

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de

Master

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

THEME :

**L'audit des coûts de l'association dans
le secteur des hydrocarbures**

CAS : SONATRACH

Présenté par :

Mlle CHEMIL Hadjer

Mlle AIT IFTENE Ikram

Encadré par :

Mme SELLOU Hassiba

Professeur

Année universitaire

2023-2024

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

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

THEME :

**L'audit des coûts de l'association dans
le secteur des hydrocarbures**

CAS : SONATRACH

Présenté par :

Mlle CHEMIL Hadjer

Mlle AIT IFTENE Ikram

Encadré par :

Mme SELLOU Hassiba

Professeur

Année universitaire

2023-2024

Sommaire

Introduction générale	1
Chapitre 1 : Fondements théoriques de l'audit	Error! Bookmark not defined.
Section 1 : Cadre conceptuel de l'audit	7
Section 2 : Conduite d'une mission d'audit.....	29
Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach.....	Error!
Bookmark not defined.	
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil	50
Section 2 : Déroulement de la mission d'audit des couts d'association du groupement HBR (Hassi Bir Rekaiz)	73
Conclusion générale.....	89

Dédicace

Avec tout mon respect et ma gratitude, du fond de mon cœur, je dédie ce travail à tous ceux qui me sont chers.

À mes chers parents, aucune dédicace ne saurait exprimer mon respect, mon amour éternel et ma considération pour les sacrifices que vous avez consentis pour mon instruction et mon bien-être.

À mon père, celui qui a fait de moi la femme que je suis aujourd'hui. Ma source de vie, d'amour et d'affection, mon pilier sur lequel je me repose. Toujours présent à mes côtés, tu as été mon soutien, m'encourageant à chaque étape de ma vie. Merci pour ta présence constante, pour tes conseils avisés et pour l'amour infini que tu m'as toujours offert.

Je souhaite exprimer ma profonde gratitude envers deux femmes extraordinaires qui ont laissé une empreinte indélébile dans ma vie et ont contribué à chacun de mes succès. À ma mère actuelle, je suis reconnaissante pour sa présence assidue, ses sacrifices discrets, sa dévotion infinie, ses encouragements constants et son soutien indéfectible, ainsi que pour son amour inconditionnel. Et à ma défunte mère, je tiens à dire : « *Ton rêve est devenu réalité. Ta petite fille est devenue diplômée, comme tu l'as tant désiré* ». Ta présence était toujours en moi, guidant chaque pas vers ce succès.

À mes frères, Fayçal, Nabil, Ishak, cette réussite est le reflet de notre lien indéfectible.

À mon cher fiancé, Abderrahmane, pour son soutien sans faille, ses encouragements, sa motivation, son aide, sa ferveur, son affection, sa sollicitude, son dévouement et son amour.

À Mounia, qui transcende le simple lien de cousine pour devenir une sœur de cœur. Son soutien constant et ses encouragements ont été ma source de réconfort à travers toutes les épreuves.

À mes chers oncles, Tantes et mon cher grand-père, Votre amour et votre soutien ont illuminé mon chemin vers cette réussite.

À mon cher binôme, cette réussite est notre accomplissement partagé, mais surtout le symbole de notre amitié inébranlable. Tu es bien plus qu'un simple binôme, tu es une amie précieuse.

Ikrām

Dédicace

Ce mémoire est le résultat de nombreuses heures de travail, soutenu par l'amour et l'encouragement de mes proches. Je leur dédie ce travail avec une profonde gratitude pour leur présence dans ma vie.

À **ma mère** pour son amour inconditionnel, sa patience et ses sacrifices. Sa force et Sa résilience sont une source d'inspiration pour moi. À **mon père** pour son soutien, sa sagesse et sa générosité, qui m'ont guidé vers la réussite.

À **mes sœurs**, Meriem et Sonia, leur présence est un trésor que je chérirai toujours. À mon frère Mehdi, son courage et sa bonté ont été un pilier pour moi. Que notre fraternité continue de nous unir face aux défis de la vie.

À **mes neveux**, Wissem, Iyed et Zaid, à qui je souhaite un avenir radieux, plein de joie et de succès.

À **ma deuxième famille**, leur amour et leur confiance ont été d'un soutien précieux. À **ma cousine** Ahlem, ses conseils et son courage ont été une grande source de force.

Enfin, à **ma meilleure amie** et **binôme** Ikram, sa présence et notre complicité sont d'un réconfort inestimable.

Hadjer

Remerciements

Après avoir exprimé notre reconnaissance à Dieu le Tout-Puissant et Miséricordieux de nous avoir donné la santé et la volonté d'entamer et de terminer ce mémoire, nous tenons à exprimer notre profonde gratitude envers tous ceux qui ont contribué, de près ou de loin, à l'élaboration de ce travail.

En ce qui concerne ce travail, nous souhaitons exprimer notre sincère reconnaissance envers notre estimée professeure, Mme SELLOU Hassiba, pour la qualité de son encadrement exceptionnel, son suivi attentif, et son énorme soutien constant tout au long de la période du projet.

Nous tenons également à exprimer notre gratitude envers notre encadreur, Mr DEGLA Khalil, pour le temps précieux qu'il a consacré à notre encadrement et pour les informations précieuses qu'il nous a fournies avec intérêt et compréhension, ainsi que pour sa disponibilité et sa rigueur.

Nous tenons également à remercier Mr CHEMIL Hamid, Directeur audit des coûts des associations, pour nous avoir offert l'opportunité et l'occasion d'effectuer notre stage ainsi que notre toute première mission au sein de Sonatrach.

Nous exprimons ainsi nos sincères remerciements aux membres du jury pour avoir examiné attentivement et évalué ce travail.

Nous tenons à exprimer notre gratitude envers tout le personnel rencontré lors de notre stage au sein de Sonatrach, qui nous a accueillis chaleureusement et a offert l'aide et l'assistance dont nous avons besoin.

Enfin, nous souhaitons saisir cette occasion pour remercier tous les enseignants et le personnel de l'École Supérieure de Gestion et d'Économie Numérique pour leur soutien, leurs conseils précieux et l'intérêt qu'ils portent à notre formation.

Liste des schémas

Numéro	Titre	Page
1	Récapitulatif des différents types d'audit selon les quatre critères	28
2	Les phases de la mission d'audit des coûts des associations	75

Liste des figures

Numéro	Titre	Page
1	Organigramme de la macrostructure de Sonatrach	53
2	Organigramme de la direction audit et risques	60
3	Organigramme de la direction Audit des Coûts des Associations dans l'Amont Pétrolier et Gazier	72

Liste des tableaux

Numéro	Titre	Page
1	Synthèse du progrès de l'audit	9
2	Synthèse du progrès de Sonatrach	51
3	Les rubriques à auditer	77
4	Résultat du rapprochement comptable	81
5	Récapitulatif des montants audités pour chaque fournisseur	83
6	Répartition des coûts du personnel détaché par les parties	85

Liste des annexes

Numéro	Titre	Page
1	La lettre de mission	100
2	Le tableau des risques	101
3	La note d'orientation	103
4	Le compte rendu de la réunion d'ouverture	105
5	Le compte rendu de la réunion de clôture	106
6	Le compte rendu de la réunion de retour d'expérience	107

Table des abréviations

ARH	Autorité De Régulation Des Hydrocarbures.
ALNAFT	Agence Nationale pour la Valorisation des Ressources en Hydrocarbures.
BDM	Direction Corporate Business Développement Et Marketing.
CAC	Commissaire Aux Comptes.
CFPA	Compagnie Française Des Pétroles d'Algérie.
CMN	Direction Communication.
COM	Activité Commercialisation.
CPA	Comptable Professionnel Agrée.
CRA	Direction Corporate Affairs.
ADR	Direction Audit & Risques.
DG	Direction Générale.
DSI	Direction Centrale Digitalisation Et Système d'Information.
E&P	Activité Exploration-Production.
EPM	Direction Centrale Engineering & Project Management.
ESGEN	École Supérieure De Gestion Et d'Économie Numérique.
FIN	Direction Corporate Finance.
FRAP	Feuille De Révélation Et d'Analyse De Problème.
GHBR	Groupement Hassi Bir Rekaiz.
GNL	Gaz Naturel Liquéfié.
GPL	Gaz De Pétrole Liquéfié.
HSE	Direction Centrale Santé, Sécurité Et Environnement.
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board.

IFACI	Institut Français De l'Audit Et Du Contrôle Internes.
IIA	Institut Des Auditeurs Internes.
IRG	Impôt Sur Le Revenu Global.
ISA	International Standard Of Audit.
JUR	Direction Centrale Juridique.
LQS	Activité Liquéfaction Et Séparation.
NAA	Norme Algérienne D'audit.
PDG	Président Directeur Générale.
PL	Direction Centrale Procurement & Logistique.
PTTEP	PTT Exploration Et Production.
QCI	Questionnaire De Contrôle Interne.
R&D	Direction Centrale Recherche Et Développement.
REB	Région Rhoud El Bagel.
REN	Direction Centrale Ressources Nouvelles.
RHU	La Direction Corporate Ressources Humaines.
RPC	L'Activité Raffinage Et Pétrochimie.
SCF	Système Comptable Financier.
SH	Sonatrach.
SIE	Service Sûreté Interne D'établissement.
SMART	Spécifique, Mesurable, Atteignable, Raisonnable, Et Temporelle.
SONATRACH	Société Nationale De Transport Et De Commercialisation Des Hydrocarbures.
SOPEG	Société Pétrolière De Gestion.
TEP	Tonnes Équivalent Pétrole.
TRC	Activité Transport Par Canalisation.

TRF	Direction Transformation.
------------	---------------------------

Résumé

L'audit des coûts pétroliers est une fonction clé pour la maîtrise des coûts liés à l'exploitation des hydrocarbures. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant aux dispositions contractuelles mises en place et les coûts associés. L'audit des coûts pétroliers ne se limite pas à une simple vérification des contrats et des dépenses, il vise également à évaluer et améliorer les procédés de gestion des opérations pétrolières du groupement.

L'objectif principal de cette étude est de comprendre les pratiques, les procédures et les défis associés à la gestion des opérations pétrolières. Ce travail de recherche a été engagé afin de saisir pleinement l'importance de l'audit des coûts pétroliers.

Dans cette optique, une étude pratique a été menée au sein de l'entreprise pétrolière SONATRACH, consistant en une mission d'audit des coûts des associations. Le résultat de cette étude, qui visait à mettre en évidence les différences entre les pratiques d'audit des coûts pétroliers et celles utilisées dans d'autres secteurs d'activités, et à vérifier leur comparabilité, a révélé que ces pratiques, bien que partiellement similaires, présentent quelques divergences.

Mots clés : Audit, opérations pétrolières, coûts, associations, missions.

Abstract

The audit of petroleum costs is a key function for controlling the costs related to hydrocarbon exploitation. It aims to provide reasonable assurance regarding the contractual provisions in place and the associated costs. The audit of petroleum costs is not limited to a simple verification of contracts and expenses; it also aims to evaluate and improve the management processes of the petroleum operations of the group.

The main objective of this study is to gain an in-depth understanding of the practices, procedures, and challenges associated with managing petroleum operations. This research work was undertaken to fully grasp the importance of the audit of petroleum costs.

In this context, a practical study was conducted within the oil company SONATRACH, consisting of a cost audit mission of the associations. This study aimed to highlight the differences between the practices of auditing petroleum costs and those used in other sectors of activity, and to verify

their comparability. It was found that, although partially similar, these practices show some divergences.

Key words: Audit, petroleum operations, costs, associations, mission.

ملخص

تُعدُّ مراجعة تكاليف النفط وظيفةً أساسيةً للتحكم في التكاليف المتعلقة باستخراج المحروقات. تهدف إلى توفير ضمان معقول بشأن الترتيبات التعاقدية الموضوعية والتكاليف المرتبطة بها. لا تقتصر مراجعة تكاليف النفط على التحقق البسيط من العقود والنفقات، بل تهدف أيضًا إلى تقييم وتحسين إجراءات إدارة العمليات النفطية للشركة. الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو فهم الممارسات والإجراءات والتحديات المتعلقة بالعمليات النفطية، تم إنجاز هذا العمل من أجل بلورة الأهمية البالغة للتدقيق في مجال تكاليف المحروقات. في هذا السياق، تم إجراء دراسة تطبيقية على مستوى شركة سوناطراك، تضمنت مهمة مراجعة تكاليف الشراكات. وكشفت نتائج هذه الدراسة، التي كانت تهدف إلى إبراز الفروقات بين ممارسات مراجعة تكاليف النفط وتلك المستخدمة في قطاعات أخرى والتحقق من قابليتها للمقارنة، أن هذه الممارسات، رغم تشابهها الجزئي، تظهر بعض الاختلافات.

كلمات مفتاحية: التدقيق، العمليات النفطية، التكاليف، الجماعات، مهمة.

Introduction générale

Dans un monde économique en perpétuelle évolution, les entreprises sont constamment confrontées à de nouveaux défis et à des changements rapides. Les marchés, les technologies, et les attentes des consommateurs évoluent rapidement. Dans un tel environnement, la capacité d'une entreprise à s'adapter et à anticiper ces changements devient cruciale pour sa survie et sa croissance. D'autre part, dans un environnement où la concurrence est le moteur de toute activité commerciale, les entreprises doivent adopter des pratiques de gestion sophistiquées pour rester compétitives.

C'est une réalité alarmante que des milliards de dollars soient détournés à cause de fraudes et d'erreurs comptables au sein des entreprises. Cette situation met en lumière l'importance cruciale de l'audit dans notre économie moderne. Dans un paysage commercial où la moindre erreur peut entraîner des conséquences désastreuses, l'audit se présente comme le bouclier ultime contre les désordres financiers.

À cet égard, l'audit émerge comme une composante cruciale du paysage des entreprises modernes. Il fonctionne comme un pilier de stabilisation, offrant aux entreprises les moyens de naviguer avec assurance à travers les défis de l'incertitude économique. En identifiant de manière proactive les risques éventuels et en préconisant des solutions stratégiques pour les atténuer, l'audit renforce la résilience organisationnelle et favorise une gestion avisée des activités commerciales.

Le rôle principal de l'audit est d'évaluer la santé réglementaire d'une entreprise. Cela implique de passer en revue ses opérations, ses processus et ses décisions pour s'assurer qu'ils sont conformes aux objectifs et aux normes établis, en identifiant les dysfonctionnements potentiels et les zones de vulnérabilité.

Pour garantir l'efficacité de leur travail, les auditeurs suivent des normes strictes et des méthodologies rigoureuses. Cela comprend l'utilisation d'outils et de techniques spécifiques pour recueillir des données, analyser des processus et formuler des recommandations. En respectant ces normes et en suivant ces pratiques, les auditeurs peuvent fournir une assurance raisonnable que les opérations de l'entreprise sont bien contrôlées et contribuent à la réalisation de ses objectifs.

Cependant, il est crucial de comprendre le déroulement et l'approche d'une mission d'audit. Pour cette raison, nous nous concentrons sur l'exploration de « la conduite d'une mission d'audit des coûts au sein d'une entreprise pétrolière ».

Introduction Générale

La justification de ce choix de sujet de recherche découle de plusieurs considérations importantes. En premier lieu, le lien étroit de notre spécialité académique avec le thème choisi ; nous avons jugé utile d'évaluer et d'appliquer nos connaissances théoriques acquises pendant notre cursus au sein de l'ESGEN, en matière de notion d'audit, cela englobe la compréhension des buts de l'audit, des outils déployés, ainsi que les différentes phases de sa réalisation, en préparation à notre insertion professionnelle.

En seconde lieu, on tenait à établir notre toute première mission d'audit dans le cadre d'une méthodologie bien précise et encadrée, motivés par notre intérêt profond pour ce domaine, notre engagement à explorer les mécanismes de l'audit, ainsi que notre curiosité intellectuelle et notre désir d'acquérir une compréhension des processus d'audit. Nous étions déterminés à plonger dans les détails de chaque étape de la mission, cherchant à comprendre non seulement ce qui doit être fait, mais aussi pourquoi et comment cela doit être réalisé. Cette approche nous permettait de mettre en pratique nos connaissances théoriques dans des situations réelles, tout en développant une expérience pratique dans le domaine de l'audit.

En dernier lieu, Notre reconnaissance de l'importance capitale du secteur pétrolier en Algérie. Ce secteur représente un pilier fondamental de notre économie nationale. Il joue un rôle essentiel dans la génération de revenus, la création d'emplois et le développement du pays. Sa contribution au produit intérieur brut (PIB) et aux recettes d'exportation en fait un acteur incontournable de notre croissance économique. De plus, le secteur pétrolier stimule d'autres secteurs économiques grâce à ses effets multiplicateurs, créant ainsi un environnement favorable à l'investissement et à l'innovation.

Par ailleurs, dans le domaine de la gestion des coûts pétroliers, se pose la question de la comparabilité des pratiques d'audit avec d'autres secteurs. Cette interrogation, liée aux spécificités de l'industrie pétrolière, met en lumière la nécessité d'analyser les similitudes et les différences des méthodes d'audit. Ainsi, la problématique centrale de cette étude réside dans la comparaison des pratiques d'audit des coûts pétroliers avec celles d'autres secteurs, ainsi que dans l'identification des éléments distinctifs entre ces approches. Et pour ce faire nous avons choisi comme terrain d'étude la « Société Nationale pour la Recherche, la Production, le Transport, la Transformation, et la Commercialisation des Hydrocarbures » pour répondre à la problématique suivante :

Les pratiques d'audit des coûts pétroliers sont-elles comparables à celles utilisées dans d'autres secteurs d'activités ?

Afin de répondre à la question principale, nous nous engagerons à fournir des réponses aux questions suivantes :

- Quelles sont les principales similitudes entre les audits des coûts pétroliers et ceux des autres domaines ?
- Quel est l'objectif de la mission d'audit des coûts pétroliers ? sont-ils similaires à ceux d'une mission ordinaire ?
- Quels sont les tests d'audit utilisés pour la réalisation de la mission d'audit des coûts ?

Ces interrogations serviront de boussole pour orienter notre investigation et pour examiner le déroulement de la mission d'audit.

Afin d'aborder notre problématique principale et de répondre aux questions secondaires, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

H1 : Les objectifs de l'audit des coûts pétroliers sont identiques à ceux fixés dans d'autres domaines.

H2 : Les pratiques d'audit des coûts pétroliers sont similaires à celles utilisées dans les autres domaines.

Dans le but de répondre aux exigences de notre travail telles qu'énoncées dans la problématique, nous avons adopté une méthodologie de recherche combinant une analyse bibliographique et l'étude d'un cas concret au sein de Sonatrach. L'analyse bibliographique nous a permis d'explorer les aspects théoriques de l'audit. Pour la partie pratique, nous avons privilégié une approche qualitative en utilisant des méthodes descriptives et analytiques afin de vérifier les hypothèses formulées précédemment.

Concernant la structure de notre mémoire, nous avons choisi l'organisation en deux chapitres principaux. Le premier chapitre explorera le domaine de l'audit dans ses généralités, examinant ses bases ainsi que les normes et techniques qui le guident. Ce chapitre théorique sera divisé en deux sections principales. La première abordera les notions générales sur l'audit et son cadre conceptuel,

Introduction Générale

incluant une analyse des outils utilisés. La seconde se focalisera sur le déroulement d'une mission d'audit.

Le deuxième chapitre se concentrera sur l'aspect pratique de l'audit des coûts des associations au sein du groupe SONATRACH. Il sera structuré en deux sections distinctes. La première offrira une présentation détaillée de l'organisme d'accueil, SONATRACH, en mettant en avant la direction « Audit et Risques » ainsi que la sous-direction « Audit Des Coûts Des Associations Dans L'amont Pétrolier Et Gazier ». La deuxième explorera le déroulement concret de la mission d'audit des coûts au sein de SONATRACH.

Chapitre 1 : Fondements théoriques de l'audit

Introduction

Dans un contexte où la transparence financière et la conformité aux normes réglementaires sont devenues des exigences incontournables. L'audit se positionne comme une pratique essentielle. En tant que processus méthodique d'évaluation et de vérification des données, il apporte ainsi une assurance sur la fiabilité des informations financières et opérationnelles d'une entité. L'audit est un processus méthodique qui implique une évaluation objective et critique des activités, opérations, systèmes et processus de l'organisation.

Dans ce chapitre, nous explorerons les fondements théoriques de l'audit, afin d'appréhender ses éléments fondamentaux et sa démarche. Dans la première section, nous commencerons par explorer le cadre conceptuel de l'audit en nous penchant d'abord sur son histoire, examinant son évolution au fil du temps et son importance croissante dans un environnement économique en constante mutation. Ensuite, nous définirons l'audit et mettrons en évidence les principes qui guident sa pratique, jetant ainsi les bases nécessaires à une compréhension approfondie de cette discipline. À travers une analyse détaillée, nous explorerons également les objectifs de l'audit, les outils utilisés dans son processus, les critères qui le gouvernent, ainsi que son évolution spécifique en Algérie. Enfin, nous aborderons la notion cruciale de risque dans le contexte de l'audit, soulignant son importance dans l'évaluation de la fiabilité des informations et des processus organisationnels.

Dans la deuxième section, nous aborderons la suite du sujet, le volet qui concerne la démarche de l'audit, plus précisément le déroulement d'une mission d'audit, mettant en lumière les différentes phases fondamentales qui structurent ce processus.

Section 1 : Cadre conceptuel de l'audit

Dans le domaine de l'audit, une compréhension approfondie de ses fondements théoriques est essentielle pour saisir pleinement ce domaine. Cette étude vise à explorer les concepts fondamentaux et les principes qui servent de base à la pratique de l'audit.

1. Historique de l'audit

Historiquement, les origines de l'audit remontent à l'Antiquité, où des efforts en vue de normaliser et de superviser les comptes ont été entrepris. Remarquablement, dès le deuxième millénaire avant J-C., les Sumériens avaient déjà compris l'importance de documenter de manière objective les transactions économiques entre partenaires. Ultérieurement, au III^e siècle avant J-C, les dirigeants romains ont instauré le rôle des questeurs, chargés de vérifier méticuleusement les comptabilités de chaque province. À cette époque, le terme "audit" tire son étymologie dans le mot latin "audire", signifiant "écouter". Cela s'explique par le fait que les questeurs devaient rendre compte de leurs missions devant une assemblée d'"auditeurs", soulignant ainsi la nécessité d'une surveillance attentive et transparente dans le domaine financier." ¹

Le développement des pratiques de contrôle des comptes a évolué en parallèle avec les structures économiques et les grandes organisations administratives et commerciales. Cependant, c'est au XIX^e siècle que ces pratiques ont pris une dimension systématique, correspondant à l'émergence de l'entreprise moderne. Trois phases historiques marquent cette évolution :

Jusqu'à la fin du XIX^e siècle, l'audit était principalement orienté vers la détection de la fraude, avec des méthodes de contrôle détaillées et parfois exhaustives des pièces comptables.

Au début du XX^e siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers est apparue, conduisant à l'utilisation de méthodes de sondages sur les pièces justificatives en opposition à une vérification détaillée.

Après le milieu du XX^e siècle, l'objectif affirmé de l'audit s'est restreint à émettre un jugement sur la validité des comptes annuels. Parallèlement, l'importance accordée à la revue des

¹Didier De Ménonville, Pierre Dufils, Jean Raffegau 01/01/1941, *L'audit financier*, presses universitaires réédition numérique Fenixx, France.

Chapitre 1 : Fondements théoriques de l'audit

procédures internes de l'entreprise ont progressivement augmenté, devenant primordiale face à la croissance de la taille et de la complexité des entreprises.¹

Au XVIII^e siècle, une période marquée par d'énormes banqueroutes scandaleuses accompagnait les balbutiements du capitalisme populaire, notamment la faillite en 1720 en Angleterre de la "South Sea Company". Le premier travail d'audit externe a été réalisé par un expert-comptable indépendant à la suite de ce scandale et créant ainsi un précédent dans l'histoire de l'audit.

Plus tard, avec la révolution industrielle en Angleterre, de nombreuses usines ont été financées par des actionnaires nécessitant l'instauration d'audits à la fois internes et externes pour protéger le public. En 1854, la création de la plus ancienne des associations actuelles, "L'Institute of Chartered Accountants in Scotland", a été entreprise dans le but de bâtir une communauté de professionnels tout au long des années et visant à doter la communauté des affaires des meilleurs comptables.²

Les gouvernements ont également joué un rôle crucial dans la professionnalisation de l'activité d'audit. En France, des décrets ont créé l'Ordre des experts-comptables et comptables agréés en 1945 ainsi que la Compagnie nationale des Commissaires aux comptes en 1969.

Aujourd'hui, le rôle de l'audit moderne, fruit de cette évolution historique, est suffisamment stabilisé pour que la profession puisse proposer une définition précise à la lumière des pratiques constatées³. Cette définition englobe la mission de l'audit, centrée sur l'émission d'un jugement sur la validité des comptes annuels, tout en soulignant l'importance de la revue des procédures internes de l'entreprise pour garantir la fiabilité des informations produites par le système comptable.⁴

¹Stéphanie Thiery-Dubuisson, 05 Mars 2009, *L'audit*, P56, librairie Eyrolles, Paris.

²Elisabeth Bertin, 2007, *audit interne : enjeux et pratiques à l'international*, P63, éditions d'Organisation, Paris.

³Idem

⁴BELLAHA Hadjer, 2021, *Doctorat en sciences économiques, La contribution du contrôle interne et de l'audit à la performance de l'entreprise*.

Tableau N°1 : Synthèse du progrès de l'audit

Période	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
200 avant J.C à 1700	Rois, Empereurs, Eglises et états.	Clercs, Ecrivains	Punir pour les détournements de fonds.
1700 à 1850	Etats, Tribunaux commerciaux et Actionnaires	Comptables	Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs, protéger les patrimoines
1850 à 1900	Etats, Actionnaires	Comptables	Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs, protéger les patrimoines
1900 à 1940	Etats, Actionnaires	Professionnel d'audit et de comptabilité	Eviter les fraudes et les erreurs, attester la fiabilité des états financiers historiques.
1940 à 1970	Etats, Banques, Actionnaires	Professionnel d'audit et de comptabilité	Attester la qualité de contrôle interne, la sincérité et le respect des normes comptables et d'audit
1970 à 1990	Etats, Tiers, Actionnaires	Professionnel d'audit et du conseil	Attester l'image fidèle des comptables et la qualité du contrôle dans le respect des normes, protection contre la fraude internationale.

Source : LIONNEL COLLINS, GERARD VALIN, « Audit Et Contrôle Interne », Dalloz, Paris, 1992, Page 17.

2. Définition de l'audit

Le terme audit, est devenu synonyme d'objectivité, d'efficacité et d'outil d'aide à la gestion.¹

Dans le domaine de la recherche sur l'audit, différentes définitions mettent en lumière la complexité de cette activité essentielle dans le monde des affaires.

¹ Jean Raffégeau, Pierre dufils et Didier de Ménonville, 1994, *L'Audit financier*, P122, Presses universitaires de France (Paris), France.

Chapitre 1 : Fondements théoriques de l'audit

Selon J. Renard, L'audit est défini en général comme étant *[l'examen d'une information par un professionnel indépendant utilisant une méthodologie spécifique d'investigation mise en œuvre par référence à des normes de travail dans le but d'émettre une opinion sur cette information]*.¹

Bécour et Bouqui décrivent l'audit comme *[l'activité qui applique en toute indépendance des procédures cohérentes et des normes d'examen en vue d'évaluer l'adéquation, la pertinence, la sécurité et le fonctionnement de tout ou partie des actions menées dans une organisation par référence à des normes]*.²

Mark & Jieying présentent l'audit comme *[une appréciation de la crédibilité de l'information financière, qui améliore l'efficacité de l'allocation de ressources en réduisant le risque d'asymétrie de l'information]*.³

Will considère l'audit comme une évaluation indépendante, critique et compréhensive de l'information,⁴ tandis que Chemangui le qualifie d'examen critique visant à vérifier les informations fournies par l'entreprise.⁵

Selon Elisabeth Bertin l'audit interne est défini comme : « *Une activité, est avant tout une fonction de l'organisation et c'est avec des ressources appropriées de celle-ci que l'audit interne est susceptible d'apporter le plus de valeur ajoutée. L'audit interne doit vivre l'entreprise, être imprégné de sa culture, se sentir concerné par tout ce qui la touche, ses succès comme ses difficultés ou ses échecs.* »⁶

Selon PERROTIN Roger et autres : « *L'audit est un examen par un professionnel compétant et indépendant en vue de l'expression d'une opinion motivée sur la régularité, la sincérité, et l'efficacité d'une information ou d'une entreprise par référence à des critères de qualité.* »⁷.

En ce qui concerne les définitions proposées par des organismes dédiés à promouvoir l'excellence dans la recherche comptable, l'IIA (Institute of Internal Auditors) souligne que «

¹ Jaques Renard, 2004, *théorie et pratique de l'audit interne*, édition d'organisation groupe Eyrolles, P43, Paris.

² Jean-Charles Bécour, Henri Bouquin, 21/06/1999, *Audit opérationnel*, P98 Economica Paris.

³ Mark DeFond and Jieying Zhang, 2014, *Journal of Accounting and Economics*, issue 2, 275-326, vol. 58.

⁴ Kadouamäi Souleymanou, 2021, *La légitimité d'auditer un auditeur légal*, Chapitre 10, P229.

⁵ Makram Chemangui, 2009, *Comptabilité Contrôle Audit /1 (Tome 15)*, pages 225 à 247.

⁶ Elisabeth Bertin, 2007, *op.cit.*

⁷ PERROTIN, Roger, SOULET, François et PASERO, (Jean-Jacques), 2007, *le manuel des achats Processus. Management. Audit*, les éditions d'organisation Groupe Eyrolles, Paris.

Chapitre 1 : Fondements théoriques de l'audit

L'audit est une fonction d'assistance au management. Issue du contrôle comptable et financier la fonction audit recouvre de nos jours une conception beaucoup plus large et plus riche répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises : nouvelles méthodes de direction (délégation, décentralisation, motivation), informatisation, concurrence. ».

L'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle interne) offre une définition plus générale, « *L'audit 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.* »¹.

En résumé, L'audit représente une activité indépendante et objective visant à fournir à une organisation une assurance quant au degré de maîtrise de ses opérations, tout en offrant des conseils pour leur amélioration et contribuant ainsi à créer de la valeur ajoutée. Il s'agit d'un examen minutieux du mode de fonctionnement et de l'organisation d'une société, d'un service (ou éventuellement d'une administration), effectué par un professionnel indépendant et impartial. Sa mission principale consiste à émettre un jugement sur les états financiers, le contrôle interne, l'organisation, les procédures ou toute autre opération au sein d'une entité. En détectant et localisant d'éventuelles défaillances, l'audit vise à les rectifier afin de rendre l'entité auditée plus compétitive. Ainsi, l'audit se présente comme un moyen d'apporter une amélioration continue au sein de l'organisation.²

Les domaines d'intervention de l'audit ne se limitent pas seulement aux aspects comptables et financiers, mais englobent également des secteurs inattendus tels que l'environnement.

3. Les principes de l'audit

L'audit repose sur plusieurs principes fondamentaux, assurant son efficacité pour l'amélioration des performances organisationnelles et la satisfaction des clients. Ces principes,

¹ Elisabeth Bertin, 2007, *op.cit.*

² <https://www.scribd.com/document/289252259/Historique-de-l-Audit>, Uploaded by M. Baddouj 2015, consulté le 01 Mars 2024 à 08 :21.

respectés par les auditeurs pour garantir des conclusions cohérentes dans des contextes similaires, incluent :

3.1.Déontologie

Ce principe constitue le socle du professionnalisme, promouvant la confiance, l'intégrité, la confidentialité et la discrétion.

3.2.Impartialité

Les constats d'audit, les conclusions et les rapports doivent refléter de manière honnête et précise les activités auditées, assurant une impartialité totale.

3.3.Conscience professionnelle

Les auditeurs agissent en accord avec l'importance des tâches, nécessitant compétences et expérience en accord avec la confiance accordée par les commanditaires.

3.4.Indépendance

Les auditeurs maintiennent une indépendance totale par rapport à l'activité auditée, évitant tout parti pris ou conflit d'intérêts, pour des constats et conclusions basés sur des preuves d'audit objectives.

3.5.Approche fondée sur des preuves

Il est essentiel de vérifier les preuves d'audit en se basant sur des échantillons d'informations disponibles, étant donné que la confiance repose sur une utilisation appropriée de l'échantillonnage.

Pour l'audit interne au sein des organismes, s'ajoutent la dynamique du processus d'audit, la manière dont les auditeurs opèrent, ainsi que leur disponibilité. Ces éléments complémentaires contribuent à une exécution efficace de l'audit interne et à l'atteinte des objectifs préétablis.¹

4. Les objectifs de l'audit

Ces objectifs sont cruciaux pour garantir la fiabilité des informations financières d'une entreprise lors d'un processus d'audit. Ils couvrent divers aspects tels que la transparence, la

¹ Jean-Pierre Madoz Laurent, 1905, *Les fondamentaux de l'audit qualité*, afnor édition, Paris.

légitimité des opérations, la propriété des actifs, l'évaluation appropriée et la conformité aux normes comptables.¹

4.1.L'exhaustivité

- Assurer l'enregistrement immédiat de toutes les opérations.
- S'assurer que chaque opération est reflétée dans les états financiers.
- Respecter rigoureusement la séparation des exercices.

4.2. L'existence

- Vérifier la réalité physique des éléments matériels.
- S'assurer que les autres éléments représentent des opérations réelles.
- Garantir la présence exclusive des opérations de la période dans les états financiers.
- Maintenir la séparation adéquate des exercices.

4.3.La propriété

- Valider l'appartenance authentique des actifs au bilan de l'entreprise.
- S'assurer que les actifs correspondent aux droits réellement acquis.
- Appliquer ces critères également aux passifs pour confirmer leur caractère d'obligation réelle à une date donnée.

4.4.L'évaluation

- Évaluation de toutes les opérations conformément aux principes comptables généralement admis.
- Application constante des principes d'évaluation d'un exercice à l'autre.
- Utilisation du coût ou de la valeur nette réalisable comme base d'évaluation.

4.5.La comptabilisation

- Assurer une totalisation, comptabilisation et centralisation correctes de toutes les opérations.
- Maintenir la conformité aux règles comptables généralement admises.
- Appliquer de manière constante les règles du plan comptable national.

¹ IFACI, 2015, *Manuel d'audit interne*, Eyrolles, France.

- Préserver la permanence des méthodes de comptabilité.¹

5. Les outils de l'audit

Les outils d'audit sont utilisés pour collecter des preuves afin d'assurer la conformité des opérations et évaluer les dispositifs de contrôle des risques. Ces outils permettent de saisir des informations réelles, essentielles pour l'audit, et peuvent être classés en deux catégories distinctes :

5.1. Les outils d'investigation ou d'interrogation

Les auditeurs peuvent bénéficier de divers outils pour aider à la formulation de questions ou à la réponse à des interrogations. Ces méthodes comprennent :

5.1.1. Les sondages statistiques ou échantillonnages

Le sondage statistique utilise un échantillon aléatoire pour généraliser les observations à toute la population. C'est utile lorsque l'auditeur doit estimer une grandeur dans une population importante. Il existe trois modalités de sondage :

5.1.1.1. Sondages de dépistage

Ces sondages sont réalisés lorsque l'auditeur recherche des anomalies. Ils sont considérés comme des tests visant à détecter des dysfonctionnements.

5.1.1.2. Sondages pour acceptation

Ces sondages évaluent dans quelle proportion, une procédure est appliquée ou non. Ces sondages ont un rôle mixte, pouvant servir à dépister des problèmes lorsqu'aucun élément de réponse n'est connu, ou à fournir une estimation de l'ordre de grandeur lorsqu'un dysfonctionnement a été découvert.

5.1.1.3. Sondages pour estimation des attributs

Ces sondages sont principalement informatifs. Ils visent à fournir des informations sur des attributs spécifiques sans nécessairement rechercher des anomalies ou des dysfonctionnements.

¹IFACI, 2015, *op.cit.*

5.1.2. Les Questionnaires

L'évaluation du système de contrôle interne utilise un questionnaire, une série de questions écrites, pour recueillir des informations sur l'activité auditée. L'auditeur transcrit généralement les réponses, en se basant sur les notes et les documents obtenus après l'interview. Il est crucial que le questionnaire soit clair et précis pour éviter toute ambiguïté. La fiabilité des réponses guide l'approche de l'auditeur, nécessitant une vérification minutieuse des données collectées.¹

5.1.3. L'interview

L'entrevue est un élément crucial dans le travail de l'auditeur. Contrairement à une simple discussion ou un interrogatoire, l'auditeur n'assume pas le rôle d'un enquêteur confrontant un individu. Son rôle est davantage celui d'un auditeur attentif, car l'audit repose sur l'écoute plutôt que sur des questions accusatoires. Il est essentiel de souligner que l'auditeur interne doit éviter l'accusation ou la dénonciation, privilégiant plutôt un rôle neutre et impartial.²

5.1.4. Les outils informatiques

Les départements d'audit interne à travers le monde ont largement intégré les outils informatiques comme des moyens d'audit novateurs. Parmi les fonctionnalités offertes par ces outils pour les auditeurs, on retrouve la vérification des calculs et des additions, la comparaison de fichiers pour détecter des anomalies, l'extraction d'échantillons, ainsi que le tri des fichiers selon des critères prédéfinis. Ces approches informatisées fournissent aux auditeurs des moyens efficaces pour examiner et évaluer divers aspects des opérations de l'entreprise.³

5.1.5. Les vérifications et rapprochements divers

Les procédures de vérification et de rapprochement ne sont pas des outils en soi, mais plutôt des méthodes employées par l'auditeur lors de ses missions sur le terrain. Les auditeurs internes les utilisent principalement pour garantir la validité des opérations effectuées. De ce fait, plusieurs techniques sont disponibles pour obtenir une assurance raisonnable quant à la validité des informations fournies.

5.1.5.1. Les vérifications

¹ *Khelasi Réda, 2007, les applications de l'audit interne, Houma éditions, Alger.*

² *Jaques Renard, 2017, Théorie et pratique de l'audit interne, collection et référence, Eyrolles, 10^{ème} édition, France.*

³ *Chekroun Meriem, 2013, thèse de Doctorat le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance de système contrôle interne, Alger.*

En audit, les vérifications incluent divers calculs arithmétiques, comme l'addition et la multiplication, ainsi que les transferts de données, malgré l'automatisation des systèmes d'entreprise. Les auditeurs doivent souvent estimer certains calculs, tels que les coûts de revient et les amortissements, sans recalculer tous les détails. Une attention particulière est accordée à la vérification de l'existence des documents, avec une préférence pour ceux provenant de sources tierces pour assurer leur fiabilité.

5.1.5.2. Les rapprochements

Les rapprochements, une technique clé de validation pour l'auditeur interne, consistent à confirmer la fiabilité des informations en les comparant à deux sources distinctes. Par exemple, comparer les effectifs du service du personnel avec ceux de l'unité ou les stocks comptables avec les stocks réels. Cette méthode, applicable à divers domaines, révèle souvent des anomalies potentielles, guidant l'auditeur vers une investigation approfondie pour assurer l'intégrité des données. En résumé, les rapprochements sont essentiels pour garantir la validité des informations en audit interne.¹

5.1.6. La confirmation en audit

La confirmation consiste à obtenir des informations directement auprès de sources externes à l'organisation, renforçant ainsi la crédibilité des données collectées. Cependant, son efficacité dépend de la coopération des tiers sollicités, et dans certains cas, si aucune réponse n'est obtenue, cela peut réduire l'efficacité de cette méthode.²

5.2. Les outils de description

Il existe plusieurs types d'outils de description, qui sont :

5.2.1. L'observation en Audit

L'auditeur utilise la méthode d'observation pour examiner la mise en pratique des processus par les collaborateurs audités, permettant ainsi de comprendre leurs activités et de contrôler l'exécution correcte des tâches. Reconnue comme l'outil le plus performant selon les normes internationales d'audit, l'observation présente néanmoins deux inconvénients majeurs. Elle peut

¹ IFACI, 2013, *Les outils de l'audit interne*, Eyrolles, Paris.

² David Autissier, 2001, *Comptabilité Contrôle Audit, Tome 7, Éditions Association Francophone de Comptabilité*, Paris.

induire un comportement modifié chez les personnes surveillées, altérant la fidélité des informations, et elle est limitée dans sa portée, ne capturant pas toutes les éventualités des activités auditées.

Les bonnes pratiques de l'observation physique reposent sur trois conditions :

- Informer les responsables des visites d'audit.
- Observer sur une période prolongée ou de manière répétée.
- Valider chaque observation pour assurer la fiabilité. ¹

5.2.2. Le narratif

Le narratif consiste à décrire une réalité par écrit ou par narration, accessible à un large public mais pouvant être lourd et manquer de rigueur. Pour pallier ces inconvénients, l'utilisation de diagrammes en complément est recommandée. Cette approche allie explications textuelles et représentations graphiques pour une compréhension plus claire et concise, réduisant ainsi les risques de lourdeur et de manque de rigueur du seul narratif.²

5.2.3. Les diagrammes de circulation

Le diagramme représente une description normalisée, élaborée conformément à des normes, d'un circuit d'informations ou d'une procédure. Il se présente comme un outil de visualisation et de synthèse offrant une grande précision, utilisé pour simplifier et améliorer la compréhension d'un processus.³

5.2.4. Les organigrammes fonctionnels

Un organigramme est un outil graphique représentant la structure d'une organisation complexe, telle qu'une entreprise ou un groupement. Il illustre les divers éléments du groupe ainsi que leurs relations respectives. Les organigrammes sont utilisés pour décrire et comprendre les responsabilités, fonctions et autorités formelles des membres du personnel au sein de l'organisation.⁴

¹ Ziani, juillet 2002, *Pratique de l'audit interne*, Revue AME Vol 3, 159-178, Maroc.

² Vincent Iacolare, 2010, *Pratiquer l'audit à valeur ajoutée*, Afnor, Paris.

³ Geneviève Ravard, 1991, *Audit Financier*, Dunod, Paris.

⁴ Robert Obert, Marie-Pierre Mairesse, Arnaud Desenfans, 2017/2018, *DCG 10 ; comptabilité approfondie, manuel et applications*, 8e édition, Paris.

5.2.5. La grille de séparation des tâches en audit

La grille de séparation des tâches vise à matérialiser les responsabilités au sein des processus en identifiant les personnes en charge de chaque tâche. Cette approche permet de détecter les cumuls de fonctions qui pourraient compromettre le contrôle interne. Cependant, sa mise en œuvre nécessite un équilibre délicat, car une trop grande granularité peut créer des complications inutiles, tandis qu'une approche trop généraliste peut négliger des points critiques.¹

5.2.6. La revue Analytique en Audit

La revue analytique constitue une approche où l'audit analyse l'évolution d'une donnée spécifique entre deux périodes, compare des données réelles avec des prévisions ou confronte les données internes avec celles d'autres entités. Cette méthode se distingue par son caractère à la fois analytique et synthétique, offrant une perspective globale sur les tendances et les relations entre les données.²

6. Les critères de l'audit

Les audits doivent se baser sur des critères pertinents en fonctions desquels les auditeurs mettent en évidence les preuves pour formuler des observations et tirer des conclusions sur les objectifs d'audit³:

- La pertinence est assurée par l'application de critères appropriés, conduisant ainsi à la création d'un rapport professionnel qui facilite la prise de décisions pour les utilisateurs concernés.
- L'exhaustivité des critères se manifeste lorsque tous les facteurs pertinents susceptibles d'influencer les décisions des utilisateurs visés sont pris en compte, y compris, le cas échéant, des références pour la présentation et la fourniture d'informations.
- La fiabilité des critères garantit une mesure ou une évaluation constante de l'objet considéré, même lorsqu'ils sont utilisés par différents professionnels en exercice dans des circonstances similaires.
- La neutralité des critères vise à produire un rapport professionnel dénué de tout parti pris, en accord avec les exigences de la mission dans les circonstances données.

¹ BERNARD, GAYRAUD, & ROUSSEAU, 2013, *contrôle interne, 4 me édition, Business & Economics, France.*

² *Idem.*

³ Politiques du BVG, <https://www.oag-bvg.gc.ca/internet/methodologie/scq/3062.shtm>, consulté le 03 Mars 2024.

- L'intelligibilité des critères contribue à la rédaction d'un rapport professionnel compréhensible par les utilisateurs ciblés.¹

7. Évolution de l'audit en Algérie

L'évolution de l'audit en Algérie est intimement liée aux réformes économiques amorcées en 1988, marquant une transition vers une plus grande autonomie des entreprises publiques. Initialement axé sur la maîtrise du système de contrôle, l'audit a élargi son rôle à la détection des dysfonctionnements. Les obstacles majeurs à son développement incluent le statut des entreprises publiques, soumises à une autorité étatique contraignante, et les multiples contrôles bureaucratiques imposés. Avec la transition vers une économie de marché, l'audit a gagné en importance, reflétant les nouvelles priorités des entreprises. L'introduction du Système Comptable Financier (SCF) en 2010, partiellement inspiré des normes internationales, marque une étape significative. Les Normes Algériennes d'Audit (NAA), introduites en 2016, s'inspirent des normes internationales (ISA) de l'IFAC, tandis qu'un référentiel d'audit financier, en cours d'élaboration depuis 2016, vise à aligner les pratiques sur les normes internationales.²

Cependant, les méthodes d'audit interne en Algérie demeurent encore décalées par rapport aux normes internationales. Pour surmonter cette disparité, il est crucial d'encourager une sensibilisation accrue au sein des entreprises algériennes, les incitant ainsi à adopter des pratiques d'audit interne plus conformes aux standards internationaux.³

8. Les normes d'audit en Algérie

Selon Larousse : « les normes sont des Règles, principes, critères, auxquelles se réfère tout jugement. Un ensemble de règles de conduite qui s'impose à un groupe social ».

Ces normes visent à définir la démarche de l'auditeur et à organiser ses travaux. La décision du Ministre des Finances, en date du 4 février 2016, a donné naissance aux premières Normes Algériennes d'Audit, inspirées du référentiel international d'audit (ISA) élaboré par l'International

¹ Bureau du vérificateur général du Canada : <https://www.oag-bvg.gc.ca/internet/methodologie/audit-de-performance/manuel/1011.shtm>.

² Djekidel Yahia Messaoudi Abdelhadi, 2019, *Etude sur L'audit Légal, Un Développement Vers L'adoption D'un Référentiel National D'audit*, volume 13, Numéro 1, P259-312, Alger.

³ SAIDJ Faizî, 2014, *méthodologie et cadre de référence des pratiques professionnelles de l'audit interne, un revue nouvelle économie*, N° :11-vol02-2014, Alger.

Chapitre 1 : Fondements théoriques de l'audit

Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) de l'International Fédération of Accountants (IFAC). Cette décision inclut:¹

- La norme NAA210, "Accord sur les termes des missions d'audit" : exige une entente préalable entre l'auditeur et la direction de l'entreprise sur les responsabilités, le référentiel comptable et d'autres aspects clés de la mission d'audit.
- La norme NAA505, "Confirmations externes" : régit les procédures d'audit, notamment l'utilisation de lettres de circularisation pour confirmer des éléments comme les dettes fournisseurs et les créances clients. La coordination entre le client et l'auditeur est cruciale, surtout en cas de refus de confirmation par la direction. Des preuves supplémentaires sont nécessaires en cas de doute sur la fiabilité des réponses, pour évaluer les risques d'anomalies significatives.
- La norme NAA560 : traite des responsabilités de l'auditeur concernant les événements survenant après la date de clôture dans l'audit des états financiers. Son objectif est de déterminer si des ajustements sont nécessaires dans les états financiers en raison de ces événements.
- La norme NAA580, "Déclarations écrites" : exige que l'auditeur obtienne des déclarations écrites de la direction lors de l'audit des états financiers. Ces affirmations confirment que la direction a rempli ses responsabilités dans l'établissement des états financiers et dans la fourniture d'informations à l'auditeur. Ces déclarations prennent la forme d'une lettre d'affirmation adressée à l'auditeur. Si des doutes subsistent sur la compétence ou l'intégrité de la direction, l'auditeur évalue leur impact sur la fiabilité des déclarations.

9. Les normes d'audit interne

Les normes d'audit interne, principalement basées sur celles de l'Institute of Internal Auditors (IIA), se divisent en trois catégories principales : Normes d'Attribution, Normes de Performance et Normes de Mise en œuvre.

¹ Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, décision n°002 du 04 Avril 2016 portant Normes Algérienne d'audit, NAA210, NAA505, NAA560, NAA580.

9.1. Normes d'Attribution :

Ces normes définissent les caractéristiques et responsabilités des auditeurs internes et de l'activité d'audit interne.

- Indépendance et Objectivité : Les auditeurs doivent être indépendants des activités auditées et objectifs.
- Compétence et Diligence Professionnelle : Les auditeurs doivent posséder les compétences nécessaires et faire preuve de professionnalisme.
- Programme d'Assurance et d'Amélioration de la Qualité : Un programme de contrôle de la qualité doit être en place.

9.2. Normes de Performance :

Ces normes décrivent la nature et la qualité des activités d'audit interne.

- Gestion de l'Activité d'Audit Interne : Une gestion efficace de l'activité d'audit interne est essentielle.
- Planification : Chaque mission d'audit doit être soigneusement planifiée.
- Exécution de la Mission : Les missions doivent être conduites de manière systématique et documentée.
- Communication des Résultats : Les résultats doivent être communiqués clairement et précisément.
- Suivi des Actions : Les actions correctives doivent être suivies.
- Résolution des Acceptations de Risques par la Direction : Les risques inacceptables acceptés par la direction doivent être signalés au conseil d'administration.

9.3. Normes de Mise en Œuvre :

Ces normes fournissent des directives détaillées pour appliquer les Normes d'Attribution et de Performance dans différents contextes. En Algérie, ces normes sont adaptées aux contextes réglementaires et culturels locaux pour assurer que les audits internes sont réalisés de manière professionnelle et apportent une valeur ajoutée significative à l'organisation.¹

¹ IFACI, 1997, *Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne*, P98, France.

10. Les types d'audit

Il existe divers types d'audit, classés en fonction de différents critères

- **Selon le statut** : Audit interne, Audit externe.
- **Selon l'évolution de pratique d'audit** : Audit de régularité ou de conformité, Audit d'efficacité, Audit de management.
- **Selon le champ couvert** : Audit opérationnel, audit stratégique, Audit comptable et financier.
- **Selon la loi** : Audit légale ou de certification, Audit contractuel.¹

10.1. Selon le statut

L'audit se divise en deux types selon le critère « statut » :

10.1.1. L'audit interne

L'audit interne, également appelé "audit première partie", est réalisé en interne par l'organisation elle-même ou en son nom. Il vise à fournir une assurance sur le niveau de maîtrise des opérations. Selon l'Institut français des auditeurs et contrôleurs internes (IFACI), établi en 1965, il s'agit d'une activité indépendante et objective qui conseille l'organisation pour son amélioration et crée de la valeur ajoutée. L'audit interne évalue de manière systématique et méthodique les processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance de l'entreprise, en formulant des recommandations pour renforcer leur efficacité.²

10.1.2. L'audit externe

Un audit externe, mené par un comptable professionnel agréé indépendant, examine attentivement les états financiers d'une entreprise. Son but principal est de certifier ces états, une exigence souvent demandée par les investisseurs, les prêteurs et les sociétés cotées en bourse. L'auditeur vérifie minutieusement les livres de comptes, les factures et les documents financiers pour assurer leur exactitude et leur conformité aux normes comptables et fiscales en vigueur. De plus, il évalue l'efficacité des processus de contrôle interne de l'entreprise. L'objectif final de

¹ <https://www.scribd.com/document/460010219/Types-et-normes-d-audit>, Uploaded by Bouchra Derwich Date May 05, 2020, consulté le 02 Mars 2024.

² Institute of Internal Auditors, <https://www.iiahaiti.org/audit-interne>, consulté le 10 Mars 2024.

L'auditeur externe est de fournir une assurance indépendante et objective sur la situation financière, les performances et les flux de trésorerie de l'entreprise via ses états financiers.¹

10.1.3. Les différences entre l'audit interne et l'audit externe

L'audit interne et externe sont deux fonctions essentielles dans le domaine de la gestion mais elles se concentrent sur des aspects différents et ont des objectifs distincts :

10.1.3.1. Le statut de l'auditeur

Indubitable et d'une importance cruciale, il convient de souligner que l'auditeur interne fait partie intégrante du corps employé de l'entreprise, tandis que l'auditeur externe, qu'il soit rattaché à un cabinet ou agisse en tant que commissaire aux comptes, se positionne en tant que prestataire de services juridiquement indépendant. Cette distinction essentielle met en lumière la nature des liens professionnels et légaux entre les deux types d'auditeurs.

10.1.3.2. Les bénéficiaires de l'audit

L'auditeur interne travaille dans l'intérêt des responsables de l'entreprise, en assurant la vérification interne des processus, des contrôles et des opérations pour une gestion efficace. En revanche, l'auditeur externe certifie les états financiers de l'entreprise, adressant cette validation à un public élargi, incluant les actionnaires, les banquiers, les autorités de tutelle, les clients, les fournisseurs, et d'autres parties prenantes.

10.1.3.3. Les objectifs de l'audit

L'audit interne évalue la maîtrise des activités de l'entreprise et formule des recommandations pour son amélioration, en se concentrant sur les dispositifs de contrôle interne. En revanche, l'audit externe vise à certifier la régularité des comptes et des états financiers. Malgré des similitudes dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne, les auditeurs externes se concentrent principalement sur des aspects financiers et comptables. Ces différences d'objectifs justifient des statuts distincts pour chaque type d'audit.

¹Niho Ismaël HAIDARA, 2022. *Collaboration entre l'audit externe et l'audit interne, chapitre 01, P23, France.*

10.1.3.4. Le champ d'application de l'audit

Le champ d'application de l'audit externe est spécifiquement orienté vers les éléments contribuant aux résultats et aux états financiers, couvrant toutes les fonctions de l'entreprise au-delà de la comptabilité. Les auditeurs externes, confrontés au développement des saisies à la source, doivent explorer l'ensemble des activités de l'entreprise. En revanche, l'audit interne présente un champ d'application bien plus large, englobant toutes les fonctions de l'entreprise et leurs diverses dimensions.

10.1.3.5. La prévention de la fraude

La prévention de la fraude constitue un domaine d'intérêt pour l'audit externe dès lors qu'elle impacte ou peut potentiellement influencer les résultats financiers. Cependant, une fraude touchant des aspects tels que la confidentialité des dossiers du personnel relève de la compétence de l'audit interne et n'est pas du ressort de l'audit externe.

10.1.3.6. L'indépendance de l'auditeur

La différence clé entre l'indépendance de l'auditeur interne et externe réside dans leur statut organisationnel et leurs relations avec l'entité auditée. L'auditeur interne, en tant qu'employé interne, est susceptible d'établir des liens avec la direction et d'autres parties prenantes internes, ce qui peut entraîner des conflits d'intérêts. En revanche, l'auditeur externe, indépendant de l'entité auditée et généralement mandaté de l'extérieur, maintient une relation formelle, ce qui favorise une plus grande objectivité et impartialité.

10.1.3.7. La périodicité des audits

En général, les missions des auditeurs externes se déroulent de manière intermittente et se concentrent sur des moments clés pour la certification des comptes, tels que la fin de trimestre ou d'année. En dehors de ces périodes cruciales, leur présence n'est pas constante, sauf dans le cas de grandes entreprises où une équipe peut être présente tout au long de l'année. Contrairement à cela, l'auditeur interne est constamment impliqué dans son entreprise, travaillant sur des missions planifiées en fonction des risques, et son engagement reste constant tout au long de l'année. Ainsi, l'audit externe est caractérisé par sa permanence, tandis que l'audit interne se déroule de manière périodique.

10.1.3.8. La méthode de l'auditeur

Les auditeurs externes utilisent des méthodes bien établies, telles que les rapprochements, les analyses et les inventaires, qui ont prouvé leur efficacité au fil du temps. Ces approches externes sont généralement standardisées, conformes aux normes d'audit professionnelles et largement reconnues dans le domaine. D'un autre côté, les auditeurs internes emploient une méthode spécifique et originale, ajustée en fonction des risques particuliers à l'organisation. Cette approche interne offre une flexibilité accrue par rapport aux méthodes plus structurées des auditeurs externes.¹

10.2. Selon l'évolution de pratique d'audit

Selon ce critère, l'audit se subdivise en trois types :

10.2.1. Audit de régularité ou de conformité

L'audit de conformité est un processus systématique et indépendant visant à évaluer le respect des lois et règlements applicables. Il consiste à examiner de manière objective les activités, transactions financières et informations pour déterminer leurs conformités avec les textes législatifs et réglementaires qui régissent l'entité auditée.²

10.2.2. Audit d'efficacité

Un audit d'efficacité, également appelé audit opérationnel, vise à évaluer l'efficacité des processus, des systèmes et des opérations au sein d'une organisation. L'objectif principal est d'identifier les points forts, les faiblesses et les opportunités d'amélioration afin d'optimiser les performances globales, il peut être réalisé à différents niveaux de l'organisation. Il contribue à renforcer la transparence, à améliorer la gestion des risques et à favoriser l'efficacité opérationnelle globale.³

10.2.3. Audit de management

Un audit de management se réfère à l'évaluation et à l'examen des pratiques de gestion au sein d'une organisation. Son objectif principal est d'identifier les forces et les faiblesses des pratiques de gestion actuelles, de recommander des améliorations et de s'assurer que l'organisation

¹ Jacques Renard, janvier 2010, *Théorie et pratique de l'audit interne*, Primé par l'IFAC, Collection Références, 7ème édition,

² ISSAI, 2019, *INTOSAI 400 Principes de l'audit de conformité*, France.

³ Christophe Villalonga, 7 mars 2007, *L'audit qualité interne*, Dunod, 2ème édition, France.

fonctionne de manière efficace, efficiente et conforme aux normes établies et d'orienter les décisions stratégiques

10.3. Selon le champ couvert

Différents types d'audit sont établis en fonction du champ couvert

10.3.1. Audit opérationnel

Un audit opérationnel est un processus d'examen systématique et indépendant des activités, des systèmes et des performances opérationnelles d'une organisation. Contrairement à l'audit financier, qui se concentre sur les états financiers, l'audit opérationnel se penche sur les aspects non financiers, tels que les processus internes, la gestion des risques, l'utilisation des ressources et l'efficacité opérationnelle.

10.3.2. Audit stratégique

L'audit stratégique aide une entreprise à évaluer et à améliorer sa performance en examinant ses choix stratégiques et son fonctionnement interne. Il met en évidence les forces et les faiblesses, identifie les opportunités et les menaces du marché, et propose des ajustements pour atteindre ses objectifs stratégiques. C'est une démarche proactive pour aligner les choix stratégiques de l'entreprise avec ses capacités et les opportunités du marché.¹

10.3.3. Audit comptable et financier

L'Audit Financier et comptable selon l'Ordre des Experts Comptables Américains est :

« L'examen auquel procède un professionnel indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité des états financiers »²

L'audit comptable et financier est une démarche professionnelle réalisée par un expert indépendant externe à une entreprise. Son objectif principal est d'examiner et d'évaluer les états financiers de cette entreprise. La finalité de cet examen est d'exprimer une opinion motivée sur la régularité, la sincérité, et l'exactitude des informations présentées dans les états financiers.

¹Michel Weill, 31/03/2011, *L'audit stratégique*, AFNOR, Paris 5.

²BELAMIRI. K, 1997, *Revue algérienne de comptabilité et audit « Missions de commissariat aux comptes »*, Edition Société National de Comptabilité, Algérie.

Ce processus contribue à renforcer la confiance des parties prenantes telles que les actionnaires, les créanciers, et les régulateurs, en fournissant une évaluation indépendante et professionnelle des comptes de l'entreprise.¹

10.4. Selon la loi

L'audit se classe en divers types selon la loi :

10.4.1. Audit légal ou de certification

L'audit légal des comptes est une évaluation obligatoire de la précision des états financiers d'une entité, menée par des auditeurs externes indépendants. Il examine en détail les transactions financières et les procédures comptables pour garantir la fidélité de la situation financière de l'organisation. Un rapport d'audit est ensuite émis pour refléter l'opinion de l'auditeur sur la précision des états financiers. Parallèlement, la certification financière, réalisée souvent par un cabinet d'audit externe, confirme la conformité des états financiers aux normes spécifiques. Ces processus renforcent la transparence, la confiance des parties prenantes et la qualité de l'information financière.

10.4.2. Audit contractuel

Les missions d'audit contractuel visent à formuler une opinion sur l'information financière d'une entreprise dans une perspective différente de la certification des comptes, axée plutôt sur la présentation aux tiers.

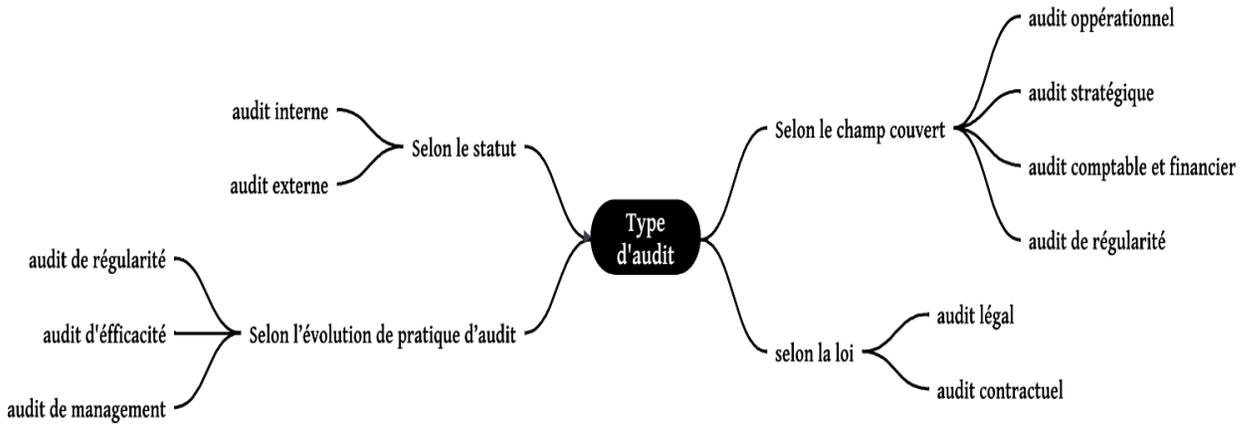
L'audit contractuel, contrairement à l'audit légal, n'est pas requis par la loi, mais sert à valider les informations comptables et financières. Il est défini dans un cadre librement établi entre le CAC et son client par le biais d'une lettre de mission. Cette lettre précise les besoins du client, l'objectif de la mission, les moyens utilisés, le planning d'intervention et les modalités de facturation.²

Ci-dessous, un schéma récapitulatif des différents types d'audit selon les quatre critères :

¹ LATTARI Samir, 2013-2014, *L'audit légal des états financiers cas d'une société de production, mémoire fin d'étude.*

² Bureau d'expertise comptable : <https://www.groupe-fiba.fr/nos-services/commissariat-aux-comptes-et-audit/audit-contractuel/>, consultée le 13 Mars, à 11 :33.

Schéma N°1 : Récapitulatif des différents types d'audit selon les quatre critères



Source : Réalisé par nos soins après revue de la littérature.

11. La notion de risque

Lors de la mission d'audit, l'évaluation des risques est essentielle pour détecter les anomalies qui pourraient fausser l'interprétation des résultats financiers. Ces anomalies pourraient influencer les décisions des utilisateurs des comptes. Le risque d'audit représente la probabilité pour l'auditeur de donner une opinion inexacte compte tenu des circonstances de l'audit. Le risque d'audit découle de trois types de risque, que l'auditeur doit examiner :

11.1. Risque inhérent

Le risque inhérent est la possibilité qu'une erreur significative survienne, en fonction des caractéristiques spécifiques de l'entreprise, de ses activités et de son environnement. Il peut varier selon les secteurs d'activité. Lors de son estimation, l'auditeur ne prend pas en compte les procédures de contrôle interne. Il ne peut pas modifier ce risque, mais il doit en tenir compte dans son travail. Ces risques sont généralement identifiés lors de la préparation de l'audit.

11.2. Risque de contrôle

Il s'agit du « *risque qu'une erreur puisse survenir sans avoir été détectée et corrigée en temps voulu par une procédure de contrôle interne de l'entreprise* »¹.

¹ Norme ISA 200.

Ce risque dépend de l'efficacité, tant dans sa conception que dans sa mise en pratique, du dispositif de contrôle interne. Bien que l'auditeur ne puisse pas changer ce niveau de risque, il maintient néanmoins la capacité d'influencer le système de contrôle interne en formulant des recommandations en vue de son amélioration.

11.3. Risque de non-détection

Le risque de non-détection survient lorsque l'auditeur ne repère pas une erreur dans les comptes ou les transactions, même si cette erreur pourrait être significative. Contrairement aux autres risques, l'auditeur peut le gérer avec ses méthodes d'audit. Cela signifie qu'il ajuste ses méthodes selon les niveaux de risque inhérent et de contrôle.¹

12. Seuil de signification

Les "seuils de signification" guident l'audit en déterminant le montant à partir duquel une erreur peut affecter la précision des informations. Ils ajustent les efforts en fonction des risques et évaluent la nécessité de corriger les erreurs, assurant une approche équilibrée. Leur lien avec le risque est étroit : ils définissent l'erreur tolérable, tandis que le risque concerne sa probabilité. L'auditeur sait que ces deux éléments influencent son travail : réduire l'un implique plus de révision. En bref, pour un effort constant, ils varient inversement : un seuil élevé signifie un risque faible, et vice versa.²

Section 2 : Conduite d'une mission d'audit

Les missions d'audit interne ne sont pas réalisées de manière aléatoire, mais suivent une approche systématique et méthodique dans le but d'assurer la réalisation et l'optimisation des opérations qui englobent l'ensemble des activités de l'entreprise. La méthodologie de conduite des missions d'audit s'articule autour de trois grandes phases : préparation, réalisation et conclusion. Ainsi ces trois phases sont parfois nommées phases d'étude, phase de vérification et phase de conclusion. La spécificité des missions d'audit par rapport aux autres travaux d'études que ; quel que soit l'objet de la mission ; la méthode est toujours la même³.la méthodologie d'une mission

¹M. Lahyani, 2011, « *Audit et Contrôle Interne* », Editions Cabinet Audit & Analyse, Maroc.

² <https://xn--apprendreconomie-jqb.com/catégorie/audit/>, consulté le 05 Mars 2024 à 07 :10.

³ Jacques Renard, 2017, *op.cit.*

d'audit nécessite une certaine simplicité des méthodes, de la rigueur, de la relativité du vocabulaire, de l'adaptabilité et enfin de la transparence. Ainsi, Trois acteurs interviennent dans la mission¹ :

- L'auditeur : celui qui conduit la mission d'audit ;
- L'audité : celui qui fait l'objet de l'audit ;
- Le prescripteur d'audit : celui qui donne l'ordre à l'auditeur de réaliser la mission d'audit.

1. Évaluation des missions d'audit

Les missions d'audit sont évaluées selon deux critères ; le champ d'application et la durée.²

1.1.Champ d'application

Le champ d'application d'une mission d'audit peut varier d'une manière significative selon ; l'objet et la fonction.

1.1.1. L'objet

Permet à l'auditeur de discerner les missions spécifiques des missions générales.

- **Missions spécifiques** : qui sont les plus fréquentes, et portent sur un point précis en un lieu déterminé.
- **Missions générales** : contrairement aux missions spécifiques, elles n'ont pas de limite géographique.

1.1.2. La fonction

Il existe deux différents types de missions selon la fonction ;

- **Missions uni-fonctionnelles** : concernent une seule fonction spécifique, qu'elle soit spécifique ou globale.
- **Missions plurifonctionnelles** : concernent plusieurs fonctions dans la même mission.

1.2.Durée

La durée de la mission d'audit dépend de plusieurs critères, tels que l'importance du sujet, le nombre d'auditeurs et les heures de travail disponibles. Cela peut varier entre missions courtes et missions longues, sans règle spécifique.

¹ BERTIN Elisabeth, *op.cit*, P38.

² Jacques Renard, 2017, *op.cit*.

1.2.1. Missions courtes

Les missions courtes exigent une condensation des actions pour parvenir rapidement au résultat. Elles sont généralement ciblées sur des tâches spécifiques, sollicitées en dehors du plan d'audit par la direction générale. Ces missions surviennent souvent en réponse à des problèmes urgents nécessitant une résolution rapide.

1.2.2. Missions longues

Contrairement aux missions courtes, elles nécessitent une quantité et une diversité importante d'outils d'audit, constitution des documents et dossiers assez volumineux et conclure avec un rapport d'audit riche en recommandations.

2. Phases fondamentales de la mission d'audit

Le processus d'une mission d'audit se divise en trois phases principales, correspondant à la localisation géographique de l'auditeur tout au long de sa mission. Dans la première phase, l'auditeur passe la majorité de son temps dans son bureau et son service, avec des déplacements courts. Ensuite, dans la deuxième phase, il est principalement sur le terrain. Enfin, dans la troisième phase, il revient à son bureau avec quelques déplacements brefs. Ces trois moments sont traditionnellement désignés comme suit :

2.1.Phase de Préparation¹

Aussi appelée phase d'étude, elle constitue l'ouverture de la mission, et permet à l'auditeur d'avoir une meilleure prise de connaissance du domaine audité et de son environnement. Durant cette phase tous les travaux préliminaires sont réalisés avant de passer à l'action. Elle exige la capacité d'attention, d'apprentissage, l'aptitude à apprendre, comprendre et à faire des synthèses.

Cette phase comprend les différentes étapes suivantes :

2.1.1. Le choix de l'équipe

Pour réussir les missions d'audit, il est crucial de former une équipe avec des compétences complémentaires et une diversité de talents. Cela nécessite un haut niveau de compétence, de conscience professionnelle, d'attention, d'observation, d'analyse, de raisonnement et de savoir-faire. L'équipe d'audit est généralement composée de divers membres :

¹ Benoît Pigé, 2020, *Le modèle cybernétique du contrôle de gestion, EMS management et société, France.*

- **Un superviseur** : La mission se déroule sous sa responsabilité en lui consacrant une partie de son temps hebdomadaire.
- **Un chef de mission** : chargé de planifier et coordonner l'ensemble du processus d'audit, en veillant à ce que les objectifs soient atteints et que les résultats de l'audit soient pertinents et fiables.
- **Un ou plusieurs auditeurs** : (selon la complexité des tâches) chargés de mener les vérifications sur le terrain, en collectant les données, en effectuant des analyses et en évaluant les contrôles internes pour identifier les risques et les lacunes dans les processus de l'organisation audité.

2.1.2. La lettre de mission

La décision de réaliser une mission d'audit revient à la direction générale. Un ordre de mission donne une instruction formelle au personnel auditant, conformément aux termes de la lettre de mission. Cette dernière matérialise le mandat délivré par la direction générale à la direction d'audit. Elle informe les responsables de l'entité audité de l'intervention imminente des auditeurs et précise le prescripteur, le destinataire, les objectifs spécifiques, le lieu et la durée de la mission, ainsi que les personnes impliquées, y compris le superviseur, le chef de mission et les auditeurs.

2.1.3. L'étude préliminaire

Pour mener son audit efficacement, l'auditeur doit bien comprendre le sujet, se familiariser étroitement avec le domaine concerné, et le décomposer en activités simples. Cette approche rend le travail plus facile, simple et précis. Elle permet à l'auditeur de se familiariser avec la structure ou la fonction à auditer en collectant et analysant des informations. Bien qu'il n'ait pas besoin de maîtriser parfaitement le métier de l'audité, il est important qu'il ait une certaine connaissance du domaine pour poser des questions pertinentes et comprendre les explications fournies.

L'étude préliminaire consiste à :

- Identifier les personnes à rencontrer.
- Collecter la documentation sur les disciplines à auditer et sur les techniques d'audit existantes.
- Consulter les bases documentaires de l'entreprise (procédures, réglementations...)
- Analyser le budget, les résultats, les rapports d'audit antérieures etc.

2.1.4. L'analyse des risques et l'élaboration du tableau des risques

Après la maîtrise de l'étude préliminaire, l'équipe d'audit choisie pour mener la mission doit encore se réunir afin d'identifier les risques potentiels, à partir des données analysées. C'est à ce niveau que l'auditeur procède au découpage du sujet audité en tâches ou volets élémentaires qui correspondent à des opérations concrètes et précises.

Cette étape a pour objectif de faire un état des lieux estimatifs des forces et des faiblesses réelles ou potentielles, hiérarchiser les risques¹, et comprendre l'organisation et le fonctionnement de l'entité audité afin d'orienter les travaux détaillés.

La structure globale du tableau des risques se présente comme suit :

- Première colonne : « Tâches » : ce sont l'ensemble des tâches qui nécessite une analyse particulière.
- Deuxième colonne : « Objectifs » : déterminer l'objectif d'analyser chaque tâche.
- Troisième colonne : « Risques » : indiquer en face de chaque tâche et objectif les risques susceptibles de découvrir si les objectifs ne sont pas réalisés.
- Quatrième colonne : « Évaluation » : l'évaluation du risque lié à chaque tâche, qui est à trois niveaux : Important, Moyen ou Faible.
- Cinquième colonne : « Dispositif de contrôle interne » : identifier les mesures préventives mises en place (contrats, manuel de procédure, réglementation...) Pour atténuer les risques spécifiques, évaluant ainsi l'efficacité des contrôles internes et assurant la conformité aux normes et procédures établies.
- Sixième colonne : « Constat » : indiquer l'existence du dispositif identifié.

Ce tableau permet de documenter de manière structurée pour recenser et évaluer les risques associés à chaque tâche, en définissant leurs objectifs et en identifiant les mesures de contrôle internes appropriées pour minimiser ces risques.

¹ Jacques Renard, 2010, *op.cit.*

2.1.5. Choix des objectifs

Une fois le tableau des risques établi, l'équipe d'audit est tenue de définir les objectifs de la mission, Cette étape est cruciale pour garantir que l'audit soit ciblé, efficace et contribue à l'amélioration continue des processus et des activités de l'entité auditée.

Les objectifs de la mission d'audit sont définis sous trois pôles¹ :

2.1.5.1.Objectifs généraux

Les objectifs généraux d'une mission d'audit définissent les principaux buts que l'équipe d'audit cherche à atteindre lors de son examen et de son évaluation. Ils assurent l'orientation de la mission en veillant à ce que les activités examinées respectent les normes, procédures et exigences contractuelles, tout en identifiant et en atténuant les risques potentiels. En résumé, ces objectifs visent à garantir la conformité, l'efficacité et la fiabilité des processus, des opérations ou des informations examinées, tout en protégeant les intérêts de l'entité auditée et des parties prenantes concernées.

2.1.5.2.Objectifs spécifiques

Les objectifs spécifiques d'une mission d'audit détaillent les résultats concrets que l'équipe d'audit vise à atteindre lors de son examen. Leur contenu, tel que la vérification de la conformité aux normes et réglementations, l'évaluation des contrôles internes, et l'identification des risques et des opportunités d'amélioration, guide les efforts d'audit de manière claire et mesurable. Cela assure une évaluation approfondie et pertinente de la performance et de la conformité de l'entité auditée. Ces objectifs fournissent également une communication transparente des attentes aux parties prenantes et servent de base pour évaluer la réussite de la mission d'audit en termes de réalisation des objectifs fixés.

2.1.5.3.Champ d'action

Le champ d'action d'une mission d'audit correspond à ce qui doit être examiné et évalué. Il est défini en fonction des objectifs de l'audit et peut inclure différents domaines comme les finances, les ressources humaines, la conformité réglementaire, etc. Cette identification aide

¹ Jacques Renard, 2017, *op.cit.*, P235.

l'équipe d'audit à cibler ses efforts sur les zones importantes, garantissant une couverture complète. Cela facilite également l'utilisation efficace des ressources et la planification des activités.

2.1.6. La note d'orientation

Est un document rédigé par le chef de mission, et approuvé par le responsable hiérarchique, aussi appelé le rapport d'orientation ; il doit être simple, bref et formalisé. D'après l'IFACI, « il définit et formalise les axes d'investigations de la mission et ses limites ; il les exprime en objectifs à atteindre par l'audit pour le demandeur et les audités »¹. La note d'orientation sert à informer la hiérarchie de l'orientation de la mission et à concrétiser le choix des objectifs de manière formelle guidée par le responsable. La note d'orientation peut être modifier ou réajuster par ce dernier. Elle joue un rôle crucial en assurant que toute l'équipe d'audit est alignée sur les objectifs et les exigences de la mission, ce qui garantit une exécution cohérente et efficace de la mission. Ce document fournit un ensemble d'informations cruciales. Il présente de manière détaillée les différents aspects pertinents à la réalisation de la mission, notamment l'intitulé et le code de la mission, les objectifs généraux et spécifiques ainsi que le champ d'action et la durée de la mission.

2.1.7. Préparation et élaboration du programme de travail

Après avoir obtenu l'approbation de la note d'orientation de la part du responsable d'audit, l'auditeur élabore un programme de travail. Ce programme est élaboré en se basant sur le tableau des risques établi précédemment ainsi que sur la note d'orientation. Pour chaque tâche à accomplir, l'auditeur spécifie les outils requis, tels que les tests, les observations, les rapprochements ou les échantillonnages... En outre, il indique le nom du responsable de la tâche ainsi que les dates de début et de fin prévues. Ces détails sont consignés dans un tableau intégré dans un document dédié. Ce tableau permet de structurer, répartir, planifier et suivre les travaux des auditeurs de manière organisée, facilitant ainsi la gestion efficace de la prochaine phase ; Phase de Réalisation.

2.2.Phase de Réalisation

Cette phase consiste à mettre en place le programme de travail établi préalablement durant la phase de préparation sur le terrain ; au niveau des entités auditées. Elle fait appel aux capacités d'observation, de communication, d'analyse et au sens de déduction².

¹Institut de l'Audit Interne (IFACI), 1995, « La conduite d'une mission d'audit interne », Edition DUNOD, p73.

² Jacques Renard, 2017, *op.cit.*, P209.

La phase de réalisation, aussi nommée phase de vérification ; constitue la phase de l'exécution de la mission d'audit.

Les principales étapes de cette phase sont les suivantes :

2.2.1. Réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture se déroule chez l'entité auditée, elle marque le commencement des opérations de réalisation¹, elle a pour but d'établir les premiers contacts des personnes impliquées par l'audit avant le début des travaux.

La réunion d'ouverture devra s'articuler sur les points suivants :

- Présenter des deux parties (équipe d'audit et entité auditée).
- Rappeler du cadre de la mission ; qui est l'exécution du plan annuel d'audit.
- Rappeler des objectifs de la mission.
- Définir Les moyens logistiques nécessaires ; un réseau internet, des bureaux, des imprimantes, transports des auditeurs...
- Annoncer du déroulement prévisionnel de la mission et discuter de la note d'orientation en prenant en compte les éventuelles remarques des audités.
- Rappeler la procédure d'audit et décrire le déroulement des phases suivantes.
- Demander un point unique de contact ; un seul et unique interlocuteur afin de disperser les demandes d'auditeurs en termes d'informations, de documents...

Les informations relatives à la réunion d'ouverture sont enregistrées dans le « Procès-verbal » de la réunion d'ouverture aussi appelé « compte rendu de la réunion d'ouverture », détaillant les participants présents, les points de discussion abordés, ainsi que les conclusions dégagées.

2.2.2. Les teste d'audit sur le terrain et la formalisation des constats

Les tests d'audit sur le terrain sont cruciaux pour les missions d'audit. L'auditeur enregistre méthodiquement ses observations, actions et conclusions. Ces données soutiennent les constatations et recommandations de l'audit. Sur le terrain, les contrôles du programme de travail sont mis en œuvre à l'aide d'outils internes comme les entretiens, les diagrammes, les observations

¹ *Ibid*, P241.

physiques et les interrogations des systèmes informatiques. Il est essentiel de documenter ces activités à travers les papiers de travail.¹

2.2.2.1. Les papiers de travail

Jouent un rôle crucial car ils permettent de :

- Garder une trace du travail accompli et fournir des preuves des conclusions tirées lors de l'audit.
- Faciliter la supervision et la revue croisée.
- Structurer et enregistrer l'information pour des audits futurs. La quantité et le contenu des documents de travail varient en fonction de la nature de l'audit, mais doivent être suffisants pour répondre aux attentes, sans inclure d'informations superflues.²

2.2.2.2. La feuille de couverture de test

Les conclusions des tests sont consignées dans une "Feuille de couverture de test", tandis que les synthèses des entretiens sont rédigées dans un "Compte-rendu d'entretien". Ces documents doivent être archivés dans la section "Réalisation de la mission" du dossier de mission.

2.2.2.3. La feuille de détail

La feuille de couverture complète fournit une vue détaillée des activités et observations de l'audit, garantissant la qualité et la crédibilité des résultats. Elle contient des informations essentielles pour suivre et comprendre le processus d'audit. Les conclusions finales ne sont généralement pas incluses, étant réservées à la feuille de couverture ou au rapport final d'audit.³

La feuille de couverture résume la mise en œuvre d'une tâche d'audit et ses conclusions, incluant la méthode, les résultats, et les conclusions.⁴

2.2.2.4. La feuille de FRAP

¹ *Benoît Pigé, 2020, op.cit.*

² *Madjid Ahmed Ouamar, 13 avril 2022, Les méthodes pratiques de l'audit interne, manuel pratique, France.*

³ *Moussa Camara, 1 septembre 2009, L'essentiel de l'audit comptable et financier, Editions L'Harmattan, Paris.*

Après les tests d'audit, l'auditeur formule ses constats et les présente sous forme de FRAP, la feuille de révélation et d'analyse des problèmes représente un élément central dans la démarche d'audit, offrant une méthodologie rigoureuse pour documenter les anomalies relevées et formuler des recommandations pertinentes. Les composantes de la FRAP comprennent six éléments :

- **Objectif de la FRAP**

La FRAP a pour objectif de synthétiser les constats issus de l'audit afin de les présenter de manière claire et compréhensible aux parties concernées. Elle sert également de support pour engager un dialogue constructif et faciliter la résolution des problèmes identifiés.

- **Étapes du processus**

À chaque étape de l'audit, les auditeurs consignent les constats significatifs dans la FRAP. Ces constats sont le résultat d'une analyse approfondie du fonctionnement réel des opérations et des processus audités.

- **Méthodologie**

La FRAP repose sur une méthodologie structurée, qui comprend l'identification des faits, des causes sous-jacentes, des conséquences potentielles et des recommandations d'amélioration. Cette approche permet une analyse complète et approfondie des problèmes détectés. Pour explorer les causes des dysfonctionnements, les auditeurs utilisent la méthode des "7 M", qui identifie sept domaines clés :

- Matériel : comprenant les locaux, les équipements, les ordinateurs, etc.
- Méthodes : incluant les processus, les procédures et les méthodes organisationnelles.
- Milieu : englobant l'environnement juridique, administratif et réglementaire.
- Main d'œuvre : concernant le personnel, leur effectif, leur formation, etc.
- Management : couvrant les méthodes de gestion et de supervision des opérations.
- Monnaie : intégrant le budget alloué et les coûts associés.
- Matières : comprenant les documents, les données et les ressources nécessaires.

- **Utilisation de la FRAP**

La FRAP met l'accent sur les conséquences des dysfonctionnements plutôt que sur les faiblesses elles-mêmes. Elle est utilisée pour mettre en évidence les risques liés au non-respect

des règles et les coûts des dysfonctionnements, ce qui en fait un outil précieux pour promouvoir la régularité et l'efficacité des opérations¹.

- **Rubriques de la FRAP**

Chaque FRAP comprend cinq rubriques essentielles :

- Problème résumé : une synthèse concise du dysfonctionnement identifié.
- Faits : une liste des éléments concrets prouvant l'existence du problème.
- Causes : une analyse approfondie des origines du dysfonctionnement, en utilisant éventuellement des méthodes telles que le diagramme d'Ishikawa.
- Conséquences : une évaluation des impacts potentiels ou réels du problème sur l'organisation.²
- Recommandations : des propositions concrètes visant à prévenir la récurrence du dysfonctionnement et à améliorer les processus.

- **Avantages de la FRAP**

- Structure la pensée de l'auditeur et favorise une analyse approfondie des problèmes.
- Facilite la communication avec les parties prenantes en fournissant une présentation claire et structurée des constats et des recommandations.
- Contribue à la professionnalisation de la pratique de l'audit en assurant une approche méthodique et rigoureuse.
- Accélère le processus de rédaction des rapports d'audit en fournissant un cadre préétabli pour l'analyse des constats.
- Favorise l'adhésion des parties prenantes aux recommandations en les impliquant dans le processus d'identification des solutions.³

En résumé, la FRAP constitue un outil essentiel dans la pratique de l'audit, permettant une analyse approfondie et structurée des problèmes identifiés et facilitant la mise en œuvre des recommandations efficaces pour l'amélioration des processus organisationnels.

¹ Christelle Baratay, 9 mai 2023, *Comptabilité et audit*, GUALINO 10e édition, France.

² Moulay El Mehdi Falloul, 1 septembre 2018, *L'audit financier*, Univ Européenne, France.

³ Benoit PIGE, 2017, *Audit et contrôle interne*, 4e édition, EMS management et société, France.

2.2.3. La réunion de clôture

La réunion de clôture de la phase de vérification représente une étape essentielle dans le processus d'audit. Elle se déroule en aparté, réunissant le responsable de la mission et les auditeurs avec l'équipe représentant l'entité auditée avant de quitter le site. Son objectif principal est de faire le bilan des réalisations et de s'assurer de l'atteinte de tous les objectifs du programme de travail¹.

La réunion vise à clôturer la phase de vérification en fournissant une restitution orale des conclusions, tout en envisageant la distribution éventuelle d'un document préparé à cet effet. Les points à aborder lors de cette rencontre incluent :

- Remercier les audités pour leur collaboration tout au long de la mission.
- Présenter les constats validés avec les différents échelons d'audités.
- Discuter des recommandations et des plans d'action, en recueillant les commentaires des audités.
- Aborder les éventuels points en suspens et les obstacles rencontrés lors de la réalisation de la mission, en mettant en lumière les éléments ayant restreint la portée initialement prévue.
- Décrire le déroulement des phases suivantes du processus d'audit.

Une réunion de clôture bien menée permet de valider au maximum le futur rapport et d'obtenir l'accord des audités sur les constats et les recommandations. Il est souligné l'importance d'avoir élaboré les recommandations, en principe avec la collaboration des audités, avant de quitter le site. Cette réunion ne remplace pas celle de validation, mais elle y contribue en la préparant.²

Les conclusions de cette réunion sont consignées dans un compte-rendu de clôture, archivé dans la section "Réalisation de la mission" du dossier de mission, Une copie de ce compte-rendu est transmise au responsable de l'entité auditée pour validation implicite.

À la suite de cette réunion, les auditeurs retournent à leur bureau pour préparer le projet de rapport, une fois que leurs conclusions ont été validées avec les responsables de la mission.³

¹ Francis Lefebvre, 2021, *Audit et commissariat aux comptes*, Francis Lefebvre, Paris.

² LEMANT, (Olivier), *op.cit.*

³ *Ibid*, P16.

2.3.Phase de Conclusion

La phase de conclusion dans une mission d'audit est une étape essentielle où les auditeurs finalisent leurs évaluations, tirent des conclusions et formulent des recommandations basées sur les résultats de l'audit, et pour assurer la qualité et la cohérence des conclusions et recommandations finales une synthèse au sein de l'équipe est formulé. ¹

2.3.1. Synthèse dans l'équipe

La synthèse en équipe est une étape cruciale dans la conclusion de l'audit, précédant la formulation des conclusions finales et des recommandations. Elle résume les principales étapes du processus, mettant en avant l'importance de l'analyse, de la discussion en équipe et de la validation pour des conclusions et recommandations solides. Durant une réunion d'équipe, les membres partagent leurs interprétations des constatations, échangent des idées et collaborent pour formuler des conclusions robustes, basées sur une analyse approfondie et une évaluation collective. Cette synthèse renforce la crédibilité du rapport final, favorisant la cohérence et l'efficacité du processus d'audit.

2.3.2. Le projet de rapport d'audit

Le rapport d'audit est le fruit d'un travail minutieux effectué par les auditeurs internes tout au long de la mission. Il constitue un document essentiel qui remplit deux fonctions principales. Tout d'abord, il agit comme un outil de communication important pour la hiérarchie, en fournissant une synthèse concise des conclusions les plus importantes ainsi que des recommandations clés.² Ensuite, il représente un guide pratique pour les entités auditées, offrant une vue détaillée des constatations de l'audit et des mesures correctives nécessaires pour améliorer les processus et les pratiques.

Le projet de rapport d'audit, construit à partir des données des Fiches de Recommandations d'Audit et de Propositions (FRAP) ainsi que des conclusions des feuilles de couverture, synthétise de manière logique les problèmes identifiés lors de l'audit et les relie à leurs causes et conséquences.

¹ IFACI, sous la direction de Olivier Lemant, 1998, *la conduite d'une mission d'audit*, Collection Fonctions de l'entreprise, Paris 5.

² Site officiel de Deloitte : <https://www.iasplus.com/fr-ca/standards/assurance/autres-normes-canadiennes/csre-2400-engagements-to-review-historical-financial-statements>

Les recommandations, au cœur du rapport, doivent être précises, concrètes et adaptées au contexte de l'entité auditée, fournissant des directives claires pour améliorer les processus de gestion. Sa diffusion auprès des parties prenantes impliquées dans l'audit, accompagnée d'une explication détaillée, assure une compréhension approfondie des enjeux. Enfin, le projet de rapport sert de référence lors des discussions ultérieures lors de la réunion de clôture, contribuant à la rédaction d'un rapport final complet et pertinent.¹

2.3.3. La réunion de retour d'expérience

La réunion de retour d'expérience, également connue sous le nom de réunion de restitution qui revêt une importance primordiale pour la structure organisationnelle ainsi que pour la planification des futures missions d'audit.

L'objectif principal de la réunion de restitution est de fournir un compte-rendu détaillé des résultats de l'audit, en mettant en évidence les points forts et les points faibles identifiés, ainsi que les recommandations formulées. Elle permet également d'aborder tout fait ou événement remarquable ayant pu échapper à l'objet initial de la mission, mais pouvant avoir une incidence significative sur la structure ou le groupe.²

Plusieurs éléments sont abordés lors de cette réunion :

- **Retour sur la mission** : évaluation de l'application et de l'efficacité des programmes de travail, identification des contraintes rencontrées, analyse du comportement de l'équipe d'audit, et évaluation de la qualité de l'accueil et des relations avec l'entité auditée.
- **Synthèse des points clés** : identification des risques identifiés, des bonnes pratiques observées, et des procédures à diffuser. De plus, cette synthèse permet de formuler des alertes concernant la continuité d'activité ou des éléments de fraude.
- **Alignement des objectifs** : La réunion de restitution permet également d'aligner les objectifs de l'audit avec les objectifs globaux de l'organisation. En discutant des conclusions de l'audit et des recommandations, les parties prenantes peuvent s'assurer que les efforts d'audit sont en phase avec les priorités stratégiques et opérationnelles de l'organisation.

¹ Khalaf Abdallah, 2006, *audit interne entre la théorie et la pratique*, édition ELWARAK, Oman.

² Manuel d'audit interne pour les inspections générales des ministères généralités, 2007, Rabat.

- **Apprentissage organisationnel** : La réunion de restitution offre une opportunité d'apprentissage pour toute l'organisation. En examinant les conclusions et les recommandations de l'audit, les membres de l'équipe peuvent tirer des leçons sur les pratiques efficaces, les lacunes à éviter et les meilleures approches pour améliorer les processus et les contrôles internes.¹

Il est essentiel que toute alerte significative soit communiquée immédiatement, sans attendre la fin de la mission, pour permettre à la hiérarchie de prendre des décisions ou des actions immédiates si nécessaire. Si des obstacles sont rencontrés dans la remontée de ces informations, le chef de mission doit en informer immédiatement le niveau de hiérarchie supérieure.²

À l'issue de la réunion, le responsable hiérarchique doit formaliser les conclusions dans un "Compte-rendu de réunion de retour d'expérience", qui sera intégré dans le rapport d'audit interne et le reporting d'activité. Ce compte-rendu, une fois validé, doit être communiqué au chef de mission pour enrichir le dossier de la mission dans la section "Communications".³

2.3.4. La réunion de validation

La réunion de validation dans le cadre d'un audit est une étape critique où les parties impliquées se rassemblent pour discuter des résultats de l'audit et assurer leur compréhension mutuelle.

Les points abordés lors de cette réunion :

- **Participants** : La réunion de validation réunit généralement les personnes auditées, les auditeurs chargés de l'audit, et parfois le commanditaire de l'audit, La présence du commanditaire peut être importante pour garantir une représentation adéquate des parties prenantes ou pour prendre des décisions finales basées sur les résultats de l'audit.
- **Objectifs rappelés** : Les auditeurs commencent souvent la réunion en rappelant les objectifs de l'audit. Cette étape permet de maintenir le focus sur les aspects clés évalués et de contextualiser les constatations et les recommandations qui seront présentées.

¹ Inst of Internal Auditors (January 1, 1997), *Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*.

² Pierre Shcick, 2007, *Mémento d'audit interne*, Dunod, Paris.

³ *Idem*.

- **Points jugés sous contrôle** : Les auditeurs identifient et mettent en évidence les points forts ou les points jugés sous contrôle, issus de l'analyse des risques ou des travaux de vérification. Cette reconnaissance des aspects positifs peut contribuer à renforcer la confiance des parties auditées dans le processus d'audit.
- **Déroulement de la réunion** : La réunion se déroule généralement de manière structurée. Les résultats de l'audit sont présentés de manière méthodique, souvent avec une discussion interactive pour permettre aux parties auditées de poser des questions, de demander des éclaircissements ou de partager leurs perspectives.
- **Documentation** : Toutes les discussions, décisions et conclusions de la réunion sont consignées dans un compte-rendu de réunion de validation. Ce document est crucial car il reflète les échanges entre les auditeurs et les parties auditées, et il sert de référence pour toute action future.
- **Contraintes géographiques** : En cas de contraintes géographiques telles que la distance, les réunions de validation peuvent être organisées à distance, par téléphone ou par des moyens de communication virtuels comme l'audioconférence ou la web conférence.
- **Suivi et validation** : Après la réunion, le compte-rendu de réunion de validation est envoyé aux participants pour validation implicite. Tout désaccord ou commentaire sur le contenu du compte-rendu peut être adressé et discuté avant sa finalisation, garantissant ainsi la précision et l'acceptation des conclusions de l'audit.¹

En résumé, la réunion de validation dans le cadre d'un audit est une étape cruciale pour assurer la compréhension mutuelle, consigner les résultats et garantir la qualité et la fiabilité du rapport final d'audit.

2.3.5. Le rapport définitif

Le rapport d'audit, conformément aux directives de l'IFACI, revêt une importance stratégique dans la communication des conclusions de l'audit aux principaux responsables concernés. Il met en lumière les dysfonctionnements afin de stimuler des actions de progrès, contribuant ainsi à l'amélioration continue au sein de l'organisation².

¹ JEAN Emmanuel Cobes, Marie Christine, 1997, *Audit financier et contrôle de gestion*, Labrousse, Paris.

² IFACI, 1995, *conduite d'une mission d'audit, méthodologie élaborée par un groupe de recherche sous la direction de LEMANT*, édition Dunod, 2^{me} édition, Paris.

Le rapport définitif, élaboré après la réunion de validation et les ajustements nécessaires, se compose de plusieurs éléments essentiels :

- **Synthèse pour les dirigeants** : Cette section condensée, destinée à une lecture rapide par les dirigeants, résume de manière concise les constats majeurs, les points forts et les recommandations clés issues de l'audit.
- **Fiches FRAP et recommandations** : Les fiches FRAP, examinées lors de la réunion de validation, sont intégrées dans le rapport définitif. Elles détaillent les recommandations spécifiques à mettre en œuvre pour adresser les lacunes identifiées. Ces recommandations sont généralement organisées par destinataires, offrant ainsi une approche focalisée pour chaque niveau de responsabilité au sein de l'organisation.
- **Première réponse des audités** : La liste des recommandations, accompagnée de la position des audités, constitue leur première réponse à l'audit. Cela implique que les personnes auditées prennent connaissance des recommandations qui les concernent et expriment leur engagement à les mettre en œuvre.¹

L'envoi du rapport définitif doit respecter les délais prévus. Bien que l'ajout du plan d'actions soit préférable, il ne doit pas compromettre la finalisation du rapport. L'accent doit être mis sur la qualité et la pertinence des recommandations, plutôt que sur la rapidité de leur transmission.

La diffusion du rapport est restreinte aux parties prenantes concernées, telles que les responsables audités, les chefs de branche, leur référent au comité exécutif ainsi que le président. Les modalités de transmission au président peuvent être ajustées selon son accord, assurant ainsi une gestion efficace de l'information au plus haut niveau de l'organisation.²

2.3.6. Les recommandations et leurs suivis

Les recommandations et leur suivi revêtent une importance capitale dans le processus d'audit, visant à identifier les lacunes et à proposer des améliorations pour renforcer le contrôle interne et opérationnel de l'organisation³.

¹ Benoit PIGE, *op.cit.*

² *Idem*

³ Charles-Édouard Godard, Séverine Godard, 2024, *Le petit Contrôle de gestion*, Dunod, Paris.

Les recommandations sont des suggestions d'amélioration, non des critiques, visant à améliorer les processus internes. Les destinataires des recommandations majeures doivent élaborer un plan d'actions précis, définissant responsabilités, délais et explications nécessaires. Le suivi des recommandations est crucial. Un plan d'action doit être vérifié par l'équipe d'audit pour s'assurer qu'il répond adéquatement aux problèmes identifiés. Un tableau de suivi trimestriel doit être mis à jour pour refléter l'état d'avancement.¹

En outre, Les audits de suivi sont essentiels pour les rapports d'audit signalant des anomalies graves, visant à vérifier sur le terrain la mise en œuvre des recommandations importantes dans les douze mois suivant le rapport final. En parallèle, une évaluation annuelle de la qualité et de la quantité des recommandations et de leur suivi est effectuée par la structure d'audit. Un rapport détaillé est ensuite transmis à la direction de l'entité concernée, qui décide des actions à entreprendre en réponse à ces évaluations.

En résumé, un cahier de recommandations pour une mission d'audit représente un document essentiel visant à identifier les faiblesses, à proposer des solutions et à orienter les actions futures pour améliorer les processus, renforcer les contrôles internes et promouvoir l'efficacité opérationnelle. En suivant le cadre SMART (spécifique, mesurable, réalisable, pertinent et limité dans le temps) et en impliquant les parties prenantes pertinentes, ces recommandations peuvent servir de feuille de route précieuse pour la mise en œuvre de changements significatifs et durables au sein de l'organisation.²

¹ Sylvain Boccon-Gibod, Eric Vilmin, 2022, *La boîte à outils de l'auditeur financier - 3e éd, Dunod, Paris.*

² *Ordre des experts comptables, 21 août 2003, La transmission d'entreprise : Missions d'accompagnement et d'audit, Dunod, Paris.*

Conclusion

La conclusion de ce chapitre, explorant à la fois l'aspect théorique de l'audit et le déroulement pratique d'une mission d'audit, souligne l'importance de la convergence entre la théorie et la pratique dans le domaine de l'audit. L'audit, en tant que processus d'évaluation indépendant et systématique, repose sur des principes théoriques fondamentaux qui guident la conduite des missions d'audit.

D'une part, l'aspect théorique de l'audit offre une compréhension profonde des normes, des principes et des cadres réglementaires qui sous-tendent la pratique de l'audit. Cela inclut la connaissance des normes comptables, des réglementations gouvernementales et des meilleures pratiques professionnelles. Cette base théorique fournit aux auditeurs un cadre solide pour évaluer la conformité, la fiabilité et la pertinence des informations financières et opérationnelles.

D'autre part, le déroulement d'une mission d'audit met en lumière l'application pratique de ces concepts théoriques dans des situations réelles. À travers des étapes rigoureuses telles que la planification, la collecte de preuves, l'évaluation des risques et la communication des résultats, les auditeurs traduisent la théorie en action. Leur objectif est de fournir une assurance raisonnable quant à la fiabilité et à la conformité des informations examinées.

En conclusion, la réussite d'une mission d'audit repose sur l'équilibre entre la compréhension théorique des principes fondamentaux de l'audit et leur application pratique dans le contexte spécifique de chaque mission. En intégrant ces deux aspects de manière synergique, les auditeurs peuvent fournir une valeur ajoutée significative aux parties prenantes en assurant la transparence, la fiabilité et la conformité des informations financières et opérationnelles.

**Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts
pétroliers au sein de Sonatrach**

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

Introduction

Après avoir posé les bases théoriques de l'audit, nous avons mis en pratique ces concepts au sein de Sonatrach. Cette transition a débuté par une exploration approfondie de Sonatrach dans son ensemble, englobant son évolution historique, sa structure organisationnelle, ses missions corporatives, ainsi que ses diverses activités opérationnelles. Nous avons ensuite approfondi notre analyse en examinant la Direction Audit et Risques, ce qui nous a permis de comprendre son rôle et son importance au sein de l'entreprise.

Par la suite, nous avons dirigé notre attention vers la Sous-direction Audit des Coûts des Associations dans l'amont Pétrolier et Gazier, où nous avons étudié le concept même d'association au sein de Sonatrach. Cette exploration a été essentielle pour contextualiser notre mission d'audit à venir.

L'étape suivante a été l'exécution de la mission d'audit des coûts pétroliers et des dispositions contractuelles du GHBR. Cette mission a été menée en suivant un processus en trois phases bien définies : la phase de préparation, au cours de laquelle nous avons planifié l'approche d'audit ; la phase de réalisation, pendant laquelle nous avons effectué les analyses et les évaluations sur le terrain ; et enfin la phase de conclusion, où nous avons consolidé nos observations et recommandations dans un rapport d'audit exhaustif.

Dans l'ensemble, cette expérience a été une occasion précieuse de mettre en pratique nos connaissances théoriques en audit dans un contexte professionnel concret.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

Dans cette section, nous présenterons Sonatrach, la Direction « Audit et Risques », ainsi que la Sous-Direction spécialisée dans l'Audit des Coûts des Associations dans l'amont pétrolier et gazier, où notre stage pratique a été effectué.

1. Présentation de Sonatrach

La « Société Nationale de Transport et de Commercialisation des Hydrocarbures » est une entreprise algérienne et leader de l'industrie pétrolière en Algérie. Première compagnie d'hydrocarbures en Afrique, troisième exportateur de gaz naturel en Europe, huitième exportateur de GNL et GPL, dixième producteur de gaz naturel au monde, et douzième parmi les compagnies pétrolières au niveau mondial, Sonatrach est donc un important fournisseur de ressources pétrolières et gazières dans le monde, avec un chiffre d'affaires à l'exportation de 35,4 milliards de dollars américains, assurant efficacement sa fonction de locomotive dans l'économie algérienne.

1.1.Histoire et évolution de Sonatrach¹

- La compagnie pétrolière nationale algérienne a été créée le 31 décembre 1963 par le décret N° 63/491, afin de gérer les ressources en hydrocarbures du pays après l'indépendance de l'Algérie.
- Dès ses premières années, Sonatrach s'est engagée dans des projets importants, notamment le lancement en 1964 de la construction du premier oléoduc algérien, d'une longueur imposante de 805 kilomètres, reliant Haoud El Hamra à Arzew.
- Le 22 septembre 1966, Sonatrach a élargi son champ d'action englobant désormais la recherche, la production, le transport, la transformation et la commercialisation des hydrocarbures, par le décret N° 66-292.
- Le 24 février 1971, la nationalisation officielle des hydrocarbures par le gouvernement à travers l'acquisition et la nationalisation d'entreprises étrangères opérant en Algérie.
- Au cours des années 1996 et 1997, Sonatrach a consolidé son statut en tant que « société nationale pour la recherche, la production, le transport, la transformation et la

¹ Document interne de Sonatrach

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

commercialisation des hydrocarbures ». Progressivement, elle a évolué vers une structure de société par actions, entièrement détenue par l'État.

- Depuis le début du nouveau millénaire, Sonatrach a entrepris une série de projets visant à renforcer ses performances, à s'internationaliser et à diversifier ses activités.

Tableau N°2 : Synthèse du progrès de Sonatrach

Période	Évènement
31 Décembre 1963	Fondation officielle de Sonatrach par le décret N° 63/491
1964	Début de la construction du premier oléoduc algérien, de Haoud El Hamra à Arzew
22 Septembre 1966	Modification des statuts de Sonatrach, élargissant ses activités par le décret N° 66-292
24 Février 1971	Nationalisation officielle des hydrocarbures par le gouvernement algérien
1996 - 1997	Consolidation du statut de Sonatrach en tant que société nationale pour les hydrocarbures
Début du Nouveau Millénaire	Initiatives stratégiques visant à renforcer les performances, l'internationalisation et la diversification de Sonatrach

Source : réalisé par nos propres soins.

1.2.Organisation de Sonatrach

Sonatrach est actif dans divers domaines, incluant l'exploration, la production, le transport, la transformation et la commercialisation des hydrocarbures et de leurs dérivés.

En plus de ses activités principales, Sonatrach se développe dans la pétrochimie, la génération d'électricité, les énergies nouvelles et renouvelables, le dessalement d'eau de mer et l'exploitation minière. Le groupe pétrolier et gazier est présent en Algérie ainsi que dans plusieurs régions du monde. ¹ Sur le territoire national, Sonatrach emploie environ 200 000 employés permanents

¹ Mr ABDELHAK Ahmed, année 2018/2019, « Automatisation et supervision de l'unité du traitement d'eau huileuses par API S7- 300 dans la station SP 2 El-Outaya-Biskra », mémoire de fin d'étude, Université de Mohamed Khider Biskra, P03.

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

Et exerce un contrôle sur 154 filiales, et pour que l'entreprise arrive à atteindre ses objectifs, elle est organisée en trois différentes structures ;¹

1.2.1. La Direction Générale

Elle est assurée par le président directeur général, qui bénéficie d'une assistance dans l'exercice de ses fonctions grâce à un Comité exécutif, un Secrétariat Général, un cabinet et une Direction Corporate Affairs (CRA), Ainsi qu'un comité d'Éthique, Direction Transformation (TRF), Direction Audit et Risques (ADR), Direction Communication (CMN), Service Sûreté Interne d'Établissement (SIE) et Les Conseillers.

1.2.2. Les structures opérationnelles

Elles sont structurées en fonction des activités ; Exploration-Production (E&P), Transports par Canalisations (TRC), Liquéfaction et Séparation (LQS), Raffinage et Pétrochimie (RPC), Commercialisation (COM).

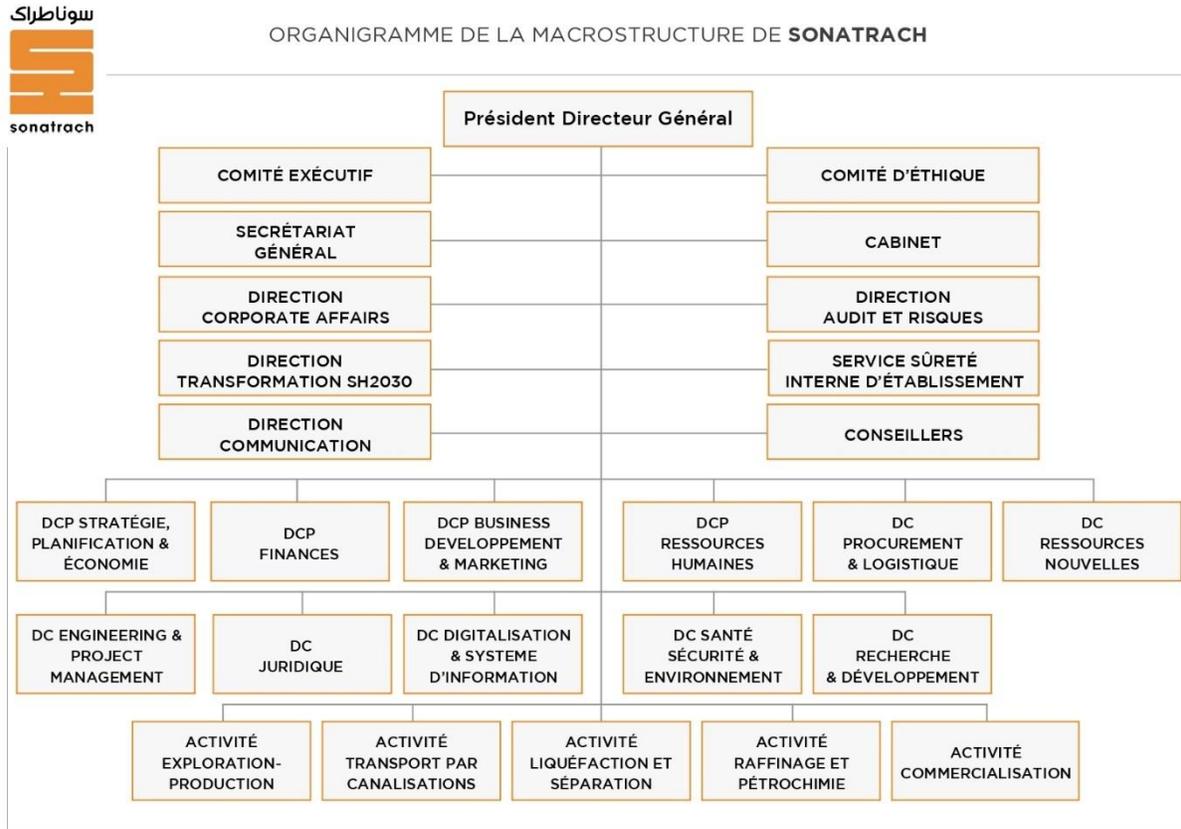
1.2.3. Les structures fonctionnelles centrales

Elles développent et assurent la mise en œuvre des politiques et stratégies du Groupe. Elles offrent l'expertise et le soutien requis aux activités opérationnelles du Groupe. Ces entités sont structurées en quatre Directions Corporate et sept Directions Centrales, à savoir : la Direction Corporate Stratégie, Planification et Économie (SPE), la Direction Corporate Finances (FIN), la Direction Corporate Business Développement et Marketing (BDM), ainsi que la Direction Corporate Ressources Humaines (RHU). Elles sont accompagnées par la Direction Centrale Procurement & Logistique (P&L), la Direction Centrale Ressources Nouvelles (REN), la Direction Centrale Engineering & Project Management (EPM), la Direction Centrale Juridique (JUR), la Direction Centrale Digitalisation et Système d'Information (DSI), la Direction Centrale Santé, Sécurité et Environnement (HSE), et la Direction Centrale Recherche et Développement (R&D).

Ci-dessous, un organigramme illustrant la structure organisationnelle de la société ;

¹ Site officiel de sonatrach : <https://sonatrach.com/organisation>, consulté le 28/01/2024 à 10 :30.

Figure N°1 : Organigramme de la macrostructure de Sonatrach.



Source : site officiel de Sonatrach. ¹

1.3. Les activités de Sonatrach²

Sonatrach est largement reconnue comme un pilier essentiel de l'industrie pétrolière et gazière du pays. Chaque domaine d'activité exerce ses propres métiers, enrichit son portefeuille commercial et contribue au développement des activités internationales de la société dans son domaine d'expertise.

Les cinq activités comprennent :

1.3.1. Exploration et production (E&P)

¹ Site officiel de Sonatrach : https://sonatrach.com/wp-content/uploads/2019/09/SONATRACH_Organigramme.pdf consulté le 28/01/2024 à 12:20;

² Site Officiel de Sonatrach : <https://sonatrach.com/nos-activites> consulté le 28/01/2024 à 13 :34.

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

L'Algérie exploite ses importantes réserves minières du Sahara. Sonatrach poursuit son programme de valorisation des ressources en hydrocarbures, en s'appuyant sur son expertise et en collaborant avec des partenaires étrangers. Près de 80% de son budget d'investissement est dédié à la recherche, au développement et à la production d'hydrocarbures.

1.3.2. Liquéfaction et Séparation (LQS)

SONATRACH est un leader mondial dans la production et la vente de Gaz Naturel Liquéfié (GNL) et de ses dérivés. Depuis l'inauguration du complexe GL4Z à Arzew en 1964, elle a étendu ses capacités avec l'ajout de quatre nouveaux complexes de liquéfaction. Actuellement, sa capacité totale est de 56 millions de m³ de GNL par an et de 11 millions de tonnes de GPL par an. Des projets récents visent à augmenter la capacité de stockage du GNL et à moderniser les installations de chargement à Skikda. Parallèlement, SONATRACH renforce la fiabilité de ses complexes de liquéfaction à Arzew. Avec des exportations de GNL par voie maritime atteignant environ 21 milliards de m³, SONATRACH est un leader mondial dans l'industrie du GNL et du GPL.

1.3.3. Raffinage et pétrochimie (R&P)

SONATRACH s'engage à jouer un rôle clé dans l'industrialisation de l'Algérie en investissant dans le raffinage et la pétrochimie. Son objectif est de moderniser et de renforcer les capacités des installations de raffinage existantes tout en établissant une industrie pétrochimique performante. Cela implique la valorisation, l'optimisation et la transformation des matières premières en produits pétrochimiques. Actuellement, SONATRACH possède six raffineries nationales avec une capacité totale de 30,5 millions de tonnes par an.

1.3.4. Commercialisation (COM)

L'activité commercialisation de SONATRACH est chargée de développer et de mettre en œuvre la stratégie de l'entreprise pour la vente d'hydrocarbures sur les marchés nationaux et internationaux. Dans le cadre de sa nouvelle stratégie de transformation, SONATRACH vise à renforcer ses approvisionnements sur le marché national, à valoriser ses exportations et à consolider sa position internationale. Pour ce faire, elle prévoit de diversifier ses activités géographiquement et commercialement.

1.3.5. Transport par canalisation (TRC)

Elle assure le transport des hydrocarbures du sud vers le nord, pour répondre aux besoins nationaux ou à l'exportation. Le Réseau de Transport comprend les lignes d'expédition des terminaux vers les complexes de liquéfaction et de séparation, ainsi que les postes de chargement à quai et en mer dans les ports pétroliers d'Arzew, de Bethioua, de Béjaïa et de Skikda. Depuis la mise en service de la première canalisation en 1959, le réseau a continué à se développer pour répondre à une demande croissante. Il se compose d'un réseau sud et d'un réseau nord, totalisant près de 21 189 kilomètres, dont 53% sont dédiés au transport du gaz naturel. La capacité installée du réseau nord dépasse les 138 milliards de mètres cubes par an, dont 57 milliards destinés à l'approvisionnement de l'Europe via trois gazoducs.

1.4.Missions de Sonatrach¹

- La maximisation des revenus du pays à court, moyen et long terme en participant au développement économique du pays.
- Le développement et l'exploitation des gisements pour optimiser l'utilisation des ressources.
- La recherche, la négociation et le développement de nouveaux projets en national et en international.
- La transformation des hydrocarbures par la liquéfaction du gaz naturel et la séparation des GPLs.
- La gestion des installations de production du Raffinage et de la Pétrochimie, visant surtout à répondre à la demande nationale en produits pétroliers.
- La veille aux approvisionnements énergétiques du marché national
- La valorisation des hydrocarbures liquides et gazeux, primaires et transformés, exportés sur les marchés internationaux.
- Le développement de toute activité ayant un lien direct ou indirect avec l'industrie des hydrocarbures.
- L'extension vers de nouveaux marchés, et la diversification des produits à exporter.

¹ Manuel général d'organisation, organisation de la macrostructure de Sonatrach, Réf (A-001(R31)), P02.

2. Présentation de la Direction Audit et Risques

De nos jours, la mise en place d'un système de contrôle interne efficace est devenue une nécessité pour assurer la pérennité et la stabilité de toute entreprise. C'est dans ce contexte que l'audit interne joue un rôle crucial. En évaluant la robustesse du système de contrôle interne et en identifiant les secteurs nécessitant des améliorations, l'audit interne contribue à renforcer la résilience et la performance globale de l'entreprise.

Consciente des enjeux liés à la gestion efficace de ses activités, Sonatrach a ressenti le besoin de créer une cellule d'autocontrôle. Ainsi, elle a mis en place une structure d'audit pour renforcer ses mécanismes de contrôle et d'évaluation internes, s'inscrivant dans une démarche proactive visant à garantir la transparence et la performance de ses opérations et processus.

2.1. Historique de la fonction d'audit au sein de Sonatrach

- À partir de la fin des années 1970, Sonatrach s'est distinguée en tant que l'une des premières entreprises algériennes à reconnaître la nécessité impérieuse d'établir un système d'autocontrôle. Cette démarche visait à garantir une sécurité optimale de son patrimoine et à se conformer aux normes les plus rigoureuses en matière de gouvernance d'entreprise.¹
- En mai 2012, Sonatrach a procédé à une nouvelle révision de son organisation en regroupant les structures d'audit des activités opérationnelles au niveau central. Cette initiative a donné naissance à quatre pôles d'audit (centre, est, ouest et sud) ainsi qu'à une coordination d'inspection, renforçant ainsi la coordination et la cohérence des activités d'audit à travers l'entreprise.²
- En 2015, pour refléter l'évolution de son mandat, la direction d'audit a été rebaptisée direction d'audit et conformité. Puis, le 11 août 2016, cette direction a été réorganisée afin de mieux répondre aux objectifs fixés par la direction générale, en alignant ses activités sur les besoins spécifiques des différents métiers de l'entreprise.³
- Dans les années 90, Sonatrach a fait évoluer ses objectifs en matière d'audit, passant d'une simple vérification de conformité à un outil stratégique d'amélioration continue de la gestion

¹ Mme LAOUAR Yousra, année 2022/2023, « L'audit interne des coûts pétroliers », mémoire de fin d'étude, Ecole supérieure de gestion et d'économie numérique, P75.

² Mlle HENNOU Nassima & Mlle GHEMMOUR Thiziri, année 2016/2017, « Audit d'exécutions des contrats », mémoire de fin d'étude, Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, P68 ;

³ Mme LAOUAR Yousra, *op.cit*, P76.

à tous les niveaux. Cette transformation a été marquée par la création d'une structure d'audit interne, complémentaire aux dispositifs déjà en place au niveau divisionnaire. Placée sous l'autorité de la direction générale, cette nouvelle structure avait pour mission de couvrir l'ensemble des activités de l'entreprise, y compris celles impliquant des partenaires externes tels que les associations, les filiales et les participations.

- En 2005, Sonatrach a consolidé cette vision en réorganisant son schéma organisationnel pour mettre en place une direction centrale d'audit groupe, directement rattachée à la direction générale. Parallèlement, des unités d'audit interne ont été établies au sein des différentes activités opérationnelles, chargées principalement de réaliser des audits spécifiques et ciblés. Cette refonte organisationnelle a permis d'élever le rôle de l'audit au plus haut niveau de la hiérarchie de l'entreprise.
- Le 17 décembre 2018, une décision majeure a été prise pour redéfinir le périmètre d'action de la direction d'audit et conformité. Cette décision, annulant et remplaçant celle du 11 août 2016, a attribué une nouvelle dénomination à la direction, désormais connue sous le nom de Direction Audit et Risques. Ce changement témoigne de l'importance croissante accordée à la gestion des risques au sein de Sonatrach, ainsi que de l'évolution constante de son approche en matière de gouvernance d'entreprise.

2.2.Organisation de la direction Audit et Risques

La Direction Audit et Risques est placée sous l'autorité du directeur général pour répondre efficacement à ses objectifs. Elle a pour mission de surveiller le respect et l'application des procédures et réglementations dans tous les domaines d'activités de l'entreprise, En outre, elle dirige et coordonne le processus de gestion des risques.¹

La Direction Audit et Risques est organisée comme suit :

- **Assistants :** Les assistants ont pour missions de fournir un soutien et des conseils au directeur de l'audit et des risques dans l'élaboration et la mise en œuvre des politiques, stratégies et objectifs de la direction de l'audit et des risques. Ils sont également chargés d'accomplir d'autres tâches qui peuvent leur être assignées par la hiérarchie².

¹ Manuel général d'organisation, organisation de la macrostructure de Sonatrach, Réf (A-001(R31)), P02 ;

² Ibid, p05-06

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

- **Groupe administrations et logistique** : Le Groupe Administration et Logistique est chargé de veiller au respect de la législation du travail, des conventions collectives et des directives internes de la société. Il gère l'administration du personnel et des ressources logistiques de la Direction Audit et Risques, et élabore les budgets Emploi, Investissement et Exploitation. De plus, il contrôle les factures liées aux activités de cette direction, organise les déplacements du Collectif Audit et Risques, coordonne les relations administratives et logistiques avec les structures concernées, et contribue à l'identification des besoins en formation du personnel. Enfin, il produit des rapports périodiques sur la gestion administrative du personnel de la Direction Audit et Risques.
- **Direction Développement, Qualité et Reporting** : La Direction Développement, Qualité et Reporting est composée :
 - D'un superviseur audit interne qualité ;
 - D'un groupe études, planification et reporting ;
 - D'un groupe développement, méthode et veille ;
 - D'un groupe suivi des actions de progrès.

La Direction Développement, Qualité et Reporting a pour missions principales de définir, actualiser et diffuser les règles ainsi que le manuel des procédures d'audit interne propres à SONATRACH.¹ Elle anime également le processus d'élaboration du plan annuel d'audit et du programme de conformité, en y contribuant activement. De plus, elle assure l'animation du processus d'évaluation des auditeurs internes afin d'identifier les besoins en formation nécessaires. Un autre volet de ses responsabilités inclut l'élaboration et la mise en œuvre d'un plan annuel de contrôle qualité au niveau des structures d'audit interne. En outre, la direction est chargée de concevoir les procédures et les canevas de reporting pour les informations nécessaires à l'établissement des rapports d'activité périodiques des structures d'audit interne.² Elle assure également la consolidation et la synthèse de ces rapports en vue d'un reporting à la Direction Générale, contribuant ainsi à une meilleure transparence et à une prise de décision éclairée au sein de l'entreprise.

¹ Manuel général d'organisation, organisation de la macrostructure de Sonatrach, Réf (A-001(R31)), p04 ;

² Mlle HENNOU Nassima & Mlle GHEMMOUR Thiziri, année 2016/2017, op.cit, P69 ;

- **Trois Directions Audit Activité¹**

- **La Direction Audit Interne Activité E&P** : est composée de quatre superviseurs audit interne.
- **La Direction Audit Interne Activité TRC. COM & Structures du siège** : est composée de trois superviseurs audit interne.
- **Direction Audit Interne Activités LQS et RPC** : est composée de trois superviseurs d'audit interne.

Ces trois directions se concentrent principalement sur l'élaboration et la mise en œuvre d'un plan annuel d'audit interne spécifique à leur domaine d'activité, en cohérence avec objectifs stratégiques de la société. En adoptant une approche axée sur l'analyse des risques, elles participent à l'élaboration de rapports périodiques sur les missions d'audit effectuées. De plus, elles assurent le suivi de la mise en œuvre des recommandations issues de ces audits, ce qui favorise la transparence et l'amélioration permanente des processus.

- **Direction Audit des Coûts des Associations Dans l'Amont Pétrolier et Gazier**

La direction Audit des Coûts des Associations Dans l'Amont Pétrolier et Gazier est composée de deux superviseurs audit interne.

Elle a pour missions principales d'élaborer et de réaliser un plan annuel d'audit des contrats d'associations, tout en assurant le suivi permanent des recommandations contenues dans les rapports d'audit, ainsi que l'élaboration d'un bilan annuel. De plus, elle est chargée de réaliser un reporting périodique sur les missions d'audit interne réalisées.

- **Direction Risques**

La Direction Risque est composée² :

- D'un Groupe Risques Activités E&P ;
- D'un Groupe Risques Activités TRC, COM, et Structure du siège ;
- D'un Groupe Risques Activités LQS et RPC.

¹ Manuel général d'organisation, organisation de la direction ADR, Réf (A-463 (R11)), P02 ;

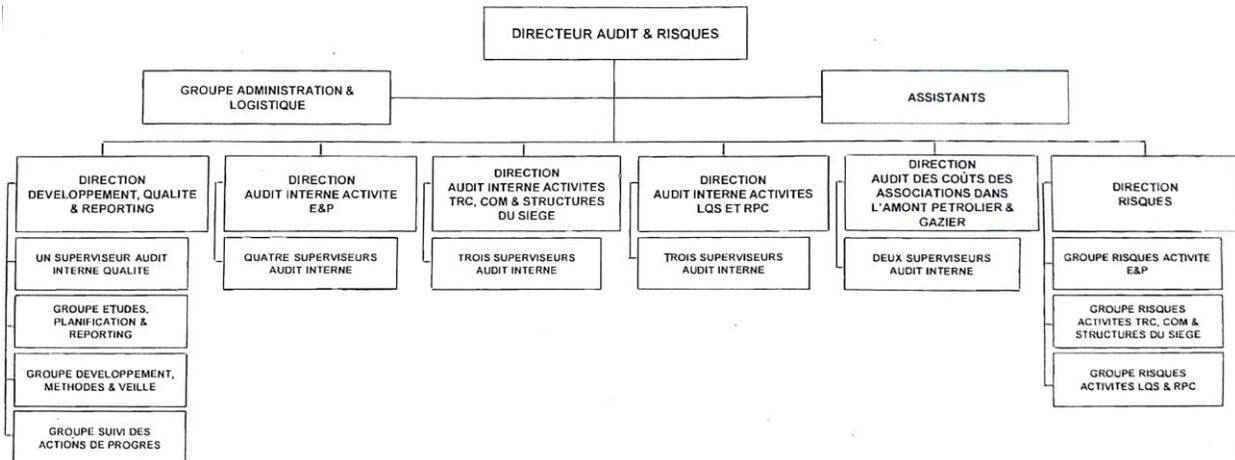
² Manuel général d'organisation, organisation de la macrostructure de Sonatrach, Réf (A-001(R31)), P05-06.

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

Elle a pour missions principales d'identifier les risques potentiels auxquels l'entreprise est exposée dans ses diverses activités. Elles effectuent une analyse approfondie pour évaluer l'impact et la probabilité de réalisation de ces risques, permettant ainsi de prioriser les actions à entreprendre pour les gérer efficacement. Ces directions transfèrent ensuite l'information aux directions audit de chaque activité, afin que ces dernières puissent exploiter ces données dans l'élaboration de leur plan d'audit.

Ci-dessous, un organigramme illustrant la structure organisationnelle de la direction audit et risques :

Figure N°2 : Organigramme de la direction audit et risques.



Source : document interne de Sonatrach.¹

2.3.Missions de la Direction Audit et Risques²

- Le contrôle du respect et de l'application des politiques et des procédures de Sonatrach.
- La définition et l'actualisation des Référentiels et procédures d'audit de Sonatrach sur la base des normes et standards de la profession.
- L'élaboration et la réalisation d'un plan d'Audit Interne, fondé sur les objectifs stratégiques de la Société et basé sur la cartographie des risques.

¹ Manuel général d'organisation, organisation de la macrostructure de Sonatrach, Réf (A-463(R11)), P16 ;

² Ibid, P02.

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

- L'élaboration et la réalisation d'un plan annuel de contrôle qualité au niveau des structures d'Audit interne relevant de la Direction audit et risques de Sonatrach.
- La prise en charge des dossiers et missions confiés par La Direction Générale.
- Le suivi des opérations de contrôle externe en matière d'audit.
- L'animation de processus de prise en charge des recommandations contenues dans les rapports d'audit interne et externe.
- La communication et le renforcement d'une culture de gestion des risques et d'un langage commun de gestion des risques, au sein de Sonatrach.
- L'élaboration d'une politique de gestion des risques au sein de Sonatrach.
- L'adoption d'un référentiel de gestion des risques au sein de Sonatrach.
- Le développement et la mise en œuvre des méthodologies et des modèles de mesure et de contrôle des risques.
- L'animation du processus de mise en place des cartographies des risques au niveau des unités opérationnelles, structures fonctionnelles et à l'échelle de la Société.
- La collaboration avec les unités opérationnelles pour l'élaboration de leurs plans de prévention des risques.
- Le suivi de la mise en œuvre des recommandations pour la prévention des risques, notamment ceux jugés majeurs après évaluation.
- L'accompagnement aux Holdings et Filiales dans l'organisation et le développement de leurs structures d'audit interne.
- La mise en place de bases de données pour les segments « Audit » et « Risques » de Sonatrach.
- La gestion des fichiers des commissaires aux comptes et cabinets d'audit et conseils nationaux pré-qualifiés et leur actualisation périodique.
- L'élaboration d'un reporting périodique sur l'activité Audit Interne et Risques au sein de Sonatrach.

3. Présentation de la Direction Audit des Coûts des Associations dans l'Amont

Pétrolier et Gazier :

Au sein de la Direction Audit des Risques, la Direction Audit Des Coûts Des Associations Dans L'amont Pétrolier Et Gazier se démarque en tant qu'entité spécialisée chargée de la validation des coûts liés aux contrats des associations, et le respect des dispositifs contractuels.

3.1.L'adoption du concept d'association par Sonatrach

Dès sa création en 1963, Sonatrach s'est engagée dans diverses activités liées aux hydrocarbures, notamment la recherche, l'exploration, l'exploitation, la production et la commercialisation. À cette époque, l'économie algérienne ne dépendait pas uniquement des revenus tirés des hydrocarbures ; l'Algérie cherchait également à développer d'autres secteurs, notamment l'agriculture, par le biais de la révolution agricole.

Cependant, dans les années 1980, la situation a radicalement changé en raison du choc pétrolier. Les prix du pétrole ont chuté de manière significative, entraînant une diminution des revenus pour l'Algérie, qui dépendait largement de la rente pétrolière.¹ Cette période a été marquée par des difficultés économiques et sociales, y compris une augmentation de la dette extérieure, des pénuries de produits de première nécessité et une augmentation du mécontentement social. Les émeutes d'octobre 1988 en sont une illustration, mettant en lumière les tensions sociales et économiques croissantes.

A ce stade, Sonatrach avait déjà décidé d'adopter une nouvelle stratégie, celle du partenariat avec des compagnies pétrolières étrangères. Cette approche visait à économiser les coûts de recherche et d'exploration des nouveaux gisements, à bénéficier des technologies avancées dans le domaine des hydrocarbures, et à attirer des investissements étrangers dans le secteur pétrolier. Les partenariats avec des entreprises internationales permettaient également à Sonatrach de tirer parti du savoir-faire et de l'expertise de ces entreprises pour améliorer ses opérations et accroître sa compétitivité sur le marché mondial.

¹Site officiel du : [JOURNAL DE RÉFÉRENCE DU MONDE ARABE ET MUSULMAN](https://orientxxi.info/va-comprendre/algerie-les-manifestations-du-5-octobre-1988,5102) : <https://orientxxi.info/va-comprendre/algerie-les-manifestations-du-5-octobre-1988,5102> consulté le 12/02/2024 à 16 :44 ;

Ce concept de partenariat est spécifiquement désigné comme une Association entre Sonatrach et un ou plusieurs partenaires étrangers.

3.2.Définition du concept d'Association

Dans l'industrie pétrolière, le contrat d'association est considéré comme la référence légale qui régit les relations entre les opérateurs pétroliers (groupe Contracteur) et l'État (puissance publique).¹

En Algérie, ce contrat entre Sonatrach et un ou plusieurs partenaires étrangers dans le cadre de l'exploitation des hydrocarbures désigne un partenariat stratégique établi pour collaborer dans différents aspects de la recherche, de l'exploration, de la production et de la commercialisation des ressources énergétiques. Ce contrat, réglementé par la loi N°86-14, est suivi de la loi N°91-21. Ensuite, il est modifié par la loi N°05-07, qui à son tour est amendée par l'ordonnance N°06-10. Enfin, la loi N°13-07 vient apporter des modifications, amendée par la suite par la loi N°19-01. Ce contrat implique le partage des coûts et des revenus entre les parties prenantes, ainsi que le partage des compétences techniques et des ressources nécessaires pour mener à bien les opérations d'hydrocarbures. Il vise à maximiser les avantages mutuels et à promouvoir le développement économique en exploitant les ressources pétrolières et gazières de manière efficace et durable.

3.3.Objectifs et avantages de l'association dans l'exploitation des hydrocarbures

- Économiser les coûts élevés de la recherche et l'exploration du terrain.
- Favoriser des relations économiques et politiques solides avec les différents pays.
- Renforcer la réputation internationale et les relations diplomatiques.
- Explorer de nouveaux gisements pétroliers et gaziers en partenariat avec des entreprises étrangères.
- Transférer les risques financiers et opérationnels durant la phase de recherche ; le risque est supporté à 100% par le partenaire étranger, que ce soit en cas de découverte d'un gisement ou en cas de non-identification.
- Partager les risques financiers et opérationnels de la phase de développement.

¹ Site officiel du cabinet 3M-Partners & Conseils : <http://3mpc-gab.com/index.php/en/Service-audit/emergency-care.html> consulté le 12/02/2024 à 17 :00.

- Optimiser les compétences et les ressources disponibles grâce à des collaborations stratégiques.
- Intensifier les efforts d'exploration en augmentant le nombre de puits forés, ce qui démontre l'engagement continu de Sonatrach à identifier de nouvelles réserves d'hydrocarbures pour répondre à la demande croissante.¹
- Stimuler la production d'hydrocarbures grâce à une gestion efficace des ressources et à l'intégration des technologies de pointe (3D et 2D sismique...), renforçant ainsi la position de Sonatrach en tant que principal producteur d'hydrocarbures en Algérie.
- Mettre en évidence une synergie des deux parties afin d'améliorer la productivité et renforcer le rendement de Sonatrach.

3.4.Cadre réglementaire du contrat d'association

La réglementation régissant le contrat d'association a traversé plusieurs étapes

3.4.1. Loi N° 86-14

La loi 86-14, qui régit les activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures, constitue le premier cadre législatif permettant à Sonatrach de former des partenariats avec des acteurs étrangers pour l'exploration des nouveaux gisements pétroliers.

Cette loi a notamment introduit la formule de partage de production (PSC), revitalisant ainsi les partenariats dans l'exploration à un moment où Sonatrach manquait à la fois de ressources financières et de capacités technologiques pour renouveler ses réserves, déjà largement épuisées.

Cette loi vise à définir le cadre juridique des activités mentionnées précédemment, ainsi que des installations et ouvrages permettant leur exercice, et les droits et devoirs des entreprises exerçant ces activités.

Cela est réalisé à travers les sept sections suivantes² :

- Dispositions Générales ;
- Des titres miniers ;

¹ Mr HAMAZ Tahar, année 2008/2009, « Le partenariat pétrolier en Algérie ; cas : Sonatrach », mémoire de fin d'étude, Université Ben Youcef Ben Khedda Alger, P133.

² Ministère de l'Énergie et des Mines. (1986). Loi n° 86-14 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures [Journal Officiel, Numéro 35, Page 1010].

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

- Du transport des hydrocarbures par canalisations ;
- De l'association avec les personnes morales étrangères ;
- Des droits annexes à la prospection, la recherche, l'exploitation et le transport par canalisation des hydrocarbures ;
- Du régime fiscal ;
- Dispositions diverses.

Ainsi, le premier article de cette loi vise à définir le cadre juridique des activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures, ainsi que des installations permettant leur exercice, ainsi que les droits et devoirs des entreprises exerçant ces activités.

Conformément à cette loi, toute société étrangère souhaitant opérer en Algérie dans le domaine de la prospection, de la recherche et de l'exploitation des hydrocarbures doit s'associer à Sonatrach, cette dernière devant détenir au moins 51 % des parts.

En outre, les sociétés étrangères doivent remplir certains critères, notamment en termes de ressources financières, de compétences technologiques et de savoir-faire dans le domaine des hydrocarbures. Pour ces activités, l'État algérien délivre exclusivement des titres miniers à Sonatrach.

3.4.2. Loi N° 91-21¹

Cette loi vient en amendement de la loi N°86-14 en décembre 1991, pour introduire de nouvelles dispositions dont les plus importantes sont les suivantes :

- La participation des compagnies étrangères à l'exploitation des gisements en production sous condition que Sonatrach conservera un intérêt d'au moins 51%.

Des incitations d'ordre fiscal par des abattements sur le taux de la redevance à la production et sur le taux de l'impôt sur le résultat, ces taux sont réduits sans être fixes, et ne seraient inférieures à :

10% pour la redevance contre 12,5%

¹ Ministère de l'Énergie et des Mines. (1991). *Loi n°91-21 modifiant et complétant la loi n°86-14 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures [Journal Officiel, Numéro 63]*

42% pour l'impôt sur le résultat contre 65%

- Le gaz bénéficiera du même traitement que le pétrole alors que jusqu'ici la Sonatrach intervenait seule dans ce secteur.
- La possibilité de recours à l'arbitrage international en cas de litige avec des partenaires étrangers.

3.4.3. Loi N° 05-07 modifiée par l'ordonnance N° 06-10¹

Les ressources du sous-sol demeurent un bien de la collectivité nationale, avec le seul changement par rapport à la loi précédente, la récupération par l'État de ses prérogatives de puissance publique, de propriétaire du domaine minier hydrocarbures (titres miniers) et de protecteur de l'intérêt général, suite à l'amendement de la loi N°86-14 par la loi N°91-21.

La nouvelle législation (Loi N°05-07) a engendré la création de deux agences d'hydrocarbures indépendantes dotées de la personnalité juridique et de l'autonomie financière dénommées agences hydrocarbures, conformément à l'article 12 de la loi : l'Agence nationale pour la valorisation des ressources en hydrocarbures (ALNAFT), chargée de l'amont, notamment de l'attribution et de la gestion des contrats de recherche et/ou d'exploitation, et l'Agence nationale de contrôle et de régulation des activités dans le domaine des hydrocarbures (ARH), désignée autorité de régulation des hydrocarbures, responsable notamment des activités réglementaires et de la régulation du transport par canalisation ainsi que des activités aval. Ces agences, dont les missions sont spécifiées dans les articles 13 et 14 de la loi, assument désormais les responsabilités précédemment dévolues respectivement au ministère chargé des hydrocarbures et à Sonatrach.

Auparavant, Sonatrach était l'unique attributaire des titres donnant accès au domaine minier, mais cette prérogative est désormais transférée à ALNAFT. Ce transfert reflète la propriété publique des titres, justifiée par la propriété de l'État sur les ressources naturelles.

3.4.4. Loi N° 13-01²

En 2013, l'Algérie a approuvé le projet de loi modifiant et complétant la loi N°05-07 sur les hydrocarbures pour l'année 2005. Ce projet de loi témoigne d'un intérêt pour les énergies non

¹ Ministère de l'Énergie et des Mines. (2006). *Loi n°06-10 modifiant et complétant la loi n°05-07 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures [Journal Officiel, Numéro 14]*

² Ministère de l'Énergie et des Mines. (2013). *Loi n°13-01 modifiant et complétant la loi n°05-07 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures [Journal Officiel, Numéro 11]*

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

conventionnelles, en tant que première étape vers la mise en œuvre effective des énergies renouvelables. Une commission nationale spéciale a été créée par le biais de l'Agence Nationale pour la Valorisation des Ressources en Hydrocarbures, chargée de déterminer les zones qui feront l'objet de la compétition des entreprises pétrolières désireuses d'investir dans ce projet.

Cette loi, vise à améliorer la gouvernance et la transparence tout en encourageant les investissements étrangers et en préservant les intérêts nationaux. Elle établit un cadre juridique et institutionnel solide, définissant les droits et les responsabilités des différentes parties prenantes, tout en mettant l'accent sur la protection de l'environnement et la maximisation des bénéfices pour le pays. Cette transition a nécessité des ajustements dans les contrats existants et dans les pratiques opérationnelles des entreprises du secteur, ouvrant la voie à de nouvelles opportunités d'investissement et de partenariat. La Loi N°13-01 a également introduit de nouveaux incitatifs fiscaux pour attirer davantage d'investissements dans le secteur minier, témoignant de l'engagement de l'Algérie à promouvoir le développement durable de ses ressources énergétiques.

3.4.5. Loi N°19-13¹

La Loi N°19-13 du 11 décembre 2019 représente une évolution significative du cadre juridique régissant le secteur des hydrocarbures en Algérie. Cette loi, qui reprend en grande partie les dispositions établies par la loi N°05-07 du 28 avril 2005 modifiée par la loi du 13 janvier 2013, maintient le régime juridique et les structures fondamentales encadrant l'activité de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures liquides ou gazeux. Cependant, des transformations majeures ont été apportées, notamment en ce qui concerne la fiscalité et les procédures d'appel d'offres.

L'une des décisions les plus importantes introduites par la Loi N°19-13 est l'ouverture du domaine pétrolier à la concurrence, grâce à l'institution des appels d'offres pour l'obtention des contrats de recherches et d'exploitations. Cette mesure vise à stimuler les investissements étrangers dans le secteur tout en favorisant une concurrence saine et transparente. De plus, la Loi N°19-13 accorde des avantages fiscaux significatifs aux sociétés étrangères opérant dans le

¹ Ministère de l'Énergie et des Mines. (2019). *Loi n°19-13 modifiant et complétant la loi n°13-10 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures [Journal Officiel, Numéro 47]*

domaine pétrolier, dans le but d'encourager leur participation et de dynamiser le développement du secteur.

En outre, cette loi établit un cadre clair pour l'exploitation du gaz de schistes, en le soumettant au même régime juridique que celui des hydrocarbures traditionnels, tout en précisant certaines modalités spécifiques et en accordant des allègements fiscaux appropriés. Ainsi, la Loi N°19-13 traduit la volonté du gouvernement algérien de mettre en place des politiques favorables à l'investissement étranger dans le secteur des hydrocarbures, tout en veillant à préserver les intérêts nationaux et à garantir une exploitation responsable des ressources énergétiques du pays.

3.5. Les différentes phases du projet d'exploitation d'hydrocarbures

La découverte du pétrole étant aléatoire, le risque subi par les entreprises est différent du risque commercial classique d'où la nécessité de la stratégie de transfert du risque¹. Le contrat comprend deux grandes phases essentielles ; une Phase de Recherche fixée à sept (7) ans à compter de sa date d'entrée en vigueur, avec une phase initiale de trois (3) ans. Cette phase initiale est dénommée comme étant la première phase de recherche, elle est suivie d'une deuxième et d'une troisième phase de recherche ayant chacune une durée de deux (2) ans. Et une Phase d'Exploitation fixée à vingt-cinq (25) ans à compter de la date de notification de l'approbation du plan de développement par l'agence nationale pour la valorisation des ressources en hydrocarbures (ALNAFT). Pour les gisements de gaz naturel, une période de cinq (5) ans supplémentaires est ajoutée à la période d'exploitation². Le contrat d'association permet à SONATRACH de limiter le risque de prospection tout en évitant de lourds investissements soit par le transfert total du risque au partenaire étranger dans la phase de recherche ou par le partage de risque dans la phase d'exploitation, ça implique ainsi le partage des coûts tout en garantissant un partage équitable des revenus générés par la production d'hydrocarbures. Toutefois, le partenaire étranger ne peut pas exercer ses activités d'hydrocarbures dans le territoire Algérien sans avoir signé le contrat d'association avec Sonatrach.

¹ Document interne à sonatrach, « les contrats pétroliers, évolutions et perspectives », 2018.

² Ministère de l'Énergie et des Mines. (2013). Loi n° 13-01 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures, Article 35, [Journal Officiel, Numéro 11, Page11].

3.5.1. Phase de Recherche

Après la signature du contrat d'association et la désignation du périmètre, les travaux de recherche des gisements d'hydrocarbures à exploiter débutent, sous réserve des conditions technico-économiques favorables. Cette phase se déroule sur sept ans, comprenant une phase initiale de trois ans, suivie de deux autres phases de deux ans chacune. Le contrat de recherche et d'exploitation précise le programme minimum de travaux que le contractant doit réaliser pendant la période de recherche.¹ Entre chaque phase et avant de passer à la suivante, le partenaire doit achever les travaux minimums spécifiques à chaque phase et fournir régulièrement et sans retard à ALNAFT toutes les données et résultats obtenus. Ces données et résultats sont la propriété de l'État, gérés et conservés par ALNAFT². Les travaux comprennent la prospection, qui consiste à localiser un gisement en utilisant la 2D sismique ou la 3D sismique, et l'exploration, qui vise à confirmer l'existence du gisement prospecté et à en évaluer l'importance et la qualité à travers des puits de forage. La phase d'exploration apporte un lot important d'informations sur le gisement découvert qui sont : Estimation des réserves ; Pré-évaluation (géologique, technique, économique).

Dans un cadre légal, le contrat d'association passe par deux phases. Toutefois, sur le plan technique, une phase transitoire apparaît qui est la phase de développement. En effet, le processus de production ne peut être enclenché sans l'établissement préalable d'un plan de développement approuvé par l'Agence nationale pour la valorisation des ressources en hydrocarbures (ALNAFT). Ce plan comprend une étude de faisabilité technique, une planification opérationnelle, une évaluation des risques, des estimations de production, une analyse financière et la prise en compte des impacts environnementaux et sociaux. Suivi de la mise en place des infrastructures nécessaires telles que les puits de forage et les installations de traitement. Cette phase implique tout d'abord une déclaration officielle de commercialité, validée par le ministre en charge des hydrocarbures, qui confirme l'existence d'un gisement commercialement exploitable dans le territoire exploré. Cette déclaration doit être accompagnée, pour approbation, d'une proposition d'un plan de développement faisant ressortir notamment une estimation des coûts de développement et d'une

¹ Ministère de l'Énergie et des Mines. (2013). Loi n° 13-01 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures, Article 43, [Journal Officiel, Numéro 11, Page12].

² Ministère de l'Énergie et des Mines. (2013). Loi n° 13-01 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures, Article 45, [Journal Officiel, Numéro 11, Page12].

délimitation du périmètre d'exploitation ainsi que d'une proposition de localisation du point de mesure¹.

3.5.2. Phase de Production

La phase de production est inaugurée à la date du FIRST GAS & FIRST OIL, qui font référence à la première goutte de gaz et de pétrole extraites du réservoir. Durant cette phase, les opérations de production sont exécutées de manière continue afin de maximiser le rendement du gisement exploré. Cela implique l'utilisation d'équipements spécialisés tels que des plateformes de forage, des pompes et des pipelines pour l'extraction, le transport et le traitement des hydrocarbures. Des protocoles de surveillance et de maintenance sont rigoureusement appliqués pour garantir la sécurité et l'efficacité des opérations. En effet, la phase d'exploitation revêt une importance cruciale dans l'exploitation des ressources hydrocarbures découvertes, contribuant ainsi à la génération de revenus à long terme.

A ce niveau, Sonatrach désigne un opérateur chargé des activités de production. L'opérateur peut être soit Sonatrach, soit un partenaire étranger, ou résulter de la création d'un groupement constitué de Sonatrach et de ses partenaires, formant ainsi une nouvelle entité ; un organe conjoint. La particularité du groupement réside dans le fait qu'il n'engage pas de recrutement direct. En d'autres termes, chaque partie du groupement, à savoir Sonatrach et les partenaires, détache son propre personnel pour la création de cette entité. Cette dernière a presque les mêmes caractéristiques d'une société ; un siège, un nom, une organisation... Généralement, le groupement est désigné en tant qu'opérateur, bien qu'il existe des cas où le partenaire poursuit cette phase seule et devient l'opérateur unique.

3.6. Organisation de la Direction Audit des Coûts des Associations dans l'Amont Pétrolier et Gazier

La Direction Audit des coûts des associations dans l'Amont Pétrolier et Gazier est une entité spécialisée au sein de Sonatrach, ayant pour mission de mener des audits ciblés sur les dépenses associées aux activités pétrolières de l'entreprise. Son objectif principal consiste à évaluer et à

¹ Ministère de l'Énergie et des Mines. (2013). *Loi n° 13-01 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures, Article 47, [Journal Officiel, Numéro 11, Page12].*

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

surveiller les dépenses engagées tout au long des différentes étapes du cycle pétrolier, incluant l'exploration, la production, le transport et la commercialisation du pétrole.

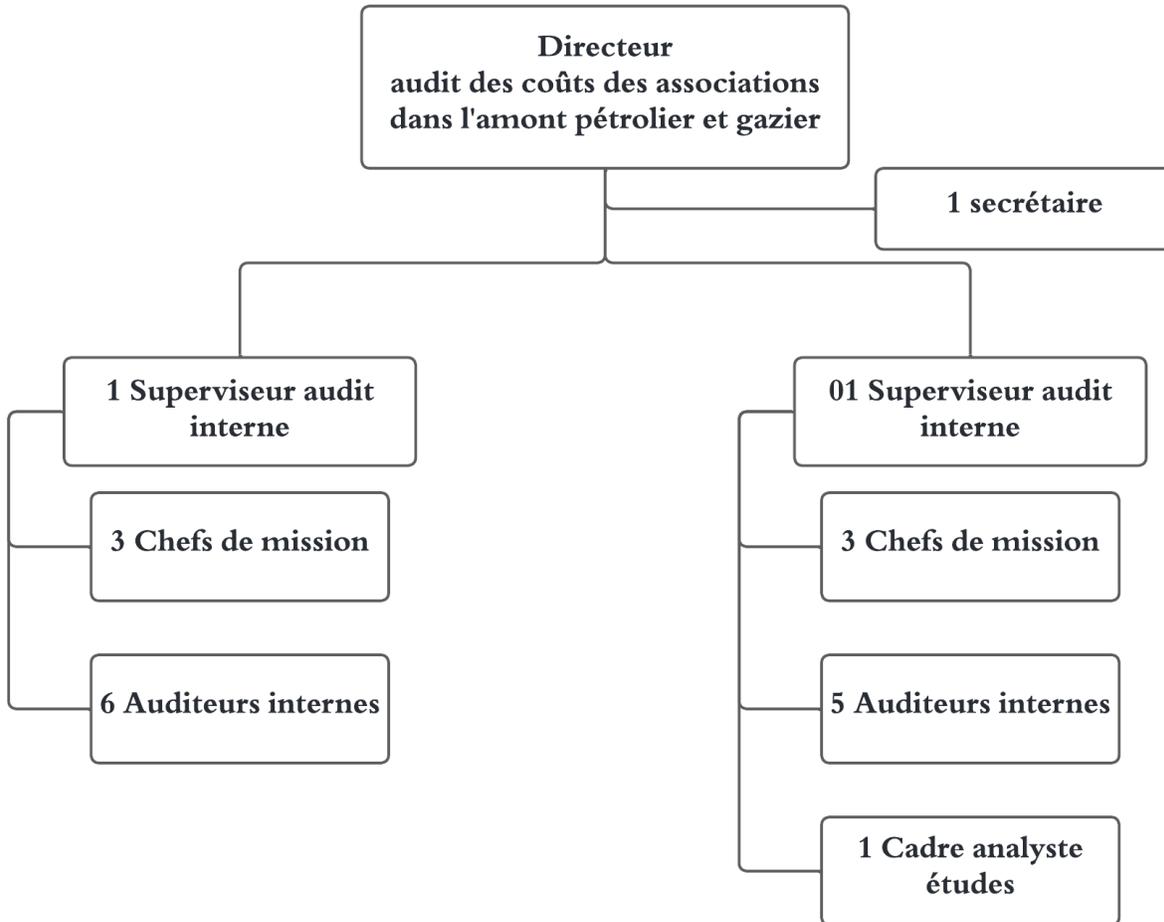
Cette direction comprend deux superviseurs audit interne. Ils sont responsables de superviser les missions d'audit interne en termes de réalisation des objectifs, de respect des délais et de la qualité requise. Ils participent à l'évaluation de la performance individuelle et collective des équipes d'audit, proposant des actions d'amélioration.¹

De plus, ils contribuent à l'élaboration du Plan Annuel d'Audit Interne et du plan de formation des auditeurs internes. Ils assurent un reporting au responsable de l'entité dans les délais impartis et contribuent à l'identification des besoins en formation des auditeurs internes, ainsi qu'au développement de leurs compétences. Ils exécutent également des missions spéciales demandées par la hiérarchie et participent à l'élaboration et/ou l'actualisation des référentiels et procédures d'audit interne, proposant des actions d'amélioration. De plus, ils élaborent un reporting périodique sur les missions d'audit interne réalisées, mettant en évidence les faits notables relevés, les recommandations émises et les indicateurs clés de performance. Ils contribuent également au processus de mise en place des cartographies des risques au niveau des unités de l'Activité, gèrent les archives de l'audit interne et participent à la préparation et à l'émission des avis et conseils demandés par la Direction Générale, tout en alimentant les bases de données "Audit et Risques"². Ci-dessous, l'organigramme de la direction Audit des Coûts des Associations dans l'Amont Pétrolier et Gazier :

¹ Manuel général organisation, organisation de la direction audit et risques, Réf (A-463(R11)), P07-08.

² Manuel général organisation, organisation de la direction audit et risques, Réf (A-463(R11)), P07-08.

Figure N°3 : l'organigramme de la direction Audit des Coûts des Associations dans l'Amont Pétrolier et Gazier



Source : document interne de Sonatrach.

3.7.Missions de la direction audit des coûts des associations dans l'Amont Pétrolier et Gazier¹

L'équipe est chargée de plusieurs responsabilités essentielles :

- Élaboration et mise en œuvre d'un plan d'audit annuel des coûts des Associations, couvrant toutes les phases (Exploration, Développement et Exploitation) dans les délais contractuels prévus.

¹ *Idem.*

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

- Développement et/ou mise à jour des règles et procédures relatives aux audits des coûts des Associations.
- Surveillance de la qualité des rapports d'audit et respect des délais de transmission conformément aux clauses contractuelles.
- Optimisation des ressources gérées en mode pool et allocation des compétences en fonction de la nature et de la complexité des missions d'audit.
- Veille à l'application du processus d'évaluation des équipes d'audit, conforme au Référentiel de compétence de la fonction audit interne de SONATRACH.
- Identification des besoins en formation du Collectif Audit relevant de son autorité et développement des compétences.
- Exécution et/ou participation à la réalisation des missions spécifiques demandées par la Direction Générale.
- Contribution à la préparation et à l'émission des avis et conseils sollicités par la Direction Générale.
- Alimentation des bases de données "Audit et Risques".
- Élaboration d'un reporting périodique sur les missions réalisées, incluant des indicateurs clés de performance conformes aux directives établies à cet effet.

Section 2 : Déroulement de la mission d'audit des couts d'association du groupement HBR (Hassi Bir Rekaiz)

Le contrat d'association, conclu pour l'exploration et l'exploitation des hydrocarbures, unit ALNAFT, SONATRACH et PTTEP. Cette dernière est une société thaïlandaise spécialisée dans ce domaine. Ce contrat est entré en vigueur le 26 mai 2010 et signé le 17 janvier de la même année, ce contrat s'étend sur une période de 32 ans, régi par la loi N°05-07.

Le groupement Hassi Bir Rekaiz (GHBR), désigné comme opérateur durant la phase d'exploitation du périmètre contractuel de HBR exploité dans le cadre du contrat ci-dessus lequel a débuté en date du 01 Juin 2022 coïncidant avec le first oil.

Ce Groupement, constitué par Sonatrach et PTTEP, a été créé dans le cadre du contrat constitutif du groupement, afin de mener à bien les opérations pétrolières tel qu'exigé par le contrat.

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

Le siège administratif du groupement est situé à HBR. Le périmètre contractuel de Hassi Bir Rekaiz est situé dans le bassin de Berkine dans la partie Nord-Est de la Plate-forme Saharienne¹, avec une superficie de 5 377.97 km².

Cette mission d'audit consiste à vérifier la conformité des procédures mises en place au sein du groupement aux exigences réglementaires, du respect des dispositifs contractuels et des coûts associés.

1. Déroulement de la mission d'audit au sein du groupement HBR

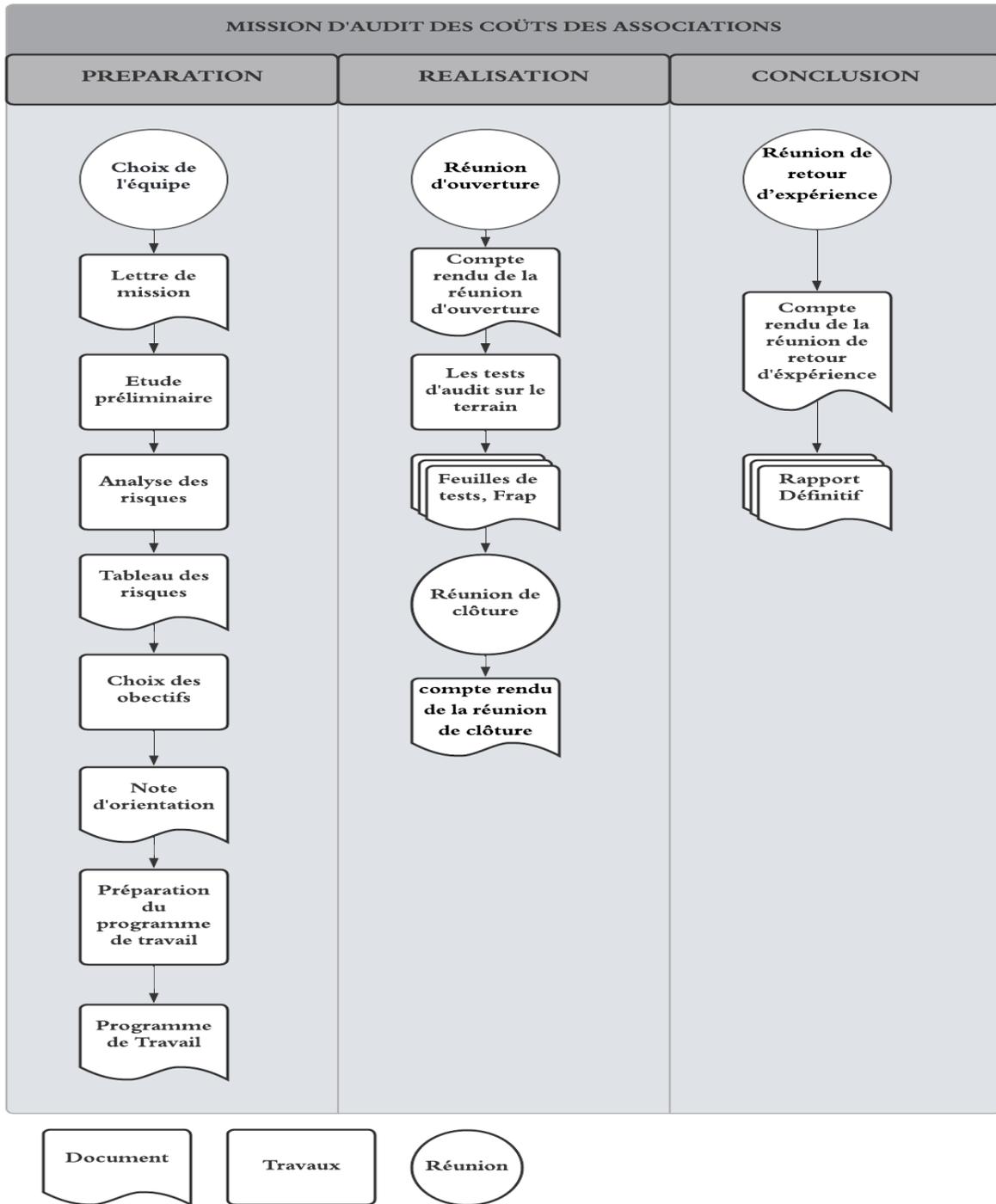
Dans le cadre de notre mission d'audit des coûts d'association, notre objectif principal est de vérifier le respect des dispositions contractuelles et d'auditer les coûts liés aux contrats d'association. Nous commencerons par une analyse minutieuse du contrat d'association pour garantir la conformité des différentes clauses contractuelles à auditer. Ensuite, nous identifierons d'éventuels dysfonctionnements et proposerons des recommandations visant à améliorer la performance, à assurer la transparence et à optimiser les risques.

Ci-dessous, un schéma récapitulatif des différentes phases de la mission d'audit des coûts des associations ;

¹ Site officiel du ministère de l'énergie et des mines : <https://www.energy.gov.dz/?rubrique=hydrocarbure>. Consulté le 13/01/2024 à 21 :12.

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

Schéma N°2 : Les phases de la mission d'audit des coûts des associations.



Source : Réalisé par nos propres soins.

1.1.Phase de préparation

Cette phase se déroule au niveau des bureaux des auditeurs internes au sein de la direction audit des coûts des associations, et elle occupe un cinquième (20%) du temps total de la mission. Elle marque le début de la mission et comprend les étapes suivantes :

1.1.1. Choix de l'équipe

Au sein de la direction audit des coûts d'association, la formulation du choix de l'équipe dépend de l'ampleur de la mission.

Après avoir fixé la date de début de la mission (phase réalisation), prévue pour le 16/04/2024 dans les bureaux de l'opérateur à HBR, nous avons présenté les objectifs généraux de la mission ainsi que notre équipe d'audit. (Voir annexe N°1).

1.1.2. Étude préliminaire

Lors de cette étape, nous avons examiné minutieusement le contrat d'association reçu de la part de la division association ainsi que différents documents requis pour cette phase, préalablement demandés par le superviseur au responsable du GHBR un mois avant le début de la mission. Ces documents comprennent : le contrat, les procès-verbaux des organes de gestion, le grand livre, les arrêtés de comptes, les conventions de détachement, le rapport de gestion, la balance, le budget annuel et le rapport d'inventaire.

Ensuite, nous avons identifié l'ensemble des clauses contractuelles nécessitant un audit et avons déterminé si elles devaient être auditées une seule fois ou à plusieurs reprises au fur et à mesure de l'avancement des travaux, suite à une discussion et un échange de points de vue au sein de l'équipe. Les rubriques à auditer sont répartis par volets comme suit :

Tableau N°3 : Les rubriques à auditer

Volet « dispositions contractuelles »	Volet « Coûts »
Documents comptables	Taxes pétrolières
Rapprochement comptable	Facturation Fournisseur
Budget	Coûts du personnel
Inventaire	Différence de change
Organisation et ressource humaine	Provisions des travaux non facturés
Développement des ressources humaines	Consommation de stock
Financement et appels de fonds	

Source : Réalisé par nos soins.

1.1.3. Analyse des risques

Dans cette phase, nous avons identifié les risques associés à chaque clause (tâche) afin de les évaluer selon une cartographie des risques. Ensuite, nous avons suggéré des actions pour réduire la probabilité d'apparition de ces risques, en indiquant les dispositifs de contrôle interne utilisés comme référence pour chaque action. Il est essentiel de souligner l'existence de ces dispositifs de contrôle interne. Ces informations ont été organisées dans le tableau des risques. (Voir annexe N°2)

1.1.4. Choix des objectifs et l'élaboration de la note d'orientation

Après l'élaboration du tableau des risques, nous avons défini les objectifs de la mission selon trois axes : généraux, spécifiques et le champ d'action. Ensuite, le chef de mission a rédigé la note d'orientation pour informer la hiérarchie de l'orientation de la mission. Cette note vise à formaliser de manière officielle les objectifs déjà établis. Enfin, le responsable hiérarchique a approuvé la note d'orientation. (Voir annexe N°3).

1.1.5. Préparation et élaboration du programme de travail

À partir du tableau des risques et de la note d'orientation, nous avons détaillé pour chaque tâche les procédures et les activités spécifiques à réaliser pour atteindre les objectifs fixés, ainsi que les outils requis, le responsable chargé de chaque tâche, la date de début et la date de fin, la durée et enfin le statut de la tâche. Ces informations ont été organisées dans un fichier Excel ; Le programme de travail de la mission divisé en deux volets ; volet Dispositions Contractuelles et volet Coûts.

1.2.Phase de réalisation

Cette phase se déroule dans les bureaux du groupement Hassi Bir Rekaiz et représente trois cinquièmes (60%) de la durée totale de la mission. Durant la phase de réalisation, nous avons mis en place le programme de travail sur le terrain, établi préalablement lors de la phase de Préparation. En raison de règlements internes, en tant qu'auditeurs internes stagiaires, nous n'avons pas pu assister aux réunions qui se sont tenues à HBR. La phase de réalisation comprend les étapes suivantes :

1.2.1. La réunion d'ouverture

L'équipe d'audit et celle représentant l'entité auditée se sont réunies pour se présenter, rappeler le cadre et les objectifs de la mission, décrire son déroulement, définir les moyens logistiques nécessaires et désigner un point unique de contact afin de gérer de manière optimale les demandes d'audit. Toutes ces informations ont été consignées dans le compte rendu de la réunion d'ouverture, qui détaille les noms et fonctions des participants présents, la date et l'heure de la réunion, ainsi que les points de discussion abordés. (Voir l'annexe N°4)

1.2.2. Les tests d'audit sur le terrain et la formalisation des constats

En utilisant les documents fournis par l'entité auditée et recueillis par l'équipe d'audit, ainsi que les objectifs précédemment définis dans le programme de travail, nous avons établi les actions nécessaires pour atteindre chaque objectif fixé. Les modalités d'exécution mises en place nous ont permis d'obtenir les résultats de chaque test. Parmi les tests d'audit que nous avons réalisés figurent notamment :

- Organisation et ressources humaines;
- Rapprochement comptable;
- Facturation fournisseur;
- Coût du personnel détaché.

1.2.2.1. Test « organisation et ressources humaines »

Tout d'abord, nous avons défini les modalités d'exécution appropriées pour chaque objectif spécifique lié à l'Organisation et aux Ressources Humaines. Après une analyse détaillée de

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

l'organigramme du GHBR et du contrat constitutif, nous avons dressé un état des lieux de la situation actuelle, notant les éléments suivants :

Un premier organigramme approuvé par le groupement en 2016 n'a pas été mis à jour lors de la signature du contrat entre les parties (GHBR et REB).

Dans le cadre de l'optimisation des coûts, le groupement HBR a signé un contrat avec la région Rhoud El Bagel (REB) le 30/06/2021. Ce contrat prévoit la mise en place d'un nouvel organigramme et aborde des points directement liés à l'organisation du groupement (article 2 du contrat).

Ce contrat vise à tirer parti de l'ancienneté de la région REB et de l'existence d'une usine pour exploiter et traiter le pétrole et le gaz, plutôt que de construire une nouvelle usine.

Après un examen préliminaire du rapprochement entre les données sur les effectifs réels affectés au champ HBR et l'organigramme de ce même champ, nous avons identifié un écart positif de 130 agents. Cependant, ce rapprochement n'est pas crédible en raison de l'absence d'un nouvel organigramme approuvé et élaboré après la signature du contrat avec la région REB. En conséquence, nous avons pu tirer des conclusions :

Le Groupement doit :

- Prendre toutes les mesures qui s'imposent pour faire approuver un nouvel organigramme du champs HBR.

- Veiller à la mise en œuvre concrète, dans les meilleurs délais, du nouvel organigramme du siège HMD approuvé par les parties.

Ensuite, nous avons rédigé les feuilles de révélation et d'analyse de problème (FRAP), contenant les problèmes identifiés lors du test, les faits (une description de la situation), les causes des problèmes, les conséquences constatées, et enfin, nous avons proposé des recommandations appropriées pour traiter les causes.

- **Les problèmes identifiés**

Non adéquation de l'organigramme mis en vigueur au sein du Groupement.

- **Les faits**

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

L'organigramme en vigueur au niveau du champs HBR, datant d'Avril 2016, n'a pas été mis à jour et adapté, malgré qu'il ne réponde plus à son activité réelle et effective afin de prendre en charge efficacement et avec efficacité ses opérations pétrolières.

En effet, Le rapprochement réalisé à partir des données relatives aux effectifs réels du Groupement pour son fonctionnement durant l'exercice 2023 avoisinant 590 personnes (en moyenne) pour le champ HBR et celles relatives aux postes prévisionnels de l'organigramme HBR qui sont de l'ordre de 460, a relevé les constats suivants :

- 214 agents en position Hors Organigramme, dont 189 agents relevant de SONATRACH ;
- 23 postes revenant à une partie occupée par l'autre partie ;
- 85 postes vacants.

Cette situation dénote que le nombre de postes théoriques ne correspond, en aucun cas, au nombre du personnel détaché par les maisons mères, ce qui a contraint le Groupement à positionner ce personnel en hors organigramme pour répondre à ses besoins immédiats suite à l'évolution permanente de son activité pétrolière, notamment l'augmentation du nombre des champs pétroliers et gaziers à charge induisant l'augmentation du nombre d'intervention des opérationnels (maintenance, exploitation, forage).

- **Les causes de problèmes**

- L'organigramme du champ HBR n'a pas été actualisé depuis sa création ;
- Les parties n'ont pas pris en charge le développement des activités et les mutations de l'opérateur ;
- Plusieurs projets d'organisation proposés par l'opérateur, n'ont pas encore été approuvés par les Parties.

- **Les conséquences constatées**

- Risque de non atteinte des objectifs dans les délais requis et contractuels ;
- Risque de retard dans l'exécution des différents travaux du Groupement ;
- Déséquilibre du plan de charge du personnel du Groupement (Surcharge, rotation, intérim, état de santé ;
- Risque de survenance d'un climat social non confortable affecté par un personnel positionné en hors Organigramme.

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

- **Les recommandations appropriées**

L'Opérateur doit :

- Saisir les parties aux contrats d'associations afin de faire approuver les nouveaux organigrammes du Groupement HBR ;
- Veiller à sa mise en œuvre concrète une fois approuvé.

L'ensemble des données a été compilé dans Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème.

1.2.2.2. Test « Rapprochement comptable »

Lors de cette étape, nous avons défini les modalités d'exécution visant à atteindre l'objectif de fournir une assurance fiable que le grand livre, présenté sous forme d'un fichier Excel, est correct et fiable pour pouvoir réaliser les travaux d'audit. Ces modalités incluent :

- Le retraitement du grand livre de l'exercice 2023, conformément aux arrêtés de comptes.
- Le rapprochement entre le grand livre et ces arrêtés ;
- L'identification des écarts éventuels et l'obtention des explications nécessaires auprès de l'Opérateur GHBR.

À la réalisation de ces modalités, nous avons obtenu les résultats suivants :

Tableau N°4 : Résultat du rapprochement comptable.

Opérateur	Arrêtés de comptes	GL USD	Écarts
GHBR	201 188 011,12	201 188 011,12	0,00

Source : Réalisé par nos soins sous contrôle du superviseur.

En se basant sur les données du tableau et en constatant qu'il n'y a pas d'écart, on peut conclure que le test est concluant.

1.2.2.3. Test « Facturation fournisseur »

Pour atteindre les objectifs spécifiques de ce test, nous avons déterminé les modalités d'exécution suivantes :

- Nous avons adopté une approche par fournisseur en sélectionnant, dans le grand livre comptable de l'exercice 2023 (fichier Excel), la colonne "Nom fournisseur" et en filtrant le contenu. Ensuite, nous avons choisi un échantillon représentatif des enregistrements comptables en termes de montants et de fournisseurs pour effectuer une vérification détaillée.
- Nous avons demandé à l'interlocuteur de nous fournir les documents justificatifs probants (factures, contrats, bons de commande et bons de réception) afin de les examiner en termes de conformité avec les engagements contractuels.
- Nous avons comparé les données figurant sur les factures sélectionnées avec celles figurant dans le grand livre comptable de l'exercice 2023 pour justifier les coûts liés à chaque fournisseur.
- Nous avons vérifié la concordance des informations portées sur les factures, les annexes (bons de livraison, time sheets, attestations de service fait...), les bons de commande, les ordres de services, les contrats, etc. Nous avons également vérifié la conformité des comptes comptables & analytiques utilisés par l'opérateur pour les opérations pétrolières avec le plan comptable en vigueur (SCF), ainsi que leur imputation et ventilation suivant la destination finale. À la réalisation de ces modalités, nous avons obtenu ces résultats :

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

Tableau N° 5 : Récapitulatif des montants audités pour chaque fournisseur.

Fournisseurs/Prestataires	Mt USD	Mt Audité	Taux
Sarl Multicatering Algeria	9 657 332,09	7 212 768,80	75%
Enafor	4 544 676,55	4 544 676,55	100%
Bonatti Spa	2 490 981,32	2 490 981,32	100%
Integration Objects Suarl	4 343 980, 76	2 171 990,38	50%
ABH Sahara	3 473 044,15	3 473 044,15	100%
Autres Fournisseurs	13 654 712,12	4 778 099,24	35%
TOTAL GÉNÉRAL	38 164 726,99	24 61 560,44	60%

Source : Réalisé par nos soins sous contrôle du superviseur.

L'opérateur GHBR a imputé au titre de ses engagements vis-à-vis de ses « Facturation Fournisseurs » un cout total de 182 762 907,15 USD au titre de l'exercice 2023.

Les vérifications de cette rubrique ont conduit à la constatation suivante :

Double imputation à tort des charges relatives aux consommations directes de stocks.

L'Opérateur a imputé doublement dans ses comptes comptables, au titre de l'exercice de 2023, un montant total de 682 100 USD relatifs à des matières et fournitures destinés à la consommation directe.

En effet, lors de l'acquisition de ces matières et fournitures au niveau du magasin, le gestionnaire de stock effectue l'opération de réception et de consommation directe sur son système « MAXIMO » ce qui entraîne une écriture comptable de la première imputation. D'un autre côté, dès la réception de la facture par le service de la comptabilité générale, celle-ci est comptabilisée directement en charge (consommation directe) entraînant une deuxième imputation.

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

L'analyse des écritures par le service comptabilité permet de corriger certaines erreurs sans qu'il y ait un système de contrôle efficace.

- **Conclusions/Recommandations**

L'Opérateur doit exclure des coûts pétroliers le montant total de 682 100 USD relatif à la double imputation à tort des matières et fournitures destinées à la consommation directe.

1.2.2.4. Test « coût du personnel détaché »

Pour atteindre les objectifs relatifs à la rubrique « coût du personnel détaché », nous avons spécifié les actions nécessaires :

- Analyser les écritures comptables relatives à la rubrique Coûts du personnel (6218000000 /6218090000/6218100000) ;
- Vérifier la conformité des notes de remboursement, facturées par les parties à l'opérateur concernant les coûts du personnel détaché sur les plans forme et fond ;
- Rapprocher la liste du personnel facturé avec celui figurant dans l'organigramme approuvé ;
- Rapprocher les tarifs de facturation utilisés avec ceux arrêtés par la Convention de détachement ;
- Vérifier les attachements aux factures (notes de remboursement) tels que : time-sheets approuvés, courriel (e-mail), ou autre document justificatif probant, etc.) ;
- Vérifier la conformité de l'imputation analytique des coûts du personnel sur le périmètre contractuel concerné ;
- Vérifier la nature des prestations fournies par le personnel mis à disposition par les parties et la conformité avec l'annexe comptable et la convention de détachement.

Après avoir défini les modalités d'exécution du test d'audit, nous avons pu identifier les coûts du personnel détaché par Sonatrach et PTTEP imputés dans les comptes comptables du groupement pour l'exercice 2023, s'élevant à 82 386 247,30 USD. Ensuite, nous avons regroupé tous les éléments constituant ce montant dans le tableau ci-dessous, incluant le salaire déduit à partir de la convention de détachement (tarif × nombre de jours) et l'IRG extrait de la G50.

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

Ensuite, nous avons détaillé les coûts du personnel selon les données du grand livre, qu'ils soient facturés ou provisionnés.

Tableau N°6 : Répartition des coûts du personnel détaché par les parties.

Parties	Salaire	IRG	Coûts du Personnel		Total général
			Provisions	Facturés	
SONATRACH	49 138 895,03	1 878 961,51	11457 640,00	39 560 216,54	51 017 856,54
PTTEP	12 705 722,98	1 755 771,09	7 316 449,09	7 145 044,98	14 461 494,07
TOTAL					65 479 350,61

Source : Réalisé par nos soins sous contrôle du superviseur.

- **Constats :**

Facturation d'un personnel sous-traitant, détaché par la partie PTTEP sur la base de tarifs non contractuels :

Les parties SONATRACH et PTTEP ont détaché auprès de l'opérateur leur personnel et aussi celui de leurs sociétés affiliées (PTTEP) et ce, conformément aux Conventions de détachement et leurs avenants des deux parties. Le cout du personnel détaché a été refacturé sur la base des tarifs arrêtés et figurant dans les conventions y afférentes.

Pour un besoin dûment formalisé et approuvé par l'Opérateur, la partie PTTEP a détaché un personnel sous-traitant et ce, en application des dispositions de l'article 4 de l'avenant à la Convention de détachement stipulant que « Au cas où le personnel détaché n'appartient pas à PTTEP et/ou à une de ses sociétés affiliées, les conditions de Détachement doivent être au préalable agréé par le GHBR. Tous les coûts engagés par PTTEP au titre de cette opération seront imputés au GHBR à l'exclusion de toute marge bénéficiaire ».

Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach

Le montant total imputé par l'opérateur au titre de l'exercice 2023 relatif aux coûts du personnel détaché par les parties est de 65 479 350 ,61 USD, dont 97 499,50 USD inhérent aux coûts du personnel sous-traitant détaché par la partie PTTEP, constitué des montants provisionnés. Cependant, Le montant du personnel sous-traitant a été refacturé à l'opérateur sur la base des tarifs de la Convention de détachement qui sont réservés exclusivement au personnel des maisons-mères ou de leurs sociétés affiliées et non pas sur la base d'un coût réel qui doit exclure toute marge bénéficiaire.

- **Conclusions/Recommandations**

L'Opérateur doit :

- Présenter les factures d'origines des coûts engagés par PTTEP pour justifier l'imputation au titre de l'exercice 2023 le montant de 97 499,50 USD inhérents au détachement du personnel sous-traitant,
- Régulariser dans ses comptes comptables, la différence issue entre la facturation du personnel sous-traitant

1.2.3. La réunion de clôture

Le responsable de la mission, M. DEGLA Khalil, le chef de mission, M. Z, ainsi que les auditeurs internes, M. M et Mme, se sont réunis avec les responsables de l'entité auditée à la fin de la mission d'audit. L'objectif de cette réunion était de restituer les résultats d'audit et de débattre avec lesdits responsable sur d'éventuel nouvelles explications. Cette réunion sera synthétisée dans un compte rendu intitulé « compte rendu de la réunion de clôture », contenant les noms et fonctions des participants présents, la date et l'heure de la réunion, les points de discussion abordés ainsi que les conclusions dégagées (Voir annexe N°5).

Ce document est archivé dans la section « Réalisation de la mission » du dossier de mission. Une copie de ce compte rendu est transmise au responsable de l'entité auditée pour validation implicite.

1.3.Phase de conclusion

Durant cette phase, l'équipe d'audit retourne au siège de la direction générale. Cette étape représente un cinquième (20%) du temps total de la mission. L'objectif de cette étape est d'élaborer le rapport d'audit, d'établir les évaluations des auditeurs et elle se déroule comme suit :

1.3.1. Réunion de retour d'expérience

Cette phase a débuté par une réunion de l'équipe d'audit dès le premier jour de retour au bureau après la mission sur le terrain. Lors de la réunion de restitution, notre principal objectif était de fournir un compte rendu détaillé des résultats de la mission. Nous avons mis en évidence les points forts et les points faibles identifiés au cours de l'audit pour avoir une vue claire de la situation. Ensuite, nous avons présenté les recommandations formulées pour améliorer les points faibles et renforcer les points forts identifiés. De plus, nous avons profité de cette occasion pour discuter de tout fait ou événement remarquable qui aurait pu être négligé lors de la mission initiale. Ainsi, nous nous sommes assurés de couvrir tous les aspects ayant une incidence significative sur la structure ou le groupe concerné. Tous ces détails sont consignés dans le compte rendu de la réunion pour assurer une documentation complète des discussions et des décisions prises (Voir annexe N°6).

1.3.2. Élaboration du rapport définitif

Dans cette étape, nous avons considéré le rapport d'audit comme un outil stratégique pour transmettre nos conclusions et mettre en avant les problèmes, ce qui a motivé des améliorations continues au sein de l'organisation. Le rapport final, élaboré après la réunion de validation, a inclus plusieurs éléments clés sur lesquels nous nous sommes concentrés.

Nous avons créé une synthèse destinée aux responsables, résumant de manière concise les constats majeurs, les points forts et les recommandations clés.

Nous avons également intégré les FRAP et les recommandations, organisées par destinataires, pour une mise en œuvre ciblée.

Dans cette phase, nous avons veillé à respecter les délais d'envoi du rapport final, tout en mettant l'accent sur la qualité et la pertinence des recommandations. Nous avons restreint la diffusion du rapport aux parties prenantes concernées, ajustant les modalités de transmission selon le contrat pour assurer une gestion efficace de l'information.

Conclusion

Dans ce chapitre, nous avons pu exposer à la fois la présentation de Sonatrach, la direction audit et risque ainsi que la direction audit des coûts des associations dans l'amont pétrolier et gazier. En mettant en évidence l'importance du concept d'association au sein de Sonatrach, et la transformation des lois régissant ce dernier. Dans le cadre de notre mission d'audit des coûts d'association du groupement HBR, l'objectif fondamental de cette mission est de s'assurer du respect des dispositions contractuelles et de procéder à l'audit des coûts liés au contrat d'association. Dans cette optique, on a mis en pratique le processus de la mission d'audit, débutant par la phase de préparation. Cette phase, où l'on a choisi notre équipe, établi la lettre de mission, réalisé une étude préliminaire, analysé les risques, défini les objectifs et élaboré une note d'orientation, ainsi que préparé le programme de travail a été crucial pour poser les bases solides de notre mission. La phase de réalisation, s'est déroulée sur le terrain du GHBR, elle a permis de mettre en pratique notre programme de travail élaboré lors de la phase préparation. Malgré certaines contraintes réglementaires qui nous ont empêché d'assister à certaines réunions, nous avons réussi à mener à bien quelques tests d'audit et à formaliser nos constats de manière approfondie. La réunion de clôture a marqué la fin de la phase de réalisation mais également le début de la phase de conclusion. Enfin, nous avons élaboré le rapport définitif qui a été crucial pour consigner nos constats, recommandations et premières réponses des audités. Pour conclure, lors de cette étude, nous avons eu l'occasion de consulter et d'examiner de manière concrète les coûts des associations au sein de Sonatrach. Cependant, nous avons acquis une compréhension exhaustive et visible de l'audit, du choix des outils et techniques utilisés, ainsi que de la rédaction des rapports nécessaires.

Conclusion Générale

Conclusion générale

Au terme de cette recherche, il est manifeste que l'audit occupe une place prépondérante au sein des entreprises, évoluant continuellement pour s'adapter aux défis contemporains de la gouvernance et du contrôle. Son rôle essentiel dans l'évaluation du système de contrôle interne ainsi que dans la garantie de la qualité de l'information ne peut être sous-estimé.

Notre étude nous a permis d'explorer en détail chaque étape d'une mission d'audit. Nous avons ainsi saisi les différentes phases qui la composent, en comprenant d'abord la phase de préparation ; un processus vital pour la réussite de la mission, celle-ci implique la collecte d'informations sur l'entité à auditer, en utilisant des outils de collecte d'informations tels que l'observation et les entretiens.

Ensuite, nous avons abordé la phase de réalisation, où nous avons mis en pratique les connaissances théoriques acquises, cette phase a exigé une analyse minutieuse pour vérifier et comparer les informations recueillies avec la réalité, permettant ainsi d'identifier les anomalies et les dysfonctionnements.

Enfin, nous avons conclu notre mission avec la phase de conclusion, rédigeant un rapport d'audit présentant nos conclusions et nos recommandations. Cette étape cruciale permet de consolider les constats et d'orienter les actions futures de l'organisation.

À travers notre expérience concrète d'audit des coûts d'association, nous avons pu mettre en œuvre une méthodologie adaptée à ce contexte spécifique. Cette immersion pratique nous a permis de comprendre pleinement l'importance de chaque phase de l'audit et la rigueur méthodologique nécessaire à sa conduite.

Pour mener à bien notre étude, nous nous concentrons sur les deux volets de la mission d'audit : l'un théorique, présenté en deux sections distinctes. La première section sert d'introduction où nous examinons différentes notions liées à l'audit dans son cadre général ainsi que ses fondements théoriques. La seconde section aborde la mission d'audit elle-même, détaillant ses étapes et sa mise en œuvre.

Quant à l'autre volet, il se trouve dans le deuxième chapitre et concerne l'aspect pratique, également divisé en deux sections. La première présente l'organisme d'accueil, tandis que la seconde décrit en détail le déroulement d'une mission effectuée lors de notre stage pratique au sein

Conclusion Générale

de Sonatrach. Cette expérience nous a permis d'avoir une vision plus claire de la réalisation concrète d'une mission d'audit.

L'étude de l'approche de l'audit, tant sur le plan théorique que pratique, nous a conduit à conclure qu'une prudence absolue est essentielle dès le début jusqu'à l'élaboration du rapport. Afin d'atteindre cet objectif, la réussite d'une mission d'audit dépend de l'utilisation adéquate d'outils et de techniques, ainsi que d'une méthodologie rigoureuse conforme aux normes de la mission, assurant ainsi la pertinence des conclusions.

En général, il est important de noter qu'il n'existe pas le risque zéro, même dans le domaine de l'audit, peu importe les normes d'audit régissant le travail d'un auditeur. Par exemple, les risques de fraude ou d'erreur demeurent toujours présents, et pour les prévenir, l'audit est souvent considéré comme le moyen le plus pertinent.

L'audit est une activité indépendante et objective qui fournit à une entité une assurance sur le degré de contrôle de ses opérations, propose des recommandations pour les améliorer, et contribue ainsi à la création de valeur ajoutée.

Dans cette optique, les auditeurs internes ont pour mission d'aider les entités à atteindre leurs objectifs tout en vérifiant la fiabilité et la qualité des informations organisationnelles et financières fournies par les dirigeants. Ils se basent sur un ensemble de normes professionnelles afin de standardiser leurs pratiques.

Tout au long de notre travail de recherche, nous nous sommes efforcés de répondre à la problématique suivante : **Les pratiques d'audit des coûts pétroliers sont-elles comparables à celles utilisées dans d'autres secteurs d'activités ?**

Afin d'apporter une réponse à cette problématique, d'abord on s'est appuyé sur une recherche documentaire dans la partie théorique basée sur la consultation des ouvrages, des textes officiels, des notes de cours et autres documents afin de bien cerner les notions fondamentales liées à la recherche. Ensuite on a adopté la méthode analytique dans la partie pratique en se basant sur des informations et des données obtenues lors du stage pratique effectué au sein de Sonatrach.

En tenant compte de nos connaissances théoriques et des résultats pratiques obtenues au cours de cette étude, nous entreprendrons une analyse de chaque hypothèse afin de confirmer leurs validités.

Conclusion Générale

Dans tous les secteurs, les missions d'audit reposent sur les mêmes fondements et références, que ce soit dans l'industrie pétrolière ou d'autres domaines. Elles doivent se conformer à des normes et des principes d'audit communs, tels que les normes internationales d'audit (ISA). Les principes d'audit, tels que la compétence professionnelle et le respect des réglementations, guident le travail des auditeurs, indépendamment du secteur d'activité. Par conséquent, les missions d'audit des coûts pétroliers doivent suivre ces mêmes directives pour garantir leur validité et leur fiabilité.

Le processus d'audit lui-même suit une méthodologie similaire dans tous les secteurs, comprenant les trois phases classiques de l'audit : la phase de préparation, la phase de réalisation et la phase de conclusion. Cette approche structurée assure la crédibilité des résultats d'audit, indépendamment du domaine spécifique concerné.

En résumé, la similitude des pratiques d'audit des coûts pétroliers avec celles des autres secteurs découle de l'application répandue de principes, de normes et de pratiques d'audit communs. Cette cohérence favorise une conduite uniforme et fiable des missions d'audit, garantissant ainsi la qualité des constats présentés et la confiance dans les processus d'audit.

Cependant, l'audit des coûts pétroliers se distingue par divers aspects par rapport à celui pratiqué dans d'autres secteurs. Parmi les différences rencontrées lors de ce projet d'étude, on peut mentionner :

L'objectif principal de l'audit des coûts des associations est de s'assurer du respect des dispositions contractuelles et la validation des coûts, tandis que l'amélioration des processus est un objectif secondaire. Cette distinction est essentielle par rapport à d'autres secteurs où l'audit vise principalement à améliorer les processus. Dans cette perspective, La première hypothèse, selon laquelle « Les objectifs de l'audit des coûts pétroliers sont identiques à ceux fixés dans d'autres domaines », s'avère non validée.

Cette différence entraîne plusieurs conséquences significatives :

- Le déroulement de la mission d'audit est généralement standardisé dans tous les domaines d'activité. Cependant, l'audit des coûts des associations présente une particularité décrite par le contrat, qui consiste en l'exigence d'un rapport final plutôt qu'un projet de rapport lors de la phase de conclusion. Ce rapport final exprime des conclusions sur le respect ou non des dispositions contractuelles, Contrairement aux missions dans d'autres secteurs qui

Conclusion Générale

exigent un projet de rapport contenant les conclusions ainsi que les recommandations vues que l'objectif est l'amélioration des processus. Dans ces cas, il est nécessaire d'obtenir une réponse de l'entité auditée quant à leur accord ou désaccord avec ces recommandations et propositions d'améliorations, et ces réponses sont intégrées dans le même projet de rapport. Cela nécessite un échange continu entre les auditeurs et les audités.

- Lors d'élaboration des feuilles de test non concluantes, cela doit être suivi par des FRAP pour comprendre les causes des résultats des tests et apporter des améliorations, comme c'est le cas dans les missions d'audit d'autres secteurs. En revanche, dans la mission d'audit de notre projet d'étude, il n'existe pas de FRAP pour les tests de volet coûts. Les tests de ce volet contiennent seulement des constats sur le respect ou non des coûts des dispositions contractuelles.

Dans ce contexte, notre étude a montré qu'il existe à la fois des similitudes et des divergences entre les pratiques d'audit des coûts pétroliers et celles utilisées dans d'autres secteurs. Cela rend la deuxième hypothèse, qui suggère que les pratiques d'audit des coûts pétroliers sont similaires à celles utilisées dans les autres domaines, **partiellement vérifiée**.

Pour conclure, on a jugé essentiel de formuler quelques recommandations à l'entreprise Sonatrach pour améliorer son efficacité :

- Examiner et simplifier les processus administratifs et décisionnels pour réduire les niveaux de bureaucratie, car nombre élevé de personnel entraîne une bureaucratie excessive, ce qui compromet sa dynamique nécessaire.
- Encourager la culture d'entreprise agile, promouvoir une culture organisationnelle axée sur l'agilité, la flexibilité et l'adaptabilité pour favoriser un environnement de travail plus dynamique.
- Mettre en place un système intégré global pour garantir la cohérence des données, synchroniser toutes les données à travers différents départements et fonctions de l'entreprise, optimiser les opérations et améliorer la prise de décision.
- Le redéploiement des ressources implique la réaffectation d'employés de la direction générale vers les annexes présentant des effectifs insuffisants, en tenant compte des compétences spécifiques nécessaires à chaque département. Cette action vise à équilibrer les effectifs et à répondre aux besoins opérationnels de manière efficace.

Conclusion Générale

Dans notre étude, comme dans toute recherche, nous identifions plusieurs contraintes qu'il est important de mettre en évidence pour mieux appréhender la portée de nos conclusions :

- La profession d'audit en Algérie souffre d'un manque de cadre juridique et de réglementations.
- Une limite significative de notre projet pourrait être le fait de ne pas avoir pu assister à une partie de la mission d'audit qui se déroulait hors de la wilaya. Cela a restreint notre capacité à obtenir une compréhension complète et détaillée de tous les aspects de la mission, en particulier ceux liés à cette zone géographique spécifique. Cependant, notre encadrement nous a tenus informés de tous les développements et nous a fourni les informations nécessaires pour comprendre au mieux cette partie de la mission.
- Le manque d'accès à certaines données confidentielles ou sensibles de l'entreprise, ce qui aurait pu limiter notre capacité à mener une analyse exhaustive et approfondie.

Cependant, ce travail ouvre la voie à plusieurs autres axes de recherche pour l'avenir. Il est donc recommandé d'explorer les thèmes suivants:

- L'examen des meilleures pratiques en matière d'audit des coûts des associations pétrolières à l'ère de la digitalisation.
- L'intégration de l'audit des coûts dans le processus de prise de décision stratégique des associations pétrolières, défis et opportunités.

En conclusion de ce projet d'étude, nous aspirons à ce que ce travail ait offert une contribution substantielle à la compréhension des rouages d'une mission d'audit des coûts pétroliers. Nous espérons également qu'il puisse susciter l'intérêt pour de nouvelles recherches dans ce domaine, participant ainsi à une meilleure appréhension de ce sujet important et complexe.

Bibliographie

Ouvrages

- 1) AUTISSIER David Autissier, 2001, Comptabilité Contrôle Audit, Tome 7, Éditions Association Francophone de Comptabilité, Paris.
- 2) BECOUR & BOUQUIN, 1996, Audit opérationnel Efficacité, Efficience Ou Sécurité, Economica, France.
- 3) BECOUR Jean-Charles Becour, Henri Bouquin, 1999, Audit opérationnel, P98, Economica Paris.
- 4) BENOIT pigé, 2012, comptabilité et audit, 3ème édition Nathan, paris.
- 5) BENOIT pigé, 2017, Audit et contrôle interne, 4e édition, EMS management et société, France.
- 6) BENOIT pigé, 2020, Le modèle cybernétique du contrôle de gestion, EMS management et société, France.
- 7) BERNARD, Gayraud, & ROUSSEAU, 2013, contrôle interne, 4 me édition, Business & Economics, France.
- 8) BERTIN Elisabeth Bertin, 2007, audit interne : enjeux et pratiques à l'international, éditions d'Organisation, Paris.
- 9) CAMARA Moussa Camara, 2009, L'essentiel de l'audit comptable et financier, Editions L'Harmattan, Paris.
- 10) CHEMANGUI Makram Chemangui, 2009, Comptabilité Contrôle Audit /1 (Tome 15), Lavoisier, France.
- 11) CHRISTELLE Baratay, 2023, Comptabilité et audit, GUALINO 10e édition, France.
- 12) DEFOND Mark DeFond and Jieying Zhang, 2014, Journal of Accounting and Economics, issue 2, vol 58.
- 13) DUFILS pierre, RAFFEGEAU Didier Jean, Didier De Ménonville, Pierre Dufils, Jean RaffegEAU 1941, L'audit financier, presses universitaires réédition numérique Fenixx, France Fenixx, France.
- 14) FRANCIS Lefebvre, 2021, Audit et commissariat aux comptes, Francis Lefebvre, Paris.
- 15) GAVANOU, J.F. ; C. Guttman et J. Le Vour'h, Vour'h, 2006, "Controlor & Auditor", Editions Dunod, Paris France.

- 16) GENEVIÈVE Ravard, 1991, Audit Financier, Dunod, Paris.
- 17) GODARD Charles-Édouard Godard, Séverine Godard, 2024, Le petit Contrôle de gestion, Dunod, Paris.
- 18) IFACI, 1995, conduite d'une mission d'audit, méthodologie élaborée par un groupe de recherche sous la direction de LEMANT, édition Dunod, 2^{me} édition, Paris.
- 19) IFASI, 1995, Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne, P98, France.
- 20) IFACI, 2013, Les outils de l'audit interne, Eyrolles, Paris.
- 21) IFACI, 2015, Manuel d'audit interne, Eyrolles, France.
- 22) IFACI, sous la direction de Olivier Lemant, 1998, la conduite d'une mission d'audit, Collection Fonctions de l'entreprise, Paris 5.
- 23) Inst of Internal Auditors 1997, Standards for the Professional Practice of Internal Auditing.
- 24) Institut de l'Audit Interne (IFACI), 1995, « La conduite d'une mission d'audit interne », Edition DUNOD, France.
- 25) JEAN Emmanuel Cobes, Marie Christine, 1997, Audit financier et contrôle de gestion, Labrousse, Paris.
- 26) JEAN Raffegeau, Pierre dufils et Didier de Ménonville, 1994, l'Audit financier, Presses universitaires de France (Paris), France.
- 27) JEAN-PIERRE Madoz Laurent, 1905, Les fondamentaux de l'audit qualité, afnor édition, Paris.
- 28) JONQUIERES Michel, 2006, Manuel de l'audit de système de management, édition Afnor, Paris.
- 29) KADOUAMAÏ Souleymanou, 2021, La légitimité d'auditer un auditeur légal, Chapitre 10, Questions de société, EMS éditions, Normandie.
- 30) KHALAF Abdallah, 2006, audit interne entre la théorie et la pratique, édition ELWARAK, Oman.
- 31) KHELASI Réda, 2007, les applications de l'audit interne, Houma éditions, Alger.
- 32) LEMANT, (Olivier) 1998, conduite d'une mission d'audit interne, édition Dunod, Paris.
- 33) M. LAHYANI, 2011, « Audit et Contrôle Interne », Editions Cabinet Audit & Analyse, Maroc.

- 34) MADJID Ahmed Ouamar, 13 avril 2022, Les méthodes pratiques de l'audit interne, manuel pratique, France.
- 35) Manuel d'audit interne pour les inspections générales des ministère généralité, 2007, Rabat.
- 36) MOULAY EL MEHDI Falloul 2018, L'audit financier, Univ Européenne, France.
- 37) NIHO Ismaël HAIDARA, 2022. Collaboration entre l'audit externe et l'audit interne, France.
- 38) Ordre des experts comptables, 2003, La transmission d'entreprise : Missions d'accompagnement et d'audit, Dunod, Paris.
- 39) PERROTIN, Roger, Soulet, François Et Pasero, (Jean-Jacques),2007, le manuel des achats Processus, Management. Audit, les éditions d'organisation Groupe Eyrolles, Paris.
- 40) PIERRE Shcick, 2007, Mémento d'audit interne, Dunod, Paris.
- 41) RENARD Jacques Renard, 2010, Théorie et pratique de l'audit interne, Primé par l'IFAC, Collection Références, 7ème édition,
- 42) RENARD Jaques, 2017, Théorie et pratique de l'audit interne, collection et référence, Eyrolles, 10^{ème} edition, France.
- 43) RENARD Jaques,2004, théorie et pratique de l'audit interne, P43, édition d'organisation groupe Eyrolles, Paris.
- 44) ROBERT Obert, MARIE-PIERRE Mairesse, ARNAUD Desenfans, 2017/2018, DCG 10 ; comptabilité approfondie, manuel et applications, 8e édition, Paris.
- 45) SYLVAIN Boccon-Gibod, Eric Vilmint, 2022, La boîte à outils de l'auditeur financier - 3e éd, Dunod, Paris.
- 46) THIERY-DUBUISSON Stéphanie Thiery-Dubuisson, 2009, L'audit, librairie Eyrolles, Paris.
- 47) VILLALONGA Christophe Villalonga, 2007, L'audit qualité interne, Dunod, 2ème édition, France.
- 48) Vincent Iacolare, 2010, Pratiquer l'audit à valeur ajoutée, Afnor, Paris.
- 49) WEILL Michel Weill, 2011, L'audit stratégique, AFNOR, Paris 5.

Articles scientifiques

- 1) BELAMIRI. K,1997, Revue algérienne de comptabilité et audit « Missions de commissariat aux comptes », Edition Société National de Comptabilité, Algérie.

- 2) DJEKIDEL Yahia Messaoudi Abdelhadi, 2019, Étude sur L'audit Légal, Un Développement Vers L'adoption D'un Référentiel National D'audit, volume 13, Numéro 1, P259-312, Alger.
- 3) SAIDJ Faizî, 2014, méthodologie et cadre de référence des pratiques professionnelles de l'audit interne, un revue nouvelle économie, N° :11-vol02-2014, Alger.
- 4) ZIANI, 2002, Pratique de l'audit interne, Revue AME Vol 3, Maroc.

Travaux universitaires

- 1) ABDELHAK Ahmed, année 2018/2019, « Automatisation et supervision de l'unité du traitement d'eau huileuses par API S7- 300 dans la station SP 2 El-Outaya-Biskra », mémoire de fin d'étude, Université de Mohamed Khider Biskra.
- 2) BELLAHA Hadjer, 2021, Doctorat en sciences économiques, La contribution du contrôle interne et de l'audit à la performance de l'entreprise.
- 3) CHEKROUN Meriem, 2013, thèse de Doctorat le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance de système contrôle interne.
- 4) HAMAZ Tahar, année 2008/2009, « Le partenariat pétrolier en Algérie ; cas : Sonatrach », mémoire de fin d'étude, Université Ben Youcef Ben Khedda Alger.
- 5) HENNOU Nassima & Mlle GHEMMOUR Thiziri, année 2016/2017, « Audit d'exécutions des contrats », mémoire de fin d'étude, Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou.
- 6) LAOUAR Yousra, année 2022/2023, « L'audit interne des couts pétroliers », mémoire de fin d'étude, École supérieure de gestion et d'économie numérique.
- 7) LATTARI Samir, 2013-2014, L'audit légal des états financiers cas d'une société de production, mémoire fin d'étude.

Textes réglementaires

- 1) ISSAI, 2019, INTOSAI 400 Principes de l'audit de conformité, France.
- 2) Ministère de l'Énergie et des Mines. (1986). Loi n° 86-14 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures
- 3) Ministère de l'Énergie et des Mines. (1991). Loi n°91-21 modifiant et complétant la loi n°86-14 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures

- 4) Ministère de l'Énergie et des Mines. (2006). Loi n°06-10 modifiant et complétant la loi n°05-07 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures
- 5) Ministère de l'Énergie et des Mines. (2013). Loi n°13-01 modifiant et complétant la loi n°05-07 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures
- 6) Ministère de l'Énergie et des Mines. (2019). Loi n°19-13 modifiant et complétant la loi n°13-10 relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport des hydrocarbures
- 7) Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, décision n°002 du 04 Avril 2016 portant Normes algérienne d'audit, NAA210, NAA505, NAA560, NAA580.

Sites web

- 1) Bureau d'expertise comptable : <https://www.groupe-fiba.fr/nos-services/commissariat-aux-comptes-et-audit/audit-contractuel/>
- 2) Bureau du vérificateur général du Canada : <https://www.oag-bvg.gc.ca/internet/methodologie/audit-de-performance/manuel/1011.shtm>.
- 3) <https://www.scribd.com/document/289252259/Historique-de-l-Audit>
- 4) <https://www.scribd.com/document/460010219/Types-et-normes-d-audit>
- 5) <https://xn--apprendreconomie-jqb.com/catégorie/audit/>
- 6) Institute of Internal Auditors, <https://www.iiahaiti.org/audit-interne>
- 7) Politiques du BVG, <https://www.oag-bvg.gc.ca/internet/methodologie/scq/3062.shtm>
- 8) Site officiel de Deloitte : <https://www.iasplus.com/fr-ca/standards/assurance/autres-normes-canadiennes/csre-2400-engagements-to-review-historical-financial-statements>.
- 9) Site officiel de sonatrach : <https://sonatrach.com/organisation>, consulté le 28/01/2024
- 10) Site officiel du : [JOURNAL DE RÉFÉRENCE DU MONDE ARABE ET MUSULMAN : https://orientxxi.info/va-comprendre/algerie-les-manifestations-du-5-octobre-1988,5102](https://orientxxi.info/va-comprendre/algerie-les-manifestations-du-5-octobre-1988,5102)
- 11) Site officiel du cabinet 3M-Partners & Conseils : <http://3mpc-gab.com/index.php/en/Service-audit/emergency-care.html>
- 12) Site officiel du ministère de l'énergie et des mines : <https://www.energy.gov.dz/?rubrique=hydrocarbure>

Divers :

- 1) Manuel général d'organisation, organisation de la macrostructure de Sonatrach, Réf (A-001(R31)).
- 2) Manuel général d'organisation, organisation de la direction ADR, Réf (A-463 (R11)).
- 3) Manuel général d'organisation, organisation de la macrostructure de Sonatrach, Réf (A-463(R11)).
- 4) Document interne à sonatrach, « les contrats pétroliers, évolutions et perspectives », 2018.

Annexes

Annexe N°1 : Lettre de mission



Monsieur le Président du Comité de Opérations
Groupement Hassi Bir Rekaiz

Alger, le 01/04/2024

N° 21 /ACA-ADR/2024

Objet : Audit des Coûts et du respect des dispositions contractuelles.
Périmètre Hassi Bir Rekaiz
Exercice : 2023

Monsieur,

Dans le cadre de l'exécution du Plan Annuel d'Audit interne 2024 de la Direction Audit et Risques, nous vous informons que la mission d'audit, citée en objet, est prévue à compter du 16/04/2024 dans les bureaux de l'Opérateur, sis à Hassi Messaoud.

Les objectifs généraux assignés à la mission consistent à s'assurer que :

- Les coûts soumis par l'opérateur, au titre de l'exercice 2023, sont dûment justifiés, engagés dans le respect des procédures du groupement et constituent des coûts pétroliers, au sens des dispositions contractuelles ;
- Les dispositions contractuelles, notamment celles contenues dans la procédure comptable du contrat d'Association, sont respectées.

Cette mission sera conduite par Mr Z.S, Chargée de la Mission Audit Interne, accompagné de Mr M.M et Mme A.L ; Auditeurs Internes, ainsi que Mlle Chemil Hadjer, Mlle Ait Ifene Ikram ; Stagiaires auditeurs internes et supervisée par M. DEGLA Khalil, Superviseur Audit Interne.

A cet effet et préalablement au déplacement de l'équipe d'audit sur site, nous vous prions de bien vouloir inviter l'Opérateur à transmettre, au Superviseur de la Mission, à l'adresse ci-après : khalil.degla@sonatrach.dz, les documents, sous support électronique, suivants :

- L'arrêté des comptes de l'exercice 2023, approuvé par le Conseil de Gestion ;
- Le Grand-livre comptable de l'exercice 2023, sous format Excel ;
- Les présentations, procès-verbaux des réunions du Conseil de Gestion et les résolutions y afférentes.

L'équipe d'Audit et moi-même, vous remercions pour les diligences que vous voudriez bien prendre, pour le bon déroulement de la mission.

Le Directeur Audit & Risques,

S. R

Copie : Monsieur Le Vice-Président de l'Activité E&P.

Annexe N°2 : Tableau des risques

 Audit des coûts, des Financements et du respect des clauses contractuelles Exercice 2023		24P060ADRCAGHER			
			Date : 06/04/2023		
			Réalisé par : équipe d'audit		
			Revu par : Mr Degla Khallil		
140 - Tableau des risques					
ID	Taches	Objectif/Taches/Action	Risques	Evaluation (faible, moyen, fort)	Dispositif de contrôle interne
	Documents Comptables (Arrêtes des comptes, Budget, Etat des financement et autre)	S'assurer que l'Opérateur a élaboré tous les documents requis par les contrats et avenant	Absence des documents, non fiabilité des données	Moyen	Contrat d'Association, PV et résolutions du CDG
		S'assurer que les états mensuels et annuels ont été remis dans les délais requis par le contrat			
		S'assurer de la fiabilité des données figurant dans les états remis par l'Opérateur			
	Arrêté de compte / GL Rapprochement comptable	S'assurer que le montant de l'arrêté de comptes, du Grand livre et celui de la balance générale sont identiques	Ecarts non justifiés	Moyen	Résolution du CDG
	Budget	S'assurer que le budget a été approuvé conformément au contrat d'association	Non approbation du budget	Fort	Résolution du CDG
		S'assurer que l'Opérateur n'a pas dépassé les seuils contractuels	Non Respect des Clauses Contractuelles; Non approbation des dépassements par le CDG; Imputation des coûts non Pétrolier dans les comptes de l'opérateur;		
S'assurer que tous les budgets (initial et révisé) de l'exercice concerné ont été approuvés par les organes de gestion et ALNAFT dans les délais requis.		Non Respect des Clauses Contractuelles en matière de délais de transmission, de présentation et d'approbation, Imputation de coûts en hors budget.			
Dispositions contractuelles	Inventaire	S'assurer que l'opération d'inventaire a été réalisée conformément aux procédures en vigueur	Non réalisation de l'opération d'inventaire, Non traitements des écarts d'inventaires, Non approbation des écarts d'inventaires par CDG	Fort	Procédure comptable au contrat d'Association; PV d'inventaire. Contrat d'Association, loi sur les hydrocarbures modifiée et complétée Contrats d'Association, Contrat de service avec les maisons-mères
		S'assurer que le traitement des écarts éventuels a été effectué par l'opérateur			
		S'assurer que les écarts définitifs ont été approuvés par les organes de gestion.			
	Organisation et Ressource Humaine	S'assurer que l'Organigramme mise en place est en adéquation avec les obligations contractuelles de l'Opérateur S'assurer de la mise en place et de l'application d'une convention de détachement approuvée par les Parties au Contrat.	Organigramme non adapté au plan de charge du Groupement, non mise à jour de l'organigramme, Non signature de la convention de détachement, déficit en personnel	Fort	Résolution du CDG et mettre à jour l'organigramme
Développement des ressources humaines	S'assurer du versement par le Partenaire de l'enveloppe dédiée à la formation du personnel SONATRACH S'assurer de la présentation au CDG un programme de formation S'assurer que l'opérateur a soumis à Alnaft un programme de formation pour le personnel de Sonatrach et Alnaft sur la base d'action de formation proposé par Alnaft pour les contrats 05-07	Non respect des dispositions contractuelle	Moyen	Contrats d'Associations article 12	
Financement et Appel de Fond	S'assurer que les appels de fond ont été exprimés dans les délais conformément à la procédure en vigueur ; S'assurer que les appels de fond ont été virés par les partenaire dans les délais ; S'assurer que la répartition des dépenses par projet et par partenaire a été effectué correctement ; S'assurer de la prise en compte du besoin en fond de roulement pour chaque bloc séparément ; S'assurer qu'il n'y a pas un sur-financement constant de la part d'une partie par rapport aux autres partenaires S'assurer que le groupement procède à des réajustements en cas de sous/sur financement	Non financement des opérations pétrolière au temps et litige avec les fournisseurs pour retard de paiement des factures , Situation non fiable de suivi de financement des Parties, Retard d'envois des Cash call et retard de réception des fonds appelés	Fort	Procédure régissant les appels de fonds; Contrats d'association, Procédure comptable; Système comptable mis en place	

Taxers pétrolières	S'assurer que les taxes ont été calculées conformément aux lois en vigueur	Paiement de pénalité	Fort	loi des hydrocarbures 05-07
	S'assurer que le paiement des taxes a été réalisé dans les délais			
Consommation de Stock	S'assurer que les mouvements de stock imputés en comptabilité correspondent avec ceux du fichier de gestion du stock et les rapports de forage et/ou Work Over ;	Ecart non justifiés entre le fichier gestion des stocks et le grand livre comptable, non respect de la procédure comptable relatif à l'imputation des coûts pétroliers, imputation des coûts non pétroliers relatifs à des stocks non consommés, double imputation des stocks de consommation directe et ceux qui sont stockés	Fort	Procédure de répartition des charges communes, système d'information intégré (SAP) pour la gestion de la consommation de stocks et leur comptabilisation
	S'assurer que les consommations de stock comptabilisées se rapportent au périmètre contractuel et qu'ils sont dûment			
	S'assurer que la comptabilisation des mouvements de stock sont conformes à l'annexe comptable du contrat d'association.			
	S'assurer que la valorisation des mouvements de stock est conforme à la procédure comptable			
Coûts du Personnel	S'assurer que le personnel facturé figure dans l'organigramme du Groupement et/ou la liste du personnel ;	Imputation des coûts de personnel pour des postes non prévus dans l'organigramme, Erreur dans la catégorie socio professionnelle, Tarifs erronés non actualisés, Agents facturés n'appartenant pas à l'association; Prestations fournies ne concernant pas le projet. facturation de montant non couverts par le contrat de travail, Utilisation des tarifs erroné induisant une facturation erronée. -Absence de certificat et cost	Fort	Renforcer le dispositif de contrôle interne en matière de contrôle de la facturation des Parties (Ressources humaines et finances)
	S'assurer que les postes de travail facturés sont prévus dans l'organigramme approuvé par le Comité des Opérations ;			
	S'assurer que les tarifs du personnel appliqué sont couverts par une convention de détachement dûment approuvée par les			
	S'assurer que les gains ou pertes de change imputés aux Comptes du groupement sont dû uniquement à la variation des taux de change utilisés pour la constatation des charges et leurs paiements conformément à l'article à la procédure			
Différence de Change	S'assurer que les différences de changes imputées sont liés à des opérations imputables aux coûts pétroliers	Comptabilisation des gains et pertes comme coûts pétroliers non conforme aux dispositions contractuelles relatives au taux de change utilisé et gains et perte acceptés comme coûts pétroliers	Moyen	Système d'information intégré (SAP)
	S'assurer que la comptabilisation des factures libellées en Devises et leur paiement s'effectuent conformément à la procédure comptable			
	S'assurer que les gains ou pertes de change imputés aux Comptes du groupement sont dû uniquement à la variation des taux de change utilisés pour la constatation des charges et leurs paiements conformément à l'article à la procédure			

Différence de Change	S'assurer que les différences de changes imputées sont liés à des opérations imputables aux coûts pétroliers	Comptabilisation des gains et pertes comme coûts pétroliers non conforme aux dispositions contractuelles relatives au taux de change utilisé et gains et perte acceptés comme coûts pétroliers	Moyen	Système d'information intégré (SAP)
	S'assurer que la comptabilisation des factures libellées en Devises et leur paiement s'effectuent conformément à la procédure comptable			
	S'assurer que les gains ou pertes de change imputés aux Comptes du groupement sont dû uniquement à la variation des taux de change utilisés pour la constatation des charges et leurs paiements conformément à l'article à la procédure			
Provisionnement des Travaux non facturés	S'assurer que les provisions constituées pendant l'exercice sont établis sur une base justifiée;	Provisions non justifiées, non annulation des provisions, Provisions sans objet	Fort	Système d'information intégré (SAP) qui prend en charge l'annulation automatique des provisions, Contrat d'Association; Système comptable.
	S'assurer que les provisions devenus sans objets sont			
	S'assurer de la conformité des écritures de provisions avec la réglementation comptable en vigueur.			
	S'assurer que tous les travaux réalisés par l'Opérateur ont été comptabilisés durant leur période			
Facturation Fournisseur	S'assurer que les coûts imputés se rapportent au périmètre contractuel ;	Imputation de coûts non pétroliers, Non respect des procédures contractuelles, Imputation des coûts qui ne concernent pas le périmètre contractuel	Fort	Contrat d'Association; Procédure comptable; Système comptable mis en place
	S'assurer que les coûts imputés sont appuyés par des pièces justificatives probantes ;			
	S'assurer que les coûts sont conformes à la procédure			
	S'assurer que les charges de l'exercice ont été comptabilisées durant l'exercice concerné			

سوناطراك



sonatrach

Direction Audit & Risques

Direction Audit des Coûts des Association dans l'Amont Pétrolier et Gazier

A Monsieur

Le Directeur Audit des Coûts des Associations

NOTE D'ORIENTATION

HBR, le 07/04/2023

□ Introduction :

Dans le cadre de l'exécution du Plan Annuel d'Audit Interne de la Direction Audit et Risques, arrêté au titre de l'exercice 2024, relatif aux audits des coûts des associations et après prise de connaissance préliminaire du dossier d'audit d'une part, et d'autre part, après évaluation de l'étendu des travaux à réaliser, la présente note est destinée à vous informer de l'orientation que nous comptons donner à la présente mission.

□ Mission :

Audit des coûts, des financements et du respect des dispositions contractuelles (Groupement SONATRACH-PTTEP -exercice 2023).

□ Objectifs généraux :

Les objectifs généraux, assignés à cette mission consistent à :

- S'assurer que les coûts soumis par l'Opérateur au titre de l'exercice 2023, sont dûment justifiés, engagés dans le respect des procédures du Groupement et constituent des coûts pétroliers au sens des dispositions contractuelles ;
- S'assurer du respect des dispositions contractuelles, notamment celles contenues dans l'Annexe Comptable du Contrat d'Association.

□ Objectifs spécifiques :

Les objectifs spécifiques, arrêtés après prise de connaissance du dossier consistent à s'assurer :

- De la concordance des données figurant dans le Grand livre avec celles des Arrêtés des comptes, approuvés par les Conseils de Gestion (CDG) ;
- De la réalisation de l'inventaire physique des stocks et immobilisations selon les procédures du Groupement ;
- De la mise en place d'une nouvelle organisation approuvée et du déploiement d'un personnel suffisant pour la réalisation des objectifs et du développement du personnel local ;
- Du respect des dispositions prévues dans le contrat d'association en matière de (s) :
 - ✓ Budget et de programme de travaux annuels ;
 - ✓ Des appels de Fond et Financement ;
 - ✓ De gestion des stocks notamment la consommation dudit stock ;
 - ✓ La tenue de la comptabilité conformément au principe en vigueur ;
 - ✓ Modalités d'imputation des charges et des produits ;
 - ✓ La conformité en matière de constitution des Provisions ;
 - ✓ De la conformité des coûts engagés par le Groupement (au minimum un taux de 80% des coûts soumis doit faire l'objet de vérification) ;

- ✓ De l'imputation des pertes et gains de change ;
- ✓ Du calcul et de l'imputation des Frais Généraux ;
- ✓ Du calcul et du paiement dans les délais des taxes pétrolières ;

☐ Champ d'action :

Les travaux de contrôles et de vérifications seront effectués au sein du GHBR dans plus précisément au niveau des structures suivantes :

- Direction Finances ;
- Direction Logistique ;
- Département Ressources Humaines ;
- Direction Technique.

☐ Durée de la mission :

La mission est programmée pour la période allant du 16/04 au 26/04/2024, soit une durée de dix-sept (11) jour calendaire, dont deux (02) jours de délai de route.

Nous restons à votre disposition pour toute information complémentaire.

Le Chef de Mission Audit Interne

S. Z

Annexe N°4 : Compte rendu de la réunion d'ouverture



Code Mission : 24P011ADRACAHBR

Date : 16/04/2024

Compte-rendu de réunion d'ouverture

Participants :

Etaient présents :

Audité :

Equipe d'Audit :

Superviseur : Mr K. DEGLA

Chargé de la mission : S. Z

Auditeurs internes : Mr M. M, Mme A.I

Date et heure de l'entretien : 16/04/2024 à 09h30.

Lieu : HBR – Bureaux de l'opérateur.

Ouverture de la réunion :

- 🔗 Présentation des auditeurs, leur expérience et leur fonction ;
- 🔗 Déroulement prévisionnel de la mission ;
- 🔗 Présentation de la fonction audit au sein du groupe SONATRACH ;
- 🔗 Rappel des objectifs de la mission ;
- 🔗 Traitement de l'aspect logistique (bureau, horaires de travail, matériel informatique, etc.).

Le déroulement de la mission et qui concernent principalement :

- Audit des coûts de l'exercice 2023 et le respect des dispositions contractuelles notamment l'annexe comptable ;
- Le respect des procédures en vigueur au sein du Groupement ;
- L'approbation des coûts de l'exercice 2023 ;
- Les dépenses portent essentiellement sur la Taxe superficielle, dépenses d'administration (salaires et autres), et des contrats designs ;
- Situation de financement par les Parties ;

Conclusions :

Le champ d'intervention de l'équipe d'audit a été fixé, les modalités relatives aux demandes d'informations ont été arrêtées et un interlocuteur vis-à-vis de l'équipe d'audit a été désigné, en l'occurrence M. Z

Annexe N° 5 : Le compte rendu de la réunion de clôture

سوناتراش



sonatrach
Direction Audit & Risques

Code Mission : 24P060ADRACAGHBR
Date de déroulement : du 16 au 25/04/2024

230-Compte-rendu de réunion de clôture

Participants :

Audités (GHBR) :

- *****

Audit (SONATRACH) :

-M. DEGLA Khalil
-M. Z
-M. M
-Mme. A

Superviseur Audit Interne ;
Chef de mission ;
Auditeur interne ;
Auditeur Interne.

Relevés des principaux commentaires et observations faits en réunion :

La réunion étant ouverte à 09H45m par le Directeur Finances GHBR, qui a souhaité la bienvenue aux présents et remercié l'équipe d'audit au terme de sa mission qui s'est déroulée du 16/04 au 25/04/2024 au siège de l'opérateur, sis HBR.

À son tour, M. DEGLA Khalil, Le Superviseur Audit Interne, a remercié les collaborateurs du Groupement pour l'accueil et la coopération dont a fait l'objet l'équipe d'audit.

Par la suite, le Chargé de la Mission d'audit, a entamé le déroulement des différents constats relevés à l'issue de la mission et, à ce titre, un débat a été ouvert donnant lieu à l'éclaircissement de certains points qui demeuraient abstraits.

Conclusions :

L'ensemble des constats présentés lors de la réunion a été accepté et validé auprès du staff de l'Association SONATRACH / PTTEP et en fin de réunion, le Chargé de la mission d'audit a rappelé qu'un rapport sera incessamment adressé à l'Association pour avis et commentaires.

Annexe N° 6 : Le compte rendu de la réunion de retour d'expérience



Direction Générale
 Direction Audit et Risques
 Direction Audit des Coûts des Associations dans l'Amont Pétrolier et Gazier

Mission : 024P011ADRACAHBR
 Date : 05/05/2023
 Document réalisé par :
 Revu par : Degla Khalil

Compte-rendu de réunion Retour d'Expérience (REX)

I - Informations Générales sur le Contrat

Association :	ALNAFT SONATRACH / PTTEP
Objet de l'accord :	La recherche et l'exploitation des hydrocarbures sur le périmètre
Type Contrat :	Contrat d'association « loi 05-07 »
Périmètre	Hassi Bir Rekaiz
Date de signature :	17/01/2010
Opérateur :	GHBR
Taux de financement :	Pour chaque contrat et bloc

II - Informations Générales sur la Mission

Thème de la mission :	Audit des coûts et du respect des dispositions contractuelles, Exercice 2023
Lieu de réalisation :	Bureau de l'Opérateur sis à HBR
Phase du Contrat:	Exploitation
Période de réalisation :	du 16 au 25/04/2024
Réunion de restitution à l'opérateur :	Réalisée le 25/04/2024
Équipe d'audit :	SONATRACH
<ul style="list-style-type: none"> ▪ DEGLA. K ▪ Z 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Superviseur Audit Interne ; ▪ Chef de mission.

III- Faits notables :

Élément de restitution	Observations
3.1 Déroulement de la mission : <ul style="list-style-type: none"> ▪ Comportement général de l'équipe 	- Répartition du programme de travail permettant une optimisation des ressources allouées à la mission ; - Bonne entente des membres de l'équipe d'audit ;
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Appréciation de la durée de la mission 	- Le budget temps alloué à cette mission était de Dix (11) jours ouvrables dont deux (02) jours délais de route ce qui était insuffisant pour la réalisation des tests d'audit et ce pour les raisons suivantes : <ul style="list-style-type: none"> ✓ Le nombre réduit des auditeurs par rapport au volume de travail de GHBR; ✓ Le Grand livre de GHBR a pris du temps pour son traitement qui a été réalisé sur place avec l'audité. Nous recommandons de renforcer l'équipe d'audit pour pouvoir réaliser une seule mission d'audit couvrant tous le contrat HBR

Élément de restitution	Observations
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Programme d'audit nécessitant des mises à jour 	<ul style="list-style-type: none"> - Programme réadapté en fonction du contexte de la mission et des orientations du management d'Audit.
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Appréciation des contacts avec les audités (bon, moyen, mauvais) ; ▪ Appréciation du degré de coopération des audités dans les travaux d'audit (bon, moyen, mauvais). 	<ul style="list-style-type: none"> - Très bonne collaboration des audités avec l'équipe d'audit. - L'interlocuteur principal de l'équipe d'audit, en l'occurrence M. Z Directeur Finances GHBR, était bien présent durant toute la durée de la mission et a fait preuve de réactivité. - Moyens humains et matériels mis à la disposition de l'équipe d'audit étaient suffisants <u>sauf qu'il a été constaté une lenteur dans la configuration des PCs des auditeurs et /ou mettre une place un PC commun pour pouvoir accéder au partage des documents avec l'audité a pris</u>
<p data-bbox="293 554 609 606">3.2. Principaux résultats de la mission</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Informer le responsable des principaux points d'audit soulevés et des principales recommandations émises. 	<p data-bbox="628 653 1279 705">Les coûts soumis par l'Opérateur au titre de l'exercice 2023, s'élèvent à XXXXXXXXX USD (hors frais généraux).</p>
<p data-bbox="293 882 391 905">3.3. Alerte</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Informer le responsable de tout fait de nature à compromettre la continuité de l'activité ; 	<p data-bbox="628 926 672 949">RAS</p>
<p data-bbox="293 1022 532 1045">3.4. Enseignements tirés</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Informer le responsable de tout élément de nature à compromettre le déroulement de la mission. 	<p data-bbox="628 1083 672 1106">RAS</p>
<p data-bbox="293 1190 493 1213">3.5. Bonne pratiques</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Informer le responsable des bonnes pratiques constatées. 	<p data-bbox="628 1224 672 1247">RAS</p>

Tables des matières:

Introduction générale.....	1
Chapitre 1 : Fondements théoriques de l’audit	5
Introduction.....	6
Section 1 : Cadre conceptuel de l’audit	7
1. Historique de l’audit	7
2. Définition de l’audit.....	9
3. Les principes de l’audit	11
3.1. Déontologie	12
3.2. Impartialité	12
3.3. Conscience professionnelle.....	12
3.4. Indépendance.....	12
3.5. Approche fondée sur des preuves.....	12
4. Les objectifs de l’audit.....	12
4.1. L’exhaustivité.....	13
4.2. L’existence	13
4.3. La propriété	13
4.4. L’évaluation	13
4.5. La comptabilisation	13
5. Les outils de l’audit.....	14
5.1. Les outils d’investigation ou d’interrogation	14
5.1.1. Les sondages statistiques ou échantillonnages	14
5.1.1.1. Sondages de dépistage	14
5.1.1.2. Sondages pour acceptation.....	14
5.1.1.3. Sondages pour estimation des attributs.....	14

5.1.2.	Les Questionnaires	15
5.1.3.	L'interview	15
5.1.4.	Les outils informatiques	15
5.1.5.	Les vérifications et rapprochements divers	15
5.1.5.1.	Les vérifications	15
5.1.5.2.	Les rapprochements	16
5.1.6.	La confirmation en audit	16
5.2.	Les outils de description	16
5.2.1.	L'observation en Audit.....	16
5.2.2.	Le narratif	17
5.2.3.	Les diagrammes de circulation	17
5.2.4.	Les organigrammes fonctionnels	17
5.2.5.	La grille de séparation des tâches en audit	18
5.2.6.	La revue Analytique en Audit	18
6.	Les critères de l'audit.....	18
7.	Évolution de l'audit en Algérie.....	19
8.	Les normes d'audit en Algérie.....	19
9.	Les normes d'audit interne.....	20
9.1.	Normes d'Attribution :.....	21
9.2.	Normes de Performance :.....	21
9.3.	Normes de Mise en Œuvre :.....	21
10.	Les types d'audit.....	22
10.1.	Selon le statut	22
10.1.1.	L'audit interne.....	22
10.1.2.	L'audit externe	22

10.1.3.	Les différences entre l’audit interne et l’audit externe	23
10.1.3.1.	Le statut de l’auditeur	23
10.1.3.2.	Les bénéficiaires de l’audit	23
10.1.3.3.	Les objectifs de l’audit	23
10.1.3.4.	Le champ d’application de l’audit	24
10.1.3.5.	La prévention de la fraude.....	24
10.1.3.6.	L’indépendance de l’auditeur	24
10.1.3.7.	La périodicité des audits.....	24
10.1.3.8.	La méthode de l’auditeur	25
10.2.	Selon l’évolution de pratique d’audit	25
10.2.1.	Audit de régularité ou de conformité	25
10.2.2.	Audit d’efficacité.....	25
10.2.3.	Audit de management.....	25
10.3.	Selon le champ couvert.....	26
10.3.1.	Audit opérationnel.....	26
10.3.2.	Audit stratégique	26
10.3.3.	Audit comptable et financier.....	26
10.4.	Selon la loi	27
10.4.1.	Audit légal ou de certification.....	27
10.4.2.	Audit contractuel.....	27
11.	La notion de risque	28
11.1.	Risque inhérent	28
11.2.	Risque de contrôle	28
11.3.	Risque de non-détection.....	29
12.	Seuil de signification.....	29

Section 2 : Conduite d'une mission d'audit	29
1. Évaluation des missions d'audit	30
1.1. Champ d'application.....	30
1.1.1. L'objet	30
1.1.2. La fonction.....	30
1.2. Durée.....	30
1.2.1. Missions courtes.....	31
1.2.2. Missions longues.....	31
2. Phases fondamentales de la mission d'audit	31
2.1. Phase de Préparation.....	31
2.1.1. Le choix de l'équipe	31
2.1.2. La lettre de mission	32
2.1.3. L'étude préliminaire	32
2.1.4. L'analyse des risques et l'élaboration du tableau des risques	33
2.1.5. Choix des objectifs	34
2.1.5.1. Objectifs généraux	34
2.1.5.2. Objectifs spécifiques	34
2.1.5.3. Champ d'action.....	34
2.1.6. La note d'orientation	35
2.1.7. Préparation et élaboration du programme de travail	35
2.2. Phase de Réalisation	35
2.2.1. Réunion d'ouverture.....	36
2.2.2. Les teste d'audit sur le terrain et la formalisation des constats	36
2.2.2.1. Les papiers de travail	37
2.2.2.2. La feuille de couverture de test.....	37

2.2.2.3. La feuille de détail	37
2.2.2.4. La feuille de FRAP	37
2.2.3. La réunion de clôture.....	40
2.3. Phase de Conclusion.....	41
2.3.1. Synthèse dans l'équipe	41
2.3.2. Le projet de rapport d'audit	41
2.3.3. La réunion de retour d'expérience	42
2.3.4. La réunion de validation.....	43
2.3.5. Le rapport définitif	44
2.3.6. Les recommandations et leurs suivis.....	45
Conclusion	47
Chapitre 2 : La pratique de l'audit des coûts pétroliers au sein de Sonatrach	48
Introduction.....	49
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	50
1. Présentation de Sonatrach	50
2. Présentation de la Direction Audit et Risques	56
2.3. Missions de la Direction Audit et Risques.....	60
3. Présentation de la Direction Audit des Coûts des Associations dans l'Amont Pétrolier et Gazier : 62	
3.1. L'adoption du concept d'association par Sonatrach.....	62
3.2. Définition du concept d'Association	63
3.3. Objectifs et avantages de l'association dans l'exploitation des hydrocarbures	63
3.4. Cadre réglementaire du contrat d'association.....	64
3.4.1. Loi N° 86-14	64
3.4.2. Loi N° 91-21	65

3.4.3. Loi N° 05-07 modifiée par l'ordonnance N° 06-10.....	66
3.4.4. Loi N° 13-01	66
3.4.5. Loi N°19-13	67
3.5. Les différentes phases du projet d'exploitation d'hydrocarbures	68
3.5.1. Phase de Recherche.....	69
3.5.2. Phase de Production	70
3.6. Organisation de la Direction Audit des Coûts des Associations dans l'Amont Pétrolier et Gazier	70
3.7. Missions de la direction audit des coûts des associations dans l'Amont Pétrolier et Gazier	72
 Section 2 : Déroulement de la mission d'audit des couts d'association du groupement HBR (Hassi Bir Rekaiz)	
1. Déroulement de la mission d'audit au sein du groupement HBR	74
1.1. Phase de préparation.....	76
1.1.1. Choix de l'équipe	76
1.1.2. Étude préliminaire	76
1.1.3. Analyse des risques	77
1.1.4. Choix des objectifs et l'élaboration de la note d'orientation.....	77
1.1.5. Préparation et élaboration du programme de travail	77
1.2. Phase de réalisation	78
1.2.1. La réunion d'ouverture.....	78
1.2.2. Les tests d'audit sur le terrain et la formalisation des constats.....	78
1.2.2.1. Test « organisation et ressources humaines ».....	78
1.2.2.2. Test « Rapprochement comptable ».....	81
1.2.2.3. Test « Facturation fournisseur »	82
1.2.2.4. Test « coût du personnel détaché »	84

1.2.3. La réunion de clôture.....	86
1.3. Phase de conclusion.....	86
1.3.1. Réunion de retour d'expérience	87
1.3.2. Élaboration du rapport définitif	87
Conclusion	88
Conclusion générale	89
Bibliographie.....	94