elles serviront également pour nous, de donner un avis sur notre étude.

Cette méthodologie de la recherche nous indique le déroulement de cette étude. Elle nous servira de support pour effectuer la connaissance de l'entreprise, l'identification des forces et des faiblesses en matière de l'audit interne dans le processus de gouvernance.

Cette première partie de nos travaux, fondée sur une revue de la littérature et la méthodologie de recherche nous a permis d'aborder les aspects théoriques de la gouvernance d'entreprise, le lien avec la fonction d'audit interne. Ainsi, nous avons passé en revue quelques définitions du concept de gouvernance d'entreprise, les directives internationales. Nous avons aussi passé en revue les missions d'évaluation du processus de gouvernance.

Conclusion de la première partie

L'idée développée dans cette étude est que l'audit interne joue un rôle important dans le processus de la gouvernance d'entreprise. Ainsi, la fonction d'audit interne est considérée comme un mécanisme de contrôle au service de la gouvernance où le comité d'audit peut avoir un impact sur la fiabilité de cette fonction. A cet effet, il permet la réduction des asymétries d'information entre les différentes parties prenantes de l'entreprise. Cette fonction est aussi un mécanisme d'identification et d'évaluation des risques encourus par l'entreprise.

Ainsi, nous pouvons affirmer que l'audit interne est un acteur clé de la direction générale et du conseil d'administration en leur apportant des informations précises sur les risques et les systèmes de contrôle interne et joue un rôle prépondérant dans la promotion de l'éthique.

Toutefois, notre méthodologie de la recherche nous impose une bonne connaissance de Orange Mali. Ceci nous sera possible, à travers notre modèle d'analyse, nos outils de collecte et d'analyse des données.

**PARTIE II: CADRE PRATIQUE DE
L'ETUDE**

Les différents travaux de recherches scientifiques et les différentes théories ont permis de mettre en œuvre le concept de la gouvernance d'entreprise et les relations qui existent entre ce processus et l'audit interne. La fonction d'audit interne n'est pas universelle et ne s'applique pas de la même manière d'une entreprise à une autre. Ainsi elle dépend de la manière dont la Direction générale a procédé pour l'instaurer au sein de l'entreprise et les structures mises en place pour mener à terme le projet.

Notre objectif dans cette partie se décline de la manière suivante :

- dans le chapitre 4, nous présenterons Orange Mali. Nous essayerons de décliner les contrôles qui s'exercent dans la dite entreprise, dans le but d'avoir un premier aperçu du système de gouvernance d'entreprise ;
- à travers le chapitre 5, il s'agira de faire une description des procédures existantes en matière d'organisation et fonctionnement du CA et de l'apport de l'audit interne dans les domaines « auditables » du processus de GE ;
- enfin le chapitre 6 permettra d'analyser les résultats à partir des outils de notre modèle d'analyse pour faire ressortir les forces et les faiblesses de notre étude. Puis, des éléments de réponse seront apportés par rapport aux propositions retenues et des recommandations à entreprendre.

Chapitre 4 : Présentation de Orange Mali

Orange Mali (OML) est une société anonyme détenue à 70% par le Groupe SONATEL/ France Télécom. Sa vocation consiste à contribuer aux efforts de développement socio-économique au Mali.

Dans ce chapitre, notre objectif est de donner une présentation générale de la société à travers ses missions et activités ainsi que son organisation et son mode de fonctionnement. Nous montrerons l'évolution économique et financière de Orange Mali sur les quatre dernières années.

4.1. Description de l'entité

Orange Mali (OML) est une société au capital de vingt six milliards sept cent quatre vingt millions (26 780 000 000) de FCFA avec Conseil d'Administration. L'actionnariat est reparti comme suit : 3% pour le personnel, 27% pour des partenaires Maliens et 70% par le Groupe SONATEL/ France Télécom.

4.1.1. Historique

Agréée par le Décret n° 02-376 P-RM du 24 juillet 2002 suite à un appel d'offres international et pour une durée de quinze (15) ans, la société IKATEL-SA est une filiale de la SONATEL, membre du Groupe France TELECOM. Ceci fait suite à la décision du Gouvernement Malien, de libéraliser le secteur des télécoms en organisant les conditions d'entrée au Mali d'un nouvel opérateur de télécommunication. Le 30 Novembre 2006, la société IKATEL-SA est devenue Orange Mali SA adoptant une marque forte d'un Groupe International de plus de 100 millions de clients. Ces derniers sont présents à travers le monde entier et notamment en Afrique. Elle partage le marché malien des télécoms avec la Société des Télécommunications du Mali (SOTELMA).

Deuxième opérateur de téléphonie mobile, son réseau couvre Bamako et les huit capitales régionales. Depuis quatre ans, OML, compte tenu de son poids dans l'économie du pays, s'est résolument engagée à exercer pleinement ses responsabilités sociales d'entreprise (RSE) à l'égard de toutes les parties prenantes. Ces dernières concernent notamment l'Etat malien, les collectivités, les actionnaires, le personnel, les clients, les fournisseurs et partenaires. C'est ainsi qu'Orange Mali a décidé de créer en 2005 une fondation

d'entreprise. Ce faisant, elle participe au développement socio-économique du pays, en contribuant à la création de richesse. Toute cette amélioration constitue un dispositif renforcé de OML dans le cadre de la satisfaction de ses clients.

4.1.2. Les missions de Orange Mali

La société a pour principale mission de faciliter la vie des populations et des organisations en leur offrant des services de communication et d'échanges adaptés. Pour maintenir leur position de leader aussi bien sur le mobile que sur l'internet, la société OML a pour stratégie de :

- soutenir la croissance rentable dans un contexte plus compétitif et plus complexe ;
- renforcer la préférence par la qualité de service et l'innovation ;
- concentrer toutes les énergies sur la satisfaction du client ;
- fidéliser les clients et en particulier les clients à forte valeur par un positionnement d'opérateur intégré ;
- renforcer les actions en matière de prise en compte des besoins de toutes les parties prenantes et de respect de l'environnement ;
- renforcer les actions d'accompagnement des autorités et de la société civile dans les domaines de l'éducation, la santé et la culture.

4.1.3. Les objectifs

Pour soutenir son rythme de croissance, la société s'est fixée des objectifs suivants de :

- développer la couverture du réseau avec une qualité de service en désenclavant plusieurs régions et villes et de poursuivre la baisse des prix de l'accès et des communications ;
- faciliter l'accès au téléphone (multiplication par plus de 42 en six années du nombre de maliens ayant accès au téléphone);
- contribuer à la création de richesse au profit des entreprises privées locales et de manière significative à la promotion de l'emploi (vendeurs de cartes, gérants de télécentres, agents spécialisés pour la construction des sites) ;
- renforcer la prise en compte de la Responsabilité Sociale d'Entreprise (RSE) qu'implique, pour OML, son poids dans l'économie du Mali.

4.1.4. Les activités de Orange Mali

Elle est un opérateur global de télécommunication (fixe, mobile et Internet). Le mobile est de loin le service phare. Le taux de pénétration de l'Internet s'est notablement amélioré avec les solutions de mobilité. Elle dispose d'une gamme de produits diversifiée :

- les produits à facturation immédiate : la facturation de ces produits ne nécessite pas un chronogramme. Ce sont les puces et les téléphones que les clients payent directement, ainsi que des offres mobiles et internet prépayées ;
- les produits à facturation décalée : la facturation de ces produits est effectuée suivant un chronogramme bien défini. Il s'agit ici des produits comme le mobile post-payé, certaines offres internet ;
- les services à valeur ajoutée (SVA) : Orange offre à sa clientèle une gamme variée de SVA innovants dans les domaines mobiles, internet et autres solutions.

Les domaines d'activités principales sont la téléphonie mobile, le fixe et l'internet et d'autres services qui seront toujours supportés par ces domaines comme Orange Money sur le mobile.

Les offres business peuvent concerner autant le mobile, le fixe que l'internet. Le wholesale touche surtout le mobile pour ne pas dire uniquement.

4.1.5. Les chiffres importants

A travers quelques indicateurs, nous allons montrer l'évolution de Orange Mali depuis les quatre (04) dernières années sur le plan de l'exploitation et sur le plan financier.

4.1.5.1. Au plan de l'exploitation

OML a connu une forte progression de son activité au cours de ces quatre dernières années. Le nombre d'abonnés actifs au service mobile s'est accru en passant de 980 000 en 2006 à 3 500 000 à la fin de l'année 2009.

4.1.5.2. Au plan financier

Le chiffre d'affaires de Orange Mali est composé par des produits réalisés sur les offres mobile en grande partie ainsi que sur des offres fixes et internet. Celles-ci peuvent être prépayées ou post-payés (facturation à la fin de la période de consommation :

généralement le mois). Le tableau ci-après donne l'évolution de certains indicateurs importants au cours des quatre dernières années.

Ses résultats probants en ont fait l'un des opérateurs économiques majeurs de ce pays et le leader de son secteur d'activité.

Tableau 4: l'évolution du chiffre d'affaires et du résultat (en millions de FCFA)

| Eléments | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 |
|--------------------|---------|---------|---------|---------|
| Chiffre d'affaires | 103 826 | 137 262 | 151 133 | 168 105 |
| Résultat net | 53 710 | 70 662 | 70 392 | 73 603 |

Sources : Orange Mali : états financiers 2006, 2007, 2008, 2009.

4.1.5.3. Au plan de l'effectif et de la masse salariale

L'évolution de la masse salariale et de l'effectif au cours des quatre dernières années englobe l'effectif des nationaux, des autres états de l'UEMOA et hors UEMOA. Cette évolution est donnée dans les tableaux ci-après :

Tableau 5: l'évolution de la masse salariale (en millions de FCFA)

| Années / Qualifications | 2006 | | 2007 | | 2008 | | 2009 | |
|--|--------------|-------|--------------|-------|--------------|-------|--------------|-------|
| | M | F | M | F | M | F | M | F |
| Cadres supérieurs | 660 | 159 | 1 504 | 311 | 1 322 | 529 | 1 618 | 539 |
| Techniciens supérieurs/cadre moyens. | 1 160 | 552 | 1 360 | 559 | 2 295 | 785 | 2 875 | 950 |
| Techniciens/agents de maîtrise et ouvriers qualifiés | 779 | 459 | 1 244 | 574 | 1 171 | 502 | 1 364 | 545 |
| Employés/manœuvres, ouvriers et apprentis | 45 | 0 | 46 | 0 | 90 | 0 | 103 | 0 |
| Total par sexe | 2 644 | 1 170 | 4 154 | 1 444 | 4 878 | 1 816 | 5 960 | 2 034 |
| Totaux | 3 814 | | 5 598 | | 6 694 | | 7 994 | |

Source : Orange Mali : rapports annuels 2006, 2007, 2008, 2009.

Tableau 6: effectif de OML des quatre dernières années

| Années / Qualifications | 2006 | | 2007 | | 2008 | | 2009 | |
|---|------------|----|------------|----|------------|----|------------|----|
| | M | F | M | F | M | F | M | F |
| Cadres supérieurs | 25 | 6 | 29 | 6 | 25 | 10 | 30 | 10 |
| Techniciens supérieurs et cadres moyens | 63 | 30 | 90 | 37 | 111 | 38 | 127 | 42 |
| Techniciens, agents de maîtrise et ouvriers qualifiés | 73 | 43 | 91 | 42 | 98 | 45 | 110 | 45 |
| Employés, manœuvres, ouvriers et apprentis | 11 | 0 | 13 | 0 | 12 | 0 | 12 | 0 |
| Total par sexe | 172 | 79 | 223 | 85 | 246 | 93 | 279 | 97 |
| Totaux | 251 | | 308 | | 339 | | 376 | |

Source : Orange Mali : rapports annuels 2006, 2007, 2008, 2009.

4.2. Organisation générale au sein de Orange Mali

L'organisation générale et le fonctionnement de la société reposent sur sa structure organisationnelle. Cette dernière représente l'infrastructure permettant de planifier, d'exécuter, de contrôler et de faire un suivi de ses activités. Une structure organisationnelle pertinente nécessite de définir les principaux domaines d'autorités et de responsabilités et d'établir des lignes de reporting. Les principales responsabilités de OML sont assumées à différents niveaux : l'Assemblée Générale (AG), le CA, la DG, et le Comité de direction.

4.2.1. L'Assemblée Générale

Elle représente l'intégralité de l'actionariat de la société. Elle dispose des pouvoirs les plus étendus, et les résolutions adoptées lors de ces assemblées s'imposent à tous les actionnaires. Les assemblées sont convoquées par le conseil d'administration dans les

conditions et délais fixes par la loi. Pouvant être ordinaire (AGO) ou Extraordinaire (AGE), l'AG prend à l'unanimité toutes les décisions relatives à l'exploitation ou à l'évolution de la société. Elle est compétente pour :

- statuer sur les états financiers de l'exercice ;
- décider de l'affectation du résultat ;
- nommer les membres du conseil d'administration et les commissaires aux comptes.

4.2.2. Le Conseil d'Administration

C'est le principal organe d'administration de la société. Le conseil est obligatoirement saisi de toutes les questions d'importance pouvant influencer la marche générale de la société. Le CA définit et conduit la politique générale de l'entreprise, décide des principes de son organisation ainsi que de ses orientations financières et technologiques.

Il est composé de 7 administrateurs (Groupe FT, Sonatel et privées maliens), s'assure que la société applique les bons principes de gouvernance d'entreprise. Il délègue certaines responsabilités au Directeur Général, les pouvoirs nécessaires pour lui permettre d'assumer ses responsabilités et obligations. Le CA a pour principales missions :

- de définir et de conduire la politique générale de la société ;
- d'approuver les plans stratégiques et les budgets soumis par le comité de direction ;
- de veiller à la qualité de l'information fournie aux actionnaires ainsi qu'aux autres parties prenantes ;
- de décider des principes de son organisation ainsi que de ses orientations financières, stratégiques, économiques et technologiques ;
- de s'assurer du respect du code d'éthique.

4.2.3. La Direction Générale

Elle est chargée de la gestion courante de la société et est représentée par une personne physique. Cette personne est désignée par le terme Directeur Général (DG). Celui-ci détient sur délégation du CA, les pouvoirs les plus étendus pour gérer la société. Il assure la Direction Générale de la société et représente celle-ci dans ses rapports avec les tiers, définit la politique qualité en assurant la disponibilité des ressources nécessaires à sa réalisation conformément au processus P01 DG : « **Diriger l'Entreprise** ». La direction est réellement engagée dans le système de management de la qualité. Le Directeur soumet au

Conseil d'Administration les principales options stratégiques et assure la mise en œuvre des décisions prises par le CA. Ces principales responsabilités sont de :

- mettre en œuvre les stratégies de développement et de piloter les activités ;
- mettre en place des contrôles internes (systèmes d'identification, d'évaluation, de gestion et de suivi des risques financiers, opérationnels) ;
- soumettre au CA une évaluation objective et compréhensible de la situation financière de la société ;
- fournir à temps utile au CA toutes les informations nécessaires à l'exécution de ses obligations ;
- soumettre au CA, les principales options stratégiques et d'assurer la mise en œuvre des décisions prises par le CA.

Le Directeur Général est assisté dans sa mission par un Secrétaire et un administrateur général de la fondation Orange Mali.

La Direction Générale regroupe les départements suivants :

- Département Commercial Grand Public (DCGP).
- Département Système d'Information (DSI).
- Département Marketing (DM).
- Département Réglementation et Affaires Juridiques (DRJ).
- Département des Ressources Humaines (DRH).
- Département Communication et Relations Extérieures (DCRE).
- Département Technique (DT).
- Département Administratif et Financier (DAF).
- Département Résidentiels Professionnels et Entreprises (DRPE).
- Département de l'Audit, des Risques et de la Qualité (DARQ).

Les départements sont composés de divisions et des services. L'organigramme présenté en annexe 1, à la page 94 illustre mieux cette organisation.

4.2.4. Le Comité de Direction

Sous la conduite du Directeur Général, le Comité de Direction (CODIR) est composé de onze membres qui sont les directeurs des dix (10) départements de OML. Il est chargé de mettre en œuvre la stratégie globale de la société et de la soumettre au conseil d'administration. Il est également responsable de la gestion opérationnelle et assure la mise en place des systèmes nécessaires de gestion des risques et de contrôle interne. Il prend

toutes les décisions relatives à la structure organisationnelle et approuve l'ensemble des procédures de la société. Le CODIR se réunit tous les lundis, ou à la demande du DG. Ce dernier détermine l'ordre du jour. Les membres du CODIR adhèrent aux politiques de la société en matière d'intégrité et de conduite éthique.

D'autres comités se retrouvent au sein de la société comme le comité d'investissement, le comité de pilotage ou produits.

Pour notre étude, le département qui nous concerne est celui de l'audit, des risques et de la qualité (DARQ) dont l'organigramme en annexe 2, à la page 95 illustre sa structuration. Nous allons faire une brève description de ce département.

4.2.5. Le département de l'Audit, des Risques et de la Qualité

L'audit interne est une fonction indépendante au service de la Direction Générale. Le DARQ est rattaché hiérarchiquement à la Direction Générale. Il est composé de deux divisions : la division Audit et Contrôles Généraux (DACG) et celle de la Qualité Management des Risques. Le Directeur du DARQ est assisté par un responsable sécurité. Dans l'optique de faire une brève présentation du DARQ, nous comptons nous appesantir sur les éléments comme ses missions, son champ d'intervention et ses objectifs.

4.2.5.1. Missions du DARQ

La mission de la fonction d'audit interne consiste à intervenir dans toutes les unités de Orange Mali. Les missions effectuées par le DARQ sont de deux sortes : des missions d'assurance et de conseil. Les missions de conseil sont effectuées dans le cadre des activités qualité et management des risques. Les missions sont exécutées conformément au plan d'audit approuvé par la Direction Générale.

Nous résumons les principales missions assignées aux deux divisions.

a) Division Audit et Contrôles Généraux

Elle pilote les audits, les contrôles généraux, les enquêtes, la lutte contre la fraude et le projet Opération Revenue Assurance (OPERA). Ces principales missions sont de :

- réaliser les missions d'Audit et de Contrôles Généraux ;
- assurer l'exécution des missions d'enquêtes et l'analyse des situations problématiques dans l'entreprise ;

- garantir la pertinence des constats issus des diagnostics ;
- garantir la formulation des recommandations visant à améliorer l'efficacité de l'entreprise et de l'entité auditée, à assurer la protection du patrimoine et la qualité du contrôle interne ;
- contribuer à la création de valeur dans l'entreprise.

b) Division Qualité, Management des Risques

Cette division a pour missions de :

- contribuer à la prévention des risques et au développement du contrôle interne (ERM), à travers la baisse de l'indice de criticité ;
- assurer la pérennité du Système de Management Qualité Sécurité Environnement, garantir la certification sur les normes applicables ;
- piloter les projets : Sarbanes Oxley Act (SOX), accompagner le déploiement du Time To Market (TTM) et de gérer les audits qualité et les auditeurs qualité ;
- gérer le processus d'amélioration continue et de coordonner le déploiement de la politique qualité ;
- assurer la promotion qualité, le suivi du contrat plan, l'élaboration et le suivi des indicateurs pour le pilotage de la société OML.

Il faut noter par ailleurs, que le Directeur du DARQ est responsable de la qualité et a pour finalités de :

- assurer l'exécution et l'analyse des situations dans l'entreprise permettant d'identifier et d'apporter un diagnostic (garantir la pertinence des constats issus des diagnostics) ;
- garantir la formulation des recommandations visant à améliorer l'efficacité de l'entreprise et de l'entité auditée à assurer la protection du patrimoine et la qualité du contrôle interne (contribuer à la création de valeur dans l'entreprise) ;
- contribuer à la prévention des risques et au développement du contrôle interne, d'obtenir et garantir les certificats (ISO 14 000, OHSAS 18 000 et ISO 9001 V 2008).

4.2.5.2. Champ d'intervention

Les interventions de l'audit interne sont réalisées suivant un programme annuel fondé sur une évaluation de l'ensemble des risques, et en tenant compte des besoins exprimés par les

différents départements. Le programme annuel peut être complété par les prescriptions du Management. L'audit interne au sein de OML coordonne des activités avec les commissaires aux comptes, la Direction de l'Audit et du Contrôle des Risques (DACR) de France Telecom et le DARQ de SONATEL.

4.2.5.3. Objectifs

Les objectifs sont de:

- évaluer l'efficacité et la pertinence du système de contrôle interne et d'informer la Direction Générale des insuffisances relevées et des risques encourus ;
- assurer, sur demandes des directeurs de départements que les orientations fixées sont respectées ;
- proposer des mesures correctives et préconiser des actions d'améliorations ;
- apprécier la mise en place des recommandations et en vérifier l'efficacité.

L'application des principes méthodologiques est la garantie de son efficacité :

- motiver son opinion en obtenant les informations probantes, nécessaires et suffisantes ;
- recenser les forces et les faiblesses, et analyser les risques décelés ;
- proposer les recommandations les plus pertinentes et effectuer le suivi des mises en œuvre des recommandations.

Composés de six (6) auditeurs internes, les missions sont conduites par des spécialistes qui ont des expériences professionnelles et des formations obligatoires du Groupe.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de connaître la société Orange Mali, filiale du groupe SONATEL/France TELECOM. Pour cela, nous avons présenté l'historique de OML et décrit la façon avec laquelle elle est organisée pour accomplir ses activités. Nous avons également décrit les principales missions des différents organes au sein de OML. Toutefois, l'objectif de notre étude étant de montrer comment l'audit interne de OML contribue au processus de GE, il sera judicieux de présenter les différents processus auxquels la fonction d'audit interne participe dans le chapitre suivant.

Chapitre 5 : Audit interne et le processus de gouvernance d'entreprise à Orange Mali

Les normes professionnelles spécifient que l'évaluation du processus de gouvernance d'entreprise et les recommandations qui en découlent, entrent dans le champ d'action de l'audit interne. La participation de ce dernier ne se limite pas à des contrôles de conformité, les missions lui accordent une large place aux activités d'accompagnement et de conseil. Par ailleurs les dispositions SOX du groupe France Télécom sont appliquées à OML, même si cette dernière n'est pas cotée à la bourse. Cet état de fait garantissant le respect des principes de bonne gouvernance d'entreprise.

Dans la mise en œuvre des diligences de contrôle SOX, l'audit interne joue un rôle prépondérant en veillant au respect des principes et à l'application des directives du groupe.

Dans le cadre des missions de l'audit interne de OML, tous les domaines de la société sont « auditables ». Cependant, les domaines prioritaires dans le cadre de la GE sont :

- l'éthique ;
- la gestion des ressources humaines ;
- la gouvernance légale (respect des textes de lois);
- les délégations de pouvoir et de signatures ;
- les réseaux et systèmes d'information;
- Time To Market (TTM) ;
- la communication externe ;
- la clôture comptable;
- la fraude ;
- les achats ;
- la gouvernance (pilotage de la société).

Afin d'assurer la prise en charge de ces différents domaines, le programme d'audit est bâti en fonction de l'évaluation des dispositifs de contrôle interne et des tests de maturité sur les items ci-dessus spécifiés (sans limitation de l'étendue des contrôles).

Traiter la gouvernance d'entreprise nécessite la prise en charge des problématiques liées au CA, à l'organisation, à la qualité du fonctionnement ainsi que la performance des différentes instances de OML.

Suite aux différents documents de la société et aux informations recueillies auprès de nos interlocuteurs, nous allons présenter les procédures existantes en matière de GE.

5.1. Conseil d'Administration

Il s'agit tout d'abord, de cerner l'organisation du CA selon les statuts de OML, ensuite de voir de quelle façon il fonctionne.

5.1.1. Organisation du CA

La société est administrée par un Conseil d'administration. Elle est de type unitaire qui est le modèle le plus courant. Le CA représente collectivement l'ensemble des actionnaires de la société. Il est composé de sept (7) administrateurs dont la présidence est assurée par le Directeur Général du Groupe SONATEL. Les administrateurs ainsi que le PCA sont nommés par des actionnaires. Les administrateurs sont repartis comme suit : cinq (05) membres désignés par le Groupe SONATEL/France Télécom qui représentent la majorité et trois (03) membres nationaux.

Les Administrateurs sont nommés pour un mandat qui ne peut excéder deux (02) ans, sauf autre proposition du Conseil dans des cas particuliers. Il n'existe pas de comités spécialisés au sein du conseil d'administration d'OML. Par contre, les comités spécialisés au sein du groupe SONATEL traitent les problématiques des filiales.

Les fonctions de Président du Conseil d'Administration (PCA) et de Directeur Général sont séparées. Selon les statuts et règlement intérieur, le PCA représente le CA et, sauf circonstance exceptionnelle. Il est le seul habilité à agir et à s'exprimer au nom du conseil d'administration. C'est lui qui organise et dirige les travaux du CA et veille à ce que les administrateurs disposent en temps utile des informations nécessaires.

5.1.2. Fonctionnement du CA

Selon les textes organisationnels, le CA se réunit à tout moment par an et chaque fois que les circonstances l'exigent pour approuver respectivement les états financiers annuels de

l'exercice écoulé ainsi que le budget et programme d'activité de l'exercice à venir. Il procède régulièrement à une relecture de son règlement intérieur pour s'assurer de sa conformité avec ses missions et responsabilités.

La convocation des administrateurs aux réunions est effectuée par le PCA et les documents préparatifs y sont envoyés. Les administrateurs reçoivent deux semaines avant la réunion et dans un délai raisonnable, l'ordre du jour de la séance du conseil et les éléments nécessaires à leur réflexion. La présence aux réunions du CA est matérialisée par des listes de présence sur lesquelles les administrateurs émargent. Un procès verbal (PV) est rédigé à la fin de chaque réunion. Les commissaires aux comptes sont conviés aux réunions du CA. Toutes les délibérations du CA se font en présence du quorum exigé.

Les procès verbaux font ressortir les résolutions et le résultat des votes. A la fin de la réunion, les PV, sont retranscrits dans le registre après accord des administrateurs.

L'élection et la sélection du PCA et de ses administrateurs entrent dans le cadre du règlement intérieur du CA. Ce dernier est un document sur la base duquel sont consignées les règles qui régissent le fonctionnement du conseil. Cette élection est un aspect relatif de la structure organisationnelle du CA. Le Conseil détermine la rémunération globale des Administrateurs qui sera soumise à l'approbation de l'Assemblée Générale. Cette rémunération comprend une rémunération fixe ainsi que des jetons de présence en fonction du nombre de réunions auxquelles les Administrateurs ont assisté.

L'analyse des niveaux d'exécution du budget et des résultats périodiques permet au conseil de donner son appréciation sur la conduite des activités.

5.2. Description de la pratique de l'audit interne dans le processus de GE

La fonction audit interne de Orange Mali participe à l'évaluation de la gouvernance préalablement identifiée. Cette participation se traduit par des missions d'audits et contrôles généraux inscrites dans son programme annuel.

Il évalue les processus et fait des recommandations pour renforcer leur efficacité et en améliorer le fonctionnement conformément aux prescriptions de l'IIA.

Compte tenu de l'ampleur des audits de ces domaines, nous avons délimité notre description à la participation de l'audit interne dans :

- l'éthique ;
- la fraude et revenue assurance ;
- la gouvernance légale et gouvernance (pilotage) ;
- la délégation des pouvoirs ;
- les réseaux et système d'information ;
- la responsabilité sociale d'entreprise (RSE).

Ce choix se justifie par l'importance de ces domaines dans le cadre de l'environnement du contrôle interne. Le plan d'audit est établi sur la base de la cartographie des risques, les orientations stratégiques, les priorités de la Direction Générale et les demandes des structures opérationnelles.

Les missions portent sur un diagnostic (évaluation des dispositifs), font ressortir les points faibles et forts de la structure auditée. Les recommandations pertinentes et applicables sont prises en collaboration avec les audités afin de garantir l'adéquation des dispositifs de contrôle interne avec les objectifs attendus.

5.2.1. La participation de l'audit interne dans la promotion des règles d'éthique et des valeurs

La société Orange Mali a construit son développement sur la base de valeurs et de principes, d'action et de comportements citoyens et éthiques mis en œuvre par ses dirigeants et ses salariés. Ils constituent le fondement des rapports de confiance qui doivent exister entre l'entreprise, ses clients, ses fournisseurs et ses actionnaires, ainsi qu'entre les salariés. C'est dans le souci de formaliser les valeurs éthiques que la société entend suivre un code d'éthique. Chaque salarié doit se conformer aux principes du code dans l'exercice de ses responsabilités. Pour cela, le département de l'audit, à travers ses missions d'accompagnement et de conseil joue un rôle important dans la promotion des règles d'éthiques. Elles sont effectuées dans :

- le cadre de la sensibilisation des équipes par la présentation du Code d'éthique lors du séminaire d'intégration (obligatoire) des nouvelles recrues ;
- le cadre de la communication sur les sujets se rapportant à l'éthique : à travers la messagerie mail et l'intranet ;
- le cadre des visites de terrains du Responsable Fraude et Revenu Assurance.

Lors des missions d'audit opérationnel, les auditeurs internes s'assurent du respect du code par le personnel, notamment sur certains domaines comme l'achat et le commercial. Ils vérifient l'applicabilité du code dans l'exercice de leur responsabilité. Lorsque des dysfonctionnements sont constatés au cours des missions d'audits, le responsable de mission en fait mention dans son rapport. Pour améliorer le comportement éthique, un dispositif est mis en place permettant aux salariés de rapporter anonymement les renseignements à la Direction Générale.

5.2.2. La participation de l'audit interne dans la prévention de la fraude et la protection du revenu assurance

Avec le développement technologique, la fraude dans les télécoms ne cesse d'évoluer jusqu'à devenir une « activité professionnelle » pour certains. La fraude affaiblit la capacité de la société à atteindre ses objectifs.

L'audit interne de OML a pour finalité d'aider celle-ci à l'atteinte de ces objectifs. C'est dans ce cadre et dans la continuité des politiques groupe SONATEL/France Télécom, que OML a adopté une stratégie proactive de gestion des risques de fraude et une démarche de Revenu Assurance (RA). Nous notons que le rôle de l'auditeur interne n'est pas centré sur la détection de la fraude. Cependant, ils collectent et analysent toutes les informations sur les indices de fraude au sein de la société.

Le projet OPERA est devenu aujourd'hui une priorité de la Direction Générale de Orange Mali à travers une note de cadrage instaurant un comité de pilotage. Ce dernier a comme sponsor le DARQ et un groupe de projet placé sous la responsabilité de celui-ci.

Compte tenu de la complexité grandissante des typologies de fraude, un responsable fraude et revenu assurance a été désigné au sein de l'audit. Il a en charge la gestion et l'animation de toutes les actions définies dans le cadre des objectifs OPERA (Opération Revenu Assurance).

Il assure la mise en œuvre de la stratégie, le suivi des plans d'action, les conseils et le soutien opérationnel aux membres du Groupe projet. La Stratégie Revenu Assurance comporte les activités comme les tests d'intégrité des revenus, le rapprochement des revenus et des données systèmes et la gestion des fuites potentielles de revenus. Le déploiement des activités tient compte de :

- une organisation transverse impliquant l'ensemble des domaines d'activités de OML ;
- une nécessité de revue des processus de vérification de l'intégrité des données de collecte, de facturation et de recouvrement des produits et services générateurs de revenus.

Une fois les incidents de fuite de revenus et de fraude rendus visibles, le responsable procède à l'évaluation des coûts induits et la mise à jour des dispositifs de contrôle interne. Des fiches de contrôles sont élaborées avec le responsable opérationnel de l'activité avec des mécanismes de contrôles réguliers et de reporting au responsable RA.

5.2.3. La participation de l'audit interne dans la gouvernance légale

Au sein de OML, la gouvernance légale porte essentiellement sur les aspects juridiques et réglementaires. Elle porte sur une analyse cohérente et construite des pratiques de leur gouvernance qui repose avant tout sur les dispositions légales et réglementations.

La gouvernance légale aide à mieux comprendre l'implication de chaque partie prenante de OML et à mettre en place des solutions. Pour ce faire, l'implication des auditeurs internes dans ce domaine se traduit par des missions d'audit et de contrôles généraux de conformité aux exigences SOX du groupe. Ces dernières portent sur les modalités de gestion des activités avec les parties prenantes (clauses contractuelles, exécution et supervision des activités).

Au cours de ces missions, les auditeurs internes s'assurent du respect des clauses conformément au plan d'approche qui définit la nature, les objectifs de la mission ainsi que les risques liés.

Conformément à leur programme annuel d'audit 2010 validé par la DG, les auditeurs internes ont effectué des missions d'assurance dans le cadre de la mise en œuvre des dispositifs de SOX :

- la mission sur la délégation de pouvoirs et de signatures : s'assurer du respect des seuils financiers définis dans les délégations aux directeurs, des. subdélégations des directeurs au chef de division concerné et des pouvoirs d'engagement au niveau des banques ;
- la mission sur les achats.

5.2.4. La participation de l'audit interne dans les systèmes d'information (SI)

Les technologies de l'information et de la communication sont devenues un support incontournable de l'ensemble des activités de la société OML. Elles s'imposent aujourd'hui comme un actif stratégique au service des opérations et du pilotage de la performance au sein de la société.

Le SI représente l'ensemble des ressources de la société participant à l'acquisition, au stockage et à la diffusion de l'information. Pour valoriser ses données produites par le SI et protéger efficacement ces données contre les risques de perte, de vol ou de fraude, l'apport de l'audit interne est nécessaire.

A cet effet, cet apport se traduit par les missions effectuées au sein du département du système d'information (DSI). Les thèmes d'audit portent sur tous les domaines de risques potentiels et objectifs de contrôle. Ils portent aussi sur toutes les fonctionnalités opérationnelles et sécurité des applications à travers le contrôle des diligences SOX :

- l'architecture globale ;
- le processus qui gère le SI et les sous processus définis ;
- la politique de sécurité qui porte sur la gestion des accès et connectivité à distance ;
- la séparation de fonctions incompatibles ;
- la traçabilité et gestion des « logs », et la supervision ;
- les changements majeurs et la veille technologique ainsi que la cartographie des risques.

Ainsi, les auditeurs internes accomplissent leur mission par des vérifications en vue d'améliorer les dispositifs de suivi et d'activités de contrôle interne. Ils s'assurent de la bonne organisation et séparation des fonctions adéquate des fonctions au sein de DSI.

Ils vérifient aussi l'adéquation des fonctions implémentées aux besoins des utilisateurs et la performance des politiques SI. Il s'agit de l'alignement sur le business, la sécurité, la disponibilité et les besoins des clients internes.

5.2.5. La participation de l'audit interne dans la Responsabilité Sociétale d'Entreprise

En ce qui concerne les référentiels professionnels, les derniers guides pratiques de l'IIA portent une grande importance à la RSE. Elle est partie intégrante des missions de l'audit en témoigne les contrôles terrain sur les interventions de la Fondation OML.

Les enquêtes sont également effectuées sur la base des remontées sur terrain afin de s'assurer du respect des engagements d'OML vis-à-vis des partenaires. Elles sont effectuées également sur la base de la correcte mise en œuvre des projets.

Le DARQ à travers surtout la division Qualité et management des risques intervient pour améliorer la qualité du contrôle dans le domaine de la RSE.

Les risques majeurs en matière de RSE ont été identifiés dans la cartographie des risques OML. Les contrôles sur les réalisations sur terrain ou enquêtes à la demande de la Direction Générale portent sur :

- la conformité et l'éligibilité des actions aux principes et valeurs qui sont définis au code d'éthique ;
- la transparence,
- la réalisation des activités planifiées conformément aux engagements.

Le rôle de l'audit interne est déterminant pour fournir au management un niveau de confiance grâce à son apport dans les différents domaines évoqués plus haut.

L'audit interne évalue le processus de GE. Cette évaluation aide ce processus à fixer les priorités des activités internes de management des risques. Ce faisant, nous allons décrire l'apport de l'audit interne dans le processus de contrôle et de management des risques. Pour cela, les directives SOX ainsi que le COSO sont les référentiels qui permettent à l'audit interne d'évaluer ces processus.

5.2.6. L'apport de l'audit interne dans l'amélioration du processus de contrôle interne

Le modèle de référence choisi par le Groupe SONATEL/France Télécom en matière de contrôle interne est le COSO II. Toutes les filiales (y compris Orange Mali) sont

concernées par ce dispositif de CI. Pour renforcer la nécessité de la mise en place d'une gouvernance d'entreprise efficace, OML met en œuvre une gestion des risques.

Le DARQ assume sa fonction d'acteur en assurant la maîtrise des risques et l'amélioration du CI au moyen d'audits internes, de contrôles généraux et d'enquêtes. Il conçoit et met en œuvre la méthodologie relative à la revue des processus et audit qualité, de revue des risques (ERM) et d'actions dans le cadre de RA.

Les auditeurs internes de la société réalisent périodiquement des missions à travers la mise en œuvre de plans de tests selon le programme préalablement établi. Ils déroulent des missions de tests SOX afin de contrôler le niveau de maturité des activités de contrôle (selon l'article 404 de la SOX). Ils relèvent les défaillances de l'environnement de contrôle (selon l'article 302 SOX) et s'assure du respect des lois de sécurité financière et de sarbanes Oxley Act (SOX).

Par ailleurs, les missions de contrôle SOX sont également réalisées par les auditeurs internes du Groupe France Télécom dans toutes les filiales (dont OML). Pour cela, ils élaborent une matrice SOX et des questionnaires relatifs à l'activité et sur l'organisation et la gouvernance. Ces éléments sont envoyés au DARQ qui planifie des séances de travaux avec les opérationnels sur l'environnement de contrôle et la maîtrise des activités.

L'objectif pour les auditeurs internes du déploiement de ces matrices est de s'assurer qu'il n'existe pas de tâches incompatibles et de non respect des dispositifs de pilotage conformément aux règles.

5.2.7. L'apport de l'audit interne dans le processus de management des risques

Le champ couvert par l'audit interne d'OML ne se limite pas à celui des éléments financiers. La connaissance et le suivi des risques représentent un autre domaine de sa responsabilité.

Au-delà de la notion de contrôle, l'audit interne se focalise sur les principaux risques auxquels est exposée OML. Pour cela, les auditeurs internes effectuent une analyse des risques périodiques et tiennent compte du processus de gestion des risques. Ainsi la fonction d'audit interne est conçue pour aider OML à atteindre ses objectifs.

La division Qualité, Management des Risques (QMR) pilote de façon effective la gestion des risques. Elle est devenue un acteur essentiel dans l'identification, la hiérarchisation et

l'évaluation des risques. Les auditeurs internes coordonnent leurs travaux d'audit avec cette division à partir de la base de risques.

Toutes les missions d'audit initiées font l'objet de l'élaboration d'un plan d'approche. Ce plan fait mention de tous les risques identifiés sur le périmètre de la mission. La mise à jour de la cartographie des risques est faite par l'équipe qualité management (QMR) et les correspondants risques au niveau opérationnel. Cette équipe contribue au suivi dynamique de l'indice de criticité globale.

La mise à jour de la cartographie est effectuée aussi périodiquement à la suite des audits internes, de la survenance d'un incident majeur ou d'un risque avéré et ou l'auto-évaluation.

Orange Mali évolue progressivement vers une évaluation quantitative des risques sur 2010.

5.3. Relation entre l'audit interne et les acteurs de la GE

Le Groupe SONATEL est un leader régional dans le domaine de la gouvernance d'entreprise selon une étude de la Banque Mondiale. Toutes les filiales (dont Orange Mali) doivent être en conformité avec ces principes de GE. A partir de la revue de la littérature, nous avons pu identifier les principaux acteurs de la GE. Parmi ces acteurs, nous avons retenues le CA, la DG, les CAC et le personnel. Pour cela, dans cette section, il est important de nous appesantir sur l'interaction qui existe entre l'audit interne avec les autres acteurs.

Cette interaction avec les acteurs est un critère d'efficience de l'audit interne dans l'intégration à la GE.

5.3.1. Relation entre l'audit interne et le Conseil d'Administration/et le comité d'audit

La fonction d'audit interne n'est pas représentée au sein du CA de OML. Ainsi, le responsable de l'audit interne n'entretient pas de relation directe avec le CA.

La relation entre le CA et l'audit interne peut être renforcée par l'existence de comité d'audit. Selon les dispositions du groupe, les filiales ne disposent pas de comité au sein de leur CA. Toutefois, les activités du Comité d'audit Groupe prennent en compte le périmètre Groupe et la coordination assurée par le Directeur ARQ/Groupe. Ainsi, toutes les

activités du Comité d'audit sont alimentées par les informations de toutes les filiales. Les décisions font l'objet d'échanges à travers le Directeur ARQ Groupe en charge du pilotage fonctionnel de la Direction Audit Groupe.

5.3.2. Relation entre l'audit interne et la Direction Générale

Le département de l'audit, des risques et de la qualité (DARQ) est rattaché hiérarchiquement à la Direction Générale. Les auditeurs internes servent de conseillers à la DG quant aux problématiques d'évaluation et de gestion des risques stratégiques. A cet effet, l'audit interne participe au comité de direction dans la prise de décision stratégique. Ils exécutent toutes les missions confiées par la Direction Générale.

Les missions font l'objet de rapports communiqués au Directeur Général qui les valident et particulièrement les recommandations. Un dispositif de suivi des recommandations est mis en place avec remontée d'un rapport semestriel au DG sur l'évolution de la mise en œuvre opérationnel par les audités. Ainsi, l'audit interne aide les dirigeants à inscrire la réussite de la société à long terme.

5.3.3. Relation entre l'audit interne et les employés

L'audit interne d'OML joue un rôle d'intermédiaire entre la Direction et les employés. Cette relation se joue essentiellement sur le dispositif de contrôle interne selon les directives de SOX. Les auditeurs internes les aident à avoir une maîtrise de leur activité, en leur assurant que les procédures mises en place sont fiables. Leur relation est basée surtout sur des missions d'audit effectuées dans les différents départements car ils s'assurent de l'application effective des procédures.

5.3.4. Relation Audit interne et le Commissariat aux comptes

Les Commissaires aux comptes sont totalement indépendants vis-à-vis de la société. Ils fournissent au management et au conseil d'administration un point de vue unique, indépendant et objectif. Les auditeurs internes d'OML collaborent avec les CAC dans l'organisation des missions, la validation des résultats et le suivi des recommandations. Ils sont les premiers interlocuteurs des CAC lors des missions d'audit légal. Ainsi, ils échangent des travaux notamment sur l'évaluation du contrôle interne. Ils coordonnent des plans d'audit.

Notre séjour à Orange Mali, nous a permis d'abord de comprendre le fonctionnement et l'organisation du conseil d'administration ainsi que son rôle dans le processus de GE de OML. Ensuite, la description de la participation de l'audit interne dans les différents domaines. Il s'agira dans le chapitre suivant d'analyser ces points en tenant compte des deux composantes de notre étude à savoir le CA et l'apport de l'audit interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 6 : Présentation et analyse des résultats

Dans ce chapitre, nous nous sommes intéressées surtout aux efforts déjà fournis par Orange Mali quant au respect des principes de GE et à la contribution de l'audit interne dans ce processus. Pour cela, nous avons administré quatre questionnaires différents aux principaux acteurs de la gouvernance d'entreprise. Nous rappelons que nous n'avons pas pu adresser de questionnaires aux membres du comité d'audit. Ce dernier n'existe pas au sein du Conseil d'Administration de Orange Mali. Ce travail d'analyse est basé sur les informations collectées au cours des interviews ainsi que le traitement de la collecte des réponses aux questionnaires.

Dans un premier temps, nous allons procéder d'abord à l'analyse des différents résultats obtenus auprès des administrateurs et de la Direction Générale de OML quant au respect des principes de la GE. Ensuite, il nous incombe de répondre à notre question à savoir si effectivement l'audit interne contribue au processus de GE de Orange Mali. Enfin, nous dégagerons les points forts et faibles de notre étude.

Dans un deuxième, il s'agit pour nous de formuler des recommandations dans le but de combler certains manquements observés par rapports aux indications sur le plan international. La mise en œuvre de ces recommandations aura pour impact l'amélioration de la gouvernance d'entreprise et l'efficacité de la fonction d'audit interne quant à l'évaluation de ce processus.

6.1. Analyse des résultats du Conseil d'Administration

La démarche adoptée dans cette section consistera à donner les réponses issues de nos administrateurs interviewés et la collecte des résultats des questionnaires. Nous avons agencé notre présentation suivant un ordre en tenant compte de nos objectifs de recherche et de notre modèle d'analyse. Cette analyse est effectuée dans le but de confirmer notre proposition de recherche issue de la revue de littérature quant au respect des directives internationales en matière de GE. Pour cela, nous présentons les résultats à travers :

- l'organisation du travail au sein du conseil ;
- la fréquence des réunions ;
- la durée des mandats des administrateurs ;

- la prise en compte des intérêts des actionnaires minoritaires et des parties prenantes ;
- la publication du rapport annuel du CA ;
- la présence d'administrateurs externes.

6.1.1. Organisation du travail au sein du CA

La principale régulation provient de la transparence. C'est dire qu'il faut d'abord la transparence entre l'exécutif et le CA, et ensuite dans la relation avec les actionnaires. Pour plus de transparence, les fonctions de PCA et DG sont séparées au sein de OML. En effet, cette séparation constitue une force pour nous parce qu'elle confirme le rôle prépondérant du PCA dans la composition et le fonctionnement du CA.

Tous les membres du conseil d'administration sont des actionnaires au sein d'Orange Mali. Le PCA envoie tous les documents nécessaires quinze (15) jours avant la tenue du CA à tous les administrateurs résidents et non résidents. Il s'agit de tous les documents relatifs à l'exploitation d'OML, à son fonctionnement, conformément à l'ordre du jour. La présence aux réunions est matérialisée par un procès verbal.

Il ressort de notre enquête que les administrateurs mènent leurs travaux conformément aux textes organisationnels qui sont les statuts, un code d'éthique et le règlement intérieur du CA.

6.1.2. Fréquence des réunions

Le CA se réunit plusieurs, au minimum cinq (5) fois dans l'année, soit une fréquence de près de 87,5%. La convocation aux réunions est effectuée par le PCA. Cette disposition offre une bonne perception du fonctionnement interne de OML. De notre part, nous pensons que cette fréquence élevée des réunions permet au CA de passer en revue tous les aspects relatifs au dispositif de contrôle de OML. Toutefois, l'hypothèse selon laquelle l'efficacité du contrôle du CA participe à la sauvegarde des actionnaires trouve tout son sens, car le mécanisme de contrôle permanent est très développé en interne.

Nous avons constaté sur les rapports annuels la présence des Commissaires aux comptes aux réunions du CA, particulièrement aux arrêtés des comptes.

6.1.3. Durée des mandats des administrateurs

La durée du mandat est fixée dans les statuts et ne peut excéder deux ans. Au cours de notre enquête, nous avons noté que les mandats des administrateurs ont fait l'objet de plusieurs renouvellements.

6.1.4. La prise en compte des intérêts des actionnaires minoritaires et des parties prenantes

Les actionnaires minoritaires au sein de OML sont les trois administrateurs nationaux siégeant au sein du CA. Ce faisant, ils participent à toutes les réunions. La prise en compte des intérêts des parties prenantes se manifestent surtout par l'information diffusée par la société à travers son engagement dans la RSE. Un rapport annuel est adressé à toutes les parties prenantes pour plus de transparence du CA. Les administrateurs interviewés estiment que les relations courantes avec les parties prenantes sont fondées sur l'honnêteté et l'équité. C'est pour cela que le code d'éthique est diffusé à toutes les parties internes et externes de OML.

6.1.5. La publication du rapport annuel du CA

Le rapport annuel publié par le conseil d'administration doit faire apparaître les pratiques en matière de GE, l'écart par rapport aux directives et la rémunération des principaux dirigeants et cadres. Au cours de notre enquête, nous avons constaté que le rapport annuel contient ses différentes dispositions

6.1.6. Les dispositions de la loi SOX sur l'implication majeure sur le rôle et les responsabilités de la Direction

Orange Mali applique toutes les dispositions de SOX suivant les directives du groupe SONATEL. La mise en œuvre de ces dispositions constitue un point fort pour le respect des directives de la GE et une bonne tendance vers la maîtrise de la conduite des activités de OML. Nous avons constaté que la Direction produit un rapport annuel confirmant sa responsabilité quant à la mise en œuvre de cadre de contrôle interne. En effet, cette application est un moyen efficace de manager les risques.

Parmi les forces identifiées quant à l'organisation et au fonctionnement du CA, nous avons relevé quelques points faibles concernant le respect des directives.

6.1.7. Absence d'administrateurs externes au sein du CA de OML

Au sein du CA de OML, il n'existe pas d'administrateurs externes. Les huit administrateurs sont tous des actionnaires dans la société et sont considérés comme administrateurs internes. Nous rappelons qu'un administrateur externe n'est pas actionnaire ou n'est pas un ancien responsable. Ainsi, les directives en matière de GE préconisent une présence d'administrateurs externes au sein du CA qui jouent un rôle important dans le contrôle des dirigeants. Leur présence engendre une diminution considérable de l'expropriation des richesses des actionnaires par les différents hauts responsables.

6.1.8. Absence d'information publique sur la rémunération et la performance du CA

Nous n'avons pu accéder pour notre étude aux informations sur la rémunération et l'indépendance des membres du CA et des dirigeants. Par ailleurs, il ressort dans les rapports annuels, la rémunération des cadres.

6.2. L'apport de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise

Dans cette partie, notre présentation des résultats de l'apport de l'audit interne sera faite en prenant en compte notre modèle d'analyse. C'est à travers cette démarche que nous appréhendons au mieux la contribution de l'audit interne dans la GE. De ce fait, nous analyserons d'abord les facteurs d'efficacité de l'audit interne de OML à travers son rattachement, son professionnalisme, sa compétence et ses moyens. Ensuite, son apport dans les différents domaines sera analysé en faisant ressortir des points forts et faibles. Enfin, nous terminerons par l'identification des risques liés aux faiblesses notées.

6.2.1. Rattachement de l'audit interne

La charte d'audit interne élaborée en cohérence avec celle du groupe SONATEL, le rattachement hiérarchique de l'audit interne et les moyens sont les éléments d'appréciation de son indépendance. Il ressort de notre enquête que le département de l'audit interne opère sous la responsabilité directe de la Direction Générale.

Lors de notre interview avec le Directeur Général, il nous réaffirme que l'audit interne a un accès direct et non restreint à la Direction générale, et du fait que le Directeur de l'audit interne participe à toutes les réunions du Comité de Direction (CODIR). A cet effet, il

répond à toutes les préoccupations de la DG à l'issue des missions qui lui sont confiées par ce dernier.

Ce mode de rattachement lui a permis d'être indépendant des autres départements et d'exercer ses missions en toute liberté.

6.2.2. Le professionnalisme des auditeurs internes

Nous avons constaté que les auditeurs internes travaillent conformément aux normes internationales de l'IIA, selon les dispositions du groupe et les directives SOX. A cet effet, le Directeur de l'audit interne est membre de l'IIA Mali

Ils disposent d'un manuel d'audit qui a été conçu en 2006. Il décrit pour chaque procédure les objectifs de contrôle, les principes et règles de gestion, les supports utilisés et les délais d'exécution des tâches. Les auditeurs internes disposent d'un plan annuel. Ce dernier est établi à partir de la cartographie des risques.

Les missions d'audit et de contrôles généraux sont réalisées par des auditeurs internes ayant suivi des formations de qualité de niveau Master et de spécialisation en audit interne et soutenues par des formations continues (intra Groupe France Telecom ou externe).

Le professionnalisme des auditeurs internes est apprécié aussi par les audités. Ces derniers estiment que l'apport de l'audit interne est surtout qualifié par leur compétence quant à l'accomplissement des missions. Ils les aident à travailler de la manière la plus régulière et la plus efficace pour atteindre leur objectif. Ainsi, ils pensent que l'audit interne a permis un soutien actif et continu aux différents processus identifiés de OML.

6.2.3. Les moyens financiers

Les auditeurs internes disposent d'un budget annuel assez conséquent pour mener à bien leurs activités conformément au plan d'audit validé. Au cours de notre enquête, les auditeurs internes ayant répondu à nos questions estiment que le budget qui est à leur disposition est suffisant pour le fonctionnement de leur division.

Le programme d'assurance et d'amélioration de la qualité aide l'audit interne à améliorer et à apporter une valeur ajoutée aux opérations de l'organisation.

6.2.4. Un programme d'assurance et d'amélioration de la qualité

Une des exigences des normes internationales est de réaliser des revues assurance qualité de l'activité d'audit interne. Au cours de notre enquête, nous avons constaté que le département de l'audit, des risques et de la qualité est soumis à des évaluations internes et externes. Nous avons relevé aussi que cette évaluation interne porte sur tous les aspects de l'audit interne permettant surtout un contrôle continu de son efficacité. Selon les auditeurs internes, la revue périodique est effectuée par une auto-évaluation annuelle.

Quant à l'évaluation externe, Orange Mali s'est engagé dans une démarche de certification IFACI selon la norme 1312 de l'IIA à partir de l'année 2011 dans le but d'améliorer sa performance et accroître sa valeur ajoutée.

Par ailleurs, nos résultats ont montré que sur le plan interne, OML a une grande ouverture du management dans la mise en œuvre des bonnes pratiques de GE. Cette ouverture a facilité la mise en place des dispositifs de système de management de qualité, sécurité et environnement (SMQSE) ainsi que le système de management des risques.

6.2.5. Les forces

A ce niveau, nous allons faire ressortir les points forts quant au respect des bonnes pratiques, ainsi qu'à l'apport du DARQ dans les différents domaines de la GE.

6.2.5.1. Le respect des règles d'éthiques

L'existence d'un code d'éthique au sein de Orange Mali constitue une force pour les bonnes pratiques en matière de GE. Au cours de notre enquête, 86% des personnes interviewées pensent que l'audit interne a un rôle prépondérant dans la promotion de l'éthique. Cette implication de la fonction d'audit a une vulgarisation du code et une meilleure appropriation par les collaborateurs. A cet effet, grâce aux recommandations, les auditeurs internes développent avec les responsables audités un corpus de meilleures pratiques. Ils les aident aussi à travailler avec efficacité et sécurité tout en respectant les dispositions du code d'éthique.

6.2.5.2. Le système de management des risques

Nos interviews auprès de différents collaborateurs ont permis de constater que la mise en place d'un système de management des risques a été bénéfique pour Orange Mali. Il a permis d'augmenter la confiance des différentes parties prenantes de la société. Parmi ces partenaires, nous avons les actionnaires majoritaires et minoritaires, surtout les clients et les fournisseurs. Il représente un point fort pour nous parce que toutes les missions d'évaluation par l'audit sont effectuées à partir de la cartographie des risques. Cette dernière a permis aussi d'orienter le plan d'audit interne en visant les activités où se concentrent les risques majeurs. Nous avons noté que l'établissement de la cartographie a favorisé la mise en place d'un contrôle interne et d'un processus adéquat de maîtrise des risques. L'implication du DARQ a consisté à aider le management dans l'élaboration de son plan de management et la prise de décisions.

6.2.5.3. Le système de management intégré (Qualité, Sécurité et Environnement)

La contribution de la démarche du système de management intégré pour OML a été l'amélioration et la vulgarisation de la culture de contrôle interne. L'implication du DARQ a facilité la compréhension des audités et l'acceptation des constats d'audit. Aussi, elle a permis l'application rigoureuse des processus et procédures avec des propositions d'amélioration lors des audits qualité ou mission de « parrainage ».

A l'analyse des résultats, le SMQSE apparaît comme une composante du dispositif de contrôle interne focalisée sur les besoins et attentes des clients, du personnel et des autres parties prenantes. Plus de 90% des personnes interviewées affirment que la démarche qualité est un point fort pour OML. Ils estiment aussi qu'elle complète les actions de l'audit interne quant à son apport dans la gouvernance d'entreprise.

En plus des revues de processus des départements et des revues de directions, les processus font l'objet de revue périodique au moins trois (03) fois par année par un cabinet national en conseil qualité (QCD).

6.2.5.4. La fraude et le revenu assurance

L'action de l'audit interne dans la prévention de la fraude et la protection du revenu constitue une force majeure pour OML pour deux raisons. Dans un premier temps, l'audit interne évalue les contrôles mises en place par le « management » pour prendre des

mesures pour combattre les fraudes existantes. Il contribue au développement de nouveaux produits, services et offres afin d'évaluer les risques potentiels de pertes de revenus et de fraude.

Dans un second temps, grâce à la participation de l'audit interne dans la protection des revenus, il apporte un soutien à OML. Ainsi, il s'assure que tous les revenus sont correctement facturés, comptabilisés et recouvrés. Ainsi son apport a permis à OML d'être conforme aux directives du groupe et à accroître le chiffre d'affaires.

6.2.5.5. La responsabilité sociale d'entreprise (RSE)

Afin de répondre aux exigences de ses clients, fournisseurs, partenaires, employés et actionnaires, OML s'est engagé à exercer pleinement sa responsabilité sociale d'entreprise. La participation de l'audit interne dans la RSE constitue pour nous un point fort car elle a permis de fournir un cadre de gestion maîtrisé.

A travers la démarche Qualité, Sécurité et Environnement (QSE), nous avons constaté que l'audit apporte une valeur ajoutée dans le cadre de la prise en charge des attentes des parties prenantes et le déploiement des activités et des performances.

6.2.5.6. Audit de stratégie

Il est effectué cinq (5) missions sur la stratégie en raison d'une mission par an par l'audit interne portant généralement sur le déploiement des activités opérationnelles (investissement, achat, commerciale par exemples). Ces missions portent en grande partie sur la stratégie commerciale. C'est dire que les grands axes sont reçus à travers des thématiques et non une vision globale.

Nous rappelons que l'audit de stratégie est conçu comme étant l'ensemble des politiques et stratégie de la société. Au cours de nos interviews avec le Directeur général et le Directeur Administratif et Financier (DAF), nous avons noté que ce type d'audit est réalisé par le responsable de l'audit interne. Il s'agit là d'audit de haut niveau qui exige des compétences avérées.

6.2.5.7. Audit de management

Lors de nos interviews avec les principaux dirigeants, nous avons constaté que l'audit de management fait partie des missions de l'audit interne au sein de OML. En effet, dans son plan d'approche de mission, la DACG de OML, prend connaissance d'une part, de la politique et des objectifs de l'entité auditée. D'autre part, elle regarde dans quelle mesure cette politique est en ligne avec les stratégies et politiques définies par la GE.

6.2.5.8. Ressources allouées à la Division de l'Audit et Contrôle Généraux (DACG)

Pour contribuer au processus de GE et accomplir les missions d'audit dans les domaines énumérés, l'audit interne doit disposer de ressources suffisantes. Ainsi, OML dispose en son sein de six (6) auditeurs internes confirmés qui interviennent à temps plein dans tous les domaines et font objet d'une forte sollicitation de la part des autres entités. En effet, la DACG de Orange Mali, fortement sollicitée dans le cadre du pilotage de différents projets, dispose d'un programme annuel ambitieux. Toutefois, pour atteindre ses objectifs dans des délais raisonnables, la DACG procède par priorisation des missions à effectuer sur validation de la Direction Générale, avec un impact sur le report éventuel de certaines missions.

6.2.5.9. Interaction entre les auditeurs internes et les commissaires aux comptes

Cette interaction se caractérise par la multiplication des échanges entre les deux acteurs du processus eu égard aux résultats de notre enquête. Ceci est reconnu par les auditeurs internes qui positionnent à 90% l'importance de leur coopération avec les CAC. Nos enquêtés pensent aussi que les échanges des informations avec les CAC permettent d'éviter les doubles emplois. Les auditeurs internes sont les premiers interlocuteurs des CAC. Pour nous, cette interaction constitue un avantage car elle augmente la confiance des différentes parties prenantes de l'entreprise. Cela confirme qu'une zone d'amélioration de leur interaction réside dans une augmentation de la confiance dans les travaux produits par l'autre. Ainsi, les auditeurs internes affirment qu'ils contribuent à compléter l'action des commissaires aux comptes.

6.2.5.10. Communication avec le comité d'audit du groupe

Pour respecter les principes de gouvernance d'entreprise, une interaction efficace doit exister entre l'audit interne, l'audit légal et le conseil d'administration et/ou le comité d'audit. Au cours de notre enquête, nous avons constaté que c'est la Direction de l'audit de SONATEL qui représente les entités du groupe. Par ailleurs, la société OML est auditée au moins trois (03) fois par année par les CAC du Mali et du groupe. Ainsi, les CAC du groupe produit un rapport qui est discuté avec le comité d'audit groupe et coordonne ses activités avec le CAC local.

Il ressort aussi de notre enquête que la Direction de l'Audit, du Contrôle et des Risques de France Télécom intervient une fois par année sur le dispositif de Gouvernance.

6.2.5.11. Réactions des principaux acteurs

L'audit interne de OML fournit à la Direction, des recommandations, des conseils et des informations de manière systématique afin de lui permettre ainsi qu'aux parties prenantes de s'acquitter efficacement de leurs responsabilités. A cet effet, Le DG utilise les informations des auditeurs internes de OML pour prendre certaines décisions afin d'élaborer sa lettre d'orientation. De ce fait, il nous réaffirme que l'audit interne contribue pleinement dans le processus de GE au sein de OML en participant dans tous les domaines « auditables » qui sont entre autres l'éthique, le revenue assurance, la RSE.

Quant aux administrateurs, ils ont une vision positive de l'action de l'audit interne sur la gouvernance d'entreprise. Mais, ces derniers soutiennent qu'ils n'ont pas de lien direct avec l'audit interne.

Par ailleurs, l'action de l'audit interne dans la GE aurait pu être efficace, s'il existait un comité d'audit au sein du CA de OML.

6.2.5.12. Missions effectuées par l'audit interne

L'audit interne intervient dans toutes les unités de Orange Mali. A cet effet, nous résumons dans le tableau ci-après les missions effectuées par la division de l'Audit et Contrôles Généraux (DACG) au cours des trois dernières années :

Tableau 7 : Nombre de missions effectuées par l'audit interne au cours des trois dernières années

| Années | Missions | | Totaux | Nombre de recommandations de la DG |
|---------------|-----------|--------------------|-----------|------------------------------------|
| | Audit | Contrôles Généraux | | |
| 2008 | 6 | 6 | 12 | 86 |
| 2009 | 6 | 8 | 14 | 90 |
| 2010 | 6 | 10 | 16 | 110 |
| Totaux | 18 | 24 | 42 | 286 |

Source : Division de l'Audit et Contrôles Généraux de OML

La DG apprécie les recommandations à la réception des rapports et au besoin demande de raccourcir l'échéance de mise en œuvre accordée aux audités ou les adresse des courriers pour insister sur la nécessité de mise en œuvre de la recommandation et de lui rendre compte.

De ce qui précède, nous pouvons dire que la fonction d'audit interne contribue dans le processus de GE. Par ailleurs, cet apport est caractérisé par des missions qui sont remplies avec professionnalisme et connaissances nécessaires à l'exercice de ses responsabilités. Du fait de son rattachement à la DG, la fonction d'audit interne au sein de OML est devenue un partenaire clé de celle-ci en lui apportant des informations précises sur les risques et le CI.

L'identification et l'analyse des forces en matière de pratique et d'apport de l'audit interne dans les domaines essentiels de la GE ne nous permettent pas de dire que la fonction contribue pleinement au processus. Ainsi, en se référant sur les bonnes pratiques en matière de GE et de l'apport de l'audit interne, nous décelons quelques points faibles.

6.2.6. Faiblesses

La pratique de l'audit interne que nous avons évoquée présente quelques insuffisances qu'il convient d'analyser. Dans cette partie, notre objectif n'est pas de nous focaliser de façon exhaustive sur toutes les faiblesses constatées. Il s'agit pour nous de rappeler les points faibles qui présentent une pertinence et qui sont dans le périmètre de notre étude.

6.2.6.1. Limite technique dans l'accomplissement de certaines missions

Au cours des interviews avec les différents auditeurs internes, nous avons noté que seulement un auditeur sur six (6) a une formation technique de base en système d'information. Ce dernier a une compétence en Système d'Information (SI) et a en charge le projet revenue assurance. Les autres auditeurs internes ont une connaissance limitée dans la mise en œuvre des missions techniques et SI. Ainsi, nous avons constaté que ces différentes missions sont effectuées par les experts du groupe et les experts locaux.

6.2.6.2. La charte d'audit interne

La société dispose d'une charte d'audit qui définit clairement les missions, les pouvoirs et responsabilités. Selon notre compréhension, cette charte a été élaborée en 2004 en cohérence avec celle du Groupe SONATEL. C'est dire qu'elle découle de celle du groupe qui est validée par le CA de SONATEL.

A notre avis, étant donné qu'il existe un CA au sein de la société, l'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité de ce dernier (norme 1000 de l'IIA). Nous avons constaté que cette charte est approuvée seulement par la Direction Générale et le comité de Direction (CODIR).

Par ailleurs, cette approbation par le CA assure l'indépendance de l'audit interne. Ce principe permet d'améliorer la capacité d'intervention de l'audit interne lors de ses missions en tenant compte de l'évolution des normes internationales l'IIA. Suite aux différents entretiens, la revue de la charte n'est pas périodique.

6.2.6.3. Absence de rattachement fonctionnel

Les bonnes pratiques en matière de GE insistent sur le rattachement fonctionnel de l'audit interne. Pour mettre en évidence les facteurs contribuant à son indépendance, l'audit interne doit être rattaché fonctionnellement au comité d'audit s'il existe ou le conseil d'administration. Au cours de notre enquête, nous avons constaté qu'il n'existe pas de rattachement fonctionnel de l'audit interne. Cette situation s'explique du fait que qu'il n'existe pas de comité d'audit au sein du CA de OML.

Lors de nos interviews avec les différents interlocuteurs, cette relation fonctionnelle existe au niveau du groupe SONATEL entre le comité d'audit et la DARQ.

De notre part, pour uniformiser les pratiques au sein de OML avec celle à SONATEL, nous préconisons un tel rattachement. Ainsi, les bonnes pratiques préconisent que l'audit interne doit aider le CA d'avoir un bon jugement indépendant. Il doit lui fournir aussi une bonne information issue de son diagnostic. C'est dire que l'audit interne est perçu aussi comme un outil du CA pour la défense des actionnaires et dans la prise de décisions.

6.2.6.4. Synergie perfectible entre les auditeurs internes et le « risk manager »

Pour contribuer au processus de GE, les bonnes pratiques insistent sur la relation entre les auditeurs internes et le management des risques. Il ressort de notre enquête qu'il existe une synergie entre la division qualité, management des risques et la division audit et contrôles généraux. Mais, nous pensons que cette synergie doit être améliorée, afin de la rendre plus parfaite, en vue d'accroître l'efficacité des missions.

Par ailleurs, nous avons constaté que l'audit interne et la qualité font partie d'un même département. Pour nous, ce département doit être divisé en deux afin que l'audit interne de OML assure au mieux son indépendance. De ce fait, un échange utile d'informations est à instaurer entre l'audit interne et le département de la qualité.

6.2.7. Risques liés aux faiblesses

A la lumière de l'analyse de notre résultat en matière de respect des principes de gouvernance et de la contribution de l'audit interne dans ce processus, il convient pour nous d'identifier quelques risques liés aux faiblesses. Pour cela, nous donnons dans le tableau ci-après une synthèse de ces risques.

Tableau 8: identification des risques

| Faiblesses | Risques encourus |
|---|---|
| Absence de rattachement fonctionnel du département de l'audit, des risques et de la qualité au CA | <ul style="list-style-type: none"> - atteinte à l'indépendance de l'audit interne ; - Absence de communication directe avec le conseil d'administration et/ou le comité d'audit ; - insuffisance de visibilité du CA sur la gestion de l'activité par la DG. |
| Limite technique dans l'accomplissement de certaines missions d'audit | <ul style="list-style-type: none"> - traitement erroné des informations ; - dépendance vis-à-vis de l'audité ; - fraudes non décelées ; - non exhaustivité des missions d'audit. |
| Synergie perfectible entre les auditeurs internes et le « risk manager » | <ul style="list-style-type: none"> - retard dans l'accomplissement de certaines missions ; - insuffisance dans la gestion de la base des risques. |

Source : nous même

Au regard de ce qui précède, il convient de réfléchir sur les axes d'amélioration de la contribution de l'audit interne dans le processus de GE. Ce qui nous amène à formuler les présentes recommandations selon les deux composantes de notre étude. Il s'agit de formuler d'abord des solutions pour remédier aux insuffisances que nous avons pu identifier quant au respect des directives en matière de GE.

Ensuite, nous proposons des solutions permettant d'accroître la création de la « valeur ajoutée » de l'audit interne dans la GE. Ces solutions sont relatives à l'apport de l'audit interne compte tenu de certains risques et défaillances qui méritent d'être corrigés.

6.3. Recommandations

Après avoir révélé les insuffisances concernant les directives en matière de GE et les risques liés quant à la contribution de l'audit interne, nous formulons les recommandations suivantes. Ces recommandations visent l'amélioration des contrôles des dirigeants au sein de OML.

6.3.1. Recommandation par rapport au respect des directives internationales de GE

Suite au diagnostic de notre présente étude, nous avons constaté qu'en matière de gouvernance d'entreprise, OML dispose d'un Conseil d'Administration qui respecte les directives. Toutefois, les insuffisances que nous avons détectées méritent d'être corrigées. Nous souhaiterons que les recommandations ci-dessous énumérées soient prises en compte par le CA.

6.3.1.1. Existence d'un comité d'audit au sein du CA

Nous avons soulevé plus haut que les filiales (dont OML) de SONATEL ne disposent pas de comité d'audit. Cependant, vu la taille de OML et l'évolution de ses activités, il serait souhaitable de mettre en place un comité d'audit au sein de son CA. Ce dernier, assistera le CA dans l'accomplissement de ses tâches. Il sera particulièrement chargé de veiller à la qualité des informations financières et au respect des règles d'éthique.

6.3.1.2. Evaluation de la performance du CA et des administrateurs

Pour obtenir un CA efficace, nous recommandons aux membres de recevoir chaque année une formation pour mieux comprendre l'entreprise et son secteur. Nous rappelons qu'une gouvernance de qualité ne se limite certes pas aux réunions du Conseil. Une mission très importante est le suivi et l'évaluation par le CA de son propre fonctionnement. Donc, il serait préférable de soumettre le CA à une évaluation chaque semestre ou année quant à son fonctionnement et son efficacité. Elle pourrait être mise ne œuvre éventuellement sous la direction d'un administrateur indépendant, ou avec l'aide d'un consultant extérieur. Enfin, la réalisation de ces évaluations doit faire mention dans le rapport annuel du CA.

6.3.2. Recommandation par rapport à l'apport de l'audit interne dans la GE

Dans cette partie, nos recommandations s'adressent essentiellement aux dirigeants pour que l'audit interne puisse contribuer davantage au processus de GE. Ainsi, la prise en compte de ces recommandations permettra à l'audit interne de devenir un acteur majeur à la GE au sein d'OML.

6.3.2.1. Charte d'audit

Afin de respecter les normes internationales et de prendre en compte les bonnes pratiques, nous recommandons à la Direction Générale de la revue périodique de la charte d'audit interne. Elle doit être approuvée par la DG et le CA de OML pour garantir l'indépendance de l'audit interne. Cette double approbation donne de la légitimité à l'audit interne et renforce sa crédibilité.

6.3.2.2. Rattachement fonctionnel de l'audit interne

Pour assurer son indépendance et renforcer son efficacité, nous recommandons l'adoption d'un rattachement fonctionnel de l'audit interne pour une meilleure gouvernance. Un tel rattachement lui permettra d'exercer pleinement son indépendance et d'être un outil d'information fiable aussi bien pour la DG que pour le CA. Par ailleurs, il est essentiel de noter qu'il y a une relation entre le DARQ SONATEL et le CA. Son adoption permettra aussi l'émergence d'une véritable culture du contrôle à Orange Mali. Elle complétera la mise en place des dispositifs de bonnes pratiques. Ce positionnement de l'audit interne améliorera la communication entre l'audit interne avec le comité d'audit et le conseil d'administration

6.3.2.3. Limite technique des auditeurs internes

Pour couvrir tous les domaines « auditables » de la gouvernance, nous recommandons le renforcement des capacités techniques pour les auditeurs internes.

6.3.2.4. Séparation du département de l'audit interne avec celui de la qualité

Pour assurer l'indépendance de l'audit interne, nous préconisons de séparer le département de l'audit interne avec celui de la qualité. Ainsi, l'audit interne pourra mener ses activités en toute indépendance et objective.

6.3.2.5. Synergie perfectible entre le « risk manager » et les auditeurs internes

Pour remédier à cette absence, nous recommandons au Directeur du DARQ de renforcer la coordination entre le « risk manager » et les auditeurs internes. Pour cela, ils doivent disposer de la base de risque mis à jour par l'équipe management avant le démarrage des missions d'audit.

Dans cette deuxième partie, nous avons présenté Orange Mali dans sa globalité en tenant compte de sa structure organisationnelle. Grâce aux informations reçues, nous avons pu décrire d'abord le processus de gouvernance d'entreprise à travers un des mécanismes internes qui est le Conseil d'Administration. Ensuite, et selon ces mêmes informations, nous avons identifié les différents domaines du processus que l'audit interne participe. Ceci, nous a amené à décrire l'existant en matière de l'apport de l'audit interne et l'interaction qui existe entre ce dernier et les autres acteurs de la GE. Enfin, nous avons analysé nos résultats selon les deux composantes à savoir l'organisation et la qualité du fonctionnement du CA et l'apport de l'audit interne. Ainsi, l'analyse de ces deux composantes de notre étude a fait ressortir l'audit interne de Orange Mali est un acteur essentiel de la GE. Toutefois, son analyse a permis d'identifier des forces et faiblesses, ainsi que les risques plus ou moins susceptibles de freiner les objectifs de l'audit interne quant à sa contribution au processus de GE.

Il revient au conseil d'administration et aux dirigeants de mettre en œuvre les recommandations formulées de notre part et d'assurer leur suivi.

CONCLUSION GENERALE

Il est aujourd'hui établi que l'un des obstacles majeurs au processus de gouvernance d'entreprise réside dans la faiblesse des capacités des conseils d'administration. Le problème se pose avec une acuité toute particulière. Les efforts déjà déployés dans ce domaine sont la mise en place des directives dans le but d'améliorer les mécanismes qui assurent une meilleure protection des actionnaires.

Théoriquement ces directives portent sur la qualité du fonctionnement, la performance et l'organisation du conseil d'administration. Pour ce faire, ce dernier doit s'assurer que les décisions prises par les dirigeants servent les intérêts des actionnaires. Ainsi l'application des directives permettent de façon efficace de communiquer la conformité et l'intégrité de la société vers toutes les parties prenantes. Ces dernières ont droit à une information sur le contrôle et sur les niveaux de risques acceptables pour le management. Une évaluation de ce processus par une tierce partie indépendante peut aider à concilier les attentes de toutes les parties prenantes de la société envers une solide GE. A cet effet, l'audit interne s'impose comme un mécanisme indispensable pour évaluer la qualité de la gouvernance d'entreprise et d'en recommander les améliorations. Cette évaluation comme le préconise la définition donnée par l'IIA suggère bien les liens pouvant exister entre la GE et l'audit interne.

Notre étude nous a permis de souligner et d'expliquer si la fonction d'audit interne au sein de OML participe effectivement au processus de GE. Pour cela, nous avons décrit l'existant en matière de respect des directives de la GE et de la participation de l'audit interne dans les différents domaines « auditables ». Ainsi, notre démarche a consisté à faire ressortir dans un premier temps la relation pouvant exister entre l'audit interne et les autres acteurs de la GE. Dans un deuxième temps, nous avons fait ressortir l'organisation, le fonctionnement du conseil d'administration de OML. Enfin, notre démarche a consisté à présenter l'apport de l'audit interne dans les domaines importants de la GE.

Cette participation des auditeurs internes dans ces domaines s'explique principalement par leur efficacité qui se caractérise par leur professionnalisme, leur positionnement et des ressources plus ou moins suffisantes.

Néanmoins, pour une bonne gouvernance d'entreprise, le conseil doit disposer des administrateurs externes, indépendants et des comités spécialisés. Etant donné que OML est une filiale du groupe SONATEL/France Télécom, elle doit avoir au moins un comité

d'audit en son sein. Ainsi, pour permettre à l'audit interne d'assurer pleinement son indépendance, il doit être rattaché fonctionnellement à ce comité et/ ou au CA. Dans ce cas, l'audit interne aura l'assurance de pouvoir continuer à jouer son rôle d'acteur majeur dans le processus de GE en fournissant des informations fiables aussi bien à la Direction Générale et au CA et/ ou au comité d'audit.

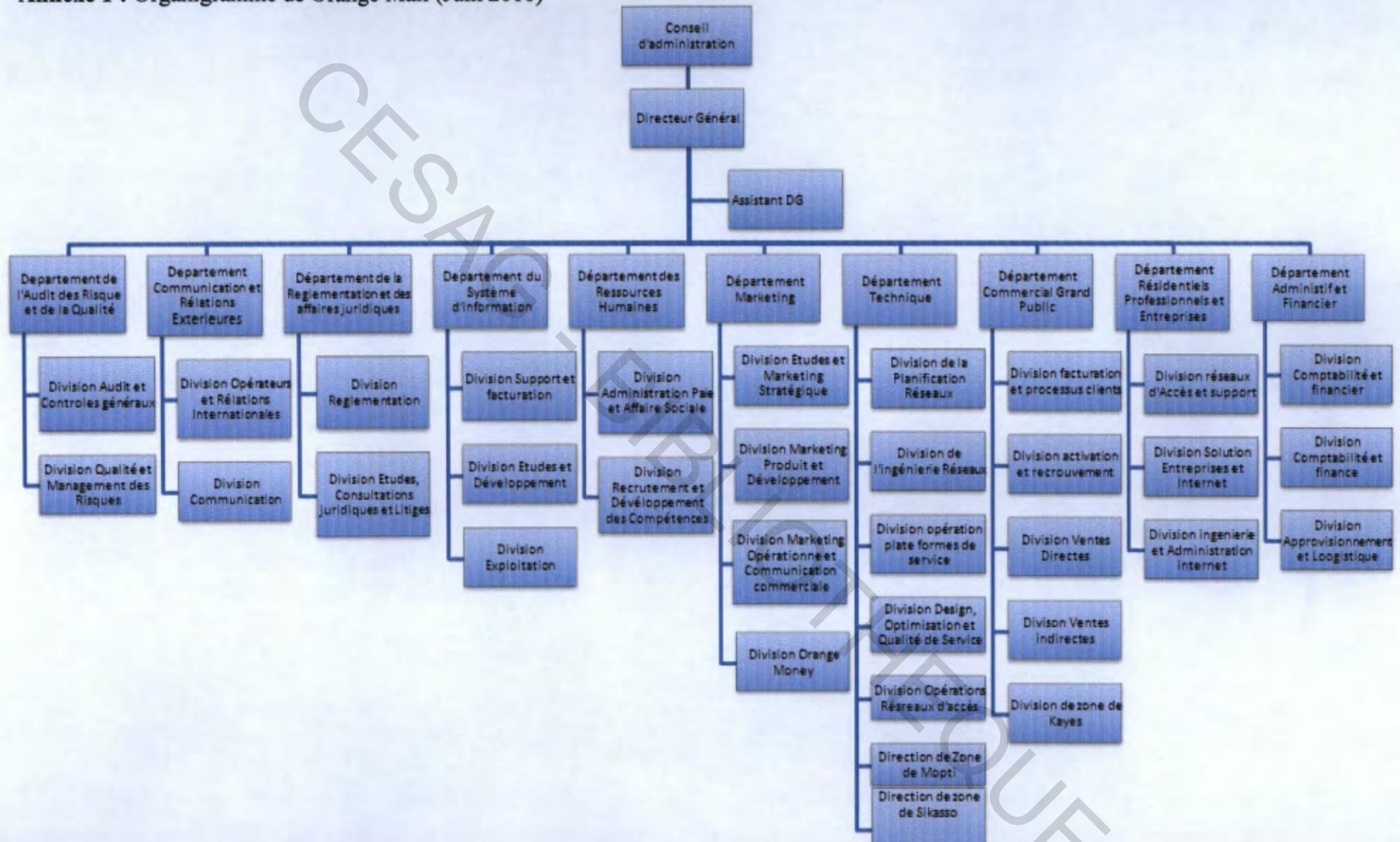
A l'issue de ce travail, nous avons montré aussi que l'audit interne de OML participe à l'amélioration du contrôle interne et au management des risques. A travers cette implication de l'audit interne de OML dans ces différents processus, il aide Orange Mali à réaliser ses objectifs dans un environnement concurrentiel.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

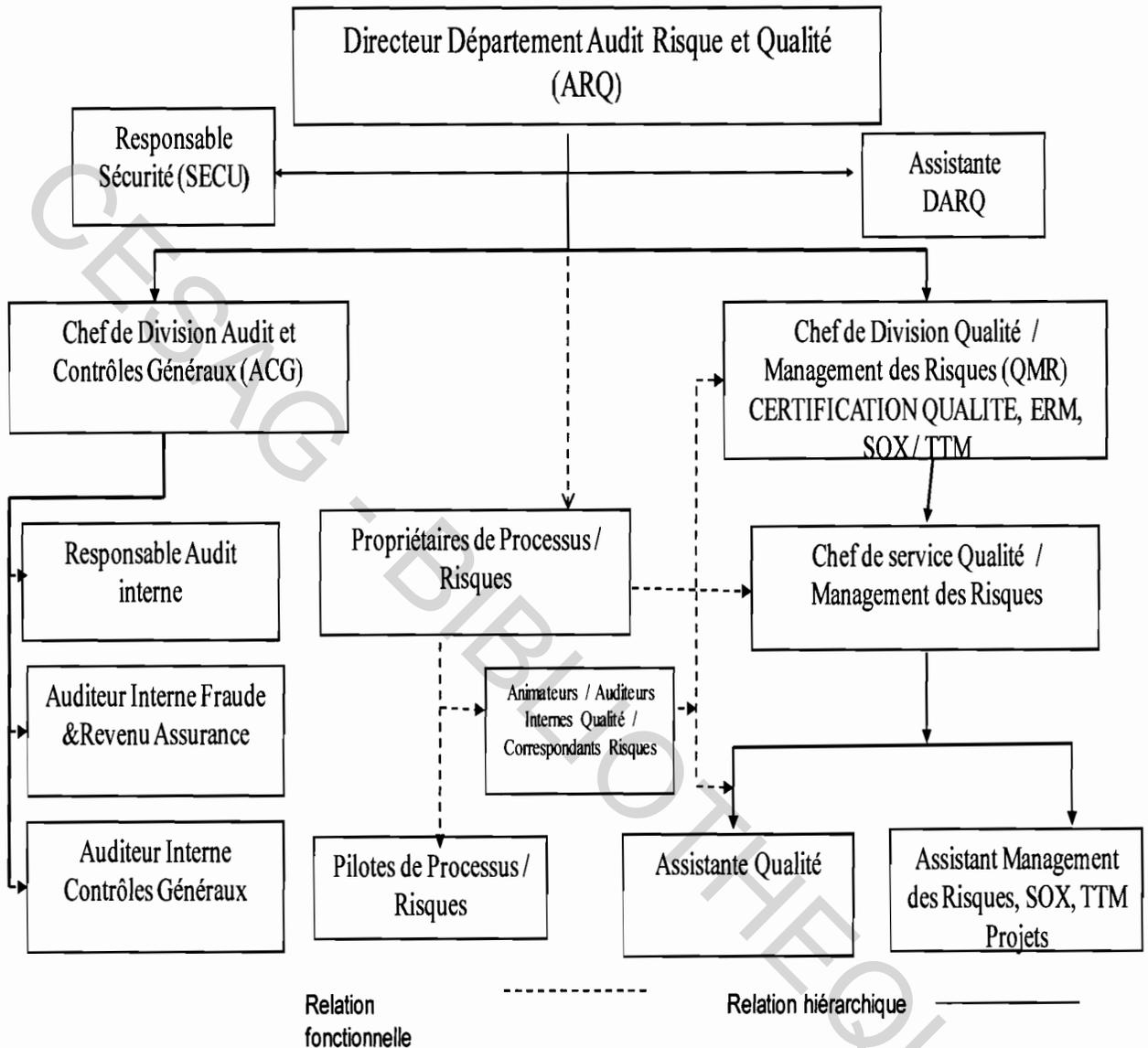
ANNEXES

| | |
|---|-----|
| Annexe 1 : Organigramme de Orange Mali (Juin 2010) | 103 |
| Annexe 2 : Organigramme du département de l'Audit, des risques et de la qualité (DARQ) juin 2010 | 104 |
| Annexe 3 : Glossaire | 105 |
| Annexe 4: Guide d'entretien pour les membres du conseil d'administration..... | 108 |
| Annexe 5 : Guide d'entretien pour le Directeur Général..... | 111 |
| Annexe 6 : Guide d'entretien pour le responsable de l'audit interne..... | 112 |
| Annexe 7 : Questionnaire adressé aux membres du Conseil d'Administration..... | 114 |
| Annexe 8 : Questionnaire adressé au Directeur Général | 120 |
| Annexe 9 : Questionnaire adressé au commissaire aux comptes..... | 124 |
| Annexe 10 : Questionnaire adressé au Directeur de l'Audit, des Risques et de la Qualité (DARQ)..... | 126 |

Annexe 1 : Organigramme de Orange Mali (Juin 2010)



Annexe 2 : Organigramme du département de l'Audit, des risques et de la qualité (DARQ) juin 2010



Annexe 3 : Glossaire

Administrateurs : sont les membres d'un conseil d'administration. Les administrateurs doivent être des personnes physiques et peuvent être propriétaires, gestionnaires, ou toute autre personne élue par les propriétaires de l'entité.

Administrateurs externes : ce sont des administrateurs qui ne sont pas actionnaires de la société.

Administrateurs indépendants : ce sont des administrateurs qui n'entretiennent aucune relation de quelque nature que ce soit, avec la société ou son groupe, qui puisse compromettre l'exercice de sa liberté de jugement.

Appétence de risque : est le niveau de risque global qu'une organisation est prête à accepter dans le cadre de sa mission pour répondre à son objectif de création de valeur.

Assurance Revenu : L'ensemble des processus permettant de s'assurer que tous les revenus en provenance des clients et des tiers sont correctement facturés, comptabilisés et recouvrés (Définition donnée par France Télécom).

Autorité des Marchés Financiers (AMF) : est un organisme public indépendant, doté de la personnalité morale et disposant d'une autonomie financière, qui a pour mission de veiller à la protection de l'épargne investie dans les instruments financiers et tout autre placement donnant lieu à appel public à l'épargne, à l'information des investisseurs et au bon fonctionnement des marchés d'instruments financiers. L'AMF apporte son concours à la régulation de ces marchés aux échelons européen et international.

Charte : est un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité. La charte définit la position de l'audit interne dans l'organisation; autorise l'accès aux documents, aux personnes et aux biens, nécessaires à la réalisation des missions; définit le champ des activités d'audit interne. L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du Conseil. (IIA)

Conflit d'intérêts : est toute relation qui n'est pas ou ne semble pas être dans l'intérêt de l'organisation. Un conflit d'intérêts peut nuire à la capacité d'une personne à assumer de façon objective ses devoirs et responsabilités.

Conseil : est un organe de gouvernance d'une organisation. Il peut être un Conseil d'administration, un Conseil de surveillance, de l'organe délibérant d'un organisme public ou d'une association ou de tout autre organe y compris le Comité d'audit auquel le responsable de l'audit interne peut être rattaché sur le plan fonctionnel.

Conseil d'Administration : est un groupe de personnes élues par les propriétaires d'une entité commerciale qui ont le pouvoir de décision, le vote d'autorité et des responsabilités spécifiques qui, dans chaque cas est séparée et distincte de l'autorité et les responsabilités des propriétaires et des gestionnaires de l'entreprise entité. Le nom exact de ce groupe de personnes dépend de la loi en vertu de laquelle l'entité commerciale est formée.

Contrôle : est toute mesure prise par le management, le Conseil et d'autres parties afin de gérer les risques et d'accroître la probabilité que les buts et objectifs fixés seront atteints. Les managers planifient, organisent et dirigent la mise en œuvre de mesures suffisantes pour donner une assurance raisonnable que les buts et objectifs seront atteints.

Enracinement des dirigeants : désigne les stratégies déployées par certains d'entre eux pour se maintenir au pouvoir et écarter leurs concurrents.

Ethique : est définie comme étant le moyen de réduire la fréquence des crises émanant du comportement des organisations.

Indépendance : consiste à être dans une position qui ne soit ni susceptible d'altérer la liberté de jugement ni de faire obstacle à l'accomplissement de la mission.

Norme : est un document d'ordre professionnel promulgué par « *the Internal Auditing Standards Board* » (Comité interne à l'IIA chargé d'élaborer les Normes) afin de définir les règles applicables à un large éventail d'activités d'audit interne et utilisables pour l'évaluation de ses performances.

Organisation : est toute forme sociale créée pour un besoin spécifique, quelle que soit sa taille. Par exemple : une organisation commerciale, une société à but non lucratif, un organisme d'Etat ou un établissement d'enseignement.

Public Corporations : ce sont les sociétés faisant appel public à l'épargne.

Processus : est un ensemble d'activités corrélées ou interactives qui transforme des éléments d'entrée en éléments de sortie.

Processus de contrôle : les règles, procédures et activités faisant partie d'un cadre de contrôle interne, conçues pour assurer que les risques sont contenus dans les limites de tolérance fixées par le processus de management des risques.

Qualité : c'est l'ensemble des caractéristiques d'une entité qui lui confèrent l'aptitude à satisfaire des besoins exprimés et implicites (norme ISO 8402).

Reporting : se rapporte à la fiabilité du reporting de l'organisation, y compris la communication externe ou interne, des informations financières ou non financières.

Responsabilité Sociale d'Entreprise : est un concept dans lequel les entreprises intègrent les préoccupations sociales, environnementales, et économiques dans leurs activités et dans leurs interactions avec leurs parties prenantes sur une base volontaire.

Shareholders : ce sont les représentants des principaux actionnaires qui a un rôle consultatif auprès du conseil d'administration

Stakeholders ou parties prenantes : c'est l'ensemble des individus et groupes (salariés, clients, fournisseurs, actionnaires, investisseurs, syndicats, ONG, collectivités locales, etc.), situés à l'intérieur ou à l'extérieur de l'organisation, qui en déterminent le fonctionnement et qui dépendent d'elle, en partie au moins, pour la réalisation de leurs objectifs propres.

Stock-options : appelés aussi les options d'achat d'actions sont une forme de rémunération dans le cadre de plans qui œuvrent le droit à certains salariés bénéficiaires, le plus souvent dirigeants et cadres, d'acheter des actions de leur entreprise à un prix fixé d'avance (prix d'exercice) et d'empocher la plus-value au moment de lever l'option quelques années plus tard (en général cinq à dix ans).

Annexe 4: Guide d'entretien pour les membres du conseil d'administration

Dans le cadre des travaux de notre mémoire de fin d'étude, nous effectuons des recherches pour la contribution de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise à Orange Mali. Nous savons que vous faites partie de l'un des premiers acteurs de la GE, c'est pourquoi, nous avons jugé nécessaire de nous entretenir avec vous. L'interview que nous souhaiterons avoir avec vous, portera essentiellement sur : les stratégies et objectifs de la société, l'organisation, le fonctionnement et le système d'évaluation de la performance du CA.

I. Stratégies et objectifs de Orange Mali

1. Pouvez-vous nous indiquez les différents segments stratégiques sur lesquels l'Orange Mali se situe ?
2. Le conseil est-il informé de la situation financière de la société? Le conseil est-il consulté pour la réalisation d'opérations stratégiques ? S'occupe-t-il de la succession des équipes dirigeantes ?
3. Comment mesurer et piloter le niveau d'efficacité requis du système de contrôle interne pour garantir l'atteinte des objectifs de l'entreprise ? Comment s'assurer de l'efficacité de votre contrôle interne au sein de vos Systèmes d'Informations (SI) ?
4. La politique en matière de prise de risques (les risques que la société est disposée à prendre) est-elle définie ? De quelle manière est-elle liée à ses objectifs ?
5. De quelle manière les positions du conseil d'administration sur les risques ont-elles été diffusées dans la société ?
6. Comment renforcer la sécurité des prises de décisions majeures au niveau des organes de gouvernance d'entreprise ?
7. Est-ce que tous les sujets significatifs relevant du conseil d'administration sont bien traités ? Et comment renforcer la gouvernance grâce à une composition adéquate du conseil d'administration et de ses comités ?
8. La loi SOX¹, la LSF² et les différentes recommandations dans les rapports ont donné ces dernières années un rôle croissant aux systèmes d'information dans le

¹ Sarbanes Oxley Act

² Loi sur la Sécurité Financière

dispositif de contrôle interne et de gestion des risques. Comment mettre en place les mesures adéquates pour respecter les différentes réglementations ?

II. Organisation de Orange Mali

1. Quelle appréciation faites-vous de l'organisation actuelle de la société ?
2. Comment définissez-vous une bonne gouvernance d'entreprise ? Quel est le fonctionnement, la composition et la taille de votre conseil d'administration ?
3. Existe-t-il une charte des administrateurs au sein de Orange Mali ? Les fonctions de directeur général et du président du conseil d'administration sont-elles séparées ? Parmi les administrateurs, combien jugez-vous indépendants ?
4. Existent-ils des comités au sein de votre société? Le CA veille-t-il à ce que la Direction Générale applique des politiques qui interdisent les activités et relations portant atteinte à la qualité de GE telles que : les conflits d'intérêts ?
5. Comment voyez-vous l'organisation d'un département d'audit interne ? Quelles sont les missions qu'on peut confier à ce département ?
6. Selon vous, est-ce que l'audit interne participe à la gouvernance d'entreprise ? A quel niveau de l'organisation peut-on le rattacher ? Ce département est-il en conformité avec les normes de l'IIA³ ?
7. Les pratiques du département sont-elles optimisées par rapport à celles d'autres acteurs ? Quelles sont les relations entre les auditeurs internes de Orange Mali avec les autres acteurs de la gouvernance ?
8. Comment se comportent les dirigeants dans leurs relations avec les autres parties prenantes ?

III. Le système d'évaluation de la performance

Selon vous quels sont les indicateurs qui peuvent mieux rendre compte de la performance de l'Orange Mali ? Comment trouvez-vous le système d'évaluation des performances au sein de la société ? Le conseil d'administration procède-t-il à une évaluation annuelle ? Le

³ Institute of Internal Auditors

conseil évalue-t-il sa performance et celle de ses membres ? Comment évaluez-vous le PCA⁴ ? Comment évaluer les performances du DARQ⁵ ?

CESAG - BIBLIOTHEQUE

⁴ Président du Conseil d'Administration

⁵ Département de l'Audit, des Risques et de la Qualité

Annexe 5 : Guide d'entretien pour le Directeur Général

1. Quelle appréciation faites-vous de l'organisation actuelle de la société ?
2. Quelles sont vos relations avec les membres du conseil d'administration ? Cette relation est-elle basée sur la confiance ?
3. Comment définissez-vous une bonne gouvernance d'entreprise ? Les fonctions de directeur général et du président du conseil d'administration sont-elles séparées ? Comment voyez-vous l'organisation du Département de L'audit interne ?
4. Quelles sont les missions qu'on peut confier à ce département ?
5. Selon vous, est-ce que l'audit interne participe à la gouvernance d'entreprise ? A quel niveau de l'organisation peut-on le rattacher ? Ce département est-il en conformité avec les normes de l'IIA⁶ ? Quelle relation existe-t-elle entre vous et les auditeurs internes ?
6. Quel est votre degré de satisfaction des rapports que les auditeurs internes vous soumettent après les missions ? Ces rapports vous apportent-ils une meilleure connaissance des procédures appliquées à Orange Mali ?
7. Pensez-vous que la mise en œuvre des recommandations permettra la maîtrise de l'activité par les responsables concernés ? Veillez-vous à l'application de ces recommandations au sein de la société ? Que pensez-vous du contrôle interne au sein de la société ?
8. Votre DARQ assure-t-il une bonne maîtrise des risques de la société ? Seriez-vous consentant à recevoir les auditeurs internes pour un audit stratégique de la Direction générale ? Comment se comportent les dirigeants dans leurs relations avec les autres parties prenantes ?

⁶ Institute of Internal Auditors

Annexe 6 : Guide d'entretien pour le responsable de l'audit interne

Dans le cadre des travaux de notre mémoire de fin d'étude, nous effectuons des recherches pour la contribution de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise à Orange Mali. A cet effet, nous avons élaboré un guide pour bien cerner notre étude. L'interview que nous souhaitons avoir avec vous, portera essentiellement sur l'évaluation du processus de gouvernance d'entreprise au sein de Orange Mali.

Audit interne et gouvernance d'entreprise

1. Quels sont, selon vous, les aspects sur lesquels un responsable de l'audit interne devra insister pour rendre le service efficace à long et moyen termes?
2. La société et le système de gouvernance sont-ils systématiquement analysés en vue de déceler les éventuels problèmes ?
3. Disposez-vous d'une charte d'audit interne qui définit les responsabilités, les missions et les pouvoirs de la fonction ?
4. Le contenu de la charte est-il présenté à la direction générale et au conseil d'administration afin de s'assurer la cohérence entre les responsabilités et les pouvoirs attribués à l'audit interne ?
5. La revue périodique de la charte garantit-elle l'adéquation permanente de la capacité d'intervention de l'audit interne avec les missions qui lui sont assignées ?
6. le responsable de l'audit interne a-t-il un accès direct et non restreint à la direction générale et au Conseil selon la norme 1100 de l'IIA ?
7. selon la norme 1110 « le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique suffisant au sein de l'organisation pour permettre au service d'audit interne d'exercer ses responsabilités. Le responsable de l'audit interne doit confirmer au Conseil, au moins annuellement, l'indépendance de l'audit interne au sein de l'organisation ». Cette norme est-elle appliquée au sein de OML ?
8. Quel est le champ d'application de l'audit interne au sein de Orange Mali ?
9. La fonction d'audit interne concerne-t-elle toutes les fonctions de la société ?
10. Quelle est la périodicité des missions d'audit interne ? la durée ?
11. Avez-vous un planning des missions ?
12. Disposez-vous d'un plan d'audit ?

13. Les auditeurs internes possèdent-ils les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles comme le préconise la norme 1210 ?
14. Avez-vous mis en place un système d'évaluation de la satisfaction des audités ?
15. Le responsable de l'audit interne établit-il une planification fondée sur les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation ?
16. L'audit interne évalue-t-il le processus de gouvernance d'entreprise selon la norme 2110 ?
17. Avez-vous les ressources et moyens nécessaires pour évaluer le processus ?
18. Faites-vous des missions de conseil ?
19. Les objectifs de la mission de conseil sont-ils en cohérence avec les valeurs et objectifs généraux de l'organisation.
20. Quelle est votre relation avec le comité d'audit ?
21. Quelle est votre relation avec le Conseil d'Administration ?
22. Quelle est votre relation avec la Direction Générale ?
23. Quelle est la relation entre le commissaire aux comptes et vous ?
24. Echangez-vous vos travaux ?

Audit interne et assurance qualité

25. Avez-vous mis en place un programme d'assurance qualité ?
26. Le responsable de l'audit interne communique-t-il les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité à la direction générale ainsi qu'au Conseil ?
27. Avez-vous fait l'objet d'une évaluation externe ?

Annexe 7 : Questionnaire adressé aux membres du Conseil d'Administration

(Pour la contribution de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise)

I. Organisation du conseil d'administration

1) Existent- t –ils des textes organisationnels (Statuts, règlement intérieur du conseil d'administration, code de conduite et autres politiques concernant les règles d'éthique, etc.) répondant aux principes de gouvernement d'entreprise ?

Oui Non

2) Si oui, ces textes sont-ils diffusés aux différentes parties prenantes ?

3) Les codes traitent-ils de conflits d'intérêt, de paiements irréguliers ou frauduleux d'entraves à la concurrence, d'opérations d'initiés ?

Oui Non

4) Les membres du personnel sont-ils tenus de confirmer périodiquement qu'ils ont pris connaissance des dispositions des codes ?

Oui Non

5) Les relations courantes avec les parties prenantes sont-elles fondées sur l'honnêteté et l'équité ?

Oui Non

6) Le conseil est-il doté d'une charte fixant les devoirs et droits des administrateurs ?

Oui Non

7) Si oui, les règles de répartition du pouvoir entre la Direction et le conseil sont-elles fixées ?

8) Des dispositions ont-elles été prises pour répondre aux exigences de transparence et de diffusion de l'information sur les activités de la société ?

Oui Non

| 9) Quelles sont les principales missions assignées au Conseil d'administration? | OUI | NON |
|---|-----|-----|
| a) Définir la stratégie de la société | | |
| b) Approuver les plans stratégiques et les budgets soumis par le comité de Direction | | |
| c) Déterminer les orientations de l'activité de la société | | |
| d) Désigner les mandataires sociaux | | |
| e) Contrôler la gestion | | |
| f) Veiller à la qualité de l'information fournie aux actionnaires ainsi qu'aux autres parties prenantes | | |
| g) S'assurer du fonctionnement et de l'application du dispositif du contrôle interne | | |
| h) S'assurer du respect du code d'éthique | | |
| i) Autres (Préciser) | | |

10) Le CA s'assure-t-il que l'affectation des responsabilités et la délégation de pouvoir en matière d'objectifs liés à l'organisation sont clairement définies ?

Oui Non

II. Fonctionnement du conseil d'administration

1) Les fonctions de Président du conseil d'administration et du directeur général sont-elles séparées ?

Oui Non

2) Quelle est la taille de votre conseil d'administration ?

03 - 12 Membres 12 - 24 Membres

3) Le conseil comprend-il des membres officiellement déclarés « indépendants » ?

Oui Non

4) Si oui, parmi les administrateurs, combien jugez-vous indépendants ?

0 - 3 administrateurs indépendants 4-7 administrateurs indépendants

5) Les administrateurs exercent-ils souvent un ou plusieurs mandats d'administrateur ?

Oui Non

6) La société Orange Mali communique-t-elle de manière permanente aux administrateurs toute information pertinente ?

Oui Non

7) Les administrateurs reçoivent-ils une formation initiale?

Oui Non

8) Les administrateurs reçoivent-ils une formation permanente ?

Oui Non

9) Si oui, ont-ils une connaissance de la société et suffisamment de temps à consacrer à leur tâche ?

10) L'administrateur doit-il faire part au conseil de toute situation de conflit d'intérêt ?

Oui Non

11) Votre conseil d'administration est-il organisé en comités ?

Oui Non

| 11) Si oui les quels des comités suivants retrouvent-on au sein de votre conseil ? | OUI | NON |
|--|-----|-----|
| a) Comité d'audit | | |
| b) Comité de nomination | | |
| c) Comité de rémunération | | |
| d) Comité de gouvernement d'entreprise | | |
| e) Comité d'éthique | | |
| f) Comité stratégique | | |
| g) Comité de gestion des risques et finance | | |
| h) Comité des conventions | | |

| | | |
|---|--|--|
| i) Comité de l'étude des avantages consentis aux salariés | | |
| j) Autres (préciser) | | |

12) S'il existe un comité d'audit au sein du conseil d'administration,

a) quelles sont ses attributions ?

| b) quelles sont ses missions | OUI | NON |
|--|-----|-----|
| - Examiner les comptes annuels, semestriels, voire trimestriels | | |
| - Participer aux choix des commissaires aux comptes et instituer une relation directe avec eux | | |
| - Etablir un dialogue avec les organes de contrôle de la société (auditeurs internes, etc.) | | |
| - Assurer l'indépendance des commissaires et des auditeurs internes | | |
| - Autres (préciser) | | |

c) Quelle est la fréquence de ses réunions ?

13) Le conseil et les membres du comité d'audit reçoivent-ils, en temps voulu, les informations permettant le suivi des objectifs de gestion et des stratégies, la situation financière de la société et ses résultats d'exploitation ?

Oui Non

14) Le conseil d'administration s'assure-t-il de l'existence des rapports de gestion ?

Oui Non

15) Le conseil et le comité d'audit s'assure-t-il de la fiabilité des informations financières ?

Oui

Non

16) Existent-ils des systèmes de rémunération ou d'autres contraintes qui font peser une pression excessive et injuste sur le personnel, le conduisant à déroger aux valeurs d'éthique ?

Oui

Non

17) Le conseil donne-t-il son avis sur le renouvellement des mandats des commissaires aux comptes ?

Oui

Non

18) Le renouvellement des mandats des commissaires aux comptes a-t-il donné lieu à un appel d'offre ?

Oui

Non

19) L'audit interne a-t-il toujours une vision réaliste et opérationnelle de l'activité de la société

Oui

Non

20) Est-ce que le Département de l'Audit, des Risque et de la Qualité (DARQ) travaille-t-il avec le comité d'audit ?

Oui

Non

21) Le DARQ communique-t-il librement avec les membres du conseil d'administration ou du comité d'audit ?

Oui

Non

22) Le DARQ évalue-t-il le processus de la gouvernance d'entreprise selon les normes de l'IIA?

Oui

Non

23) Le DARQ crée-t-il une valeur ajoutée à la société ?

Oui

Non

24) Si oui, quels sont les résultats ?

 -

 -

III. Evaluation de la performance du CA

25) Le conseil procède-t-il à une évaluation de sa performance et celle de ses membres ?

Oui

Non

26) l'évaluation fait-elle l'objet d'un compte-rendu dans le rapport annuel ?

Oui

Non

| 27) Parmi les aspects suivants, lesquels sont pris en compte dans l'évaluation ? | OUI | NON |
|--|-----|-----|
| a) La structure et les responsabilités du conseil et de ses comités | | |
| b) La connaissance et la compréhension de l'organisation | | |
| c) La diversité au sein du conseil | | |
| d) La culture et la dynamique du conseil | | |
| e) L'efficacité du président du conseil d'administration (PCA) | | |
| f) L'efficacité individuelle des administrateurs | | |

28) Le conseil évalue-t-il l'indépendance du DARQ par rapport aux activités qu'elle doit contrôler ?

Oui

Non

29) Le CA évalue-t-il le Président du Conseil d'Administration selon les dispositions de la loi SOX et la LSF

Oui

Non

Annexe 8 : Questionnaire adressé au Directeur Général

(Pour la contribution de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise)

I- Informations sur l'organisation

11) Existents- t –ils des textes organisationnels (Statuts, règlement intérieur du conseil d'administration, code de conduite et autres politiques concernant les règles d'éthique, etc.) répondant aux principes de gouvernement d'entreprise ?

Oui Non

12) Si oui, ces textes sont-ils diffusés aux différentes parties prenantes ?

13) Les codes traitent-ils de conflits d'intérêt, de paiements irréguliers ou frauduleux d'entraves à la concurrence, d'opérations d'initiés ?

Oui Non

14) Le management dirige-t-il la société dans le respect des intérêts des investisseurs et autres parties prenantes ?

Oui Non

15) Si oui, diffuse-t-il des informations dignes d'intérêt ?

16) Les membres du personnel sont-ils tenus de confirmer périodiquement qu'ils ont pris connaissance des dispositions des codes ?

Oui Non

17) Existents-t-ils de plans de continuité d'activité, de gestion de crise et de succession du personnel stratégique ?

Oui Non

18) Existe-t-il un organigramme actualisé au sein de Orange Mali ?

Oui Non

| 19) Quelles sont les principales missions assignées à la Direction Générale dans le cadre de la bonne gouvernance? | OUI | NON |
|---|-----|-----|
| a) mettre en œuvre les stratégies de développement | | |
| b) piloter les activités | | |
| c) mettre en place des contrôles internes (systèmes d'identification, d'évaluation, de gestion et de suivi des risques financiers, opérationnels) | | |
| d) soumettre au CA une évaluation objective et compréhensible de la situation financière de la société | | |
| e) fournir à temps utile au CA toutes les informations nécessaires à l'exécution de ses obligations | | |
| f) soumettre au CA, les principales options stratégiques | | |
| g) assurer la mise en œuvre des décisions prises par le CA | | |
| h) informer régulièrement le conseil des actions menées par le comité de Direction et responsable du fonctionnement de celui-ci | | |
| i) autres (à préciser) | | |

II- Informations sur l'audit interne

20) Quel est le niveau de rattachement hiérarchique du DARQ

- a) Comité d'audit
- b) Conseil d'administration
- c) Direction générale
- d) Direction financière et comptable
- e) Autres (préciser)

21) Quel est le niveau de rattachement fonctionnel du DARQ

- a) Conseil d'administration
- b) Comité d'audit

22) La charte de l'audit interne a-t-elle été révisée au cours des deux dernières années ?

Oui

Non

23) La charte de l'audit interne peut-elle être consultée par tous les membres de la société ?

Oui Non

24) Le responsable de l'audit interne soumet-il la charte d'audit à l'approbation de la direction générale et du conseil comme le préconise la norme 1000 de l'IIA ?

Oui Non

| 25) Le département de l'audit interne facilite-t-il : | OUI | NON |
|---|-----|-----|
| a) une cohérence en termes de qualité des services fournis à la société | | |
| b) l'apport d'une valeur ajoutée à la société | | |

26) Quel lien relationnel le Directeur général entretient-il avec le DARQ ?

 --

| 27) Parmi ces facteurs de risque, lesquels s'appliquent à votre société ? | OUI | NON |
|---|-----|-----|
| a) Ethique | | |
| b) Pressions de la direction | | |
| c) Compétence et intégrité du personnel | | |
| d) La taille de l'entreprise | | |
| e) Le volume des transactions | | |
| f) La situation économique et financière | | |
| g) La concurrence | | |
| h) La complexité des activités | | |
| i) L'impact des clients, des fournisseurs et du gouvernement | | |

| | | |
|---|--|--|
| j) Le degré d'informatisation des systèmes d'information | | |
| k) La dispersion géographique des activités | | |
| l) L'adéquation et l'efficacité du système de contrôle interne | | |
| m) Les changements organisationnels, opérationnels et technologiques | | |
| n) La perception des managers et les estimations comptables | | |
| o) L'acceptation des résultats de l'audit et les actions de correction décidées | | |
| p) La date et les résultats des audits antérieurs | | |

28) Le DARQ évalue-t-il le processus de la gouvernance d'entreprise selon la norme 2110 de l'IIA?

Oui Non

29) Le DARQ crée-t-il une valeur ajoutée à la société ?

Oui Non

30) Quel est votre degré de satisfaction concernant l'efficacité du DARQ ?

Très satisfaisant Satisfaisant Insatisfaisant

31) Concernant les systèmes d'information, quels sont les thèmes qui sont de la responsabilité du Directeur Général ?

- a) Conformité des systèmes d'information et contrôle interne
- b) Droits d'accès aux systèmes d'information et politique de sécurité
- c) Continuité d'exploitation
- d) Autres (préciser)

Annexe 9 : Questionnaire adressé au commissaire aux comptes

(Pour la contribution de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise)

1) Quelle est la durée de votre mandat d'audit légal au sein de Orange Mali ?

1 à 6 ans

7 et plus

2) Quel rôle joue le CAC dans la gouvernance des entreprises ?

3) Selon les lois SOX et LSF, les missions de conseil doivent être séparées des missions de contrôle des comptes. Est-ce que cette recommandation est-elle respectée ?

Oui

Non

| 4) Si oui, quelles sont les principales missions assignées aux CAC ? | OUI | NON |
|---|-----|-----|
| j) certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle « du résultat des opérations » de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice | | |
| k) vérifier les valeurs et les documents comptables de la société et de contrôler la conformité de sa comptabilité aux règles en vigueur | | |
| l) vérifier également la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion du conseil d'administration, selon le cas, et dans les documents adressés aux actionnaires sur la situation financière et les comptes annuels | | |
| m) s'assurer que l'égalité a été respectée entre les actionnaires | | |

5) Vos travaux sont-ils élaborés conformément aux normes internationales ?

Oui Non

6) Prenez-vous en compte les travaux de l'audit interne comme le préconise la norme ISA 610 ?

Oui Non

7) Les auditeurs internes et les CAC échangent-ils régulièrement l'évaluation des risques ?

Oui Non

8) Les auditeurs internes et les CAC échangent-ils régulièrement sur l'avancement des travaux par rapport au plan d'audit ?

Oui Non

9) Au cours de vos travaux d'audit légal, avez-vous accès aux rapports émis par les auditeurs internes ?

Oui Non

10) Les CAC travaillent-ils avec le comité d'audit ?

Oui Non

11) Si oui, quelle est la relation qui peut exister entre les CAC et le comité d'audit ?

12) Les CAC participent-ils aux réunions du conseil d'administration ?

Oui Non

13) Les CAC participent-ils aux réunions de l'Assemblée Générale Ordinaire (AGO) ?

Oui

Non

Annexe 10 : Questionnaire adressé au Directeur de l'Audit, des Risques et de la Qualité (DARQ)

(Pour la contribution de l'audit interne dans le processus de gouvernance d'entreprise)

1) Appellation :

Direction Département Service Cellule

| 2) Quelles sont les principales missions assignées au DARQ? | OUI | NON |
|--|-----|-----|
| a) Evaluer le système d'organisation | | |
| b) Evaluer le processus de gouvernement d'entreprise | | |
| c) Evaluer l'adéquation et l'efficacité du dispositif du contrôle interne | | |
| d) Evaluer le processus de management des risques | | |
| e) S'assurer de la fiabilité et de l'intégrité des informations et des moyens utilisés pour collecter, traiter, enregistrer et diffuser ces informations | | |
| f) S'assurer du respect des politiques, plans, directives, procédures, lois et règlements | | |
| g) S'assurer de la protection et de l'optimisation des ressources | | |
| h) Autres (préciser) | | |

| 3) Quelles sont les principales responsabilités assignées au DARQ | OUI | NON |
|--|------------|------------|
| a) Conduire des audits | | |
| - Audit comptable et financier | | |
| - Audit social | | |
| - Audit de la stratégie | | |
| - Audit de la qualité | | |
| - Audit informatique | | |
| - Audit fiscal | | |
| - Autres (préciser) | | |
| b) Assurer des contrôles | | |
| c) Planifier des missions d'audit | | |
| d) Définir des programmes de travail | | |
| e) Contribuer à la création de la valeur dans la société | | |
| f) Contribuer au processus de gouvernement d'entreprise | | |
| g) Apporter un diagnostic | | |
| h) Formuler des recommandations | | |
| i) Remonter régulièrement les points constatés à la hiérarchie | | |

4) Quel est le niveau de rattachement hiérarchique du DARQ

- f) Comité d'audit
- g) Conseil d'administration
- h) Direction générale
- i) Direction financière et comptable
- j) Autres (préciser)

5) Quel est le niveau de rattachement fonctionnel du DARQ

- c) Conseil d'administration
- d) Comité d'audit

| 6) La charte de l'audit interne définit-elle de façon suffisamment détaillée ? | OUI | NON |
|--|-----|-----|
| a) Les missions et responsabilités | | |
| b) Les normes de travail | | |
| c) L'organisation et le processus d'audit | | |
| d) La référence aux normes, principes, codes | | |
| e) Autres (préciser) | | |

7) La charte de l'audit interne a-t-elle été révisée au cours des deux dernières années ?

Oui Non

8) La charte de l'audit interne peut-elle être consultée par tous les membres de la société ?

Oui Non

9) Votre société possède-t-elle un code d'éthique, un code de bonne conduite ?

Oui Non

10) Avez-vous un manuel de procédures ?

Oui Non

11) Si oui, précisez sa date de conception _____

12) Quelle est la date de sa dernière mise à jour ? _____

13) Avez-vous un manuel d'audit interne ?

Oui Non

14) Si oui, veuillez préciser sa date de conception _____

| 15) Pour chaque procédure, le manuel décrit-il : | OUI | NON |
|--|-----|-----|
| a) les objectifs de contrôle ? | | |
| b) les principes et règles de gestion ? | | |
| c) les supports utilisés ? | | |
| d) les délais d'exécution des tâches ? | | |

16) Quel est l'effectif de votre service? _____

| 17) Quelle est la composition de l'équipe : | OUI | NON |
|---|-----|-----|
| a) De jeunes Auditeurs débutants | | |
| b) Des Auditeurs confirmés | | |
| c) Des Auditeurs généralistes | | |
| d) Des Auditeurs spécialistes | | |
| e) Interne (dans l'entité) | | |
| f) Externe (en dehors de l'entité) | | |

18) La structure et la composition des équipes d'audit internes sont-elles en adéquation avec les recommandations de l'IIA⁷

Très satisfaisant

satisfaisant

| 19) Existe-t-il un plan pluriannuel d'audit ? | OUI | NON |
|---|-----|-----|
| 20) Le plan pluriannuel est-il décliné en programme annuel ? | | |
| 21) Si « oui » combien d'années couvre-t-il ? | | |
| 22) Avez-vous un plan annuel d'audit ? | | |
| 23) Avez-vous établi une cartographie des risques de votre société ? | | |
| 24) Si « oui » veuillez préciser la date de sa dernière mise à jour ? | | |

⁷ Institute of Internal Auditors

| | | |
|---|--|--|
| 25) Le DARQ recueille-t-il les demandes et suggestions des différentes directions opérationnelles | | |
| 26) Soumet-il le projet à la Direction pour approbation après une concertation avec le responsable du service d'audit interne | | |

27) Quels outils de travail utilisez-vous

| GESTION DES MISSIONS | OUI | NON |
|---|------------|------------|
| 28) Avez-vous un planning des missions ? | | |
| 29) Ce planning est-il respecté ? | | |
| 30) Votre planning des missions tient-il compte : | | |
| 31) Un budget de fonctionnement alloué à chaque type de mission | | |
| 32) Quand vous évaluez le CI, utilisez-vous : | | |
| - L'approche par les contrôles | | |
| - L'approche par les risques | | |
| 33) Le DARQ effectue-t-il souvent des missions surprises? | | |
| 34) Les missions surprises demandées par la Direction perturbent-elles votre planning des missions? | | |
| 35) Le DARQ sous-traite-t-il des missions d'audit spécifiques? | | |
| 36) Si « Oui » pour quels types de missions sous-traitez-vous? | | |
| - Audits spécialisés | | |
| - Assistance conseil | | |
| - Autres (préciser) | | |
| 37) Les équipes sont-elles composées en fonction de la compétence requise pour les missions? | | |
| 38) Le DARQ reçoit-il souvent des demandes de missions des audités? | | |

| 39) Le DARQ communique-t-il ses rapports au (x): | OUI | NON |
|--|-----|-----|
| a) Conseil d'administration | | |
| b) Comité d'audit | | |
| c) Commissaire aux comptes | | |
| d) Organismes régulateurs | | |
| e) Autres (préciser) | | |
| 40) Relancez-vous les audités sur la mise en œuvre des recommandations ? | | |
| 41) Travaillez-vous dans un environnement informatisé? | | |
| 42) Si oui, intervenez-vous en tant que: | | |
| a) Concepteur/développeur (participant au développement)? | | |
| b) Auditeur (évaluateur du système informatisé)? | | |
| c) Utilisateur? | | |

| 43) Quelles sont vos relations avec les auditeurs externes ? | OUI | NON |
|---|-----|-----|
| a) Rencontres périodiques pour discuter des questions d'intérêt commun | | |
| b) Accès réciproques aux papiers de travail de chacun | | |
| c) Echange de rapports d'audits | | |
| d) Développement d'une compréhension commune des techniques, méthodes et terminologie d'audit de chacun | | |
| e) Modalités de mise en œuvre des recommandations de l'auditeur externe | | |

44) Le DARQ fait l'objet d'une évaluation externe comme l'exige la norme 1312 ?

Oui Non

45) Existent-ils des programmes d'assurance et d'amélioration de la qualité ?

Oui Non

46) Est-ce que le responsable de l'audit interne communique-t-il à la direction générale et au conseil d'administration les résultats des programmes d'assurance et d'amélioration de la qualité ?

Oui

Non

47) Le DARQ travaille-t-il avec le comité d'audit pour assurer de solides contrôles internes ?

Oui

Non

Ouvrages

1. BANCEL Frank (1997), La Gouvernance des Entreprises, Edition ECONOMICA, Paris, 111 pages.
2. BERTIN Elisabeth (2007), audit interne : enjeux et pratiques à l'international, Edition EYROLLES, Paris, 320 pages.
3. BOUQUIN Henri (2008), Contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance, Edition Presses Universitaires de France (PUF), Paris, 526 p.
4. BURLAUD Alain, GUYVARC'H Annaïck & THAUVRON Arnaud (2008-2009), DSCG 2 Finance, Edition FOUCHER 499 pages.
5. CAUSSAIN Jean-Jacques (2005), le gouvernement d'entreprise : le pouvoir rendu aux actionnaires, Edition LITEC, 171 pages.
6. CHARPENTIER Pascal (2007), Management et gestion des organisations, Edition Armand COLI, 417 pages.
7. CHARREAUX Gérard (1997), Le gouvernement des entreprises : Théories et faits, Edition ECONOMICA, Paris 540 pages.
8. COHEN Elie (2004), Analyse financière, Edition ECONOMICA, Paris, 608 pages.
9. COOPERS & LYBRAND, IFACI (2000), La nouvelle pratique du contrôle interne., Les éditions d'ORGANISATION, Paris, 378 p.
10. DAYAN Armand (2004), Manuel de gestion, vol. 2, édition ELLIPSES/AUF, Paris, 975 p.
11. GOMEZ Pierre-Yves, KORINE Harry (2009), l'entreprise dans la démocratie : une théorie politique du gouvernement des entreprises, Editions De Boeck Université, Bruxelles, 335 p.
12. HAMAZOUI Mohamed (2008), Audit, gestion des risques d'entreprise et contrôle interne : normes ISA 200, 315, 330 et 500, Edition PEARSON, 243 pages.
13. IFACI, PRICEWATERHOUSECOOPERS, LANDWELL & Associés, (2005), Le management des risques de l'entreprise, Edition d'ORGANISATION, Paris, 338p.
14. IGALENS Jacques & POINT Sébastien (2009), Vers une nouvelle gouvernance des entreprises, Edition DUNOD, 207 pages.
15. OBERT Robert, MAIRESSE Marie-Pierre (2007), Comptabilité et audit DSCG 4 manuel et application, Edition DUNOD, Paris, 569 p.

16. OHADA (2008), Traité et Actes uniformes commenté et annotés, Edition JURISCOPE, 1070 p.
17. PEREZ Roland (2003), la gouvernance de l'entreprise, Edition LADECOUVERTE, Paris, 123 pages.
18. PIGE Benoît (2009), Audit et contrôle interne, Edition EMS, Paris, 303 pages.
19. PIGE Benoît (2008), Gouvernance, Contrôle et audit des organisations, Edition ECONOMICA, Paris, 255 pages.
20. PRESQUEUX Yvon (2007), Gouvernance et Privatisation, Editions Presses Universitaires de France (PUF), 258 pages.
21. POUND John (2000), Harvard Business Review on Corporate Governance, Editions HARVARD BUSINESS SCHOOL PRESS, 227 p.
22. QUIRY Pascal & LE FUR Yann (2009-2010), Finance d'entreprise Pierre Vernimmen, Edition DALLOZ, 1126 pages.
23. Rapport VIENOT (1995), BOUTON (2002), consolidation des recommandations élaborées par les groupes de travail, Association Française des Entreprises Privées (AFEP) et Mouvement des Entreprises de France (MEDEF).
24. RENARD Jacques (2010), Théorie et pratique de l'audit interne, Editions d'ORGANISATION, 469 p.
25. RENARD Jacques (2003), Audit interne : ce qui fait débat, Editions MAXIMA, Paris, 267 p.
26. ROOT Steven J. (1998), Beyond COSO: Internal Control to Enhance Corporate Governance, Editions John Wiley and Sons Inc, New York, 340 p.
27. SCHICK Pierre (2007), Mémento d'audit interne, Edition DUNOD, Paris, 217 p.
28. TURBA Victoria (2007), Comment échapper aux scandales financiers, Edition HARMATTAN, 185 p.
29. VILLALONGA Christophe (2007), l'Audit qualité interne, Edition DUNOD, Paris, 197 p.
30. WA MANDZILA Ebono Eustache (2006), La gouvernance de l'entreprise: une approche par l'audit et le contrôle interne, Edition HARMATTAN, Paris, 349p.
31. WIRTZ Peter (2002) « Politique de financement et gouvernement d'entreprise » Edition ECONOMICA, Paris, 254 p.

Articles

32. DOGONIS, Les audits de gouvernance : une mise en perspective de la prise de position IFA/IFACI sur le rôle de l'audit interne dans le gouvernement d'entreprise, Revue des professionnels de l'audit, du contrôle et des risques n°200, 2010, p 17-66.
33. JANICHON François « l'audit interne : un apport incontournable pour la nouvelle gouvernance d'entreprise », Revue française de l'audit interne 2002, n°161, p 23-38.
34. LABELLE Réal, PIOT Charles « Gouvernance, audit et manipulations comptables », Revue du financier 2003, p 84-94.
35. LABELLE Réal, RAFFOURNIER Bernard, comparaison internationale en matière de gouvernement d'entreprise, Revue du financier 2000, p 18-25.
36. TOWHILL Brian « une avancée normative aux Etats-Unis », Revue française de l'audit interne 2002, n°161, p 23-38.
37. VAURS Louis « Prise de position de l'IFACI sur le gouvernement d'entreprise » revue française 2002 n°161 p : 15-38.

Sources internet

38. BOUTON Daniel, Pour un meilleur gouvernement des entreprises cotées, www.ethosfund.ch/pdf/code_France_Bouton_FR.pdf (consulté le 20 Mai 2010).
39. IFACI, Audit interne et contrôle interne, www.ifaci.com/fo/page/asp
40. IIA, www.iiaci.org/site/images/stories/normes.pdf (mise à jour Avril 2009 par IFACI).
41. JACQUILLAT Bertrand, COHEN Elie et CHEVALIER Jean-Marie (2003), La gouvernance d'entreprise n'est pas du seul ressort du conseil d'administration, www.lecercledeconomistes.asso.fr.
42. LABELLE Réal, ROUSSEAU Stéphane, Réglementation financière et gouvernance, www.lautorite.qc.ca/.../SC-74Labelle_Rousseau.pdf (consulté, le 15 Juillet 2010).
43. OCDE, Les principes de Gouvernement d'entreprise, www.oecd.org/daf/affairesentreprises:principes:texte (lancé en mai 1999 et révisé le 22 avril 2004).
44. Prise de position IFACI/IFA sur le rôle de l'audit interne dans le gouvernement d'entreprise, [www.ifa-asso.com/ifaifaciv3_pap210409_v@\[1\].pdf](http://www.ifa-asso.com/ifaifaciv3_pap210409_v@[1].pdf). (05/05/2009).

45. YABLONSKY Serge, LEIGNEL Jean-Louis, la gouvernance d'entreprise : une vision globale du management,
www.lacademie.info/publications/cahiers_de_1_academie (consulté le 25 Juin 2010).

Autres documents consultés

46. Orange Mali (2006) Rapport annuel.
47. Orange Mali (2007) Rapport annuel.
48. Orange Mali (2008) Rapport annuel.
49. Orange Mali (2009) Rapport annuel.
50. Orange Mali (2010) Code d'éthique.