
SOMMAIRE

Introduction générale.....	4
CHAPITRE 01 : GOUVERNANCE ET RESPONSABILITE SOCIALE DES ENTREPRISES.....	12
Section 01 : Vers une nouvelle gouvernance des entreprises: l'entreprise face à ses parties prenantes.....	14
Section 02 : La RSE, un mécanisme de régulation des relations de l'entreprise avec ses parties prenantes.....	24
Section 03 : la responsabilité sociale des entreprises et le développement durable.....	49
CHAPITRE 02 : L'IMPERATIF ETHIQUE A L'HEURE ACTUELLE.....	62
Section 01 : Ethique de l'entreprise : définitions et enjeux.....	64
Section 02 : L'intégration progressive de la dimension éthique dans le management de l'entreprise.....	82
Section 03 : l'institutionnalisation de l'éthique et de la RSE.....	92
CHAPITRE 03 : LA MISE EN ŒUVRE DU CODE D'ETHIQUE DE L'ENTREPRISE SOCIALEMENT RESPONSABLE : QUEL ROLE DE L'AUDITEUR INTERNE ?.....	110
Section 01 : le cadre conceptuel de l'audit	112
Section 02 : L'audit interne, un mécanisme de contrôle au service de la gouvernance d'entreprise.....	125
Section 03 : le rôle de l'auditeur interne pour l'application des engagements éthiques de l'entreprise socialement responsable.....	143
CHAPITRE 04 : ETUDE EXPLORATOIRE DE LA CONTRIBUTION DES AUDITEURS INTERNES A LA CORRECTE APPLICATION DES CODES D'ETHIQUE AU SEIN DES ENTREPRISES SOCIALEMENT RESPONSABLES EN ALGERIE.....	165
Section 01 : le contexte de la recherche.....	167
Section 02 : Méthodologie de l'étude exploratoire	183
Section 03 : test des hypothèses et analyse des résultats	190
Conclusion générale.....	223
Références Bibliographiques.....	230
Annexe : questionnaire	251
Liste des tableaux	257
Liste des figures.....	259

INTRODUCTION GENERALE

Introduction générale:

L'actualité ramène régulièrement la problématique de l'éthique au cœur des enjeux des sociétés.¹ A la différence de la responsabilité juridique, la responsabilité s'est orientée maintenant vers le futur.² Les menaces, d'origine technologique principalement, engendrées par l'être humain joignent aujourd'hui la question de « l'éthique » avec celle de la responsabilité individuelle et sociale. C'est en réponse aux scandales financiers, la corruption et d'autres pratiques immorales que les entreprises ont adopté un comportement éthique favorisant leur bonne réputation.³

A ce propos, la pensée contemporaine indique que l'efficacité de l'entreprise doit être non seulement encadrée par la loi, mais aussi prolongée par l'éthique dont le but principal est le bien commun :⁴ habitat des espèces et pérennité des générations futures. La réflexion sur cet aspect fonde de nos jours le véritable rapport entre les trois notions : développement durable, responsabilité sociétale des entreprises et éthique.

Aujourd'hui, les entreprises ont pris conscience qu'un comportement éthique et une performance durable sont indissociables. Dans le contexte de la crise actuelle, les attentes des parties prenantes sur ce sujet sont exacerbées. Par conséquent, toute mise en cause de l'éthique peut non seulement avoir des conséquences désastreuses sur le fonctionnement interne de l'entreprise mais elle peut aussi altérer la confiance des parties prenantes, démotiver les salariés et altérer l'image de marque de l'entreprise.

C'est dans les années 1970 que s'est développé aux États-Unis des réflexions sur la responsabilité sociale de l'entreprise et le « business ethics ». Et, à partir de 2000, plusieurs entreprises, dans le monde, se sont dotés d'une démarche de responsabilité sociale favorisant le comportement éthique. Dans ce cadre, Ils ont procédé à l'affichage des valeurs éthiques et leur publication dans un document interne nommé « code d'éthique » ou parfois « code de bonne conduite ».

¹ Michel SEGUIN (2010), « gérer la dimension éthique en entreprise », les éditions CSC, p246

² Hans JONAS (1993), « pour ce qui est à faire », p.132

³ Marion VILLACAMPA & Léa LESURF (2008), « Quand l'éthique professionnelle rime avec respect de l'environnement » Approche de l'éthique environnementale en entreprise, AGRO campus Rennes, p 02.

⁴ Jean PASQUERO (2007), Commentaire : Éthique des affaires, responsabilité sociale et gouvernance sociétale : démêler l'écheveau, DOSSIER L'éthique en gestion : au-delà de la réglementation, Gestion, volume 32, numéro1, pp112-116

En Algérie, l'étude de « Abdelatif Kerzabi » (2009) a confirmé que le développement durable reste peu mis à l'épreuve sur le terrain algérien : la RSE n'est qu'à ses débuts et il n'existe pas à ce jour de label algérien sur cet engagement. En effet, les démarches de la RSE restent embryonnaires, et marquent un retard par rapport aux autres pays. Donc la RSE est très peu abordé en Algérie, bien qu'elle soit aussi importante suite aux pressions sociales, environnementales et de santé (Alliouat, Boughanbouz, 2009).

En revanche, les entreprises engagées ont essayé de mettre en place un code ou une charte portant sur des enjeux RSE. Il s'agit d'un répertoire de principes de bonne conduite et de meilleures pratiques destinées aux dirigeants et au personnel. Donc, ces entreprises essayent d'explicitier et à affirmer publiquement leur «éthique» à travers différents types de documents, à investir, aussi, des moyens humains et financiers dans la réflexion et l'action relatives à cette dimension, mais est ce suffisant ? Autrement dit, si l'éthique est aujourd'hui incontournable, notamment avec l'avènement des concepts de développement durable et de responsabilité sociale d'entreprise, et si un code d'éthique a bien été formulé et rédigé, sa mise en pratique quotidienne s'avère un exercice dont la difficulté fait toujours débat.

Dès lors, se pose un débat central autour de l'*éthique* : *il est question* de savoir si l'éthique exprimé par les entreprises socialement responsables correspond à une réelle pratique ou simplement à une nouvelle mode managériale qui *se limite simplement à quelques effets d'image* ? Donc, la difficulté des entreprises réside, non pas dans la rédaction de ces codes, mais dans la conversion de cette éthique rédigée en actes.

A ce titre, plusieurs interrogations s'imposent :

- Comment faire vivre une règle de bonne conduite dans une entreprise et justifier de son respect vis-à-vis des parties prenantes ?
- comment garantir que les valeurs affichées au code d'éthique sont bien activées au sein d'une entreprise ayant un engagement de responsabilité sociale ?
- Comment l'entreprise socialement responsable peut-elle justifier d'un comportement non hypocrite assurant que son respect des engagements éthiques n'est pas un effet d'annonce lié uniquement à l'image de marque?

Les études antérieures ont essayé de répondre à ces interrogations. C'est le cas de l'étude de Laurent CAPPELLETI qui a conclut que : « l'audit est au centre de l'éthique d'entreprise ». Cette étude montre qu'au cours des tensions de l'entreprises avec ses parties prenantes, L'audit est devenue une fonction centrale dans la gouvernance des entreprises

pour garantir les règles d'éthique, l'efficacité des dispositifs de contrôle et mesurer les performances de l'entreprise.

L'institut français de l'audit et du contrôle interne IFACI a organisé, également, un colloque en décembre 2011 intitulé : « les enjeux de l'éthique appliquée en entreprise : le rôle de l'auditeur et du contrôleur internes ». Des auditeurs internes, des experts, et des acteurs de la démarche éthique en entreprises ont apporté leurs témoignages, à cette occasion, et ont conclu qu'un dispositif d'audit interne efficace peut être considéré comme une garantie de l'application des règles ou engagements éthiques à tous les niveaux de l'entreprise.

Donc, Afin d'être mise en pratique et aller au delà du simple affichage des valeurs, l'éthique d'entreprise doit se baser :

- D'abord, sur le dialogue résultant du débat avec les parties prenantes internes ainsi qu'externe.
- Ensuite, la prise en compte de critères RSE dans l'évaluation des managers ou encore l'intégration des sujets RSE dans le périmètre d'intervention de l'audit interne pour s'assurer de la correcte application des valeurs éthiques et mesurer la performance des réalisations.

En effet, les études ont prouvé que les échecs récents, enregistrés par un grand nombre d'entreprises en Algérie, aussi bien grandes que PME, sont fortement liés aux problèmes de **non conformité avec les règles de bonne gouvernance**. Avec l'avènement des concepts de la responsabilité sociale et le développement durable, de nouveaux besoins d'audit interne se font jour dans les entreprises. L'entreprise socialement responsable, qui met en place un code de bonne conduite (de bonne gouvernance ou d'éthique) et considère avoir atteint une certaine maturité en matière d'éthique, est naturellement encline à vouloir le vérifier par un dispositif d'audit interne efficace pour se démontrer à elle-même qu'elle a pu convertir les textes en actes.

L'audit interne travaille conformément aux pratiques professionnelles définies par l'institut des auditeurs internes dont l'indépendance est un élément clé de l'efficacité de cette fonction. Le but est d'assurer que des jugements et des recommandations impartiaux sont fournis à la direction. Les dirigeants souhaitent de plus en plus conforter leurs réflexions par une analyse indépendante, objective et fiable fournie par l'auditeur interne de la stratégie d'entreprise, tel est le cas de l'engagement de responsabilité sociale.

Problématique de l'étude :

Suite aux études antérieures relatives à ce sujet et tous les constats soulignés, on a formulé la problématique suivante :

« Dans quelle mesure la mission de l'auditeur interne permet-elle d'assurer la correcte application du code d'éthique de l'entreprise socialement responsable en Algérie? »

Cette problématique comporte plusieurs questions secondaires, à savoir :

- La RSE en Algérie représente- elle une réelle évolution dans le domaine de l'éthique ou ne s'agit-il que d'un simple effet de mode se limitant au discours des entreprises ?
- L'auditeur interne est-il capable d'aider les entreprises à maîtriser l'impact de leurs activités en respectant le code d'éthique ?
- Est-il bien placé au sein de l'entreprise socialement responsable pour pouvoir conforter l'image de marque de l'entreprise grâce à son comportement éthique ?
- Quels sont les mécanismes mises en place par l'auditeur interne pour détecter et contrer les pratiques frauduleuses ?

Hypothèses de l'étude :

Notre recherche repose sur trois hypothèses qui sont les suivantes :

Hypothèse n°1 : la courte durée de l'engagement RSE détermine l'application du code éthique de l'entreprise socialement responsable en Algérie.

Hypothèse n°2 : la présence de l'auditeur interne au sein du comité RSE influence positivement l'exercice de son rôle en matière de management des risques éthiques de l'entreprise.

Hypothèse n°3 : le rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne à la direction générale empêche l'auditeur interne à :

- vérifier la conformité entre les engagements des dirigeants mentionnés au code d'éthique et leurs pratiques au réel.
- Réaliser des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique.

Importance de l'étude :

Le sujet de la contribution de l'auditeur interne à l'assurance de la correcte application des codes d'éthiques au sein des entreprises ayant un engagement de RSE est de grande importance. D'une part, il essaye de définir les conditions et les modes d'instauration d'un comportement éthique au sein d'une entreprise socialement responsable. Et d'autre part, il met en exergue le rôle important de l'auditeur interne pour assister le management : cela dans le cadre d'une mission d'« audit de conformité » qui recouvre une conception plus riche visant la réponse aux exigences croissantes d'une gestion, de plus en plus complexe, de l'éthique des entreprises socialement responsables.

Donc, notre travail de recherche offre un intérêt théorique important, dans le sens où :

- il apporte une contribution significative au débat sur la responsabilité sociale de l'entreprise et le développement des activités d'audit interne (au-delà de l'audit comptable et financier) ;
- Il explore ce thème de recherche sous une problématique encore peu explorée à ce jour dans le contexte algérien.

Objectifs de l'étude :

Nous avons souhaité par cette étude:

- D'abord, aborder la problématique de la responsabilité sociale de l'entreprise en analysant son comportement éthique (l'élaboration du code d'éthique, sa diffusion, son respect, la culture de l'entreprise, la formation du personnel, ..etc).
- Ensuite, apporter des réponses sur la nécessité d'un dispositif d'audit interne pour que l'entreprise socialement responsable puisse justifier son respect de son code d'éthique vis-à-vis des parties prenantes.
- Et enfin, dévoiler les difficultés qui peuvent entraver l'auditeur interne à exercer sa mission d'audit en matière de la responsabilité sociale des entreprises en Algérie.

Méthodologie :

Afin d'accomplir notre étude, on a eu recours à la méthode de l'analyse descriptive qui nous a permis d'expliquer les facteurs qui ont motivé les entreprises interviewées à s'engager dans une démarche de RSE, de s'assurer de l'existence d'un code d'éthique (ou code de bonne conduite) regroupant les valeurs de l'entreprise et évaluer le rôle de l'auditeur interne dans le cadre de la vérification de la correcte application de ce code.

Pour ce faire, on a construit un questionnaire suite à l'analyse de la littérature, et les entretiens menés auprès des enseignants et praticiens. Le questionnaire, étant l'outil le plus approprié dans ce type d'enquête, nous a permis de collecter les données nécessaires à l'étude. Celui-ci est composé de plusieurs groupes de questions thématiques, et distribué uniquement aux auditeurs internes des entreprises socialement responsables en Algérie, dans lequel ils devront répondre puis nous le remettre.

Le traitement des informations recueillis par ce questionnaire sera établi sur la base des résultats issus de l'application du logiciel statistique IBM SPSS statistics 21

Le plan de l'étude :

Dans le but d'accomplir ce travail, nous l'avons structuré en 04 chapitres dont les trois premiers chapitres sont consacrés à l'approche théorique du sujet et le quatrième est une étude de cas des entreprises socialement responsables en Algérie en vue de répondre à notre problématique de recherche :

- **Chapitre 01 : gouvernance et responsabilité sociale des entreprises.**

Ce premier chapitre va mettre au clair la notion de la gouvernance de l'entreprise, l'avènement de la responsabilité sociale de l'entreprise, du développement durable et la norme internationale ISO 26000.

- **Chapitre 02 : l'impératif éthique à l'heure actuelle**

Le deuxième chapitre va porter sur les fondements historiques et théoriques de l'éthique, le management de l'éthique, et les facteurs explicatifs de l'engouement actuel pour l'éthique d'entreprise.

- **Chapitre 03 : la mise en œuvre du code d'éthique de l'entreprise socialement responsable : quel rôle de l'auditeur interne ?**

Ce chapitre va se baser sur la notion d'audit interne et la mission de l'auditeur interne pour répondre aux exigences croissantes d'une gestion de plus en plus complexe notamment celle de l'éthique des entreprises engagées en faveur de la RSE.

- **Chapitre 04 : étude exploratoire de la contribution de l'auditeur interne à l'assurance de l'application du code d'éthique de l'entreprise socialement responsable en Algérie.**

L'étude exploratoire tente de rendre compte de la prise en considération de la dimension éthique de la part des entreprises socialement responsables en Algérie, et s'assurer du rôle que peut jouer l'auditeur interne afin d'assurer le comportement éthique prévue par ces entreprises.

Enfin, **la conclusion générale** va nous permettre de :

- résumer les principaux apports théoriques et pratiques de notre étude,
- mentionner les limites inhérentes à cette recherche,
- mettre en avant les perspectives de recherche en matière d'éthique d'entreprise, la RSE et l'audit interne.

CHAPITRE 01 :

GOUVERNANCE ET RESPONSABILITE SOCIALE DES ENTREPRISES.

Introduction :

L'entreprise est devenue un acteur social qui ne peut prospérer que si son comportement est énormément ancré dans les intérêts, aussi bien dans les normes, les règles et les valeurs des sociétés dans lesquelles elles opèrent. Suite à cette nécessité contemporaine, le vocabulaire économique a donné naissance à trois concepts profondément :¹ l'éthique des affaires, le développement durable et la responsabilité sociale des entreprises.

Maintenant, Il est de plus en plus question de bonne gouvernance, autrement dit la façon de mener les affaires dans les entreprises. L'actualité dévoile que le sujet principal de gouvernance abordé dans les presses est celui d'éthique et de comportement.² Des problèmes sérieux avec des conséquences dangereuses peuvent être prévus, et une fois ils apparaissent, il est souvent déjà trop tard : l'image et la réputation de l'entreprise sont atteintes.³

Donc, au moment où l'éthique s'oriente vers les conséquences des activités organisationnelles pour autrui, et on se demande des effets de l'économie et de l'entreprise sur la société et l'environnement, apparaît la notion de responsabilité sociale de l'entreprise. C'est la traduction stratégique d'une éthique d'entreprise.

Le développement de la responsabilité sociale d'entreprise (RSE) qui s'est propagé à travers le monde ces dernières années est l'un des faits les plus marquants qui accompagne la mondialisation. Les entreprises sont considérées les seules organisations qui ont pu se transformer en des joueurs « mondiaux »⁴. Et par conséquent, La RSE trouve ses origines avec l'apparition d'une critique de cette mondialisation économique portée par la société.⁵

Cependant, ce terme n'est pas toujours bien compris ni situé, du moins au sein de l'opinion publique.⁶ De ce fait, ce chapitre entend mettre en perspective la richesse thématique de cette notion qui fait l'objet d'un intérêt grandissant auprès des managers obligés d'intégrer la réalité de ce concept à l'heure actuelle.

¹ Jean PASQUERO (2007), Commentaire : Éthique des affaires, responsabilité sociale et gouvernance sociétale : démêler l'écheveau, DOSSIER L'éthique en gestion : au-delà de la réglementation, Gestion, volume 32, numéro1, pp112-116

² Marc CHAMBAULT, Daniel CORFMAT, Georges NURDIN (2012), Gouvernance et éthique des affaires: Recommandations pour une meilleure gouvernance en entreprises moyennes, PME&PMI, éditions L'Harmattan, p.67

³ Marc CHAMBAULT, Daniel CORFMAT, Georges NURDIN (2012), op.cit, p.67

⁴ Irène CABY, « entreprises et développement durable », direction des études économiques et de l'évaluation environnementale, série synthèses n° 04 - s03, p. 05

⁵ Aurélien BOUTAUD (2010), « La Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE) : un bref état des lieux », centre ressources prospectives du grand Lyon, p.02

⁶ Benbrahim Zouhair (2006), « Éthique et gouvernance : entre intentions et pratiques », *Management & Avenir* 1/ 2006 (n° 7), pp. 43-59

Section 01 : Vers une nouvelle gouvernance des entreprises: l'entreprise face à ses parties prenantes

Pour mettre au point une charte éthique au sein de l'entreprise, différents axes de réflexions et d'actions peuvent exister afin de concilier un développement pérenne et éthique des affaires.¹ Dans un contexte où un nombre croissant d'entreprises veulent avoir une bonne éthique, la gouvernance sociale est devenue un sujet d'actualité. C'est une thématique centrale qui touche le domaine environnemental et social, notamment en s'engageant dans des démarches de responsabilité sociale des entreprises.

La question de gouvernance et d'éthique des affaires nécessite d'abord de déterminer le cadre de réflexion. Selon les praticiens, le sujet peut être compris selon deux visions: soit on considère la notion d'éthique des affaires comme étant celle de l'éthique de la fonction commerciale au sens stricte, soit comme celle de la totalité de l'entreprise.

La première vision relève d'une simple formation appliquée par la fonction commerciale sur les bonnes pratiques marketing, les conséquences et les risques encourus, avec un respect total des normes et directives. Dans la seconde vision, où l'entreprise est destinée toute entière à faire des affaires, le cadre de la réflexion couvre alors l'ensemble des domaines et des fonctions de l'entreprise, ses activités et son positionnement ou son impact sur la société. C'est cette deuxième optique que nous choisissons de retenir pour traiter notre sujet car elle nous paraît cohérente.

1. Le cadre conceptuel de la gouvernance d'entreprise

Le gouvernement d'entreprise ou gouvernance en France, expression dérivée de l'anglais « corporate governance », est un sujet qui a déjà fait couler beaucoup d'encre.² Cette notion a marqué un grand succès provenant de l'importance des problématiques liées à cette notion :³ la santé financière des entreprises, la répartition du pouvoir et des profits, et plus généralement la « place accordée aux entreprises dans la société ».

¹ Daniel CORFMAT, Marc CHAMBAULT et Georges NURDIN (2012), « gouvernance et éthique des affaires : recommandations pour une meilleure gouvernance en entreprise moyenne, PME & PMI », L'Harmattan, p.31

² Jacques IGALENS et Sébastien POINT (2009), « vers une nouvelle gouvernance des entreprises : l'entreprise face à ses parties prenantes », Dunod, Paris, p. 3

³ Nicolas COUDERC, Article publié par Encyclopaedia Universalis, [/http://www.youscribe.com/catalogue/dictionnaires-encyclopedies-annuaires/savoirs/definition-et-synonyme-de-gouvernement-d-entreprise-2267103](http://www.youscribe.com/catalogue/dictionnaires-encyclopedies-annuaires/savoirs/definition-et-synonyme-de-gouvernement-d-entreprise-2267103) consulté le 05/06/2013

Selon Charreaux (1997),¹ « la gouvernance est l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui gouvernent leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire ». Donc, c'est le dispositif comprenant les processus et les structures mis en place par le conseil afin d'informer, de diriger, de gérer et de piloter les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs.²

PLOIX trouve que la gouvernance d'entreprise est :³ « le système par lequel les entreprises sont dirigées et contrôlées ». Cette définition dévoile que le concept s'intéresse, non seulement à l'organisation de la direction de l'entreprise, mais aussi à son contrôle et les moyens d'expression des actionnaires.⁴ Pour ce faire, elle met en œuvre des principes de « responsabilité et d'intégrité, de transparence, d'indépendance du conseil et de respect des droits des actionnaires ».

C'est une notion d'origine américaine dont on peut référer son émergence à R. Coase « The Nature of the Firm » en 1937.⁵ Elle désigne la mise en place de nouveaux modes de pilotage ou de régulation plus souples et éthiques, fondés sur un partenariat ouvert et éclairé entre différents acteurs et parties prenantes.⁶ On distingue deux principaux modèles de gouvernance : le modèle Shareholders (Outside) et le modèle Stakeholders (Inside). Les deux modèles se trouvent au cœur de la problématique de la responsabilité sociale de l'entreprise et font beaucoup de débats. Dans la première conception, l'entreprise agit uniquement dans l'intérêt des actionnaires (**shareholders**) en maximisant sa valeur et sa richesse. Quant à la deuxième est plus large, et prend en considération toutes les parties prenantes. Le débat « shareholder capitalism versus stakeholder capitalism » se situe actuellement au cœur des réflexions sur le gouvernement d'entreprise.⁷

¹ Gérard CHARREAUX (2004), « Les théories de la gouvernance : de la gouvernance des entreprises à la gouvernance des systèmes nationaux », Cahier du FARGO n° 1040101, p.02

² Document de l'IFACI et l'IIA, P.27

<http://www.unesco.org/new/fileadmin/MULTIMEDIA/HQ/IOS/temp/Normes%20Audit%20FR.pdf>, consulté le 19/01/2015

³ Hélène PLOIX (2006), « gouvernance d'entreprise : pour tous, dirigeants, administrateurs et investisseurs », village mondial, p. 6

⁴ Mohammed Chérif MADAGH, Samira Rym MADAGH(2012), L'audit interne au cœur de la dynamique de la gouvernance d'entreprise : Lectures théoriques et enjeux pratiques », colloque national, université de Biskra, p.4

⁵ R. H. COASE (1937), «The Nature of the Firm », Economica, vol. 16, pp. 331-351

⁶ Leach ROBERT, Percy-Smith JANIE (2001); « local governance in Britain », Ed: Lavoisier, p.256

⁷ Zouhair BENBRAHIM (2006), op. cit, pp. 43-59

1.1 Le modèle Shareholders : comment résoudre les conflits d'intérêt au sein des entreprises ?

Cette première conception est restreinte et concerne l'aspect organisationnel de l'entreprise.¹ Dans ce contexte, le gouvernement d'entreprise se traduit par les principes qui servent de base de guider et déterminer les modalités d'organisation, de gestion et de fonctionnement d'une entreprise.

Selon ce modèle nommé Le modèle shareholder (actionnaire-propriétaire), la responsabilité de l'entreprise est exclusivement vis-à-vis de ses actionnaires-propriétaires. De ce fait, la recherche de la maximisation du profit des actionnaires est le seul objectif de l'entreprise.

En ce sens, Nicolas COUDERC souligne que : « le gouvernement d'entreprise repose sur la répartition des pouvoirs décisionnels ou de contrôle entre les différents acteurs susceptibles d'exercer un pouvoir dans l'entreprise : les dirigeants, les actionnaires et les créanciers ». Donc, Le gouvernement d'entreprise est un ensemble d'instruments visant à inciter ou à contraindre les agents de l'entreprise à rechercher exclusivement la maximisation de la valeur actionnariale. Par conséquent, l'entreprise devient le lieu de conflits d'intérêts du fait que les différents acteurs essayent à tout moyen de défendre leurs propres intérêts qui sont souvent antagonistes.

Selon Yvon PESQUEUX², «La gouvernance organisationnelle est considérée comme un ensemble de règles, formelles ou non, venant fonder les comportements des agents organisationnels et les logiques relationnelles intra- et inter- organisationnelles en termes de modalités d'exercice du pouvoir, de modalités de fonctionnement et de contrôle des dirigeants tout comme des agents ». Dans cette optique, Le principal conflit d'intérêt est dû à la séparation du pouvoir et de la propriété au sein de l'entreprise, parce que les dirigeants des entreprises ne sont que très rarement propriétaires de l'entreprise.³

¹ Nicolas COUDERC (2013), op. cit, p.1

²Yvon PESQUEUX, « Gouvernance, de quoi s'agit-il ? », p1-2/ http://halshs.archives-ouvertes.fr/docs/00/50/96/92/PDF/Gouvernancedequois_agit-il.pdf

³ Nicolas COUDERC (2013), op.cit, p.2

Le débat remonte au début des années 1930, lorsque l'analyse d'Adolf BERLE et Gardiner MEANS (*The Modern Corporation and Private Property*, 1932) a signalé les risques liés à la séparation entre la propriété et la direction des entreprises ; ils avaient alors mis en évidence la nécessité de contrôler les dirigeants et de préserver les intérêts des petits actionnaires.¹

Suite aux scandales financiers qui se sont enchaînés sur les deux dernières décennies (Enron et WorldCom aux États-Unis ou Ahold et Parmalat en Europe), d'autres aspects ont connu un regain d'intérêt, notamment le rôle et l'indépendance du conseil d'administration, et l'importance d'une information fiable des actionnaires (principes comptables, rapports d'activité fréquents)...²

Donc, Ce modèle anglo-saxon du gouvernement d'entreprise place le marché boursier au centre de la vie de l'entreprise. Il confère aux actionnaires le pouvoir ultime de décision et le pouvoir de contrôle. Ce modèle permet de maximiser la rentabilité de l'entreprise à long terme et d'obtenir la production la plus élevée possible.³

1.2 Le modèle stakeholder : la place de l'entreprises dans la société

La seconde conception du gouvernement d'entreprise est plus large que la première. Elle concerne les relations de l'entreprise avec la société dans son ensemble. Effectivement, les pratiques de gouvernement d'une entreprise s'accomplit dans le cadre d'un ensemble de règles explicites soit publiques (lois, règlements), judiciaire (jurisprudence) ou privée (obligations contractuelles), et implicites (habitudes et culture d'entreprise, image...).

En aucun cas, l'entreprise ne peut pas ignorer ces normes et les attentes qui s'y rapportent : ne pas respecter les clients, les salariés ou l'environnement peut exposer l'entreprise à des risques. En d'autres termes, de nombreux agents peuvent influencer la politique de l'entreprise : les actionnaires, les créanciers et les dirigeants, les salariés, les fournisseurs, voire les clients ou les groupes de pression.

Le modèle stakeholder (partie prenante) indique que l'entreprise ait des responsabilités envers tous les acteurs qui dépendent d'elle. De ce fait, Le gouvernement d'entreprise définit tout les principes de relations entre ces différentes parties. Dans ce sens, l'entreprise doit prendre en compte les attentes de ces différents groupes sociaux.

¹ Zouhair BENBRAHIM (2006), op. cit, pp. 43-59

² Nicolas COUDERC (2013), op .cit, p.2

³ Nicolas COUDERC (2013), [op.cit](#), p.3

Aujourd'hui, Le débat autour le sens large de gouvernement d'entreprise renvoie à la recherche de principes de « bonne gouvernance »¹ : l'efficacité économique et la place de l'éthique dans l'entreprise sont devenues les thèmes privilégiés de cette réflexion. Ce principe implique la définition de ce que devraient être les objectifs des « gouvernants » de l'entreprise et des moyens et méthodes utilisés pour atteindre ces objectifs.²

PEREZ (2003) souligne que la gouvernance ne se limite pas à un simple dialogue entre dirigeants et parties prenantes externes mais touche l'organisation dans son ensemble.³ Cette réflexion constitue notre axe de recherche, De ce fait, la théorie des parties prenantes va être une autre occasion d'une synthèse théorique majeure. Nous présentons, tout d'abord, les origines ainsi que les principales définitions de la notion de parties prenantes.

2. Les fondements de la théorie des parties prenantes

Les débats autour de la gouvernance et la RSE sont généralement dominés par une conception en termes de « stakeholders »⁴. L'idée que l'entreprise doit prendre en compte les attentes de ses différentes parties prenantes n'est pas nouvelle. Elle apparaît aux Etats-Unis au début des années 80, et repose sur des fondements instrumentaux de la RSE. Plusieurs auteurs soulignent l'existence d'une « perspective managériale de la responsabilité de l'entreprise » dès la fin du XIXème et qui s'est développé dans les années 20 au sein des milieux d'affaires.⁵

Dès lors, les dirigeants d'entreprises vont considérer le management comme une fonction d'équilibrage des intérêts des différents groupes composant la Société⁶, comme le souligne ABRAMS en définissant la profession de manager comme étant la fonction qui consiste à :⁷ « conduire les affaires de l'entreprise de manière à maintenir un équilibre équitable et praticable entre les revendications des différents groupes directement intéressés ».

¹ Nicolas COUDERC (2013), op.cit, p.3

² Idem

³ Laurent CAPELLETTI (2007), « l'audit et le contrôle au centre de l'éthique d'entreprise », ECONOMIE et MANAGEMENT, n°123, p.9

⁴ Bruno BOIDIN & Nicolas POSTEL & Sandrine ROUSSEAU (2009), « la responsabilité sociale des entreprises : une perspective institutionnaliste, presses universitaires du septentrion, France, p.25

⁵ Franck AGGERI* et Aurélien ACQUIER, La théorie des stakeholders permet-elle de rendre compte des pratiques d'entreprise en matière de RSE ?, P.6, <http://www.strategie-aims.com/events/conferences/9-xiveme-conference-de-l-aims/communications/605-la-theorie-des-stakeholders-permet-elle-de-rendre-compte-des-pratiques-d-entreprise-en-matiere-de-rse/download>

⁶ Idem

⁷ Idem

BOWEN, dans son ouvrage, propose qu'« une grande entreprise peut être représentée comme un centre dont l'influence se propage dans des cercles de plus en plus grands. Au centre du cercle se trouvent les employés, dont les vies sont liées à l'entreprise. Dans le cercle suivant se trouvent les actionnaires, les consommateurs et les fournisseurs qui sont directement impactés, à des degrés différents, par les actions de L'entreprise, mais qui y sont rarement associés ou entièrement dépendants d'elle. Dans le cercle suivant, on trouve la communauté dans laquelle l'entreprise exerce ses activités. Le cercle suivant comprend les concurrents [...]. Finalement, le cercle extérieur représente le public dans son ensemble.»¹.

Donc, les stakeholders incluent les salariés, les clients, les fournisseurs, les créanciers financiers mais également les pouvoirs publics, les hommes politiques, les médias et plus généralement l'environnement sociétal...²

2.1 Origines et définition du concept de parties prenantes

Pour faire face à la crise économique et financière, les entreprises doivent chercher les voies d'une nouvelle gouvernance qui ne s'intéressent plus uniquement aux attentes des actionnaires, ni aux thèmes purement économiques mais favorise l'implication de toutes les parties prenantes ainsi que les problématiques sociaux et environnementaux.³ Selon Franck AGGERI et Aurélien ACQUIER, la théorie des parties prenantes revêt deux dimensions :⁴

- Une première compréhensive : comprendre les pratiques des entreprises ;
- Une deuxième managériale: guider les entreprises à gérer concrètement leurs stakeholders.

«De plus, les entreprises industrielles ont subi de nombreuses mutations ces dernières décennies dues aux différents changements du marché. Comme tout autre système, les entreprises sont contraintes d'évoluer sous la pression de leur environnement... ».⁵ Donc, Depuis une quinzaine d'années, Le concept de stakeholders (souvent traduit par parties prenantes ou parties intéressées) fait l'objet d'une attention croissante dans la littérature managériale.

¹ Howard BOWEN (1953), "Social Responsibilities of the Businessman" , New York: Harper and Borthers, p.136

² Gérard Charreaux, « le gouvernement de l'entreprise », P.1/ <http://gerard.charreaux.pagesperso-orange.fr/perso/articles/ENCYCGE.pdf>

³ Jacques IGALENS et Sébastien POINT (2009), op. cit , p.213

⁴ Franck AGGERI et Aurélien ACQUIER (2005), op. cit, p. 5

⁵ BOUBAKER Leila (2012), « Contribution à l'intégration d'une politique environnementale dans les activités des entreprises algériennes en vue d'une amélioration de leurs performances environnementales », thèse de doctorat, Université Hadj-Lakhdar, Batna, p.9

Il se trouve, en effet, au cœur des débats portant sur le rôle joué par l'entreprise dans la société. Toute entreprise doit considérer la gestion de ses parties prenantes (stakeholders) comme une question managériale de grande importance.

D'abord, la théorie est devenue la référence théorique centrale portant sur l'éthique organisationnelle et tend à une reformulation théorique du champ « Business and Society ».¹ Elle suggère que l'entreprise a des obligations éthiques envers la société (ses parties prenantes),² et c'est pour cette raison qu'on combine souvent les deux notions.

En revanche, le management des parties prenantes se présente comme le moyen privilégié de déclinaison de la RSE ou du développement durable au sein des entreprises.³ Jacques IGALENS et Sébastien POINT considèrent que seule la mobilisation de l'ensemble des parties prenantes qu'elles soient organisationnelles, économiques ou sociétales permettra d'aboutir à une croissance durable intégrant à la fois les trois dimensions économique, sociale et environnementale.⁴

2.2 Le développement conceptuel de la théorie des parties prenantes

Le terme de partie prenante « Stakeholder » est apparu dans les années soixante mais son origine remonte aux travaux de DODD (1932) et BARNARD (1938). En fait, cette approche a pris réellement ses fondements en 1932 dans le travail de BERLE et MEANS, qui ont remarqué « le développement d'une pression sociale s'exerçant sur les dirigeants pour qu'ils reconnaissent leur responsabilité auprès de tous ceux dont le bien-être peut être affecté par les décisions de l'entreprise ».⁵ Cependant, le terme a été, selon FREEMAN, employé pour la première fois en 1963 lors d'une communication au sein du « Stanford Research Institute ».⁶

¹ Samuel MERCIER (2001), « L'apport de la théorie des parties prenantes au management stratégique : une synthèse de la littérature », Xième Conférence de l'Association Internationale de Management Stratégique, Faculté des Sciences de l'administration, Université Laval, Québec, p. 1

² Samuel MERCIER (2001), op.cit, p.2

³ Aurélien ACQUIER (2007), « les modèles de pilotage du développement durable : du contrôle externe à la conception innovante », thèse de doctorat en sciences de gestion, école des mines de Paris, p.57

⁴ Jacques IGALENS et Sébastien POINT (2010), « la sureté éthique : du concept à l'audit opérationnel », EMS Management et Société, p.40

⁵ Jean-Pascal GOND et Samuel MERCIER (2014), « les théories des parties prenantes : une synthèse critique de la littérature », p.02/ <http://pfleurance.hautetfort.com/list/seminaire-4-manager-dans-la-contingence/454967530.pdf> consulté le 23/9/2014

⁶ FREEMAN (1984), "Strategic Management : A Stakeholder Approach", Pitman, Boston, p. 31

Si cette notion a vu le jour dès les années soixante, son émergence n'a été si importante qu'avec la publication de l'ouvrage fondateur de Freeman « Strategic Management: A Stakeholder Approach » en 1984¹, qui a marqué le départ de la théorie des parties prenantes. Pour FREEMAN il était question de proposer une nouvelle vision de la firme et de son environnement en introduisant le terme de parties prenantes et par conséquent, une nouvelle approche de la stratégie d'entreprise.

Le terme de stakeholder est difficile à expliquer en français ; il est traduit le plus souvent par l'expression « partie prenante », ce qui élimine l'opposition fondatrice entre stakeholders et stockholders (actionnaires). Certains préfèrent alors « parties intéressées » ou « porteurs d'enjeux », voire « ayant-droit ». Cependant, la notion de stakeholders n'a pas le même sens pour tous les auteurs² (Voir les principales définitions recensées chronologiquement dans le tableau ci-dessous).

Tableau 01: différentes définitions des stakeholders

Auteurs	Définition proposée
Stanford Research Institute (1963)	« les groupes sans le support desquels l'organisation cesserait d'exister »
Rhenman et Stymne (1965)	« groupe qui dépend de l'entreprise pour réaliser ses buts propres et dont cette dernière dépend pour assurer son existence »
Sturdivant (1979)	1 - « individus qui sont affectés par les politiques et pratiques de l'entreprise et qui considèrent avoir un intérêt dans son activité » 2 – « tout groupe dont le comportement collectif peut affecter directement l'avenir de l'organisation, mais qui n'est pas sous le contrôle direct de celle-ci »
Mitroff (1983)	« groupes d'intérêt, parties, acteurs, prétendants et institutions (tant internes qu'externes) qui exercent une influence sur l'entreprise. Parties qui affectent ou sont affectés par les actions, comportements et politiques de l'entreprise »

¹ Didier CAZAL (2011), « RSE et théorie des parties prenantes : les impasses du contrat », *Revue de la régulation* [En ligne], 9 | 1er semestre / Spring 2011, consulté le 19 juin 2013. URL : <http://regulation.revues.org/9173>

² Phillips, R. A., R. E. Freeman et A. C. Wicks (2003), « What stakeholder theory is not », *Business Ethics Quarterly*, 13 (4), pp. 479-502.

Freeman et Reed (1983)	- « groupes qui ont un intérêt dans les actions de l'entreprise » - sens restreint : « groupe ou individu dont l'entreprise dépend pour assurer sa survie » - sens large: voir Freeman (1984)
Freeman (1984)	« individu ou groupe d'individus qui peut affecter ou être affecté par la réalisation des objectifs organisationnels »
Savage et al. (1991)	« ont un intérêt dans les actions de l'organisation et... ont la capacité de les influencer »
Hill et Jones (1992)	« les participants possédant un droit légitime sur l'entreprise »
Evan et Freeman (1993)	« groupes qui ont un intérêt ou un droit sur l'entreprise »
Clarkson (1994)	« encourent un risque en ayant investi une forme de capital, humain ou financier dans une firme »
Clarkson (1995)	« personnes ou groupes qui ont, ou revendiquent, une part de propriété, des droits ou des intérêts dans l'entreprise et dans ses activités »
Mitchell, Agle et Wood (1997)	« possèdent au moins un de ces trois attributs : le pouvoir, la légitimité et l'urgence »
Charreaux et Desbrières (1998)	« agents dont l'utilité est affectée par les décisions de la firme»
Kochan et Rubinstein (2000)	« apportent des ressources critiques, placent quelque chose de valeur en jeu et ont suffisamment de pouvoir pour affecter la performance de l'entreprise »
Post, Preston et Sachs (2002)	« individus et éléments constitutifs qui contribuent de façon volontaire ou non à la capacité de la firme à créer de la valeur et à ses activités et qui en sont les principaux bénéficiaires et/ou en supportent les risques »

Source : Jean-Pascal GOND, Samuel MERCIER (2014), op, cit, pp.05-06,

2.3 Typologie des parties prenantes :

Afin d'examiner cette confiance, L'AFNOR a parlé du recensement des parties prenantes et leur classification afin d'établir « une cartographie des parties prenantes » préalable à la constitution d'une cartographie des menaces et dangers non-éthiques qui présenterait :¹

- La sphère d'influence autour de l'organisme,
- La hiérarchisation des parties prenantes ;
- Les zones d'intérêts communs et les zones de conflit.

La fiabilité d'un état de sureté éthique d'une entreprise se mesure à l'aune de la confiance ressentie par ses parties prenantes.² Cette confiance repose sur l'assurance d'un équilibre entre les intérêts/attentes, et les droits qu'elles souhaitent face aux pouvoirs, aux forces, actions du reste des parties prenantes.³ L'entreprise intègre les demandes des parties prenantes non seulement dans le but de les satisfaire mais surtout pour bénéficier de leur soutien.⁴

Jacques IGALENS et Sébastien POINT préconise une logique de présentation plus pédagogique classant les parties prenantes de la manière suivante (figure):⁵

- D'abord, certaines parties prenantes se qualifient d'**organisationnelles**, du fait qu'elles font corps avec l'organisation. Il s'agit essentiellement des actionnaires, des dirigeants ou encore des employés.

- Ensuite, sont distinguées les parties prenantes **économiques** telles que les clients ou les fournisseurs, les banquiers ou même les sous traitants. Ce qui marque cette deuxième catégorie des parties prenantes est son indispensabilité à la pérennité de l'entreprise qui les considère comme la condition de son développement durable.

- Enfin, sont renommées les parties prenantes **sociétales**. Elles regroupent les médias, les associations de protection de l'environnement, de protection des consommateurs, les groupes de pression, ... etc. Certaines d'entre elles sont communes à toutes les entreprises, l'état ou les collectivités territoriales, d'autres sont particulières à chaque secteur économique.

¹ Jacques IGALENS & Michel JORAS (2010), op. cit, p.49

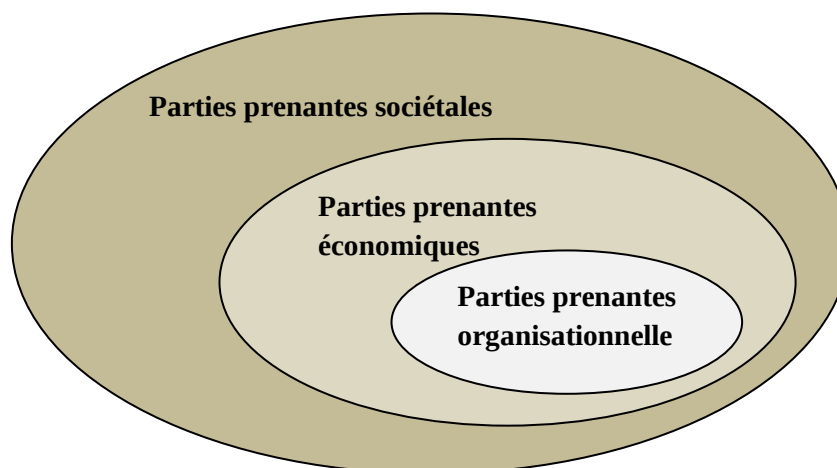
² Idem

³ Idem

⁴ PFEFFER J. et SALANCIK G.R., (1978), The external control of organizations : a resource dependence perspective, New York : Harper & Row, p. 59

⁵ Jacques IGALENS et Sébastien POINT (2009), op. cit, p.43

Figure 01: présentation des parties prenantes



Source : Jacques IGALENS et Sébastien POINT (2009), op, cit, p.45

On remarque que le concept se développe et inclut des parties prenantes souvent négligées telles que les communautés locales et les ONG qui peuvent avoir de forts impacts sur les activités et la réputation de l'organisation. De ce fait, les gouvernants doivent tenir compte de l'ensemble des parties prenantes, les identifier et engager un dialogue proactif avec eux.¹

Section 02 : La RSE, un mécanisme de régulation des relations de l'entreprise avec ses parties prenantes.

L'entreprise est au cœur d'un monde en mutation, et qui fait face à des crises multiples (économiques, sociales, environnementales).² Dans ce sens, il s'avère urgent de retrouver une dimension sociale et éthique dans l'entreprise qui trouve ses racines dans l'application de la RSE.

De ce fait, on assiste depuis quelques années à une diffusion croissante de pratiques dites «responsables» dans les entreprises. Un grand nombre de livres, d'articles et de thèses de doctorats ont traité le sujet de la responsabilité sociale des entreprises, sauf que, le concept reste toujours flou dans l'esprit de la plupart des gens, voire controversé.³

¹ Réseau entreprise et développement durable (2010), « engagement des parties prenantes », p.1 <http://nbs.net/fr/files/2012/03/IntroEngagement.pdf> consulté le 13/02/2013

² Rapport de la Mission confiée à Sophie de MENTHON par Monsieur Xavier BERTRAND Ministre du Travail, de l'Emploi et de la Santé (Septembre 2011), « La responsabilité sociale des entreprises », p. 11

³ Fadoie Mardam-Bey MANSOUR, « La Responsabilité sociale de l'entreprise : Définitions, théories et concepts », p.1, <http://www.fgm.usj.edu.lb/files/a112011.pdf>

C'est au milieu des années 1990 que la thématique de RSE s'est largement diffusée surtout avec le recul des rôles « social et économique » de l'Etat¹ et la libéralisation des économies dans le monde.

La RSE est traduite de l'expression américaine « Corporate Social Responsibility ». Cependant, contrairement au terme français « Sociale » qui signifie les « partenaires sociaux », le terme anglo-saxon fait référence à tous partenaires concernés par l'entreprise et ses activités. De ce fait, et pour arriver à cet élargissement du sens, on utilise parfois le terme « Sociétal »² qui inclut un volet « environnemental »³.

Aujourd'hui, La régulation des conséquences environnementales et sociales de la RSE par des institutions internationales s'avère difficile. La déclaration de Johannesburg assure que : ⁴« pour atteindre nos objectifs de développement durable, il nous faut des institutions internationales et multilatérales plus efficaces, plus démocratiques et plus comptables de leurs actes ». Cependant des problèmes se posent au niveau de la majorité des pays. Ils ratifient les conventions internationales au choix et suivant leurs propres intérêts tel est le cas des Etats Unis qui refusent de ratifier les engagements sur le climat (le protocole de Kyoto).

A l'heure actuelle, la performance de l'entreprise ne s'évalue plus uniquement selon des critères financiers et économiques mais aussi en intégrant des critères relatifs à son comportement « social ».⁵ Selon REYNAUD (2003), la performance globale de l'entreprise se décompose en « performance financière » d'une part et « performance socio-environnementale » d'autre part.

Afin de concilier éthique et responsabilité sociale de l'entreprise, nous allons présenter d'abord l'évolution du sens que la RSE a connu depuis les années trente du siècle dernier jusqu'à nos jours, les principales définitions qui lui ont été donnés, et les théories de base sur lesquelles se fonde ce concept, ainsi que les concepts en relations avec la notion de la RSE.

¹ Fadoie Mardam-Bey MANSOUR, op. cit, p.1

² Roland PÉREZ (2002), « *L'actionnaire socialement responsable : mythe d'hier ou réalité de demain* », Revue Française de gestion, n° 141, p. 132

³ Irène CABY, op. cit, p.6

⁴ Rapport du Sommet mondial pour le développement durable Johannesburg (Afrique du Sud), 26 août-4 septembre 2002, Publication des Nations Unies, p. 58

⁵ Marie-Pascale SENKEL (2009), « la divulgation d'informations « RSE » par les prestataires de services logistiques européens : une analyse comparative du site internet et du rapport d'activité », développement durable et responsabilité des acteurs, l'Harmattan, p.180

1. fondements historiques et théoriques de la responsabilité sociale de l'entreprise

1.1 Définitions :

L'expression « la responsabilité sociale de l'entreprise » reflète les responsabilités qu'ont les entreprises envers leurs sociétés. La réalité montre que ce sens n'est pas partagé par tout le monde. Pour certains, la RSE couvre la responsabilité juridique ; pour d'autres, elle se rapporte à l'éthique ou au comportement social responsable ; d'autres encore y voient une action de conscience sociale, au moment où certains autres l'associent aux actions de charité.¹

En effet, on assiste à une divergence des points de vue : la RSE est un concept large et peu stabilisé². En 2004, des confusions importantes qui entourent la définition de la RSE ont été soulignées par une étude qui a réuni Allouche, Huault et Schmidt.

Sur le plan académique, BOWEN (1953) évite d'enfermer la RSE dans une définition trop étroite.³ en effet, Il aborde le concept comme :⁴ « une obligation pour les chefs d'entreprise de mettre en œuvre des stratégies, de prendre des décisions, et de garantir des pratiques qui soient compatibles avec les objectifs et les valeurs de la communauté en général ».

Les travaux Archie B. CARROLL (1979) viennent par la suite pour compléter les premières réflexions de la RSE. Il considère que cette dernière correspond aux attentes qu'à un moment donné la société a de l'entreprise aux niveaux économique, juridique, éthique et discrétionnaire.⁵ Il propose un modèle conceptuel reposant sur trois dimensions essentielles à la RSE : les principes de responsabilité sociale, la manière dont l'entreprise met ses principes en pratique (sensibilité sociale), et les valeurs sociétales qu'elle porte.⁶

Le conseil mondial des entreprises pour le développement (World Business Council for Sustainable Development (WBCSD)) souligne que la RSE est : « L'engagement des entreprises à adopter des comportements éthiques et à contribuer au développement économique tout en améliorant la qualité de la vie des employés, de leurs familles ainsi que de la communauté locale et de la société dans son ensemble. ».

¹ Fadoie Mardam-Bey MANSOUR, op. cit, pp.1-2

² Jean -Yves SAULQUIN & Guillaume SCHIER (2005), « la RSE comme obligation/ occasion de revisiter le concept de performance ? », Congrès Grefige NANCY, p.2

³ idem

⁴ Idem

⁵ Fadoie Mardam-Bey MANSOUR, op. cit, p3

⁶ Jean-Yves SAULQUIN & Guillaume SCHIER (2005), op.cit, p.2.

De nos jours, l'entreprise est soumise aux grandes pressions de la part des actionnaires, des employés, des fournisseurs, des clients, des lois et des réglementations, et la société civile dont les ONG sont les portes paroles. En intégrant le développement durable (DD) à sa stratégie, l'entreprise se trouve face à des responsabilités: économique, sociale, et environnementale.¹

Dans le même sens s'ajoute une définition, dite récente, donnée par la Commission européenne qui considère la RSE comme étant:² « Un concept qui désigne l'intégration volontaire par les entreprises de préoccupations sociales et environnementales à leurs activités commerciales avec leurs parties prenantes ». Dans ce cadre de réflexion, l'entreprise socialement responsable ne satisfait pas seulement les obligations juridiques applicables, mais elle investit davantage dans le capital humain, dans les relations avec les parties prenantes et dans la protection de l'environnement.³

Actuellement, L'entreprise doit non seulement se soucier de sa rentabilité financière et de sa croissance, mais aussi de leur impact environnemental et social.⁴ Cela se traduit par un comportement éthique et transparent qui⁵ :

- contribue au développement durable, à la santé et au bien-être de la société ;
- prend en compte les attentes des parties prenantes ;
- respecte les lois en vigueur et est en accord avec les normes internationales de comportement ;
- est intégré dans l'ensemble de l'organisation et mis en œuvre dans ses relations.

Donc, La RSE a marqué divers définitions (tableau 2) non harmonisées. L'entreprise ne peut devenir responsable et s'engager dans le développement durable que si elle se transforme en profondeur : en élargissant ses finalités, en adoptant des comportements plus éthiques et en acceptant un vrai débat sur l'amélioration de son modèle de développement.⁶

¹ JORAS M., Igalens J., MANCY F. (2002), « La responsabilité sociale de l'entreprise », Paris, Les éditions d'organisation, collection Personnel ANDCP, 2002

² Commission Européenne (2001), « Livre Vert », p.8

³ Fadoie Mardam-Bey MANSOUR, op. cit, p.02

⁴ Françoise De Bry (2008), «concept d'éthique l'éthique au coeur du management », management & avenir n° 20, pp. 102 - 114.

⁵« Mettre en place une politique RSE avec la norme ISO 26000 », RF comptable N° 399, (2012), <http://rfcomptable.grouperf.com/>

⁶ Philipe de Woot (2005), « responsabilité sociale faut-il enchaîner Prométhée ? », Édition Economica, p.69

Tableau 02 : quelques définitions de la RSE

Type d'approche	Source	Définition
Agir au delà d'une responsabilité économique, contractuelle ou légale.	Jones (1980)	La responsabilité sociétale est « [l'idée] selon laquelle les entreprises, au delà des prescriptions légales ou contractuelles, ont une obligation envers les acteurs sociétaux ».
Maximiser le profit pour les actionnaires.	Friedman (1962)	« Rien n'est plus dangereux pour les fondements de notre société que l'idée d'une responsabilité sociale des entreprises autre que de générer un profit maximum pour leurs actionnaires ».
Répondre aux attentes de la société de manière volontaire.	Carroll (1979)	La responsabilité sociétale est « ce que la société attend des organisations en matière économique, légale, éthique et volontaire, à un moment donné ».
Respecter des principes de déclinant au niveau institutionnel, organisationnel et managérial.	Wood (1991)	« La signification de la responsabilité sociétale ne peut être appréhendée qu'à travers l'interaction de trois principes : la légitimité, la responsabilité publique et la discrétion managériale, ces principes résultant de trois niveaux d'analyse, institutionnel, organisationnel et individuel ».
La performance sociétale comme intégration des approches de la RSE.	Wartick & Cohran (1985)	La RSE est « l'interaction sous-jacente entre les principes de responsabilité sociale, le processus de sensibilité sociale et les politiques mises en œuvre pour faire face aux problèmes sociaux ».
La performance sociétale comme capacité à satisfaire les stakeholders.	Clarkson (1995)	La RSE peut se définir comme la capacité à gérer et à satisfaire les différentes parties prenantes de l'entreprise (définition construite).

Source : Jean-Pascal Gond, « Les fondements théoriques de la Responsabilité Sociale des Entreprises », www.seminar.hec.ulg.ac.be/docs consulté le 16/02/2014

On remarque qu'il n'y a pas de consensus ni d'unanimité sur la définition de la RSE. Contrairement à la doctrine américaine, qui a basé son étude de la responsabilité sociale sur les clients qualifiés les principaux « stakeholders », en Europe, l'attention est accordée différemment aux dilemmes éthiques :¹ spécialement aux conflits moraux générés par les pratiques RSE (dans la grande Bretagne), aux problèmes de l'environnement (dans les pays nordiques), aux aspects sociaux (dans les pays sud-européens). Ceci, nous emmène à dire que le concept de RSE est très complexe, un consentement général sur sa définition serait quasiment impossible vu que les problèmes sociaux diffèrent d'un pays à un autre.²

1.2 Evolution historique du concept de RSE

Au cours de cette dernière décennie, les entreprises à activités jugées immorales et responsables de la dégradation de l'environnement sont considérées comme des sujets ayant le rôle principal dans l'assurance du développement durable. De ce fait, on assiste à une floraison de discours, de débat et de publications sur la responsabilité sociale des entreprises. Mais, quel est l'origine de ce concept et comment a-t-il évolué au cours de l'histoire ?

L'origine de la notion de RSE est encore une question qui fait débat.³ Apparue aux états unis dans les années 1950 à partir de considérations éthiques et religieuses, la RSE s'est progressivement développée pour arriver à une conciliation entre les activités économiques et les attentes et exigences de la société.⁴ Elle émerge principalement à partir des années 1960 avec la publication de « Social Responsibilities of the Businessman » de Howard BOWEN en 1953. Elle s'est, depuis, constamment développée pour pouvoir faire face aux nouveaux défis économiques, sociaux et environnementaux.

L'émergence du concept a donné lieu à un changement de la perception de l'entreprise en la considérant comme une entité intégrante de la société qui l'environne. Mais avant cette émergence dans la sphère de l'économie des entreprises, on peut trouver des prémices de la RSE dès le XVIII (18^{ème}) siècle.

¹ Simona MARCHETTI, (2006), « *L'informativa socio-ambientale nel sistema aziendale* ». Strumenti omunicazionali, Bari Cacussi Editore, p 15

² Fadoie Mardam-Bey MANSOUR, op. cit, p.03

³ Nader ABBES (2013), « l'entreprise responsable : de la responsabilité sociétale à la communication environnementale », L'Harmattan, p. 73

⁴ Michel CAPRON (2009), « *La responsabilité sociale d'entreprise* », <http://encyclopedie-dd.org/encyclopedie/terre/5-1-les-entreprises/la-responsabilite-sociale-d.html>, consulté le 12/04/2013

1.2.1 Des origines qui remontent au XIX^e (19) siècle

La responsabilité sociale (ou sociétale) des entreprises trouve son origine au XIX^{ème} siècle. Le paternalisme a marqué une nouvelle attitude managériale dans le monde industriel. Elle a appelé les entreprises à fournir des conditions ouvrières plus décentes et un comportement patronal plus respectueux de la réglementation.

Relativement aux événements passés aux États-Unis, c'est l'éthique personnelle du dirigeant qui est à l'origine de la notion de RSE. Les préceptes du paternalisme d'entreprise signifient que le dirigeant doit faire le bien autour de lui en exerçant l'exigence d'assurer le bien-être des travailleurs et de la communauté qui entoure l'entreprise.¹

Le paternalisme d'entreprise a constitué une forme de prise en charge de ces responsabilités surtout auprès des salariés et de leurs familles. Cette doctrine vise à promouvoir une politique sociale conformément aux enseignements religieux, à bâtir une nouvelle société humaniste en opposition au libéralisme économique.

1.2.2 L'idiologie américaine des années 1950 :

L'histoire de la responsabilité sociale des entreprises semble fondamentalement être liée au développement des grandes entreprises nord-américaines au début du XX^{ème} siècle. TAYLOR (1911), MAYO (1933) et BARNARD par la suite (1938) sont les premiers auteurs qui ont conceptualisé la grande entreprise. La légitimation de cette forme d'entreprise a constitué un véritable enjeu dans l'émergence de la RSE. On a assisté, dès lors, à la mise en place d'une nouvelle structure, au renforcement du management et à la séparation de la propriété de l'entreprise de son management.

Suite à ces transformations, l'entreprise commence à s'institutionnaliser : les actionnaires essayent de s'éloigner de la direction tout en gardant la qualité d'un groupe d'intérêt, laissant en conséquence à d'autres groupes la possibilité de se légitimer comme « partie ayant des intérêts » dans l'entreprise.² A partir de là, l'expression « Corporate Social Responsibility » était présente dans les doctrines des entreprises des États-Unis, traitant essentiellement la relation de l'entreprise avec son environnement.³ Elle s'est depuis progressivement développée pour faire face aux nouveaux défis économiques, sociaux et environnementaux.

¹ Michel Capron, (2009), op. cit

² Fadoie Mardam-Bey MANSOUR, op. cit, pp 6-7

³ Simona MARCHETTI (2006), op. cit, p 11

L'idiologie de l'école américaine « l'éthique des affaires » a renforcé l'idée de concilier le capitalisme avec l'aspect de l'éthique sociale et, par conséquent, d'ajouter une forme d'éthique environnementale au management de l'entreprise.¹ Par conséquent, le développement de la responsabilité de l'entreprise semble aller de pair avec l'évolution des politiques publiques de protection de la nature la gestion de l'environnement.² Dans ce contexte historique américain, la notion de RSE émane des transformations économiques, politiques, culturelles et institutionnelles. C'est une conséquence de la mondialisation économique qui a pour but la valorisation des impératifs sociaux et environnementaux.

1.2.3 L'émergence à partir des considérations éthiques :

Le sujet d'éthique des affaires renvoie à l'ensemble des relations entre l'entreprise et la société.³ « Le réveil d'une exigence éthique se présente tout d'abord comme l'affirmation d'une prise de conscience, de la part des acteurs du champ économique, de leur rôle et de leur responsabilité par rapport aux grands problèmes qui agitent notre société moderne ». ⁴ Cette réflexion sur le rôle de l'entreprise dans la société a connu un grand développement au cours des dernières années pour accompagner les transformations du système capitaliste et les changements sociaux qui définissent la société contemporaine. Elle s'est imposée avec le temps comme un aspect de régulation du comportement des acteurs.⁵ Ce développement affirme la nécessité d'impliquer les acteurs privés dans la responsabilité de l'entreprise en tant qu'acteur social affectant largement la gestion des problèmes sociaux.⁶

Suite aux conséquences du développement industriel et aux nombre croissant de débats sociaux qui ont accompagné le contexte d'après-guerre, la question de la responsabilité de l'entreprise et celle de l'éthique a marqué un engouement sérieux dans le monde des affaires. L'entreprise doit respecter cette éthique dans ses activités économiques et de production.

« Notre société vit une période de mutation, en l'obligeant à réviser ses principes fondamentaux. Quoiqu'il arrive il y aura un avant et un après la crise. L'opinion réclame une société plus juste, plus éthique, plus transparente. Le citoyen demande des comptes, devient

¹ Nader ABBES (2013), op.cit, p.78

² idem

³ Jean Pasquero (1996), «Presenting Our Work to the World-and to Ourselves », Business & Society, p.1

⁴ Anne SALMON (2003), « Responsabilité sociale » et « éthique de l'entreprise » : double face d'un même mouvement », Responsabilité sociale des entreprises : faut-il y croire ? L'économie politique, n° 18, deuxième trimestre, pp. 26-36

⁵ Nader ABBES (2013), op. cit, p. 78

⁶ Idem

«consom'acteur ». Tous les signes annoncent une nouvelle économie et la responsabilité sociétale des entreprises répond très nettement à ces enjeux et défis », estime Philippe Girard, Président d'Innovation en Action, organisateur des Trophées RSE-PACA.

Les notions : mutation, évolution, changement, nouvelle et réorganisation de l'économie vont devoir répondre à cette crise de responsabilité révélée par l'actualité. Pour ce faire, il est primordial d'établir une charte éthique et d'adopter un comportement socialement responsable et respectueux de l'environnement. La croissance économique et la maximisation du profit ne sont plus les seules priorités des dirigeants.¹ L'entreprise est, maintenant, un acteur social qui ne peut prospérer que si son comportement est énormément ancré dans les intérêts, aussi bien dans les normes, les règles et les valeurs de la société dans laquelle elle opère. La présente réflexion sur le rôle de l'entreprise trouve ses origines dans l'éthique propre de la société américaine et du monde des affaires.²

1.2.4 L'émergence à partir des considérations religieuses :

De sa part, La religion (protestante et catholique) du début du XXe siècle a beaucoup marqué les premiers fondements de la responsabilité sociétale de l'entreprise aux Etats-Unis. Selon Ballet et De Bry : ³ « les origines actuelles de la responsabilité sociale de l'entreprise se trouvent dans les préceptes religieux ». Les concepts protestants du « service public » et de « l'intendance » ont marqué les premiers discours de la responsabilité sociale de l'entreprise. De ce fait, l'entreprise a une obligation sociale envers la société ou elle opère. Elle est appelé à adopter un comportement citoyen, à respecter les droit d'autrui et à prendre en compte d'intérêt public dans leur initiative.⁴

BOWEN, dans son ouvrage « la responsabilité sociale des hommes d'affaires », a montré bien le rôle de la religion protestante dans la construction de la responsabilité sociétale. Elle a permis une montée croissante de la morale protestante pour défendre le prestige et la place de l'Elise dans le rapprochement de l'entreprise avec sa société. D'après ACQUIER, la société s'est heurtée à un capitalisme très dur au cours de la deuxième moitié du XX^e (20) siècle, et par conséquence, à un nombre croissant de manifestations appelant à intégrer les préoccupations sociales dans le fonctionnement de l'organisation.

¹ Nader ABBES (2013), op. cit, p. 79

² Idem

³ Jérôme BALLEET & Françoise DE BRY (2001), « L'Entreprise et l'Ethique », Paris, Le Seuil, p.28

⁴ Nader ABBES (2013), op. cit, p. 80

De ce fait, l'Eglise catholique s'est intervenue pour jouer son rôle social et protester contre les conditions de travail désastreuses pour les ouvriers et les impacts négatifs sur l'environnement causés par le capitalisme.¹ La doctrine sociale de l'Eglise présente l'entreprise comme une institution qui doit aider la société en faisant preuve de collaboration et de responsabilité. Cela, tout en limitant les pratiques frauduleuses et les conséquences négatives de ses activités sur l'environnement. L'entreprise est appelé à mettre en place des politiques sociales pour agir de manière plus responsable.

Cette doctrine a contribué, par la suite, à relier le monde des affaires à la question de la morale, et la problématique de l'environnement. Au cours des années 1980, l'Eglise a défendu les intérêts de la nature en faisant appel aux entreprises pour faire preuve de responsabilité et conscience écologique.² Le tableau ci-dessous résume les différentes approches qui ont caractérisé l'évolution de la responsabilité de l'entreprise à partir des années 1950.

Tableau 03 : évolution historique de la RSE

Périodes	Type d'approche	Principes fondamentaux
Années 1950/1960	Approche philosophique et normative de la RSE	Concept d'Ethique : Déterminer les responsabilités de l'entreprise à l'égard de la société.
Années 1970	Approche pragmatique et managériale	Concept de Sensibilité sociétale de l'entreprise : Quels outils ou moyens pour détecter et gérer les problèmes relatifs à la RSE ?
Années 1980/1990	Synthèse des approches précédentes	Concept de performance sociétale de l'entreprise : Quels sont les principes ou valeurs « éthiques » de l'entreprise ? Comment l'entreprise met-elle concrètement en application ses principes ? Quels sont les résultats concrets d'une telle approche ?
Années 2000	Approche pragmatique	Identifier les facteurs extra financiers qui permettent de contribuer au développement durable sans sacrifier la performance économique

Source : Fana RASOLOFO-DISTLER (2011), « opérationnalisation de la RSE : une approche par les parties prenantes », Cahier de Recherche n°03, Université Nancy 2, CEREFIGE ESM-IAE, p.5

¹ Nader ABBES (2013), op. cit, P.80

² Nader ABBES (2013), op. cit, P.81

Alors, plus qu'un effet de mode, la responsabilité de l'entreprise reste un phénomène récurrent dans l'histoire économique et sociale du monde sous différents vocables: éthique, morale, paternalisme, entreprise citoyenne, développement durable, entreprise éthique, et responsabilité sociale des entreprises. À travers les siècles, l'entreprise s'est toujours préoccupée de son environnement social et écologique¹.

En conséquence, **Michel CAPRON** a spécifié trois grandes conceptions de la responsabilité sociale des entreprises :²

- D'abord, une conception éthique qui revient à l'époque du paternalisme : elle se manifeste de manière volontaire, notamment par des actions philanthropiques, de charité et de mécénat, des actions correctrices des impacts négatifs de l'activité économique sur l'environnement. La conception fait toujours partie des pratiques managériales aux Etats-Unis.
- Ensuite, une conception stratégique utilitariste qui met le lien entre la performance sociale et économique de l'entreprise: cette dernière doit se soucier de son image de marque par la veille à satisfaire les attentes de ses parties prenantes. Cette conception se caractérise aussi par des démarches volontaires accompagnées parfois avec des pratiques de Co-régulation avec certain nombre de parties prenantes. cette forme est très répandue en Europe. Elle est mise en avant par la Commission de l'Union européenne pour favoriser l'engagement responsable des entreprises.
- Et enfin, une conception politique de « soutenabilité » qui insiste sur l'insertion de l'entreprise dans la société : l'entreprise est au cœur d'un monde qui fait face à des crises économiques, sociales et environnementales. Donc, elle doit assurer la contribution au bien commun en intégrant des objectifs sociaux et environnementaux à la configuration managériale de l'entreprise, ce qui nécessite l'implication de toute l'organisation à anticiper et prévenir ces crises avant même *qu'elles* ne surviennent. cette conception est encore très récente et n'a pas encore atteint sa maturité.

1.3 Les modèles conceptuels de la RSE

L'éthique des affaires ne peut trouver son vrai sens que dans des institutions justes. Elle est définie à travers cinq mots-clés qui constituent les valeurs fondamentales qui pilotent le comportement éthique dans l'entreprise:³ justice, responsabilité sociale, exemplarité,

¹ Françoise De Bry (2008), op. cit, pp. 102-114

² **Michel CAPRON (2009), op. cit**

³ Françoise de BRY (2008), op. cit, p.110

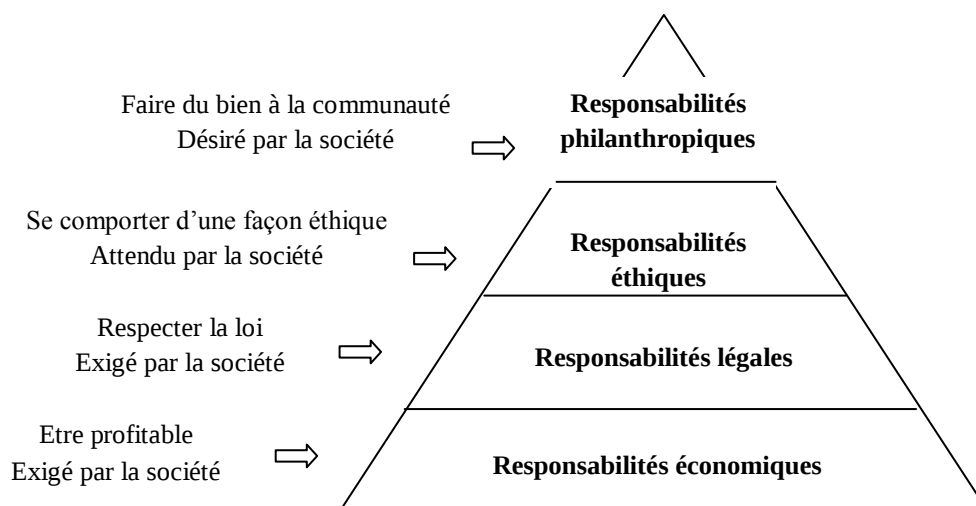
confiance mutuelle et respect des autres. Le comportement de l'entreprise doit être responsable et éthique.¹ C'est pour cette raison que ses promesses pour l'ensemble de ses parties prenantes, y compris les actionnaires, doivent à la fois comporter des messages équitables, éthiques et justes.

Donc, la reconnaissance croissante de l'importance de l'éthique des comportements constitue l'une des raisons qui explique le développement de la responsabilité sociale des entreprises.² La littérature fournit deux modèles fondateurs pour analyser les activités des entreprises :

1.3.1 Le modèle de Carroll (1979) :

La réunion des deux termes éthique et responsabilité sociale exige le recours à la classification de Archie. B. Carroll. Cette dernière met la responsabilité éthique de l'entreprise entre sa responsabilité légale (conformité au droit) et sa responsabilité philanthropique qui est orientée vers la société civile (santé, générosité, arts...etc).³

Figure 02 : la pyramide de Carroll



Source : Jacques IGALENS, Michel JORAS (2010), op. cit, p.21

La responsabilité sociale de l'entreprise ne signifie pas la même chose pour tout le monde.⁴ Pour certains, la responsabilité sociale est aperçue comme une dimension purement sociale. D'autres l'associent au seul volet environnemental du développement durable. Ou encore certains industriels ou groupes financiers appréhendent la responsabilité sociale

¹ RSE- pro (2011), « éthique en entreprise : définition et concepts clés », livret de formation, édition 1.0, p.9

² Idem

³ Jacques IGALENS, Michel JORAS (2010), op. cit, p.20

⁴ Fadoie Mardam-Bey MANSOUR, op.cit, p. 1

comme le devoir de financer des projets d'aide au développement ou de philanthropie, sans se soucier de leur propre activité et de leurs impacts sur l'ensemble des parties prenantes.¹

Le modèle de Carroll (1979) permet de distinguer différents niveaux de la RSE :²

- **Responsabilité économique** : selon la théorie libérale, la principale finalité de l'entreprise était de générer de la richesse. Aujourd'hui, cette conviction est remise en cause : l'entreprise doit faire face aux exigences de toutes ses parties prenantes internes et externes. Dans ce contexte, elle doit satisfaire ses actionnaires en bénéfices, assurer une bonne rémunération à ses salariés et offrir des produits et services de bonne qualité et à des prix raisonnables à ses clients. Donc, l'entreprise doit assumer les différentes dimensions de sa responsabilité économique jugée très importante pour sa durabilité.

- **Responsabilité légale** : dans ce contexte, l'entreprise se contente d'appliquer la loi. En essayant de générer son profit, elle ne doit pas oublier qu'elle est appelée à se conformer aux lois et règlements décrétés par les gouvernements.

- **Responsabilité éthique** : le comportement de l'entreprise doit être cohérent avec les attentes de la société et les valeurs éthiques généralement admises. Pour en assurer, elle doit agir en toute justice et équité. Donc, cette dimension concerne la dimension morale de la responsabilité de l'entreprise vis-à-vis de la société.

- **Responsabilité philanthropique** : à cet égard, la société souhaite que les entreprises soient de bons citoyens. Donc, ces dernières doivent agir dans le cadre de la promotion du bien-être humain. Cette responsabilité concerne bien les employés et leurs familles en premier lieu. Par ailleurs, il existe d'autres formes de cette responsabilité telles que : le sponsoring, le mécénat ou des œuvres de charités pour les moins démunis de la communauté.

En effet, le terme de « responsabilité » ne reflète pas ici le sens d'« obligation » puisque l'action est préjugée « volontaire ». ³ C'est une attitude éthique et citoyenne qui interprète les principes du développement durable au sein de l'entreprise. A travers la RSE, l'entreprise admet l'existence d'obligations envers toutes ses parties prenantes. Donc, elle doit matérialiser son adoption volontaire de la RSE, par des comportements éthiques et des actions en faveur de la société.

¹ Florian DELABRACHERIE (2012), « ISO 26000 : Responsabilité Sociétale (RS) », la revue du commerce internationale, <http://www.revue-du-commerce-international.info/fr> consulté le 26/09/2013

² Youcef HAMIDI, Mounia KHELFAOUI (2012), « La perception de la RSE chez les dirigeants d'entreprises (PME) algériennes : Quelle forme de RSE implicite ou l'explicite ? », Le colloque international sur le comportement des entreprises économiques face aux enjeux du développement durable et de l'équité sociale Les 20 et 21 novembre 2012, p. 25

³ Fadoie Mardam-Bey MANSOUR, op. cit, p.2

1.3.2 Le modèle de Wood (1991) :

Ce modèle précise l'approche de Carroll en intégrant trois niveaux de responsabilité de l'entreprise :¹ responsabilité au niveau institutionnel, au niveau des activités et enfin au niveau individuel. Attarça et Jacquot (2005) propose une liste de responsabilités des entreprises (tableau ci-dessous) en se basant sur les modèles de CAROLL (1979) et WOOD (1991).

Tableau 04 : Niveaux et nature des responsabilités sociales de l'entreprise

	Niveau institutionnel	Niveau organisationnel (activités)	Niveau individuel
Responsabilités économiques	Produire des biens et services, offrir des emplois, créer de la richesse pour les actionnaires.	Les prix des biens et services reflètent les vrais coûts de production et intègrent toutes les externalités	Produire de façon écologique, utiliser des technologies non polluantes, réduire les coûts en favorisant le recyclage.
Responsabilités Légales	Respecter les lois et les réglementations. Ne pas faire de lobbying ou attendre des positions privilégiées dans les politiques publiques.	Œuvrer pour des politiques publiques en défendant des intérêts « éclairés ».	Tirer profits des instructions réglementaires pour innover dans les produits ou les technologies.
Responsabilités éthiques	Suivre des principes éthiques fondamentaux (ex : honnêteté)	Fournir des informations précises et complètes pour accroître la sécurité d'utilisation au-delà des conditions légales	Développer l'information d'utilisation pour des usagers spécifiques et la promouvoir comme un avantage produit
Responsabilités discrétionnaires	Agir comme un citoyen modèle dans tous les domaines : au-delà des réglementations et des règles éthiques. Rendre une partie du chiffre d'affaire à la société (community)	Investir les ressources de l'entreprise dans des actions charitables en rapport avec le premier et le second cercle de l'environnement social de l'entreprise	Choisir des investissements charitables qui soient rentables en termes de résolution d problèmes sociaux (application de critères d'efficacité)

Source : Mourad Attarça., Jacquot Thierry. (2005), "La représentation de la Responsabilité Sociale des Entreprises : une confrontation entre les approches théoriques et les visions managériales, XIV^{ième} Conférence Internationale de Management Stratégique, Pays de la Loire, Angers, p.6

¹ Marie-Pascale SENKEL (2009), op, cit, p.180

1.4 Les postures managériales face à la RSE :

Afin de pouvoir analyser les comportements managériaux en matière de RSE, Saulquin et Schier (2005, 2007) ont mené des travaux sur les différentes définitions de la RSE proposées par les dirigeants d'après leur :¹

- Degré d'ouverture (vision managériale fermée ou ouverte de la firme) ;
- Approche de la performance (approche statique ou dynamique).

A ce titre, ils développent une typologie des perceptions managériales de la RSE qui peut être définie comme :²

- **Une contrainte supplémentaire de type normatif** : cette perception indique qu'il existe un risque d'instrumentalisation de la RSE qui ne peut assurer aucun effet de levier managérial. Dans ce cas, le manager essaye d'apporter une réponse précise à chaque « critère RSE ».
- **Un levier d'ouverture de l'entreprise** : la RSE est perçue comme un moyen de mieux gérer les relations avec les parties prenantes et notamment la communauté. Elle est définie, alors, comme un vecteur de communication opportuniste qui permet de redéfinir les rapports avec les parties prenantes de l'entreprise.
- **Un levier de dynamique interne** : au moment où les différentes parties prenantes prennent conscience de la nécessité de changer certaines pratiques, la RSE peut devenir un levier d'innovation. Dans ce cas, l'entreprise s'intéresse aux processus et résultats attendus à moyen terme. Elle cherche à faire évoluer en profondeur ses pratiques en associant tous les salariés, lançant des projets de certification (qualité, environnement, sécurité...),....
- **Un levier stratégique** : cette perception de la RSE exige une relecture critique de la vocation de l'entreprise et de son mode de fonctionnement. Bowen³ a indiqué que la RSE au vrai sens ne devrait correspondre qu'à cette dernière vision. la RSE devient un objectif de gestion dont il ne s'agit plus de répondre de manière fragmentée aux « exigences » de la RSE, mais de trouver une représentation sociétale de l'entreprise qui va permettre de réconcilier certaines exigences contradictoires.

Selon ces postures managériales (tableau 05), le développement d'une des quatre pratiques traduit une certaine maturité de l'entreprise en matière de la RSE.

¹ Elise BONNEVEUX , Jean-Yves SAULQUIN (2009), « L'appropriation de la RSE par les dirigeants de PME. Le réseau comme vecteur de l'apprentissage managérial », *Management & Avenir* 3/2009 (n° 23), pp. 170-186

² Elise BONNEVEUX, Jean-Yves SAULQUIN (2009), op. cit, pp. 170-186

³ Bowen, H. R. (1953). *Social Responsibilities of the businessman*. New York, Harper & Brothers

Tableau 05 : Postures managériales face à la RSE (d'après Saulquin & Schier, 2007)

Attitude face à la RSE	Passive	Réactive	Active	Proactive
Perception de la RSE	RSE = contrainte	RSE = levier d'ouverture	RSE = levier de dynamique Interne	RSE = levier stratégique
Rôle de la RSE	Répondre à la pression des parties prenantes	Minimiser les risques	Innover	Innover sur le long terme pour les parties prenantes
Pratique de RSE	L'entreprise attend que la pression des PP soit forte pour mener des actions. Exemple : mise en conformité légale et réglementaire, qualité des produits, gestion des déchets...	L'entreprise ne veut pas que les risques sociaux et environnementaux entachent sa réputation. Exemple : sponsoring et activités caritatives, communication environnementale, recrutement locaux	Opportunité pour trouver de nouveaux produits et services et avoir des démarches innovantes. Exemple : Eco conception, promotion de la diversité, mécanisme de motivation des RH...	Politiques de RSE définies pour les PP. Exemple : Co construction des offres et des solutions, durabilité des produits, procédures de gestion de crises...
Posture	Mécaniste	Opportuniste & Cosmétique	Processuelle	Engagée

Source : Elise BONNEVEUX , Jean-Yves SAULQUIN (2009), op. cit, pp. 170-186

2. La RSE : un levier de performance durable

Actuellement, la RSE est devenue un levier de performance au niveau de l'entreprise. Cela dû aux nouveaux marchés comme les technologies vertes, l'éco-conception, les produits bio ou équitables...¹ C'est une source d'innovation et par conséquent d'un nouveau avantage concurrentiel qui va conforter l'image de marque de l'entreprise grâce à son comportement éthique, son attitude citoyenne et son respect de l'environnement.

¹ David BISCARRAT, « les finalités de l'entreprise », Surfeco21, économie, droit et management d'entreprise, <http://www.surfeco21.com/?p=1455> consulté le 18/07/2014

2.1 La mesure de la performance sociale des entreprises PSE

L'opérationnalisation du concept de la RSE a une grande relation avec la mesure de sa performance sociale (PSE). De ce fait, une entreprise est considérée comme ayant correctement exercé sa RSE doit avoir une évaluation élevée de sa performance sociale. Le tableau ci-après présente trois exemples, parmi les plus cités de la performance sociale (PSE).¹

Tableau 06: Les mesures académiques de la PSE (Igalens et Gond, 2008)

Auteur	Définition de la PSE	Dimensions de la PSE présentée dans le modèle
Carroll (1979)	L'articulation et l'interaction entre différentes catégories de responsabilités sociétales (RSE), des problèmes pour lesquels s'exercent de RSE (problèmes sociétaux) et des philosophies de réponse à ces problèmes (processus de sensibilité sociétale)	- Catégorie de responsabilité sociale : économique, juridique, éthique et discrétionnaire - Domaines sociaux où surviennent des problèmes : consumérisme, environnement, discrimination, sécurité des produits, sécurité au travail, actionnariat - Philosophie de réponse : réactive, défensive, d'accommodation, proactive
Wood (1991)	« une configuration organisationnelle de principes de responsabilité sociale, de processus de sensibilité sociale et de programme, de politique et de résultats observables qui sont liés aux relations sociétale de l'entreprise »	- Principes de responsabilité sociale : qui se déclinent aux niveaux : institutionnel, organisationnel et managérial - Processus de sensibilité sociale : l'évaluation et l'analyse de l'environnement, la gestion des parties prenantes et la gestion des problèmes sociaux - Résultats du comportement social de l'entreprise : impacts sociétaux, programmes sociétaux et politiques sociétales.

¹ Jacques IGALENS, et Jean- Pascal GOND (2003), « La mesure de la performance sociale de l'entreprise : une analyse critique et empirique des données ARESE », Revue de Gestion des Ressources Humaines, vol. 50, pp. 111-130.

Clarkson (1995)	La PSE est la capacité à satisfaire ses parties prenantes et à les gérer de manière proactive	- Le modèle propose une typologie de problèmes spécifiques pour chacune des parties prenantes qu'il distingue : employés, propriétaires/actionnaires, consommateurs, fournisseurs, pouvoirs publics (ex. administrations, agences de régulation), concurrents - Le niveau de réactivité par rapport à chaque partie prenante est évalué sur une échelle comprenant quatre positions : réactive, défensive, d'accommodation, proactive
-----------------------------------	--	---

Source : Jacques IGALENS, Najoua TAHRI (2010), « pour une nouvelle GRH, tenir compte de la perception de la RSE par les salariés: construction et validation d'une échelle de mesure », 21ème Congrès de l'AGRH, Saint Malo, 17 et 19 Novembre, p.7

2.2 Les trois types de performance

L'intégration des responsabilités sociale, sociétales et environnementale serait une stratégie avantageuse pour l'entreprise qui les met en œuvre.¹ Elle apporte de multiples bénéfices aux entreprises : d'une part, elle permet d'améliorer l'image de marque de l'entreprise, et d'autre part, de mobiliser les salariés et d'appréhender les opportunités offertes par la croissance verte et équitable.²

L'approche contractuelle consiste pour l'entreprise à s'engager sur la qualité « écologique » ou « sociale » de ses produits. Elle se traduit par l'obtention de labels ou de certifications qui peuvent être utilisés comme éléments de la communication externe.

L'approche managériale repose sur une approche plus globale de l'entreprise qui vise à intégrer les préoccupations environnementale, sociale et sociétale à tous les niveaux du management. Le cœur de cette approche est le volontarisme des entreprises. Cette optique est la plus défendue par les dirigeants d'entreprises, et a donné lieu à des initiatives diverses depuis notamment les années 1990 (certification des « systèmes de management environnementaux » de type ISO 14001 »).

¹ Jacques IGALENS, Najoua TAHRI (2010), op. cit, p25

² Ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie, «Reporting RSE : le "groupe des amis du paragraphe 47" publie sa charte », 9 novembre 2012 (mis à jour le 6 mai 2013), France, <http://www.developpement-durable.gouv.fr/Reporting-RSE-le-groupe-des-amis.html>

Les entreprises se posent comme des acteurs de la définition et de l'amélioration des normes et référentiels. Depuis le sommet de la terre à Rio (conférence internationale sur le développement durable tenue en 1992), l'implication des grands groupes dans les manifestations internationales portant sur cette thématique est devenue une tendance majeure du cadre institutionnel de la RSE.

Ces différents référentiels participent à la codification des comportements de la RSE. Ils se présentent souvent comme des guides de bonnes pratiques à l'usage des entreprises et accordent une place généralement centrale aux stakeholders dans le processus d'élaboration de la stratégie. La prise en compte des parties prenantes est considérée comme une condition de réussite de l'entreprise dans sa démarche.¹

Grandir socialement, humainement, éthiquement, mais aussi grandir en terme financier. La RSE est un outil clé, facteur de performance, mais qui doit avant tout guider une quête de sens de l'entreprise. Voilà un concept qui est d'une importance croissante pour le management des entreprises: la réputation et la renommée de l'entreprise. Proposer de nouveaux produits, investir de nouveaux marchés, se recentrer... la concurrence est forte, et les facteurs de différenciation sont importants à trouver. La réputation de la société est souvent le facteur le plus important pour obtenir un avantage compétitif.

Avec le temps, les entreprises ont pris conscience que la possession d'un nom clairement identifié par les consommateurs peut être la source d'une bonne position sur le marché. En effet, les entreprises ne sont plus appelées à faire face seulement à des consommateurs de plus en plus exigeants, cultivés et informés, mais aussi à une réglementation rigoureuse, une pression des associations et ONG, les médias, ...

Selon le Rapport de la Mission confiée à Sophie de Menthon par Monsieur Xavier Bertrand Ministre du Travail, de l'Emploi et de la Santé en France, de nombreux avantages peuvent découler de la bonne réputation et l'image de l'entreprise, à savoir :²

- Une valeur rassurante pour l'actionnaire ;
- Une confiance accrue pour les investisseurs ;
- Une fidélisation de la clientèle plus importante ;
- Une ouverture pour des partenariats et des alliances stratégiques ;

¹ Bruno BOIDIN & Nicolas POSTEL & Sandrine ROUSSEAU (2009), op. cit, p.30

² Rapport de la Mission confiée à Sophie de Menthon par Monsieur Xavier Bertrand Ministre du Travail, de l'Emploi et de la Santé (Septembre 2011), op. cit, p. 15

-
- Une implication avec l'état pour éviter des lois / chartes (dialogue) ;
 - Un meilleur moral pour les employés ;
 - Une meilleure protection en cas de crise ;
 - Une facilité de recruter.

Actuellement, cette crise de confiance et réputation peut être déclenché à n'importe quel moment notamment par les nouveaux médias. Pour faire face, un comportement éthique et responsable peut être un moyen efficace pour communiquer plus facilement vers le public. Par ailleurs, la « performance » n'est plus seulement économique ou financière, mais également sociale et environnementale. Selon les praticiens, l'entreprise qui n'intègre pas ces différentes dimensions, de nos jours, risque de freiner son développement.

2.2.1 Performance économique

Les résultats de l'enquête Ethicity1 en 2010 sur les « Français et la consommation responsable » ont montré que 60% des consommateurs Français assurent avoir changé leurs comportements de consommation et préfèrent acheter des produits comprenant des garanties sociales et environnementales. La RSE représente, aujourd'hui, un véritable atout en termes d'image de marque. Cet engagement peut même être la source de nouveaux business : ¹ le rapport du Ministère du Travail, de l'Emploi et de la Santé français dévoile que les offres socialement responsables ou « vertes » constituent de nos jours une grande part significative de chiffre d'affaires de nombreuses entreprises, et certaines prévoient même des objectifs de ventes spécialement pour ce type d'offres. Par ailleurs, la RSE devient même un critère déterminant dans les appels d'offres et le processus de sélection des fournisseurs des grands Groupes.²

2.2.2 Performance financière

L'investissement Socialement Responsable se développe sur la conception de la prise en compte de critères sociaux et environnementaux qui permet de mieux définir les entreprises performantes à moyen et long terme.³ Les résultats de l'enquête d'Eurosif (réseau européen de promotion de l'ISR) réalisée sur le marché de treize pays européen ont montré

¹ Rapport de la Mission confiée à Sophie de Menthon par Monsieur Xavier Bertrand Ministre du Travail, de l'Emploi et de la Santé (Septembre 2011), op. cit, p. 15

² idem

³ FACILECO (2013), « L'investissement socialement responsable », le portail de l'économie et des finances, <http://www.economie.gouv.fr/facileco/linvestissement-socialement-responsable> consulté le 09/03/2014

que l'investissement socialement responsable représentait **5000 milliards d'euros** au 31 décembre 2009, en accroissement de 87 % par rapport à décembre 2008.

Et les statistiques de 2011 montraient qu'il existe plus de 300 fonds d'investissement socialement responsables dans le monde.¹ Les expériences ont montré que les démarches de gouvernance, l'établissement de nouvelles relations avec les investisseurs et la mise en valeur d'actifs immatériels peuvent se conjuguer pour conforter la valorisation du titre.² Actuellement, les acteurs financiers s'orientent de manière croissante vers cette approche globale de la performance. De ce fait, l'engagement responsable de l'entreprise peut être un élément décisif dans la relation aux marchés financiers et la contribution de l'accès aux capitaux.³

2.2.3 Performance sociale

La motivation, l'engagement des collaborateurs et leur productivité dépendent largement de la qualité de vie au travail. A ce titre, la RSE peut agir comme un facteur clé de cohésion interne. L'entreprise responsable développe un sentiment de fierté d'appartenance tout en fédérant le personnel autour de valeurs communes et renforçant leur attachement aux objectifs de l'entreprise, ce qui peut jouer un rôle déterminant en situation de crise. Dans la même optique, on parle aussi de l'impact de la RSE sur la réputation de la « marque employeur » de l'entreprise dont elle est devenue, aujourd'hui, un élément clé de recrutement.

2.2.4 Performance environnementale

La préservation de l'environnement est une priorité majeure pour l'entreprise responsable. La performance de l'entreprise se mesure aussi par l'impact de ses activités sur l'environnement et la santé publique, appelé aussi l'éco-efficacité jugée source de rentabilité pour l'entreprise. Donc, les impacts environnementaux sont l'élément le plus important dans l'évaluation de l'éco-efficacité de l'entreprise. Il existe plusieurs façons de regrouper des indicateurs de performance : certaines entreprises les classent par volets :⁴ Matière, Energie, Eau, Biodiversité, Emissions et déchets

¹ [FACILECO](#) (2013), op. cit

² Réda DJAOUAHDOU, Ahlem NABTI (2011), La responsabilité sociale de l'entreprise entre théorie et concrétisation pratique : cas de l'Algérie, Colloque international francophone, « Le développement durable : débats et controverses », 15 et 16 décembre 2011, Université Blaise Pascal, Clermont-Ferrand, p 4

³ Rapport de la Mission confiée à Sophie de Menthon, op.cit, p. 1

⁴ Informations sur la responsabilité sociale et environnementale pour une entreprise durable, « Comment Mesurer la Performance Environnementale d'une Entreprise : les Indicateurs Clés », <http://rse-pro.com>

Construire une démarche de responsabilité sociale solide demande du temps pour être en mesure de développer une démarche de performance intégrée : économique, financière, sociale et environnementale.

3. La norme internationale ISO 26000:

En novembre 2010, l'ISO a publié une norme intitulée « **Lignes directrices relatives à la responsabilité sociétale** » après 5 années de rédaction et la participation de 400 experts. Elle a été référencée sous le nom d'**ISO 26000**.¹ L'idée de développer une norme internationale sur la responsabilité sociale des entreprises est née du constat de la divergence et la multiplicité des visions relatives à la responsabilité des entreprises développée au début de ce chapitre. La norme ISO 26 000, publiée en 2010, est l'unique norme internationale en matière de la responsabilité sociétale des entreprises.

3.1 Principes généraux de la RSE selon la norme ISO 26000:

L'article 4 de la norme ISO 26000 présente les sept principes généraux de la responsabilité sociétale sur lesquels elle s'appuie. Il s'agit de :

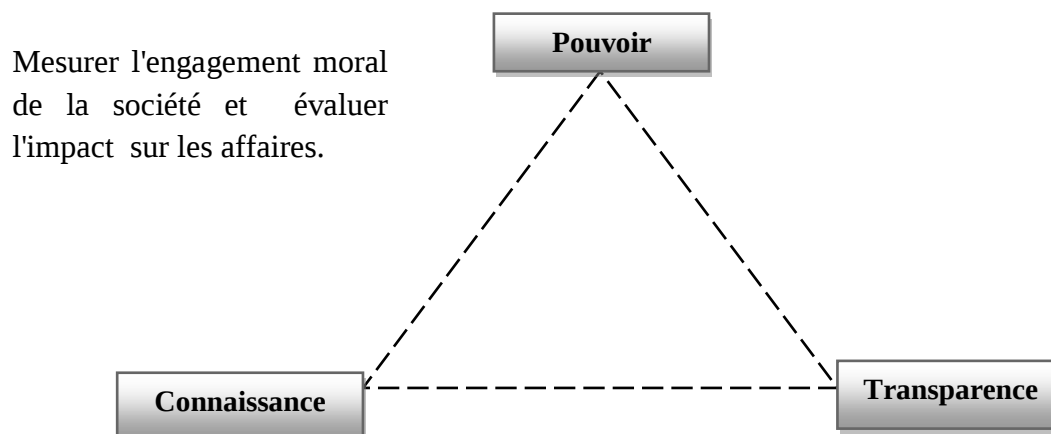
- La redevabilité (accountability) : C'est un nouveau concept propre à la responsabilité sociétale. Il s'agit à la fois d'assumer ses décisions et activités et leurs impacts, et d'en rendre compte. C'est donc le fait de répondre de ces décisions, de ses activités et des impacts associés. La redevabilité contribue largement à assurer la transparence.
- La transparence.
- Le comportement éthique
- La reconnaissance des intérêts des parties prenantes
- Le principe de respecter la loi,
- La prise en compte des normes internationales de comportement
- Le respect des droits de l'homme

Contrairement aux autres normes telles que l'ISO 9001 (exigences relatives à la gestion de la qualité), l'ISO 26000 présente des lignes directrices et non des exigences. C'est pour cette raison qu'elle ne donne pas lieu à la mise en place d'une certification. Pour Didier Gauthier, président de la commission de la responsabilité sociale à l'Association Française de Normalisation (AFNOR) : « la norme ISO 26000 n'est pas un document amené à faire l'objet de certifications, c'est un document qui tiendra compte de la diversité des situations [...] C'est

¹ Florian DELABRACHERIE (2012), op. cit

un outil de progrès dans une logique de responsabilité sociétale et de progrès permanent et participatif, respectueux de l'environnement, respectueux des agents, et des hommes et des femmes à l'extérieur, tout en assurant la pérennité économique. Nous sommes dans une logique d'ouverture et d'évolution de culture ».

Figure 03: concept de l'ISO 26000



Source: Jean- François JENNI & Fabrice JAQUET (2011), « L’Ethique, une nouvelle culture d’entreprise », SAQ, p.6

Le conseil de l'ISO a indiqué que l'objectif principal de la norme est de produire « un document d'orientation rédigé dans un langage simple, compréhensible et utilisable par des non-spécialistes », et qui ne doit pas servir à des fins de certification. Par ailleurs, les réponses relatives à la RSE sont uniques, spécifiques et dépendent du contexte de chaque organisation.¹

3.2 L'apport de la norme ISO 26000

Des représentants de 99 pays, dont les deux tiers étaient issus de pays en développement, ainsi que de nombreuses organisations internationales ont contribué aux travaux de l'ISO26000.

Le vote final de l'été 2010, n'a soulevé que 5 oppositions, ce qui a donné une grande légitimité à ce référentiel. Cette norme a pour objectifs:

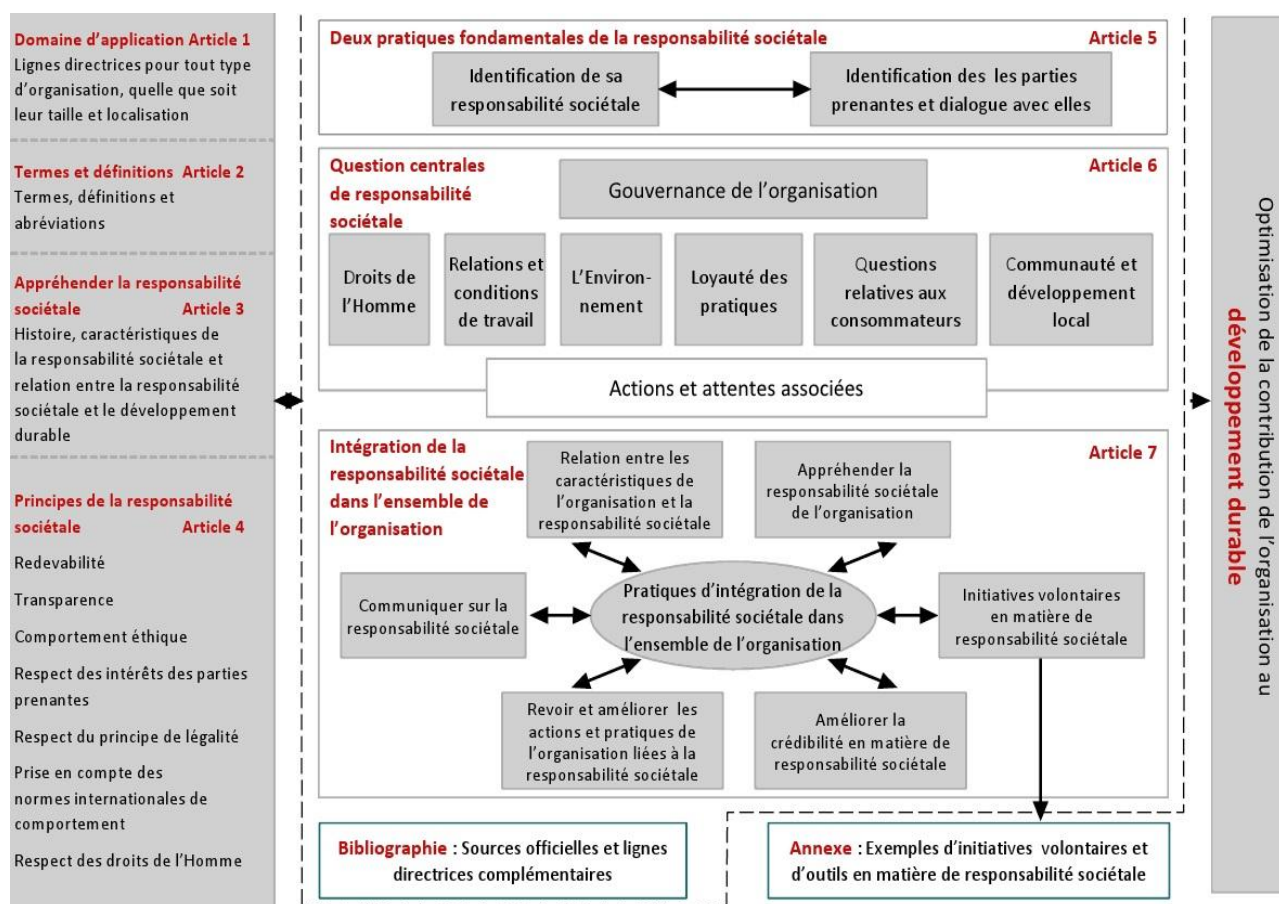
- D'aider une organisation à prendre en charge ses responsabilités sociétales ;
- De fournir des lignes directrices pour rendre opérationnelle la responsabilité sociétale, identifier et s'engager avec les parties prenantes et enfin, améliorer la crédibilité des rapports et déclarations sur la RSE ;
- De mettre en relief les résultats obtenus et les améliorer ;

¹ « Mettre en place une politique RSE avec la norme ISO 26000 », RF comptable N° 399, 2012, <http://rfcomptable.grouperf.com/>

- D'accroître la satisfaction et la confiance des clients ;
- De promouvoir une terminologie commune dans le champ de la RS ;
- D'être cohérent et ne pas entrer en contradiction avec les documents, traités et conventions existants, et les autres normes ISO.

La norme ISO 26000, composée de sept chapitres (figure 04), définit les principes d'actions et les questions clés sur lesquelles doivent porter les engagements des entreprises.

Figure 04: Panorama par article de l'ISO 26000 – Responsabilité Sociétale –



Source : La norme internationale ISO 26000.

Cette norme propose, selon la figure, deux pratiques qui doivent être mises en synergie.¹ Toute démarche de responsabilité sociétale mise en place par une entreprise doit s'appuyer sur deux pratiques fondamentales :

- D'abord, l'identification de la responsabilité sociétale qui permet de déterminer : les impacts des activités et des décisions de l'entreprise, les intérêts et les attentes sur les 7

¹ Christian BRODHAG (2011), « responsabilité sociétale et développement durable pour les PME », <http://www.brodhag.org/> consulté le 12/19/2015

questions centrales de la RSE, et la contribution au développement durable (économie + environnement + social), en prenant en compte le cadre légal et les normes internationales de comportement.

- Et ensuite, l'identification et le dialogue avec les parties prenantes: l'engagement d'une organisation dans la démarche RSE est aussi une réponse aux demandes et attentes de ses parties prenantes (internes ou externes) qui sont à la fois différents et contradictoires.

D'autres bénéfices potentiels ont été recensés par la norme ISO 26000:

- le fait de favoriser une prise de décision plus éclairée, fondée sur une meilleure appréhension des attentes de la société, des opportunités liées à la responsabilité sociétale et des risques liés au fait de ne pas assumer sa responsabilité sociétale ;
- l'amélioration des pratiques de l'organisation dans le domaine du management des risques ;
- une meilleure réputation de l'organisation avec un crédit de confiance plus important ;
- l'acceptation sociale des activités de l'organisation ;
- la mise au point d'innovations ;
- l'amélioration de la compétitivité de l'organisation, y compris l'accès à des financements et le statut de partenaire privilégié ;
- l'amélioration des relations qu'elle entretient avec ses parties prenantes, d'où une ouverture vers de nouvelles perspectives et des contacts avec un éventail diversifié de parties prenantes ;
- l'accroissement de la loyauté des employés, de leur implication, de leur participation et de leur bien-être psychique ;
- l'amélioration de la sécurité et de la santé des travailleurs et des travailleuses ;
- un effet positif sur la capacité de l'organisation à recruter, motiver et retenir ses employés ;
- le fait de réaliser des économies liées à l'amélioration de la productivité et à la plus grande efficacité de l'utilisation des ressources, à une moindre consommation d'énergie et d'eau, à une réduction des déchets et au recyclage des chutes de production ;
- l'amélioration de la fiabilité et de l'équité des transactions par un engagement politique responsable, la concurrence loyale et non faussée ainsi que l'absence de corruption ;
- la prévention ou la réduction des conflits potentiels avec les consommateurs.

Section 03 : la responsabilité sociale des entreprises et le développement durable

La notion de Responsabilité Sociale des Entreprises (RSE) est liée à l'application du concept de développement durable qui repose sur trois piliers (économique, social et environnemental). Une grande nécessité de déterminer des règles d'une conduite éthique est apparue suite aux pratiques frauduleuses, Pollution, et autres catastrophes causés à l'environnement. L'objectif principal est de concilier les objectifs économiques et les exigences écologiques de l'entreprise.

L'entreprise évolue au sein d'un environnement composé d'entités élémentaires. Afin d'assurer sa légitimité sociale et sa pérennité, elle doit définir une stratégie environnementale, face aux exigences des différents sphères constituant les parties prenantes.¹ Bien que cela paraisse paradoxal, l'éthique environnementale est devenue une fonction à part entière de la vie de l'entreprise.

1. Le développement durable

Depuis la conférence des Nations Unies sur l'environnement et le développement de Rio en 1992, où, grâce à la présence de 110 chefs d'Etats et de gouvernements, et de 178 pays, la question du développement durable a pour la première fois été au centre des préoccupations de nombreux pays qui ont mis en place des mesures dans ce cadre.

1.1 Le concept de développement durable

Le développement durable (DD) est une notion récente de niveau macro-économique.² En 1987, le rapport Brundtland (du nom de son instigatrice : premier ministre de Norvège) propose une définition du développement durable, qui fait toujours référence :³ « un type de développement qui permet de satisfaire les besoins du présent sans compromettre la possibilité pour les générations futures de satisfaire les leurs ». Il repose traditionnellement sur trois piliers : économique, social et environnemental.

En 1992, le sommet de la terre tenu à Rio officialise le développement durable. L'entreprise doit assurer un équilibre entre ces trois dimensions : un développement économiquement efficace, socialement équitable et écologiquement soutenable.

¹ Leila BOUBAKER (2012), op. cit, p.9

² Shabname MERALLI -BALLOUMONNOT (2009), « Le dispositif de médiation : un processus approprié d'intégration des droits fondamentaux et du développement durable dans une dynamique de régulation de l'efficacité économique du droit. », p. 11

³ Institut national de la statistique et des études académiques (2011), <http://www.insee.fr> consulté le 14/09/2015

À la suite de ce sommet, un programme d'action international pour le 21^e siècle, nommé « Agenda21 », a été défini.¹ Avec l'avènement de la RSE, l'entreprise donne un sens à sa maturité en matière de développement durable à travers trois niveaux :²

- **Une approche de conformité** : l'entreprise respecte les lois, mais sa seule motivation reste toujours le profit.
- **Une approche périphérique** : l'entreprise répond aux enjeux environnementaux et sociaux, tout en assurant sa performance financière.
- **Une approche intégrée** : le développement durable fait partie de la stratégie de l'entreprise. Il devient un de ses objectifs pour partager son activité avec les parties prenantes de l'entreprise.

Le développement durable fait partie des objectifs de l'organisation, cela suppose qu'il ne peut être atteint que s'il s'appuie sur « une bonne gouvernance ». Aujourd'hui, son émergence est sujette à quelques tensions partagées entre une approche pragmatique, fondée sur la théorie des parties prenantes (stakeholders), et une approche éthique ou morale, basé sur « un principe de responsabilité ».³

Avec le temps, Le concept d'éthique s'est intégré au cœur de l'efficacité économique, humaine et environnementale, c'est à dire: « On ne gagne pas au détriment des autres mais à long terme avec eux ».

La Charte de l'entreprise citoyenne doit allier les trois performances à la fois :⁴

- **performance économique** : honorer la confiance des actionnaires et des clients ;
- **performance sociale** : rendre les hommes acteurs et auteurs ;
- **performance sociétale** : contribuer au développement et préservation de son environnement.

¹ Institut national de la statistique et des études académiques (2011), op. cit

² Françoise DE BRY (2008), « Concept d'éthique : l'éthique au cœur du management », Management Prospective Ed. Management & Avenir, 2008/6 - n° 20, pp. 102-114

³ Jacques LAURIOL, le développement durable à la recherche d'un corps de doctrine, Lavoisier | Revue française de gestion 2004/5 – n° 152, pp. 137- 150

⁴ Shabname MERALLI -BALLOUMONNOT (2009), op. cit, p.13

1.2 La durabilité : optimisation des ressources, respect des limites de la planète et des écosystèmes

Afin de répondre de manière équitable et durable aux besoins grandissants de l'ensemble des parties prenantes tout en préservant l'environnement, l'entreprise doit opérer un profond changement.

La question de l'adaptation des sociétés au fait de l'atteinte des limites de la planète passe par « l'optimisation de l'utilisation des ressources naturelles ». Cette préoccupation doit être la valeur centrale de ce siècle. Cela implique la sobriété et le partage dans l'usage de ces ressources. Il faut essayer d'assurer le meilleur usage possible au service de tous.

Cette optimisation de l'utilisation des ressources naturelles constitue un moyen déterminant de la cohésion sociale dans chaque pays et de la paix dans le monde. Pour ce faire, chaque pays doit accepter de s'engager dans une démarche permettant: la réduction de l'empreinte écologique, la tarification progressive en fonction de la consommation des ressources naturelles, rétribution des services écosystémiques...etc.

Donc, le développement durable constitue « une démarche, un processus d'évolution, une dynamique bien plus qu'un ensemble de normes à atteindre ». Il est question de : repenser les modes de production et de consommation à partir d'une nouvelle éthique de comportement. Le but est d'avoir une économie qui se développe, assurer aux hommes et aux femmes des conditions de vie meilleures et disposer d'une nature préservée.

Une approche par les droits Terre - Mère

(Proposition du G77, à l'initiative de l'Equateur)

Déclaration Universelle des Droits de la Terre

« Nous faisons tous partie de la Terre Mère, une communauté de vie indivisible composée d'êtres interdépendants et intimement liés entre eux par un destin commun. Toutes les formes d'exploitation, d'utilisation abusive et de pollution ont causé d'importantes destructions à la Terre Mère. »

Pour garantir les droits humains il est nécessaire de reconnaître et de défendre les droits de la Terre Mère : Droits intrinsèques de la Terre Mère

- Le droit de vivre, d'exister et d'être respecté ;
- Le droit à la régénération de sa biocapacité et à la continuité de ses cycles et processus vitaux, sans perturbations d'origine humaine ;
- Le droit à l'eau comme source de vie, à l'air pur et à la pleine santé ;
- Le droit d'être exempts de contamination, et de pollution ;
- Le droit de ne pas être génétiquement modifiés ou transformés.

Obligations des êtres humains envers la Terre Mère

Tout être humain se doit :

- De respecter la Terre Mère et de vivre en harmonie avec elle ;
- De mettre en place des mesures de précaution pour éviter que les activités humaines n'entraînent l'extinction d'espèces, la destruction d'écosystèmes ou la perturbation de cycles écologiques et que les responsables soient tenus de restaurer l'intégrité et la santé de la Terre Mère ;
- De promouvoir des systèmes économiques qui soient en harmonie avec la Terre Mère et conformes aux droits reconnus dans la présente Déclaration.

Nous invitons toutes les Nations à signer la Déclaration universelle des droits de la Terre Mère aux Sommet de la Terre 2012 au Brésil et de l'introduire dans leurs constitutions nationales. Nous appelons l'Assemblée générale des Nations Unies à l'adopter comme objectif commun de tous les peuples et nations du monde. »

Source : « les principes fondateurs de ce XXIème siècle, conditions nécessaires au changement à opérer pour le développement durable », l'encyclopédie du développement durable. / <http://encyclopedie-dd.org/encyclopedie/developpement-durable/les-principes-fondateurs-de-ce.html>

2. Environnement et économie

Sur le plus long terme, l'environnement est apparu comme une ressource, rare et ayant un prix pouvant s'épuiser et compromettre la croissance ou la possibilité d'un développement réel. Il obligeait à réorienter l'économie et à faire des calculs d'optimisation plus complexes dans un système de rareté généralisée.¹

2.1 Les dates clés du développement durable

La conférence de Stockholm (Suède) de 1972 : 113 nations ont donné naissance au premier programme environnemental. A l'occasion, René Dubos, microbiologiste américain d'origine française, a lancé la devise « penser globalement, agir localement ». ² À l'issue de cette conférence, le Programme des Nations Unies pour l'environnement (PNUE) a fourni un mécanisme intégrateur par lequel un grand nombre d'efforts menés par des organismes différents se sont mis en en corrélation. ³ L'ensemble des participants ont reconnu que l'environnement est un système d'interactions qui s'étendent à tous les secteurs d'activité et qui nécessitent une approche intégrée.

Ensuite, le PNUE a préconisé un concept de développement qui préserve l'environnement, ce qui a donné naissance au concept de "développement durable" dans le Rapport Brundtland 1987 et dans le "United Nations Perspective Document for the Year 2000 and Beyond".

La Conférence des Nations Unies sur l'Environnement et le Développement (CNUED) en juin 1992 à Rio de Janeiro (Brésil): le concept de « développement durable » a été intégré dans un programme d'action appelé « Agenda 21 » approuvé par 170 chefs d'Etats et de gouvernements. La Convention sur les Changements climatiques, la Convention sur la Biodiversité et la Déclaration de Principes sur la gestion durable des forêts sont également approuvées au cours de cette conférence. La protection de l'environnement est devenue une démarche essentielle pour favoriser un développement stable et durable.

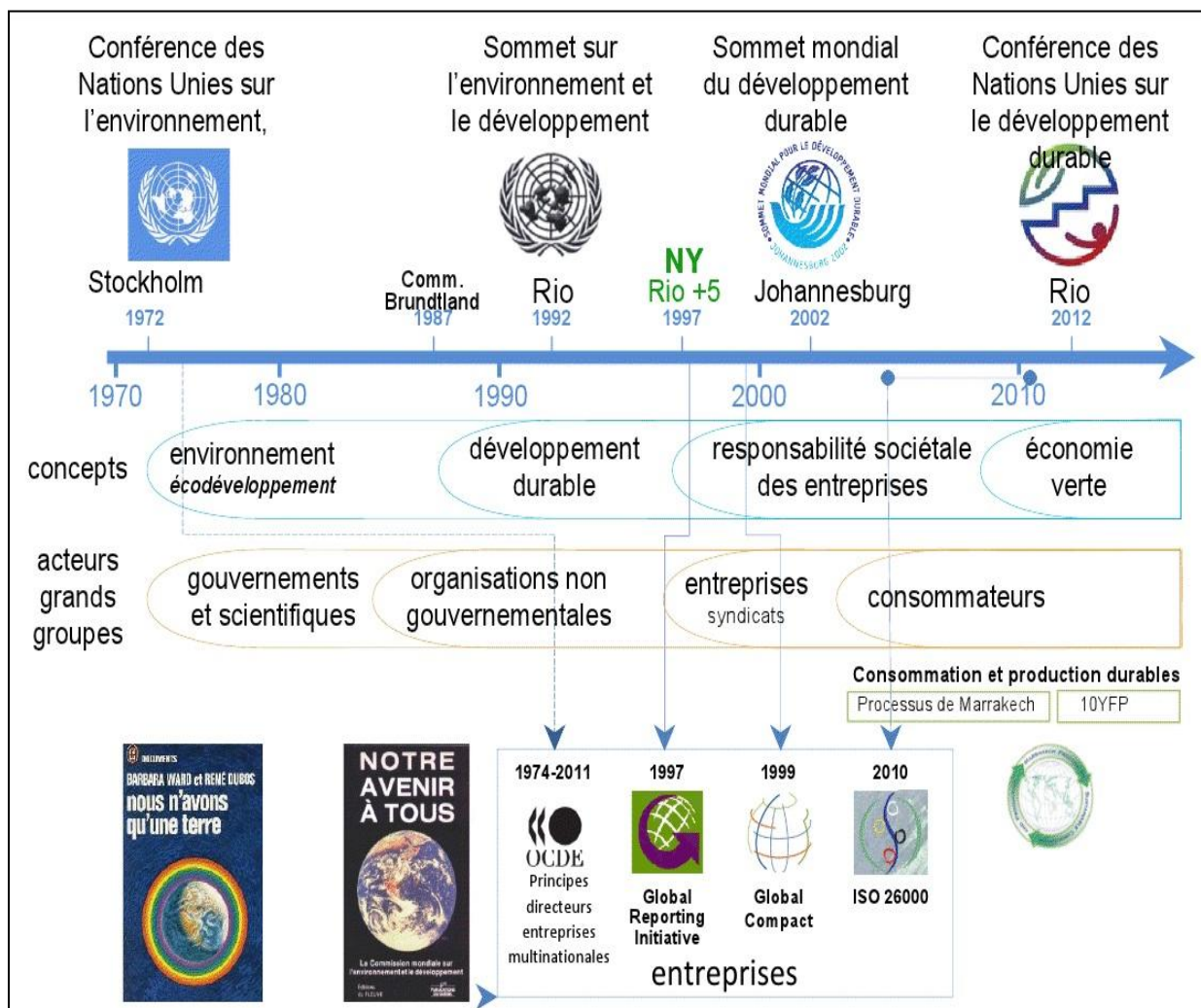
Par la suite, L'Organisation des Nations Unies a lancé de grandes conférences internationales sur l'environnement et le développement (figure 05).

¹ Yvan DROZ, Jean-Claude LAVINGNE (2006), « éthique et développement durable », éditions KARTHALA et IUED, p.20

² Comité 21, les dates clés du développement durable, p.1

³ RSE news, http://www.rsenews.com/public/dossier_eco/dd-datesclefs.php?rub=1 consulté le 20/10/2015

Figure 05 : Les grandes dates du développement durable



Source : Christian BRODHAG (2011), op. cit

2.2 Déclaration environnementale du 09 janvier 2002

Du fait qu'il est le plus grand employeur du canton, L'état de Genève a décidé d'appliquer à sa propre gestion les principes du développement durable. Cela est mené par sa conviction et sa conscience de la responsabilité qu'il doit soutenir et de l'importance des enjeux liés à une meilleure protection de l'environnement et de la santé. Pour cette raison, conformément à la loi sur l'action publique en vue d'un développement durable (Agenda 21), l'état de Genève favorise la mise en place d'un système de management environnementale pour l'ensemble de l'administration cantonale. Il a s'engagé à :

- Limiter les impacts négatifs de son activité sur l'environnement à travers une démarche d'amélioration continue ;
- Fixer des objectifs environnementaux ;

-
- Inciter activement ses sous traitants et ses fournisseurs à adopter un système de management environnementale (SME)
 - Valoriser les potentiels d'amélioration et évaluer régulièrement les résultats ;
 - Réduire le volume de déchets et d'émissions toxiques et favoriser la récupération et le recyclage ;
 - Organiser et planifier ses activités et en évaluer les variantes possibles dans le souci constant de préserver l'environnement et la santé de ses collaborateurs ainsi que la population ;
 - Mettre en place des formations permettant à ses collaborateurs de traduire les objectifs de la protection de l'environnement et du développement durable dans leurs activités quotidiennes ;
 - Favoriser l'utilisation économe et rationnelle des ressources naturelles et le recours aux énergies renouvelables ;
 - Encourager la recherche et l'enseignement en matière de développement durable et, dans le cadre de la politique économique de l'état, soutenir la création d'emplois dans le domaine environnemental ;
 - Publier ses résultats environnementaux et de qualité de vie sous forme de rapport public.

En **2002**, le sommet de Johannesburg a continué ce travail en s'interrogeant sur la manière de poursuivre un développement durable.

2.3 la conférence de Rio+20 :

La contribution des entreprises aux enjeux du développement durable est très importante à l'heure actuelle. Au delà des lois, la RSE est régit par un certain nombre de normes. Dans ce contexte, la commission européenne a promulgué des recommandations relatives aux informations sociales et environnementales fournies par les entreprises, tel que le bilan social institué par la France depuis 1977. Cependant, le besoin croissant de l'information extra-financière a poussé les entreprises à dépasser les démarches réglementaires et aller vers les démarches volontaires. Par ailleurs, L'ampleur et la gravité des menaces pesant sur nos sociétés et notre avenir collectif font de la transparence (économique, environnementale et sociale) un élément fondamental des relations efficaces entre les parties prenantes.¹

¹ GRI (2000,2006), « Lignes directrices pour le reporting développement durable », version 3, p.2

Afin d'encourager cette perspective et de communiquer efficacement sur une démarche de durabilité, il s'avère nécessaire de disposer :¹ « d'un ensemble de concepts partagés, d'un langage cohérent et d'un même système de mesure ». C'est dans ce contexte que s'inscrit l'ambition du GRI (Global Reporting Initiative lancé en 1997) qui s'occupe de fournir aux entreprises un cadre fiable et crédible pour leur « reporting développement durable ».

Les lignes directrices de la GRI sont adaptables en fonction du contexte de l'entreprise dont l'introduction de ces guides souligne :² « l'impossibilité de donner une définition unique de l'ISR en dehors de ses modalités d'exercices (la prise en compte de critère extra-financiers dans la constitution des portefeuilles des titres, le dialogue avec l'entreprise et l'exercice des droits de vote dans les différents domaines de la responsabilité sociale des entreprises...) et, par conséquent, d'une exigence de transparence accrue vis-à-vis des épargnants sur cette nouvelle forme d'investissement ».

En juin 2012, la conférence de Rio+20 sur le développement durable s'est clôturée par la déclaration finale "Le futur que nous voulons". En adoptant le paragraphe 47 de cette déclaration, les états signataires ont reconnu "l'importance de la communication, par les entreprises, d'informations sur l'impact environnemental de leurs activités et les encourageons, en particulier s'agissant des entreprises cotées et des grandes entreprises, à étudier la possibilité d'insérer dans leurs rapports périodiques des informations sur la soutenabilité de leurs activités. (...)".

C'est en référence à ce texte que quatre pays, l'Afrique du Sud, le Brésil, le Danemark et la France ont lancé l'initiative des "Amis du paragraphe 47" en juin 2012, avec le soutien du programme des nations unies pour l'environnement (UNEP) et de la global reporting initiative (GRI).³ Cette initiative "47 Plus" a pour but de faire progresser le reporting intégré des entreprises, en tant que levier de pratiques responsables qui tend à progresser vers ce "futur que nous voulons". C'est pourquoi le groupe des Amis du paragraphe 47 a publié une charte qui exprime l'ambition du groupe et sa vision pour développer une culture de transparence et de redevabilité au sein des entreprises.

¹ GRI (2000,2006), op. cit, p.2

² Bruno BOIDIN & Nicolas POSTEL & Sandrine ROUSSEAU (2009), op. cit, pp.50-51

³ La GRI est un organisme indépendant, regroupant plusieurs parties prenantes. Sa vocation est de produire des lignes directrices permettant d'évaluer et de comparer les politiques de RSE. L'organigramme du GRI est un système représentatif des associations, des entreprises ou des gouvernements qui y sont engagées.

Le groupe essaye de mettre en avant le rôle que les gouvernements doivent jouer dans la promotion du reporting de développement durable.¹

3. Développement durable, économie verte et RSE

3.1 Le concept de l'économie verte :

Suite à la conférence de Rio +20, il apparaît nécessaire que la société civile se batte pour faire face à la crise environnementale et climatique globalisée et protéger la nature. C'est le défi d'une économie verte qui se met en place et qui se présente comme la solution aux crises à la fois environnementales et économiques.

L'invention du terme d'« économie verte » par le Programme des Nations Unies pour l'Environnement en 2008 visait² « une économie porteuse d'amélioration du bien-être humain et de l'équité sociale tout en réduisant de manière significative les risques environnementaux et la pénurie de ressources ». En effet, elle est née du désir de mettre en pratique les principes du développement durable dans un contexte de remise en cause du modèle économique existant.³

L'économie verte, comme économie consciente, garante d'un fonctionnement pérenne de la société sur les plans économiques, sociaux et environnementaux, apparaît comme la solution à cette nécessité de changement. Elle doit être le vecteur d'une évolution de la société vers un mode de consommation et de production de ressources plus équilibré, qui préserve l'environnement. Cette économie engage à une nouvelle gestion des ressources naturelles et une utilisation plus consciente de celles-ci de la part de tous les acteurs socio-économiques. Les institutions compétentes mettent en place des normes et sanctions à l'encontre des acteurs qui ne respectent pas ces principes et les incitent à devenir plus efficaces et économes quant à l'utilisation des ressources.

En effet, huit secteurs clefs sont concernés par l'économie verte:⁴ l'agriculture, la sylviculture, la pêche, l'énergie, l'industrie manufacturière à forte intensité de ressources, recyclage, la construction et les transports. Ces huit domaines se présentent comme les outils du développement d'une économie soucieuse de ses impacts sociaux et environnementaux.

¹ Ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie, op. cit

² Rapport du programme des Nations Unies pour l'environnement (2011), « vers une économie verte : Pour un développement durable et une éradication de la pauvreté ; Synthèse à l'intention des décideurs », p.9

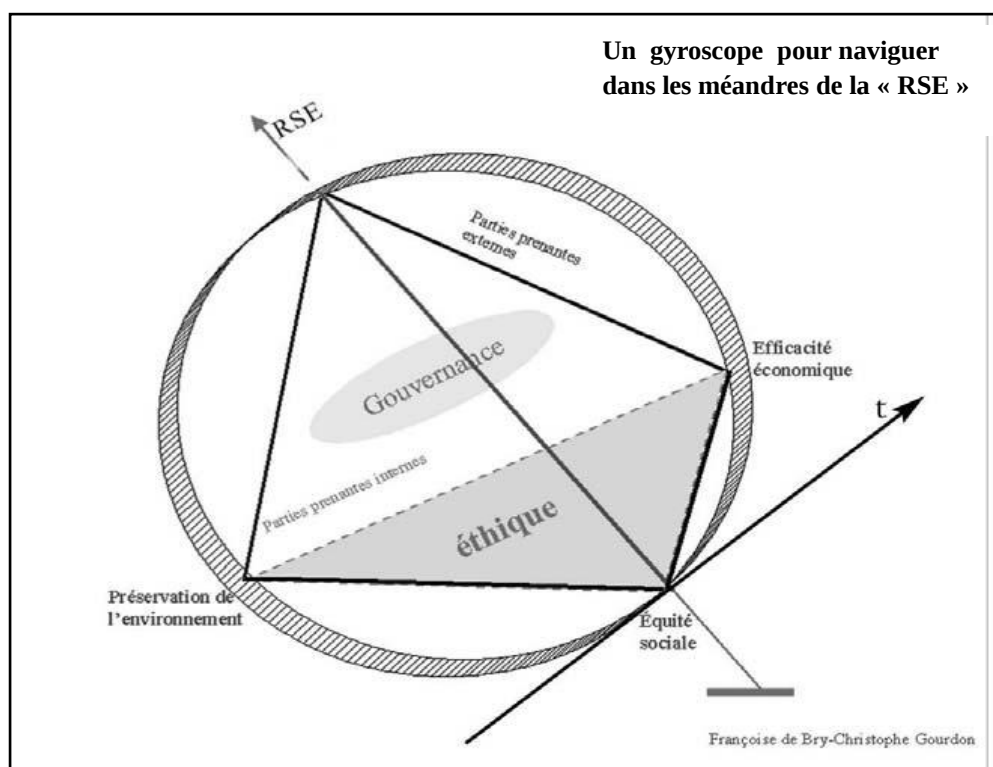
³ Jean-Marc CAMELIN, Anne TRICAULT-CARPE (2012), « Ethique et économie verte », Ecole Centrale Paris – Département Leadership & Métier de l'Ingénieur, Electif Métier de l'ingénieur, Ethique et Responsabilité, p.1

⁴ Jean-Marc Camelin, Anne Tricault-Carpe (2012), op. cit, P.2

3.2 Archétype de la RSE

En effet, la responsabilité sociale des entreprises n'est pas un effet de mode, elle repose sur des bases solides tant sur le plan historique que sur le plan conceptuel. Aujourd'hui, aucune entreprise ne peut échapper à la RSE. De Bry Françoise a déduit qu'il existe une certaine logique entre les termes de : éthique, RSE, développement durable, éthique des affaires. Il a construit, par conséquent, un archétype de la RSE, schématisé par un gyroscope dans lequel s'inscrit un tétraèdre qui représente l'entreprise.

Figure 06: un gyroscope pour naviguer dans les méandres de la « RSE »

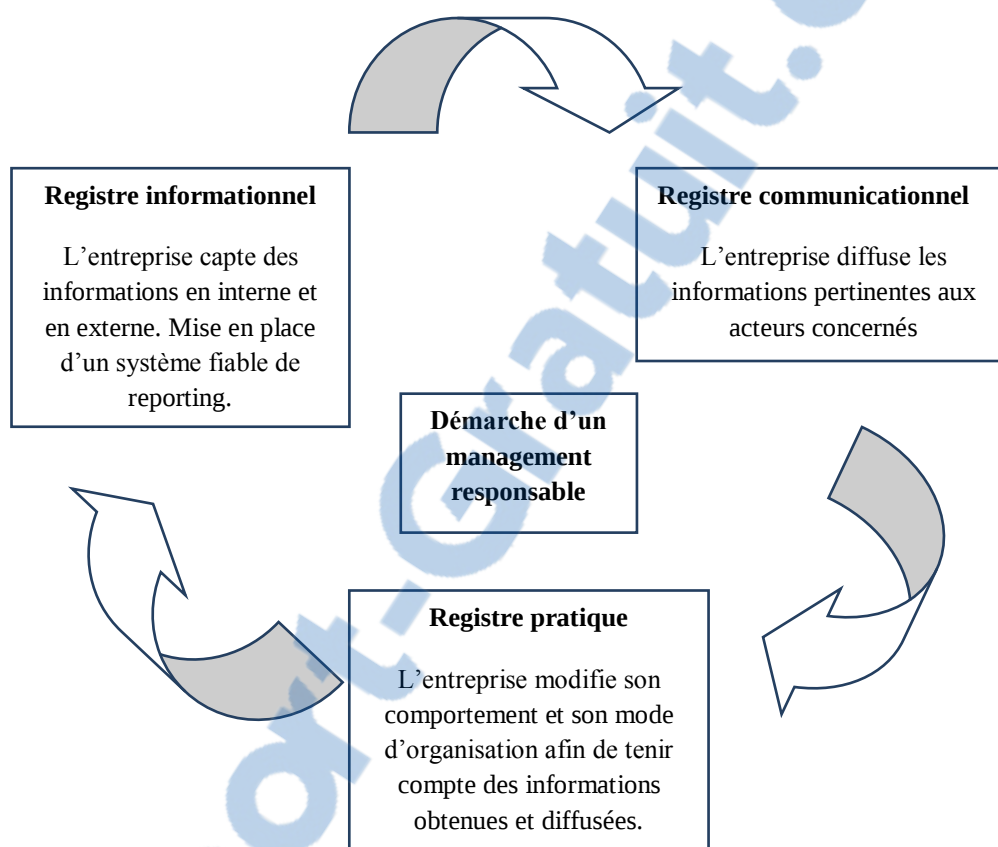


Source : Françoise De Bry (2008), op. cit, pp 102- 114

La base de ce tétraèdre est l'éthique qui constitue une condition nécessaire de la RSE. Pour être socialement responsable, une entreprise doit être éthique, et utiliser des bonnes méthodes de gouvernance. Le tétraèdre précise les principaux objectifs de développement durable qui sont : équité sociale, préservation de l'environnement et efficacité économique. Ce mécanisme s'inscrit non seulement dans le temps, mais aussi dans l'espace. Il doit répondre aux questions suivantes : Où en est-on ? Pourquoi y aller ? Où va-t-on ? Comment y aller ? Contraintes ou volontarisme ? Problèmes culturels ?...etc.

La RSE est une démarche active par laquelle l'entreprise prend conscience de son appartenance à un environnement, tiens compte des conséquences de son intervention dans cet environnement et des corrections nécessaires des conséquences jugées négatives. Cette chaîne se décline selon un triple registre :¹ informationnel, communicationnel et pratique.²

Figure 07: les 3 registres de la RSE



Source : Bénédicte Daudé et Christine Noël (2006), « La responsabilité sociale de l'entreprise analysée selon le paradigme de la complexité », *Management & Avenir* 4/ (n° 10), pp. 39 - 56

- **Le registre informationnel de la responsabilité sociale est environnementale** se qualifie d'un prolégomènes³. La prise de conscience sérieuse et la maîtrise de la démarche ne saurait résulter que d'une confrontation avec des données empiriques et factuelles.⁴ C'est pourquoi la mise en place d'un système de collecte des informations adapté et efficace constitue l'étape préliminaire de la démarche de responsabilité sociale des entreprises.

¹ Bénédicte Daudé et Christine Noël (2006), op. cit, p. 43 .

² [http://www.myisc.com/cahiers.nsf/0/629259E734DDFCD6C12570D800481A3A/\\$File/Cahier_11.pdf](http://www.myisc.com/cahiers.nsf/0/629259E734DDFCD6C12570D800481A3A/$File/Cahier_11.pdf)

³ Bénédicte Daudé et Christine Noël (2006), op. cit, p. 43

⁴ Idem

Ces informations rassemblées dans un Ce reporting social sont importantes pour l'évaluation de l'efficacité et de la pertinence des actions correctrices qui pourront avoir lieu.

- **Le registre pratique de la responsabilité sociale est environnementale** réfère à l'instauration et la mise en place d'actions fonctionnelles en interne et en externe. Ce qui rend l'entreprise capable d'agir son environnement pour répondre aux attentes des parties prenantes. Ces actions peuvent renvoyer à la réduction de la consommation d'énergie, à la diminution des déchets, à la lutte contre la discrimination à l'embauche etc...

- **Le registre communicationnel de la responsabilité sociale et environnementale** repose sur la diffusion d'un compte rendu régulier auprès de l'ensemble des parties prenantes sur les actions accomplies dans le deuxième registre de la chaîne. Evaluer la responsabilité d'une entreprise selon sa communication est parfois douteux car les discours ne reflètent pas nécessairement la réalité.

Conclusion :

À partir de 2007, certaines entreprises ont inclus des questions relatives aux principes de RSE dans des «people surveys ». ¹ Ils interrogent ses cadres sur leur niveau de satisfaction de plusieurs items dont la mise en application de principes d'éthique est considérée comme la première préoccupation de l'entreprise pour la mise en pratique de la RSE. ²

L'aspect financier à court terme semble primer dans un grand nombre d'entreprise. Cela contraste avec les thèmes exposés dans l'ISO 26000, ce qui fait dire à ses détracteurs que le développement durable qu'elle est censée viser est une utopie coûteuse. Cependant la conduite du changement vers plus de responsabilité sociétale est une démarche volontaire qui vise entre autres à plus de justice et d'équité entre les salariés et plus globalement entre les citoyens.

Une démarche de RSE incite l'organisation à s'interroger sur sa place et son utilité dans la société et donc son identité. Cela peut aider l'organisme à donner du sens à ses actes et donc à orienter sa politique pour elle-même et ses parties prenantes, bref à être pleinement responsable.

Pour initier la démarche, l'entreprise doit considérer les questions centrales les plus significatives, puis entamer un processus plus global de ses impacts potentiels sur la société. Toutes les clés de la motivation sont donc à mobiliser pour opérer ensemble la transition vers l'économie verte. Sanction, incitation, information, sensibilisation, éveil de conscience doivent permettre de faire naître en chacun le désir personnel au-delà du politique et permettre un comportement éthique de l'entreprise.

Mais qu'est ce que c'est cette éthique dont la demande va croissante avec l'avènement des concepts de développement durable et la RSE ?

¹ Jacques IGALENS, Najoua TAHRI (2010), op. cit, P.3

² Florian DELABRACHERIE (2012), op. cit

CHAPITRE 02 :

L'ETHIQUE, UN IMPERATIF POUR L'ENTREPRISE A L'HEURE ACTUELLE

Introduction :

« Une croissance économique n'a de valeur que si elle s'appuie sur une éthique qui confère à la finalité humaine une primauté absolue ». Jean Mersch (1938)

A la fin du XX^e siècle, l'éthique a connu un regain d'intérêt dans les organisations: Alors qu'elle était un sujet presque tabou, l'éthique est, à l'aube de ce XXI^e siècle, devenue très « tendance » dans le domaine de la gestion. Aujourd'hui, l'éthique est considérée comme un besoin qui se fait sentir de façon de plus en plus pressante et impérieuse. Dans ce sens, Dalla Costa parle même de « l'impératif éthique », puisque dans son absence, toute forme de vie en société est intenable.¹

Dans ce sens, des auteurs comme LACROIX considèrent que les sociétés se transforment progressivement en des « machines à produire de la richesse au détriment du bien être de ses membres ».² En plus, en fixant « le marché » comme la finalité la plus importante, la gestion va considérer l'être humain comme un simple moyen.³ Ensuite, Dans la recherche démesurée de profit, bien des organisations ont ignoré les impacts négatifs qu'elles pouvaient avoir sur l'environnement dans lequel elles évoluaient.

Les entreprises prennent de plus en plus conscience des effets de l'action de l'homme sur son environnement et réalisent que le progrès technique ne sera pas en capacité de résoudre l'ensemble des dégradations causées par l'action humaine. Alors, Dans ce monde turbulent, où toutes les sociétés se mondialisent, où l'économique l'emporte sur le politique et le social, où la science est apparue comme cause d'une dégradation constante de l'environnement, l'éthique s'élève comme une ultime expiation.⁴ La société postmoderne semble inscrire sa logique sur le recours à l'éthique⁵ afin de trouver « une réponse aux conséquences de cette perte des systèmes de sens ». Celles-ci se manifestent par le biais d'inquiétudes écologiques, par la méfiance du tout-technique, des manipulations génétiques ou encore par le souci du respect des droits de l'homme.⁶

¹ Marchildon ALLISON (2002), « vers une culture de l'éthique en organisation : étude de deux cas », mémoire présenté en vue de l'obtention du grade de maître ès science, école des hautes études commerciales affiliée à l'université de Montréal, p. 15

² André LACROIX (2001), « l'approche coopérative : une condition préalable pour une éthique sociopolitique », essais et conférences, n°6, université de Sherbrooke, édition GGC, Sherbrooke, Québec, p.1

³ André LACROIX (2001), op. cit, p.2

⁴ Hamid BETTAHAR, Abdelkrim MIRAOU (2007), « au delà du marketing relationnel le marketing éthique », les cahiers du MECAS, Université de Tlemcen, N° 3, p. 63

⁵ Olivier BADOT et Bernard COVA (1992), « le néo marketing », ESF éd.

⁶ François-Régis MAHIEU (2009); « L'éthique et l'entreprise », centre d'études et de recherches sur le développement international, p.3

Section 01 : Ethique de l'entreprise : définitions et enjeux

L'entreprise, en tant qu'acteur intéressant de la société ayant particulièrement un impact négatif de ses activités, a retenu l'attention d'un certain nombre d'acteurs, notamment des organisations non gouvernementales (ONG) qui ont signalé différents problèmes éthiques. La société civile s'interroge de plus en plus sur le fait qu'une entreprise ait ou non des valeurs et si l'on s'intéresse toujours à la valeur financière de l'entreprise, d'autres éléments s'imposent : sa politique de ressources humaines, sa politique de développement durable,...

Dans une étude menée en France en 2004, les premiers résultats ont montré que :¹

- Plus de 58% des français font confiance aux entreprises s'engageant dans des valeurs éthiques ;
- Si le prix reste incontestablement le critère le plus dominant au cours d'un acte d'achat, des critères de « développement durable » interviennent également pour une majorité de la population : respectivement 77% et 67% d'entre eux prennent ainsi en compte les conditions de production et le pays d'origine du produit acheté ;
- certains réflexes « éthiques » sont aujourd'hui autant revendiqués que le réflexe « marque » : 85% des Européens prennent en compte la marque contre 77% qui s'intéressent aux conditions de production du produit acheté.
- Pour juger le niveau de fiabilité des entreprises, les Français s'attachent désormais à trois grands paramètres : le respect de l'environnement (53% des sondés), le respect des règles éthiques (41%) et le contrôle de la qualité des produits (41%).

De ce fait, faire preuve d'un comportement éthique semble devenir indispensable pour les entreprises et une solution en matière d'une communication efficace. Il s'agit, donc, de s'interroger sur la signification profonde de cette expression qui, au-delà de son évidence apparente, peut se révéler très ambiguë.

De quelles façons peut-on définir l'éthique d'entreprise dont la demande va croissante ? C'est la question principale que va répondre cette section. Pour ce faire, on va proposer une réflexion sur les différentes notions qui gravitent autour de l'éthique. Et par la suite, des définitions claires seront présentées, permettant entre autre de les distinguer les unes des autres.

¹ Nadège BATAIL (2004), « l'éthique en tant qu'axe de communication : vraie prise de conscience ou simple réponse commerciale ? », ESC Wesford, pp.2-3

1. Ethique, morale et déontologie :

La réflexion autour d'une éthique d'entreprise n'est pas nouvelle. La pensée de Weber sur le capitalisme protestant, L'utilitarisme anglais de John Stuart Mill ou encore le paternalisme social français de la seconde moitié du 19^e siècle sont les plus célèbres réflexions qui portent sur le rôle de l'entreprise et le sens qu'elle doit donner à son activité dans la société. À la fin du 20^e siècle, John Stuart Mill montre dans « Principes d'économie politique 1848 » que la production et le marché n'ont pas pour seul but le profit, mais possèdent également une mission de maintien du tissu social.¹

Les théoriciens modernes ont simplement renouvelé une conception qui remontent jusqu'au code d'Hammourabi, vers 1730 avant Jésus Christ. Ce roi affichait au centre de la ville un code de 282 articles, qui définissait clairement les obligations des commerçants. Donc, Le monde de l'entreprise a toujours eu des règles, des normes et un encadrement normatif pour réguler le business.² Lorsque l'entreprise applique ces normes et respecte cet encadrement normatif, elle est, alors, dans un processus d' « éthique des affaires ».

L'éthique répond au double questionnement « comment vivre une situation, un événement, une action » et « quelle décision prendre face à une alternative, un dilemme ».³ Dans les entreprises, certains emploient l'expression d'« éthique au quotidien », d'autres utilisent l'éthique (éthique des achats, des contrats, de la finance, de la GRH, des systèmes d'information, etc....).⁴

Pour bien comprendre l'évolution des mœurs, il faut faire des distinctions entre des termes que l'on emploie fréquemment: morale, éthique et déontologie. Ça arrive souvent de croiser quelqu'un appeler une situation « éthique », qualifier une action est d' « immorale », soutenir que les entreprises doivent respecter « les valeurs humaines », mais lorsqu'on lui demande d'expliquer ce qu'elle entend par « éthique », « moralité » et « valeur », la certitude fait soudain place à la confusion.⁵

De ce fait, Nous présenterons, tout d'abord, l'évolution relative des deux termes (éthique et morale) depuis leur origine, puis nous proposerons une récapitulation des définitions présentées, enfin, il s'agira de définir la notion de déontologie.

¹ François-Régis MAHIEU (2011), « éthique et développement durable : l'éthique dans l'entreprise », p.03

² RSE –pro (2011), op. cit, p.05

³ Michel JORAS (2011), « éthique et crise », Humanisme et Entreprise 1 (n° 301) ; pp. 49-60

⁴ Jacques IGALENS, Michel JORAS (2010), op. cit

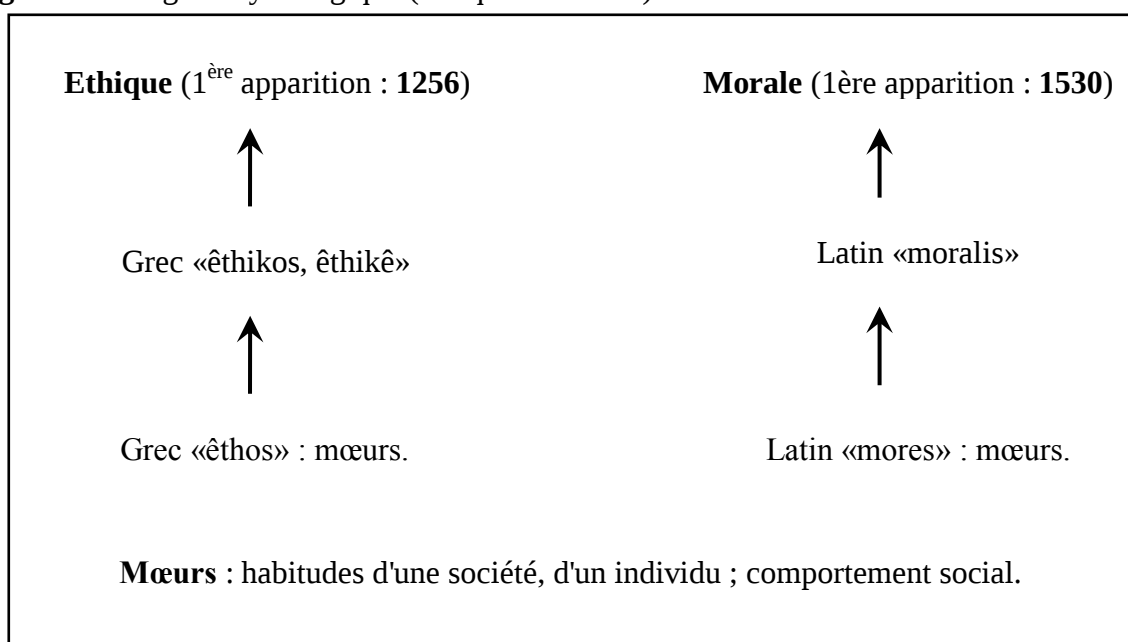
⁵ Michel SEGUN (2010), « gérer la dimension éthique en entreprise », éditions CEC inc, Canada, p. 05

1.1 Éthique ou morale ?

Commençant son mémoire, Chantal Audet affirme que « l'éthique est souvent confondue avec d'autres notions telles que la déontologie, la morale et le droit ». ¹ Les termes Éthique et morale ont des sens proches et souvent confondus dans la littérature parce qu'ils sont équivalents par leur origine étymologique ² (**figure 8**).

Donc, L'étymologie nous est de peu de secours : L'éthique (introduit en France en 1265) vient du grec (**ethos**), et morale (proposé par Cicéron pour traduire le mot grec « éthique » qui apparaît en France en 1530) du latin (**mores**), et les deux renvoient à l'idée de **mœurs**.

Figure 08: Origine étymologique (éthique et morale)



Source : Dictionnaire étymologique Larousse.

Dans les deux cas, il s'agit de juger un comportement d'après sa conformité avec des règles qui permettent de distinguer ce qui est bien de ce qui est mal.

Pour clarifier ces deux notions, il est primordial de retourner d'abord à l'histoire des idées. D'après Jean-Jacques WUNENBURGER, il existe deux traditions de définition (voir tableau 07) pour expliquer la différence entre les deux termes.

¹ Chantal AUDET (2007), « Favoriser le développement éthique des gestionnaires: une étude exploratoire du Séminaire Management et traditions éthiques », Mémoire de maîtrise, HEC Montréal, Montréal, Québec, Canada, p.6

² Samuel MERCIER (1997), « une contribution a la politique de formalisation de l'éthique dans les grandes entreprises », Thèse présentée en vue de l'obtention du doctorat nouveau régime es sciences de gestion, université paris ix dauphine, p. 14

Tableau 07: les deux traditions de définition pour différencier morale et éthique

Première tradition : l'éthique comme réflexion sur les fondements de la morale.	Deuxième tradition : morale universelle et éthique particulière.
Ethique: science du comportement, des mœurs, étude théorique des principes régissant les choix pratiques (point de vue méta-moral). Morale: ensemble des moyens mis en œuvre pour agir de façon humaine ; ensemble des prescriptions concrètes adoptées par des agents individuels ou collectifs.	Ethique : ensemble des règles de conduite partagées et typiques d'une société donnée ; ces règles sont fondées sur la distinction entre le bon et le mauvais. Morale : ensembles des principes à dimension universelle, normative voire dogmatique ; fondée sur la discrimination entre le bien et le mal.

Source : Jean-Jacques WUNENBURGER (1993), « Bachelard et l'épistémologie française », Presses Universitaires de France, p. XIV¹

On remarque que la deuxième tradition reflète mieux le sens actuel donné à l'éthique. Le passage de la morale à l'éthique est celui de l'universel au particulier, d'un principe universel à des règles particulières.

Remontant aux grecs, et selon Aristote qui a consacré pas moins de 47 ouvrages à l'éthique sur les 400 qu'il a écrits², éthos vient de éthos. Ce dernier signifie habitude, coutume et usage.³ Les Grecs ont donné au terme éthique le sens d' « une réflexion profonde sur les principes généraux qui guident l'action humaine ».⁴

L'éthique est, selon Aristote, pour objet la réflexion sur la fonction et le contenu des normes morales et sur les moyens permettant éventuellement de définir des valeurs fondamentales supérieures aux valeurs particulières d'une société ou d'une culture donnée. C'est la science du bonheur humain, c'est-à-dire elle se caractérise par la recherche du souverain bien.

¹ Samuel MERCIER (2004), « l'éthique dans les entreprises », la découverte « Repères », pp.3-12/ URL: <http://www.cairn.info/l-ethique-dans-les-entreprises--9782707142245-page-3.htm>.

² Zouhair BENBRAHIM (2006), op. cit, pp. 43-59

³ Martin BLAIS (2008), « éthique, morale, déontologie, droit », 2008, p. 01 URL : www.ethicpedia.org

⁴ Frédéric LENOIR (1991), Le temps de la responsabilité, Entretiens sur l'éthique, Fayard, p.12



D'autre côté, Quand les moralistes latins ont assimilé la pensée grecque, ils ont gardé le mot êthika en le latinisant.¹ Les Latins ont présenté la morale comme suit : «cette connotation formelle et impérative (code du bien et du mal) qui a été accentuée au XIX^{ème} siècle par le développement d'une morale contraignante du devoir».² En effet, la morale se présente sous forme d'obligations à respecter, comme c'était le cas dans la première moitié du XX^{ème} alors que prévalait la morale catholique.³

Partant de ce constat, il faut marquer que le terme «morale» est devenu avec le temps un mot mal famé.⁴ Un siècle après son premier usage dans la langue française (1530), Pascal s'exclame : «La vraie morale se moque de la morale».⁵ La morale est crédible si les actes suivent les discours et si son universalité n'est pas démentie par les intérêts qu'elle protège. Elle doit associer la pratique (faire) et la vertu (morale).

Dans le langage actuel, la morale se qualifie de vieux, ⁶on préfère parler d'éthique, mot qui fait plus moderne, même s'il date d'Aristote comme on a vu. Plusieurs auteurs, spécialement les anglo-saxons préfèrent l'utilisation du terme « éthique » au détriment de celui de « morale », et considèrent que ce dernier a une connotation péjorative.⁷ Généralement, on reçoit mal qu'on nous fasse la morale ; on accepte mieux que l'on parle des exigences éthiques.

Paul RICOEUR désigne la morale comme l'ensemble des normes qui régissent les comportements individuels et sociaux, qui les autorisent, et qui font qu'un acte est moral ou pas, selon qu'il s'inscrit à l'intérieur de ces normes.⁸ Ces principes varient selon la culture, les croyances, les conditions de vie et les besoins de la société.

Selon le groupe de travail « éthique et management » du MFQ PACA :⁹ « la morale est un ensemble des normes sociales qui s'imposent à la conscience. Elle vise donc à clarifier ce qui relève du bien et du mal et de critères fondamentaux. »

¹ Martin BLAIS (2008), op. cit, p. 02

² Frédéric LENOIR(1991), op. cit, p.12

³ ALLISON MARCHILDON (2002), op.cit, p. 17.

⁴ Œuvres, Gallimard, « La Pléiade », II, p. 510

⁵ Jacques NEIRYNCK (1992), Pourquoi ce soudain besoin d'éthique ?, Revue économique et Sociale, n°4, p.239

⁶ Pierre VERDIER, « Éthique et Déontologie : implications pour les professionnels », Les Cahiers de l'Actif - N°276/277, p.17

⁷ Michel SEGUN, op.cit, p.6

⁸ Gérard LEROY, Question en partage : « faut-il distinguer entre éthique et morale ? », URL : <http://www.questionsenpartage.com/faut-il-distinguer-entre-%C3%A9thique-et-morale>

⁹ Présenté au forum annuel de la qualité à Toulon en 2000

Donc, et dans un passé récent, la morale signifiait le conformisme social, obéissance à des codes religieux, prédication moralisatrice.¹ En réalité, un contemporain n'accepte plus la notion « morale » du fait qu'elle soit porteuse d'une conception tyrannique de l'autorité. Comme le souligne André Compte-Sponville², « la morale n'est pas là d'abord pour punir, pour réprimer, pour condamner. Il y a des prisons pour ça, des policiers pour ça, et nul n'y verrait une morale ».

En fait, Kant a déterminé deux termes philosophiques qui définissent exactement les usages contemporains des deux concepts :³

- La morale est un impératif catégorique : Ou l'action est déterminé par un impératif inconditionné qui s'impose de façon catégorique : la conscience agit alors par devoir.
- L'éthique est un impératif hypothétique : Ou l'action est déterminée par une hypothèse qui lui impose un comportement.

Selon J.J. Nillès :⁴ « Alors que la morale définit des principes ou des lois générales, l'éthique est une disposition individuelle à agir selon les vertus, afin de rechercher la bonne décision dans une situation donnée. ». L'éthique n'a jamais le sens d'une évidence première et évidente comme le souligne Alain Etchegoyen : la morale fait peur, l'éthique est étriquée.⁵

A partir de cet analyse, La différenciation entre morale et éthique n'est en fait que très récente. Elle se résume d'après MF Clamens dans les points suivants :⁶

- La plus courante différence est que la morale est imposée de l'extérieur alors que l'éthique correspond davantage à une démarche volontaire.
- La deuxième différence est que la morale se réfère au bien et au mal alors que l'éthique se réfère à ce qui est bon pour soi et pour les autres.
- La connotation religieuse de la morale et laïque de l'éthique est souvent citée également comme différence fondamentale.
- Enfin la morale apparaît souvent comme un ensemble de règles de conduites idéales, alors que l'éthique correspond à une pratique.

¹ Jean MOUSSÉ (1993), « Ethique et entreprises », Vuibert, p.27

² André COMPTE-SPONVILLE (2000), « Présentations de la philosophie ». Paris :Albin Michel, p.17

³ Laurence BOUNON, « les rapports entre éthique, morale, déontologie, droit et loi »/ http://www.usp-lamirandiere.com/morale_lb.htm

⁴ Jean-Pierre MADOZ (2007), « 100 questions pour comprendre et agir : éthique professionnelle », Afnor, p.7

⁵ Alain ETCHEGOYEN (1991), « La valse des éthiques », édition François Bourin, p.11

⁶ Marie Françoise CLAMENS (2004), « Ethique en Organisation, proposition d'analyse pour la Qualité Sociale et Environnementale », extrait de la thèse professionnelle réalisée et présentée en février 2004, p. 7

1.2 La constitution de la notion de valeur :

On entend par « valeur » le principe permettant de définir les comportements éthiques.¹ Il inclut à la fois trois verbes qui constitue le rapport triangulaire dans lequel se fonde l'intention éthique :² il y'a d'abord le verbe « évaluer », lequel à son tour renvoie à « préférer » ; et avant il y'a « valoir » plus ou moins.

La distinction entre l'adhésion au système de valeurs et l'identification des comportements qui en découlent est importante : il arrive qu'on adopte le système de valeurs d'un groupe sans pour autant s'entendre sur les comportements qui en résultent et vice versa. Michel SEGUIN prends l'exemple de deux personnes convenant que la loyauté au monde des affaires est une valeur éthique importante. Toutefois, elles peuvent ne pas se mettre d'accord sur les comportements adoptés. La première assurera que déjeuner avec un concurrent ne s'oppose pas à la loyauté des affaires, alors que la deuxième estimera que ce comportement est complètement déloyal.³

Pour qu'il y ait maintien d'une relation harmonieuse au sein d'un groupe, il ne suffit pas d'adhérer à son système de valeurs, il faut également s'entendre sur les règles de conduite correspondantes et adopter les comportements en conséquence.

Entre deux alternatives, le décideur cherche à choisir la «meilleure», celle qui l'a catégorise comme «supérieure» par rapport à l'autre. Il faut pour cela se fonder sur des principes et des valeurs. C'est à ce moment-là que l'éthique entre en jeu, et le décideur peut se qualifier comme un éthicien.⁴ Il appartient à l'individu confronté à un dilemme éthique de vérifier si l'une des options mises au choix aura un impact négatif sur ceux avec lesquels il veut établir une relation harmonieuse, et c'est à eux en conséquence de vérifier si les règles éthiques ont été respectées ou pas. Ceci implique que le choix de l'option qui, correspondra le mieux au système de valeurs partagé par les parties prenantes, maintiendra une relation harmonieuse entre les deux parties. D'autre part, si l'option choisie ne répondra pas à leur système de valeurs, elle mènera à un écart de conduite. Plus l'écart de conduite sera grave, plus l'impact entravera l'harmonie ou la continuation de la relation entre la personne confrontée au dilemme éthique et l'ensemble des personnes intéressées.

¹ Michel SEGUN (2010), op cit, p. 18

² Paul RICOEUR, « Avant la loi morale : l'éthique », <http://www.universalis.fr/encyclopedie/ethique/2-de-l-ethique-a-la-morale/> consulté le 13/04/2013

³ Michel SEGUN (2010), op cit, p. 18

⁴ Jean PASQUERO (2007), op. cit, p113

1.3 Récapitulation des deux notions « morale » et « éthique »:

On a vu que Les deux vocables « morale » et « éthique » se rapportent à la sphère des valeurs et des principes moraux. Elles prennent des sens différents présentées par la suite :

La morale propose une conception définitive et impérative de ce qui est bien ou mal, juste ou injuste, acceptable ou inacceptable, qui se présente sous forme d'obligations à respecter. C'est-à-dire l'ensemble des principes jugés désirables par le milieu :¹ société, culture d'origine, famille ou profession et, bien entendu, culture d'entreprise. Le principe moral est défini comme « l'impératif catégorique » d'après Emmanuel Kant dont « l'intention » à la source de l'acte est considérée comme déterminante de tout jugement porté sur ce dernier.² Donc la morale s'appuie sur la raison, qui doit produire une « volonté bonne ».

L'éthique, quant à elle, est une discipline³ qui concerne les mœurs, les conduites humaines, et par conséquent, « l'évaluation de ces conduites humaine » constitue l'élément centrale de l'éthique⁴. Il s'agit des règles de conduite considérées comme bonnes et devant être suivies en vue d'établir des relations harmonieuses en société, et donner du sens à ses actions et d'être bien avec soi-même⁵. L'éthique constitue une réflexion sur les fins des conduites humaines visant à fournir des valeurs adoptées librement par les individus qui serviront de guider leurs décisions et actions et évaluer les conséquences de leurs applications.

Paul RICŒUR considère que l'éthique se situe en amont et en aval de la morale : il propose de « réserver le terme d'éthique pour tout le questionnement qui précède l'introduction de l'idée de loi morale et de désigner par morale tout ce qui, dans l'ordre du bien et du mal, se rapporte à des lois, des normes, des impératifs ».⁶ Dans cette approche, l'éthique est un raisonnement critique, tandis que la morale est plutôt pratique, observable et évaluable.⁷

¹ Jean PASQUERO (2007), op. cit, p. 113

² Alain SAUDAN (1995), « Remarques relatives à l'expression : Ethique des affaires », Revue Ethique des Affaires, n° 1, p.61

³ Michel SEGUN (2010), op cit, p.5

⁴ Marchildon ALLISON (2002), op.cit, p. 16

⁵ Michel SEGUN (2010), op cit, p.5

⁶ Paul RICOEUR (1988), « Avant la loi morale : l'éthique », Encyclopedia Universalis, Les enjeux, p. 42

⁷ Jean PASQUERO (2007), op. cit, p. 113



1.4 La notion de déontologie :

Quant à la « déontologie », souvent associée au philosophe Emmanuel Kant, elle vient du grec « deontos », qui veut dire « devoir ».¹ C'est-à-dire, en se référant à l'étymologie du mot, la déontologie se définit comme une « science des devoirs ».² C'est en 1825 que le mot « déontologie » apparaît la première fois en langue française, à partir de la traduction de l'ouvrage du philosophe utilitariste anglais Jeremy BENTHAM intitulée « l'Essai sur la nomenclature et la classification des principales branches d'ART et Science », et par la suite dans un ouvrage publié par le même auteur en 1834 «Deontology or the science of Morality ».

Elle se définit comme « l'ensemble des règles et des devoirs qui régissent une profession » ou bien « l'ensemble des règles de bonne conduite dont une profession se dote pour régir son fonctionnement au regard de sa mission ». Il s'agit d'un contexte professionnelle particulier, comme les enseignants ; des personnes au service d'un même employeur, ou encore de travailleurs d'un même secteur comme le milieu des affaires. Ces personnes ont donc des responsabilités et des obligations envers ceux qui font appel à leurs travaux.³

Les obligations partagées par un groupe reflètent des valeurs ou principes jugés fondamentaux et destinés à la standardisation des comportements. En 1947, et pour la première fois, les médecins français se sont donné un code de déontologie pour consigner les « devoirs » des médecins envers leurs patients et envers leurs confrères. Les règles et les obligations ne sont pas strictement morales ; elles peuvent aussi être juridiques ou techniques, ou même édictées par le gouvernement, sous forme de décret : tel est l'exemple du code de déontologie médicale.⁴

Un code de déontologie a pour objectif de poser une réglementation applicable aux membres de l'organisation qui dépasse les instructions de la loi.⁵ Il représente aussi un cadre de référence pour la réflexion d'une éthique professionnelle forte et respectée qui garantit, par conséquence, les intérêts des utilisateurs.⁶

¹ <http://www.ethique.gouv.qc.ca/fr/ethique/quest-ce-que-lethique/quest-ce-que-la-deontologie.html>

² Martin BLAIS (2008), « Éthique, morale, déontologie, droit », HEC Montréal, 2007, p.3

³ Samuel MERCIER (2004), op cit, p 19

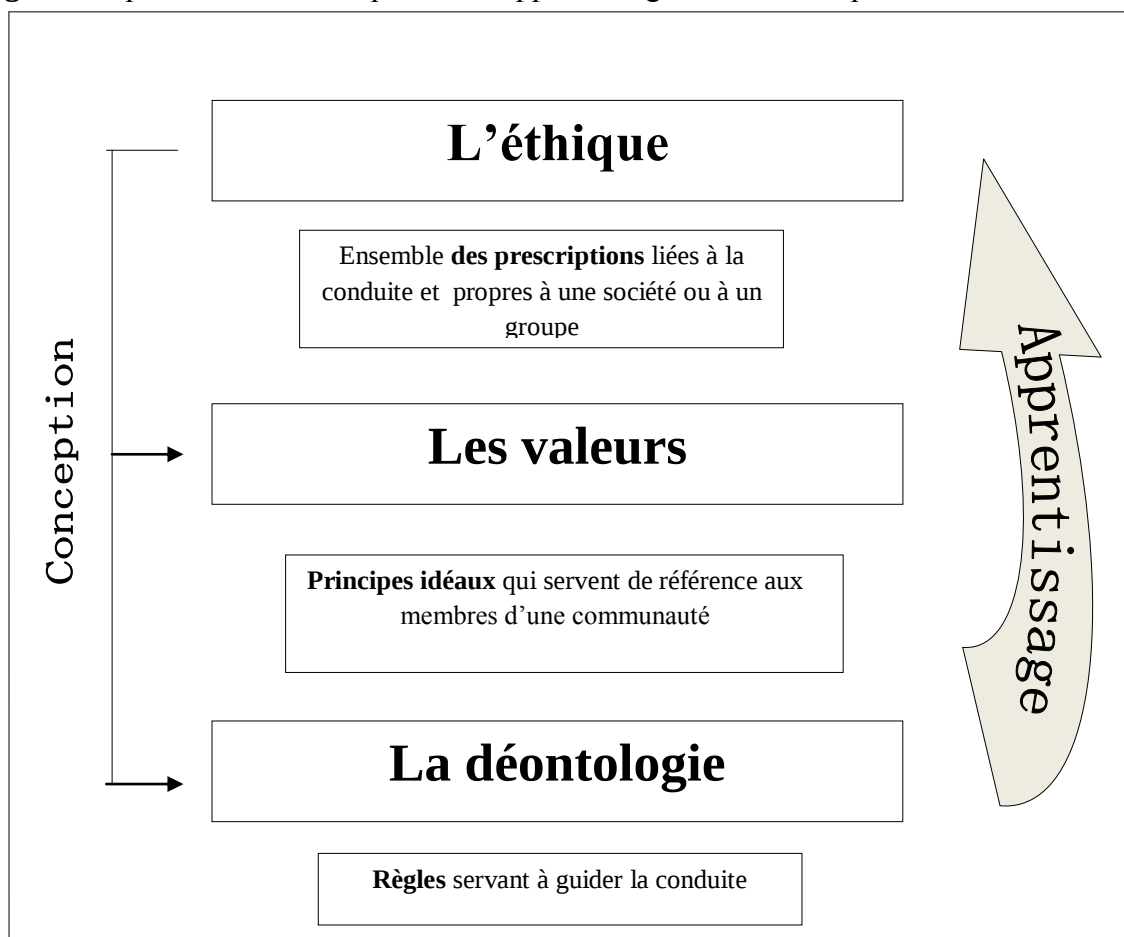
⁴ Pierre VERDIER, op.cit, p.19

⁵ Samuel MERCIER, op cit, p 19

⁶ Alain MIKOL (1993), « L'éthique professionnelle de l'auditeur doit s'afficher », Association Française de Comptabilité, Congrès de Toulouse, p. 546

Cependant, contrairement à un code d'éthique qui évoque le bien de la personne, un code de déontologie évoque le bien de la profession pour qu'elle soit « juridiquement » bien exercée. Également, Bien qu'elle s'inspire nécessairement de l'éthique, la déontologie s'en distingue par la nature de ses règles comme le souligne J. F. Daigne « Si les exigences éthiques sont permanentes, les règles déontologiques sont évolutives ».¹

Figure 09: processus de conception et d'apprentissage des attitudes professionnelles



Source : Henri BOUDREAULT (2009), « un code de déontologie à apprendre », <http://didapro.wordpress.com> consulté le 15/06/2013.

Le développement de la compétence professionnelle se base sur ces trois éléments jugés inséparables : l'intégration des savoirs, savoir-faire et savoir être.² Les programmes de formation en entreprises sont généralement responsables à assurer le savoir et le savoir-faire, contrairement au savoir-être qui est laissé à l'interprétation et l'estimation personnel.

¹ Jean-François DAIGNE (1991), « L'éthique financière, Que sais-je ? », n° 2604, Presses Universitaires de France, P.24

² « Enseigner et évaluer des compétences », Séminaire « la place de la maintenance dans la chaudronnerie industrielle 2012 », p.1

Le code de déontologie peut jouer le rôle d'explicitier le savoir-être en plus d'avoir une approche formative des attitudes professionnelles nécessaires pour l'accomplissement des missions. Il régit l'exercice de la profession en vue du respect de l'*éthique professionnelle*. Cet apprentissage du savoir-être permet d'avoir des repères en ce qui a trait aux attitudes personnelles, et de les développer en lien avec la profession visée.

2. Le développement conceptuel de l'éthique des affaires

2.1 Le mouvement sur l'éthique des affaires :

Très tôt, Max Weber a marqué l'idée d'éthique du métier (ou l'éthique des affaires) dans son livre « L'éthique protestante et l'esprit du capitalisme » 1905. Selon Weber, elle est fondée sur la trilogie « confiance, loyauté, honnêteté ». ¹ Toutefois, le mouvement actuel sur l'éthique des affaires revient à la publication du livre de Bowen « responsabilités sociales de l'homme d'affaires » en 1953. Depuis, plusieurs jalons se sont intéressés au développement de cette préoccupation dans les facultés de gestion (**tableau 08**). ²

Tableau 08: développement de l'éthique des affaires (1959-1995)

Année	Les jalons institutionnels
1959	Rapport de la Fondation Ford sur l'éducation universitaire en gestion, qui recommande d'élargir l'enseignement de la gestion à l'étude de l'environnement légal, social et politique de l'entreprise.
1963	Publication du livre de Joseph McGuire « Business and Society », premier manuel scolaire approfondi sur ce thème.
1967	L'AACSB (American Assembly of Collegiate Schools of Business), l'organisme qui accrédite les meilleures facultés de gestion aux États-Unis, modifie la section IVb de ses critères d'excellence pour y inclure la prise en compte de "l'environnement économique et légal" de l'entreprise, et celle des "influences sociales et politiques" sur la gestion.
1971	Création de la section "Social Issues in Management" au sein de l'Academy of Management, la grande association savante américaine des professeurs en management, par un groupe d'universitaires reconnus. Les chercheurs disposent désormais d'un lieu d'échanges permanent, au sein d'une organisation reconnue pour son excellence. Le domaine est ainsi légitimé. La section compte aujourd'hui un millier de membres actifs.

¹ Zouhair BENBRAHIM (2006), op. cit, pp. 43-59

² Jean PASQUERO (2000), « Éthique et entreprises : le point de vue américain ». In Marcel Côté et Taieb Hafsi (Eds.), Le management aujourd'hui: une perspective nord-américaine (anthologie du management), Québec : Presses de l'Université Laval, et Paris : Economica, pp. 369-393

	Le Committee for Economic Development publie sa charte des responsabilités sociales des entreprises qui a eu un retentissement considérable.
1977	General Motors, aux prises depuis plusieurs années avec des groupes de pressions anti-apartheid américains qui contestent ses activités commerciales en Afrique du Sud, publie ses "Principes Sullivan", une politique définissant les responsabilités sociales qu'elle entend assumer face à ce problème.
1980	Fondation de la Society for Business Ethics, formée surtout de professeurs de philosophie intéressés à l'éthique des affaires. Beaucoup n'ont pas de formation spécialisée en gestion, mais ils amènent avec eux la formation philosophique en éthique qui manquait aux professeurs de management.
1981	Publication de la déclaration sur la RSE par le Business Roundtable, une association de 200 présidents des plus grandes entreprises américaines.
1982	Lancement de la revue « Journal of Business Ethics », la première revue académique spécialisée en éthique des affaires.
1984	La prestigieuse revue scientifique généraliste « California Management Review » fait du thème "entreprise et société" l'un de ses trois thèmes officiels (avec stratégie et affaires internationales).
1991	Lancement de la revue Business Ethics Quarterly, publiée par la Society for Business Ethics. Elle tente d'élever le niveau théorique des débats autour du concept d'éthique des affaires. Premier congrès d'I.A.B.S. (International Association for Business and Society), une association académique nouvellement fondée pour l'étude des liens entre l'entreprise, ses responsabilités sociales et l'éthique des affaires. Elle entend utiliser son autonomie pour favoriser l'innovation en matière de recherche et d'enseignement par l'approfondissement des concepts émergents et par l'internationalisation de ses intérêts scientifiques.
1993	Reprise et réorientation scientifique de la revue Business & Society par I.A.B.S., qui la définit comme "la seule revue académique avec comité de lecture anonyme qui se consacre exclusivement au domaine des relations entre l'entreprise et la société".
1995	L'Academy of Management reconnaît le statut de "groupe d'intérêt" à ONE (Organization and the Natural Environment), qui regroupe les professeurs de management intéressés plus particulièrement à la protection de l'environnement. Parmi ses objectifs figure l'étude du thème éthique des affaires et environnement.

Source : Jean PASQUERO (2000), op. cit, pp.9-11

Aujourd'hui, L'éthique des affaires est un domaine scientifique et critique. Les professeurs, les théoriciens, et les chercheurs font généralement partie d'au moins une association savante.¹ Ils se rencontrent, souvent, aux séminaires et congrès des sociétés savantes pour enrichir et développer cette spécialité.

2.2 Ethique fondamentale et éthique appliquée :

Le groupe de travail « éthique et management » du MFQ PACA souligne que :² « L'éthique envisage les enjeux et l'ampleur de notre responsabilité de décideur vis-à-vis de l'entreprise, du personnel, de l'environnement local, et plus largement de la société dans son ensemble. »

Mais avec le temps, on *commence à se poser des questions* : Existe-t-il une éthique universelle ? Existe-t-il plusieurs éthiques : une pour le monde des affaires, une pour les salariés, autres propres aux domaines de l'enseignement ou de la santé...? Cette ambiguïté diminue, voire disparaît, lorsqu'on distingue l'éthique universelle ou « fondamentale » de « l'éthique appliquée » qui s'appuie sur les principes de la première tout en ajoutant le contexte d'application des normes (affaires, enseignement, santé ...). Donc, L'éthique se divise en deux (02) sous-disciplines, soit l'éthique fondamentale et l'éthique appliquée :³

- **L'éthique fondamentale** : tend à identifier les principes de base sur lesquels on peut s'appuyer pour établir les règles de conduite et par conséquent avoir la capacité de distinguer le bon du mauvais.
- **L'éthique appliquée** : est une éthique qui s'appuie sur les principes de la première tout en les faisant redescendre dans les différentes sphères.⁴

Dans ce sens, l'éthique des affaires fait partie des éthiques dites appliquées, tel que l'éthique médicale ou l'éthique de l'environnement. La prise en compte de ces contextes particuliers dans l'application des règles de conduite ne fait qu'alimenter la réflexion fondamentale sur l'éthique, et permet par la suite une évaluation plus précise de ses impacts.

La figure ci-après va à son tour présenter clairement la relation entre l'éthique fondamentale, l'éthique appliquée et les règles de conduites. Commençant par l'éthique fondamentale, qui définit les principes de base sur lesquels on s'appuie pour définir les règles de conduite et, ensuite, figure l'éthique appliquée, qui prend en compte dans son analyse, les

¹ Jean PASQUERO (2000), op. cit, p.11

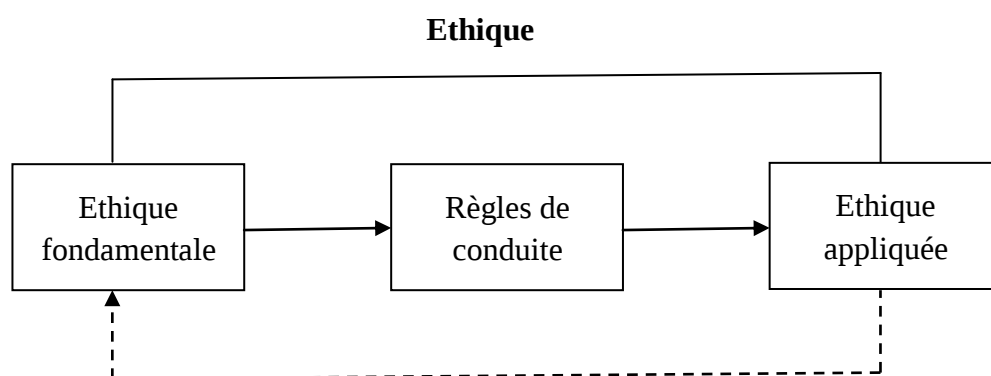
² Jean-Pierre MADOZ : préface d'Olivier PEYRAT, (2007), op. cit, p.4

³ Michel SEGUN (2010), op cit, p.7

⁴ Françoise DE BRY (2008), op. cit, p. 110

différents contextes. Il est très important de souligner également que cette prise en compte des différents contextes alimente à son tour la réflexion de l'éthique fondamentale.

Figure 10 : relation entre l'éthique fondamentale et l'éthique appliquée



Source : Michel SEGUN (2010), op. cit, p. 8

Jacqueline Russ a utilisé le concept d'« évidence éthique » pour décliner ce besoin actuel d'éthique en plusieurs éthiques appliquées : bioéthique, éthique de l'environnement, éthique et politique, et le plus souvent éthique et entreprise.¹

3. L'impératif éthique à l'heure actuelle

3.1 Le besoin d'éthique :

D'après J.P MADOZ :² « Toute la difficulté consiste à identifier ce besoin d'éthique qui provient de multiples pôles. La clarification du besoin éthique est une préoccupation incontournable, ainsi que ses motivations. Il est clair que si le besoin éthique existe, il faudra y répondre. » Donc, Il faut définir les raisons qui motivent un dirigeant à se questionner sur l'éthique de l'entreprise et par la suite de faire un choix d'éthique. Afin d'identifier ce besoin éthique, il faut d'abord analyser quels sont les fondements éthiques. Jean-Pierre MADOZ a marqué les quatre suivants: La tradition, la décision rationnelle, la religion, et le système philosophique.

Ces fondements permettent d'identifier le degré de généralité, qui veut dire celui qui prévaudra dans la décision d'application de l'éthique. Les degrés de généralité sont aussi au nombre de quatre : Ethique Individuelle, Ethique Sociale, Ethique Générale, et Ethique Déontique. A partir de là, il est facile de déterminer quelle est l'option qu'a choisie le dirigeant pour son entreprise.

¹ Samuel MERCIER (2004), op. cit, pp. 3-12.

² Jean-Pierre MADOZ : préface d'Olivier PEYRAT, (2007), op. cit, p. 14

Pour le Cercle d’Ethique des affaires (CEA), l’éthique appliquée à l’entreprise consiste dans les points suivants :¹

- D’abord l’éthique est « l’expression d’une volonté active, partagée et proclamée par toute organisation :

- d’intégrer le maximum de “contenu éthique” dans ses pratiques, conduites, décisions, et dans celles de ses parties prenantes directement concernées,
- de sauvegarder et de développer son “capital éthique”,
- de savoir, pouvoir et vouloir faire face aux situations, attitudes, évènements qui sont menaces et/ou opportunités, et/ou qui posent problèmes, dilemmes et conflits d’intérêts entre les acteurs pour le respect dans un esprit de justice et d’équité : des règles de droit et des engagements pris ».

- Ensuite l’éthique suppose « la traduction de cette volonté dans les prises de décision et dans l’action ».

- Enfin l’éthique nécessite « le partage déclaré, documenté et transparent des responsabilités et le repérage des limites et des dilemmes à maîtriser ».

On peut s’appuyer aussi sur la version actuellement disponible de la norme ISO 26000 «lignes directrices relatives à la responsabilité sociétale » pour expliquer ce besoin d’éthique :² « Il convient que le comportement de l’organisation soit fondé sur l’éthique de l’honnêteté, de l’équité et de l’intégrité. Ces valeurs éthiques impliquent que l’on se préoccupe d’autrui, des animaux et de l’environnement et que l’on s’engage à aborder les intérêts des parties prenantes ».

Il convient que l’organisation favorise activement l’adoption d’un comportement éthique : ³

- en élaborant des structures de gouvernance qui contribuent à promouvoir un comportement éthique au sein de l’organisation et dans le cadre de ses interactions avec les autres,
- en identifiant, adoptant et appliquant ses propres standards de comportement éthique en fonction de son objet social et de ses activités mais en accord avec les principes décrits dans la présente Norme internationale,
- en encourageant et en assurant la promotion du respect de ses standards de comportement éthique,

¹ Jacques IGALENS, op.cit, p.58

² Jacques IGALENS, Michel JORAS (2010), op. cit, p.22

³ Idem

- en définissant et en communiquant les standards relatifs au comportement éthique attendu de son personnel et, en particulier de ceux qui ont la possibilité d'avoir une influence significative sur les valeurs, la culture, l'intégrité, la stratégie et le fonctionnement de l'organisation,
- en prévenant et en résolvant les conflits d'intérêts au sein de l'organisation qui, s'ils ne l'étaient pas, pourraient entraîner un comportement non-éthique,
- en établissant des mécanismes de surveillance et des contrôles de la mise en place d'un comportement éthique,
- en établissant des mécanismes visant à faciliter l'alerte par rapport aux violations des normes éthiques sans crainte ni représailles,
- et en reconnaissant et en abordant les cas où il n'existe pas de réglementation et de règlements locaux ou bien lorsqu'il y a conflit entre ceux-ci et une conduite éthique ».

DEBOS Franck considère que l'éthique en entreprise est une combinaison de trois dimensions actives :¹

- **Une éthique préventive** rassemblant les notions de sécurité, de santé et d'environnement ;
- **Une éthique interne** basée sur un respect rigoureux des normes juridiques ainsi que sur l'émergence d'un code interne de déontologie et de la notion d'employabilité.
- Et **une éthique externe** impliquent une grande transparence vis-à-vis ses parties prenantes.

3.2 L'intérêt pour une entreprise d'avoir un comportement éthique

Pour argumenter cet intérêt, on peut s'appuyer sur les réflexions du groupe de travail « éthique et management » du MFQ PACA présentées au forum IQM à Toulon en 2000 qui a fait la synthèse suivante (**tableau 09**).²

¹ Brice AUCKENTHALER, Hervé MAILLON (2002), « éthique et marketing PACS ou mariage de raison ? », la revue des marques, pp. 7-10.

² Jean-Pierre MADOZ : préface d'Olivier PEYRAT, (2007), op. cit, p. 37

Tableau 09 : l'intérêt de l'éthique pour l'entreprise contemporaine

On négligeant la démarche éthique, on y perd :	En mettant en œuvre une démarche éthique, on y gagne :
- Crédibilité à priori en cas d'incident ; - Pérennité sur long terme ; - Qualité du climat social ; - Fierté d'appartenance ; - Positionnement sur des marchés sensibles.	- Cohérence de comportement ; - Image, notoriété ; - Confiance des parties prenantes ; - Motivation et créativité ; - Résultats économiques à long terme ; - Solidarité et respect de l'environnement.

Source : Jean-Pierre Madoz : préface d'Olivier Peyrat, (2007), op. cit, p. 37

Dans ce contexte, François Lepineux (2003) affirme que :¹ « Le succès d'une entreprise dépend aujourd'hui non seulement du respect des règles du jeu économique, mais aussi de la référence à des valeurs supérieures telles que l'honnêteté, le respect des autres, la solidarité ». Il continue, dans ce sens, pour assurer que : « L'éthique d'entreprise ne nie pas le profit et la performance, mais devient au contraire une nécessité économique : les entreprises sont évaluées par leur public sur des critères éthiques. Elle s'exprime au travers d'un système de valeurs partagées par les dirigeants et les salariés, des méthodes de management et de comportements de l'ensemble du personnel ». Dans cette optique, L'éthique de l'entreprise se traduit par des engagements sur trois plans (tableau 10).²

Tableau 10 : engagements de l'entreprise en matière d'éthique

le plan économique	domaines sociaux et civiques	préoccupations écologiques et humanitaires
refus d'une concurrence brutale, recherche de stratégies d'amélioration des performances de chacun, de différenciation, voire de coopération	favoriser l'emploi et la réinsertion, s'intégrer dans le tissu social local.	protéger l'environnement, informer le consommateur de la provenance et des conditions de fabrication des produits, refuser le travail des enfants.

Source : établi par l'étudiante

¹ Zouhair BENBRAHIM (2006), op. cit, pp. 43-59

² Idem

C'est pour cela que l'entreprise est devenue socialement responsable, ce qui suppose l'implication d'une fonction purement politique en plus de sa fonction économique d'où résultent un nombre important d'obligations morales et éthiques à quatre niveaux essentiels :¹

- **Au niveau de l'emploi :** Les citoyens et les employés de l'entreprise prévoient de cette dernière des initiatives concrètes en matière de leur formation, d'investissement et d'organisation du travail. ce qui explique clairement leur implication vers plus de responsabilités éthiques.
- **Au niveau matériel :** A ce stade, les entreprises sont amenées à fournir périodiquement un bilan moral, en participant d'abord à l'amélioration des conditions de vie de sa localité et de son environnement (développement local, partenariat avec des associations,...) et ensuite en mettant en place des coûts pour la société de son activité (pollution, restructuration,...)
- **Au niveau des consommateurs :** L'une des principales tendances de ce mouvement vers l'éthique est la recherche croissante de produits « légitimes et moraux » : Les consommateurs cherchent progressivement à être rassurés par le « caractère » de l'entreprise et sa capacité à légitimer moralement ses produits.
- **Au niveau des échanges internationaux :** On évoque ici l'aspect moral des délocalisations de la production basées sur des exigences simplement économiques ; celles-ci seront de plus en plus critiquées et difficiles à défendre moralement sans justification et dédommagement social et moral vis à vis du pays d'origine de l'entreprise.

En revanche, l'éthique prend toute sa dimension quand elle ne se limite pas à quelques effets d'image :² elle constitue un outil de gestion, un levier de compétitivité de l'entreprise en instaurant une certaine régulation des règles de conduite.

¹ Franck DEBOS (2003), « l'impact de la dimension éthique dans la stratégie de développement et de communication de l'entreprise : une nécessité dans un contexte de mondialisation des échanges » ; sic_00000673, version 2, p. 04

² Zouhair BENBRAHIM (2006), op.cit, pp. 43-59

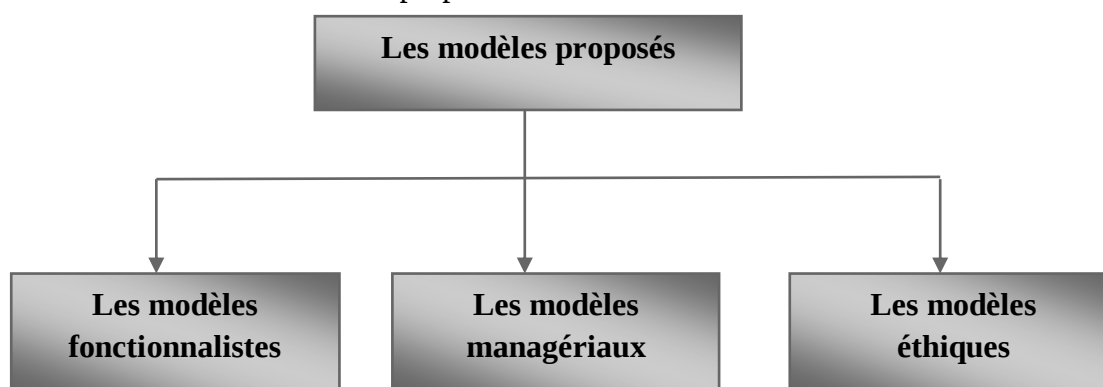


Section 02 : L'intégration progressive de la dimension éthique dans le management de l'entreprise

1. Les théories fondatrices de l'éthique d'entreprise

Plusieurs théories ont été élaborées pour traiter le sujet d'éthique d'entreprise. Les modèles proposés sont nombreux et présentent des perspectives différentes. Selon Pasquero, ils peuvent être classifiés principalement en trois types (**figure 11**).¹ Par la suite, on va développer chaque modèle avant de présenter en détail le modèle théorique sur lequel se basera notre recherche.

Figure 11 : les modèles de théories proposés



Source : établi par l'étudiante

1.1. Les modèles fonctionnalistes :

Ces modèles sont les premiers à avoir émergé, traitant les relations entre l'entreprise et la société et les questionnements éthiques. Ils sont appelés des modèles fonctionnalistes qui se basent sur une approche positiviste de la gestion. Selon ces modèles, l'entreprise doit maintenir un équilibre avec la société environnante en s'adaptant aux valeurs, aux changements ou aux pressions de la société, sinon elles risquent de se retrouver dans des situations de dysfonctionnelles, voire de disparaître complètement.

Le modèle « des systèmes interpénétrés » de Preston et Post représente bien cette perspective. Ce modèle, qui s'est développé dans le milieu des années 1970², repose sur

¹ Jean PASQUERO (1995), « éthique et entreprises : le point de vue américain », dans le management aujourd'hui : une perspective nord-américaine, les Presses de l'Université Laval, Québec, p.381

² Guler ARAS and David CROWTHER (2010), « a handbook of corporate governance and social responsibility », David, P.75

l'imbrication des facteurs économiques et socio-éthiques dans la décision d'entreprise.¹ Ils différencient par la suite deux niveaux de la responsabilité des entreprises :

- d'une part les responsabilités de premier ordre : liées aux activités de l'entreprise telle que la production ou la prestation de services ;
- et d'autre part les responsabilités de deuxième ordre : liées aux effets négatifs entraînés par ses activités.

En fait, malgré leur prise en compte de facteurs éthiques, les modèles fonctionnalistes sont délaissés, du fait que cette approche dite « utilitariste classique »² est jugée comme « trop réductionniste et difficile à défendre ».³ Il s'avère qu'ils s'inscrivent dans la tradition antérieure de la responsabilité sociale et présentent la même ambiguïté dans la pratique, à savoir la difficulté de séparer les responsabilités qui révèlent de l'entreprise et celles qui révèlent des institutions sociopolitiques.

1.2. Les modèles éthiques :

Selon Pasquero, les modèles éthiques s'appuient sur une approche normative qui tend à «établir les bases doctrinales sur lesquelles fonder une conceptualisation moderne des relations entre entreprise et société ».⁴

Cette approche a permis un développement continu des pratiques de gestion : elle a donné lieu aux trois traditions élaborées spécialement pour l'éthique des affaires soient le modèle droits-obligations dérivé de Kant, la théorie des vertus dérivée d'Aristote, et le modèle contractuel dérivé de Hobbes.⁵ Cependant, contrairement à sa conception théorique facile, cette approche semble être difficile à appliquer pratiquement et elle se base sur des connaissances approfondies en philosophie éthique.

1.3. Les modèles managériaux :

Selon Pasquero :⁶ « les modèles managériaux envisagent pour leur part l'environnement des organisations en fonction de l'importance des acteurs en relation avec elles. Ils sont, à l'heure actuelle, soumis à un intense développement théorique ».

¹ Jean PASQUERO (2000), « Éthique et entreprises : le point de vue américain. In Marcel Côté et Taieb Hafsi (Eds.) », Le management aujourd'hui: une perspective nord-américaine (anthologie du management), Québec : Presses de l'Université Laval, et Paris : Economica, pp. 369-393

² Allison MARCHILDON (2002), op. cit, P.30

³ Jean PASQUERO (1995), op. cit, p.383

⁴ Idem

⁵ Idem

⁶ Jean PASQUERO (1995), op. cit, p.382

La théorie des parties prenantes constitue la théorie la plus importante de ces modèles. C'est une théorie du management organisationnelle et éthique des affaires qui traite de la morale et des valeurs dans la gestion d'une organisation. D'après Pasquero :¹ « le fondement du modèle des parties prenantes repose sur le maintien de la légitimité de l'entreprise auprès de ses intéressés ». De ce fait, cette théorie a introduit un niveau sociétal à la stratégie d'entreprise² ce qui ouvre la voie à un questionnement éthique sur le rôle de l'entreprise contemporaine. Ce modèle a pris une importance croissante en gestion puisque il est plus facile à mettre en pratique.

2. Les facteurs explicatifs de l'engouement actuel pour l'éthique d'entreprise

Dans des situations qui posent un problème ou un dilemme, il ne suffit pas que les entreprises analysent ce qui est mais aussi de prendre en compte ce qui leur paraît « devoir être ».³ C'est dans ce processus de prise de décision qu'intervient la dimension éthique. Plusieurs facteurs permettent de comprendre l'émergence de l'impératif éthique dans les entreprises. C'est tout d'abord la pression sociale qui pèse sur celle-ci. Ensuite, les notions de responsabilité et de durabilité ont connu une très grande émergence : l'entreprise a pris conscience qu'elle ne peut réussir que dans un environnement durable. Enfin, éthique peut rimer avec le profit, ce qui facilite sa mise en œuvre.

2.1 Une pression sociale croissante entraînant une responsabilité croissante pour les entreprises:

« Jamais notre capacité à produire des richesses n'a été aussi grande et jamais notre incapacité à mettre cette prospérité au service du mieux-être de tous les hommes n'a été aussi flagrante » (Jacques GENEREUX 2002).⁴ L'engouement pour l'éthique est né de ce paradoxe. Il n'est pas dû au hasard mais aux nécessités contemporaines et à l'évolution des modes de pensée des dirigeants. Par ailleurs, les revendications internes et externes dû au progrès de la technologie et la productivité ont mis l'accent sur le respect de l'environnement et la responsabilité sociale.⁵ De ce fait, l'entreprise contemporaine doit avoir une très grande transparence vis-à-vis les employés, les clients et aujourd'hui vis-à-vis même les associations de consommateurs, de protection de l'environnement et les ONG pour assurer le développement de son éthique.

¹ Jean PASQUERO (1995), op. cit, p.382

² Allison MARCHILDON (2002), op. cit, P.31

³ Samuel MERCIER (1997), op. cit, p. 02

⁴ Jacques GENEREUX (2002), « Manifeste pour l'économie humaine », Esprit, p.58

⁵ François-Régis MAHIEU (2009), op. cit, p. 6

Tous ces partenaires attendent d'elle, en faisant une certaine pression, une production qui respecte l'ensemble des parties prenantes ainsi que l'environnement. La société est devenu de plus en plus exigeante, notamment les consommateurs, ce qui a mené nécessairement à la création de nouveaux labels et autres garanties de production ou de prestation de services. Ces pressions de la société s'accompagnent d'une prise de conscience chez les dirigeants et les employés de la nécessité d'afficher et de suivre des règles éthiques dans leurs activités.

Dans le même contexte, une nouvelle pression des collectifs d'associations et agences de notation est exercée sur les entreprises contemporaines. Ces dernières doivent s'approprier des valeurs d'équité sociale et de durabilité environnementale pour éviter d'être marquées par ce type d'agence. Ce mouvement est une exigence contemporaine qui doit être respecté par l'entreprise sinon elle risque de mettre en péril son fonctionnement et sa réputation.

De ce fait, faire preuve d'un comportement éthique semble devenir indispensable pour les entreprises et une solution en matière de communication efficace. En 1902, Henry Potter rappelait : « Vous ne pouvez pas être un citoyen sans être aussi un consommateur conscient..... Dans les mains du consommateur averti réside la résolution des plus importantes questions du problème industriel.». Quelques années après, les préoccupations des consommateurs vis-à-vis du développement durable et du commerce équitable se sont émergés. C'est une consommation éthique qui s'intéresse davantage aux enjeux environnementaux, mais aussi économiques et sociaux.

Par ailleurs, ces consommateurs peuvent même s'affranchir du pouvoir des marques et utiliser leur pouvoir d'achat pour exprimer leur désapprobation. Cette méthode, appelé la méthode du boycott, a montré une très grande efficacité. Les entreprises sont devenues donc très soucieuses des nouvelles exigences de leurs consommateurs.

En 2007, Une étude sur les attitudes des consommateurs a confirmé ce mouvement. Elle a montré que 31% des français préfèrent acheter des produits plus respectueux de l'environnement alors que le pourcentage n'était que 18,5 % en 2005. D'après cette enquête, 7 personnes sur 10 assurent qu'elles sont prêtes à être des consommateurs responsables.¹ Au-delà de la pression des consommateurs, les entreprises multinationales ont de même une pression sociopolitique. Elles sont considérées comme des institutions porteuses de l'intérêt général donc elles se trouvent obligées à mettre en place des politiques sociales et environnementales pour légitimer leurs activités dans les pays dans lesquelles elles opèrent.

¹ François-Régis MAHIEU (2009), op. cit, p. 8

2.2 L'importance d'un environnement durable

Une entreprise étant un groupement d'individus qui entretiennent des relations entre eux et avec l'extérieur doit agir éthiquement. Ainsi, les entreprises contemporaines ont pris conscience des effets négatifs de leurs activités sur l'environnement et les problèmes sociaux qui en découlent. De ce fait, l'entreprise est devenue responsable. D'après John RAWLS, Son éthique est « l'équilibre réfléchi » entre l'élément principal de sa vie et son développement « le profit », et le respect des grands fondamentaux de l'homme et de l'univers¹ afin de donner un caractère durable à son activité.

Par ailleurs, l'Organisation des Nations Unies a lancé en juillet 2000 le Pacte Mondial. C'est un « cadre d'engagement volontaire par lequel des entreprises, associations ou organisations non-gouvernementales, sont invitées à respecter dix principes universellement acceptés touchant les droits de l'homme, les normes de travail, l'environnement et la lutte contre la corruption ».²

Les adhérents doivent attester chaque année de leur mise en œuvre effective de ces principes dans un rapport nommé « communication de progrès » afin de répondre aux attentes de la société. Cette initiative a connu un fort développement, totalisant 7071 entreprises adhérentes fin 2012.³

D'un autre côté, l'entreprise est un lieu de conflits d'intérêt, entre le profit des actionnaires, les exigences des clients, les réclamations des fournisseurs, les revendications des salariés, la production et l'avenir de la planète. Les actionnaires exercent généralement une pression sur l'entreprise pour obtenir des profits élevés. Toutefois, l'objectif de l'entreprise ne peut pas être réduit à la seule myopie du court terme.⁴

De ce fait, l'engouement actuel pour l'éthique d'entreprise s'est accru dans un contexte de prise de conscience de l'avenir de la planète et des effets de la production et de la consommation sur son état de survie. L'entreprise a conclu que la préservation de l'espèce et de la biosphère est un impératif contemporain et qu'elle ne peut assurer son développement à long terme que dans un environnement durable.

¹ François Régis-MAHIEU (2011), « Ethique et développement durable », centre d'études et de recherches sur le développement international, p. 9

² France diplomatie (2013), « Le pacte mondial des nations unies (Global Compact), initiation au reporting extra-financier », <http://www.diplomatie.gouv.fr/fr/politique-etrangere-de-la-france/diplomatie-economique-901/responsabilite-sociale-des-22057/les-referentiels-internationaux-et/article/le-pacte-mondial-des-nations-unies> consulté le 28/10/2014

³ Idem

⁴ François-Régis MAHIEU (2009), op. cit, p. 9

2.3 Ethique : un facteur clé de performance sociale, environnementale et financière

Beaucoup de gens pensent qu'éthique et profits sont incompatibles.¹ Toutefois, l'entreprise peut générer des profits tout en développant des activités qui respectent la société et l'environnement. L'actualité montre qu'on demande plus seulement une haute performance économique de l'entreprise mais également un respect d'un certain nombre de principes éthiques. Dans ce contexte, le développement de l'investissement éthique (ou socialement responsable) répond à ces exigences. C'est une nouvelle conception qui ne se focalise plus seulement sur les profits de l'entreprise mais aussi sur des critères sociaux, environnementaux et de gouvernance d'entreprise.

Ce mouvement de fond n'est pas nouveau. Dès le 19^{ème} siècle, les américains ont déterminé leurs investissements selon d'autres considérations que la finance. Par la suite, les années soixante ont marqué une grande participation aux investissements ayant de bons résultats dans les domaines social et environnemental.

L'investissement socialement responsable représente aujourd'hui un peu plus de 20% des actifs gérés dans le monde.² Il connaît un développement continu ces dernières années montrant un véritable engouement pour une finance éthique. L'objectif principal est d'améliorer le bien-être de l'entreprise, sans renoncer au profit afin d'assurer que l'activité soit durable.

D'autre part, le souci du respect de l'environnement ou l'éthique environnementale a mené les entreprises contemporaines à repenser leurs modes de productions en fournissant des produits dits « bio »³ : se sont des produits naturels sensés mieux respecter l'environnement. Maintenant, ils occupent une part non négligeable sur le marché et les entreprises prévoient qu'ils peuvent atteindre un plus grand nombre de ménage dans le futur proche.

Par ailleurs, Freeman a développé en 1984 la théorie des parties prenantes⁴ qui indique que l'entreprise est prise dans un réseau de relations sociales qui orientent son comportement et ses activités. De ce fait, les entreprises doivent répondre aux obligations et exigences de leurs parties prenantes pour améliorer leur efficacité ou bien leur image de marque.

¹ Evelynne BERTIN (2004), « Développer le capital humain de l'entreprise », Editions EMS, p.205

² Christine LEJOUX (2013), « L'investissement socialement responsable est devenu une auberge espagnole », la tribune, <http://www.latribune.fr/entreprises-finance/20130912trib000784701/l-investissement-socialement-responsable-est-devenu-une-auberge-espagnole.html> consulté le 30/10/2014

³ François-Régis MAHIEU (2009), op. cit, p. 1

⁴ Corinne GENDRON (2004), « La gestion environnementale et la norme ISO 14001 », les presses de l'université de Montréal, p.52

Selon Samuel MERCIER, la démarche des entreprises est guidée par trois convictions :¹

- La formalisation des règles éthiques favorise les relations avec les actionnaires et permet d'obtenir et de conserver la confiance des investisseurs ;
- Elle contribue à promouvoir le respect du client ;
- La formalisation permet à l'entreprise de souligner l'importance accordée à la protection de l'environnement.

Le développement d'une relation de confiance avec ces différents partenaires est primordial pour assurer la croissance de l'entreprise. Or comment instaurer cette relation sans respect de principes et sans donner un sens de responsabilité vis-à-vis la société dans laquelle elle opère? De ce fait, l'entreprise doit s'inscrire dans une démarche de durabilité afin de maintenir un lien de confiance avec les parties prenantes et privilégier des profits à long terme. Toutefois, l'engagement éthique aide les entreprises à améliorer leur image de marque externe mais aussi interne en motivant les employés et améliorant le climat social de l'entreprise pour une meilleure production.

L'éthique de l'entreprise est considérée parfois comme une contrainte à la performance économique de l'entreprise. Toutefois, ce jugement peut être erroné : L'éthique s'avère devenir un avantage concurrentiel pour l'entreprise contemporaine et un facteur clé de performance économique. Aujourd'hui, de nombreuses entreprises choisissent des activités dites «éthiques». Ces actions contribuent à maintenir une relation durable avec les parties prenantes et privilégier des profits à long terme.

3. Éthique et culture de l'entreprise :

A partir des années quatre-vingt, beaucoup d'écrits ont marqué l'importance de la culture organisationnelle dans le succès des entreprises. Selon Samuel MERCIER :² « c'est un ensemble complexe de valeurs, de croyances, de symboles, de pratiques qui définissent la manière dont une entreprise réalise ses activités ; autrement dit, une manière spécifique à l'entreprise de répondre à ses problèmes ».

¹ Samuel MERCIER (2000), « l'éthique dans les entreprises », les fiches de lecture de la chaire D.S.O, Laetitia TETE
DESS 202,
http://mipms.cnam.fr/servlet/com.univ.collaboratif.utils.LectureFichier?ID_FICHIER=1295877018125
consulté le 31/10/2014

² Samuel MERCIER (2001), « l'éthique dans les entreprises », les fiches de lecture da la chaire D.S.O,
http://mip-ms.cnam.fr/servlet/com.univ.collaboratif.utils.LectureFichier?ID_FICHIER=1295877018125
consulté le 15/12/2014

3.1 La notion de « la culture organisationnelle » :

Au cours de la dernière décennie, est apparu le concept de «culture organisationnelle» ou « culture d'entreprise » qui s'est petit à petit imposé.¹ Il apparaît, pour la première fois, dans un article d'Edgar Schein en 1984 « Culture organisationnelle et leadership » qui l'a défini comme « un modèle de postulats élémentaires, inventés par un groupe donné, découverts ou développés en vue de résoudre ses problèmes d'adaptation externe et interne, et qui ont été jugés suffisamment efficaces pour être enseignés à de nouveaux membres en tant que procédure adéquate pour percevoir, penser et ressentir face aux problèmes posés».

Selon Thévenet : « la culture est un ensemble des valeurs partagées, rites, mythes, symboles et histoire de l'organisation ». C'est-à-dire que l'entreprise est un corps social qui dispose d'un patrimoine culturel influencé par son histoire, ses valeurs et ses méthodes de management.²

La culture d'entreprise est pratiquement le style de vie global de l'entreprise. Elle est liée à un ensemble d'éléments qui marque l'organisation auprès des collaborateurs internes et externes :³ les croyances de l'entreprise, les méthodes de travail, l'histoire de l'entreprise, l'éthique, l'engagement social, les valeurs de l'entreprise et les moyens de les transmettre aux autres, le plaisir et le bien-être au travail, l'esprit d'équipe, l'environnement de travail, etc

D'après Jacques:⁴ « La culture d'entreprise c'est son mode de pensée et d'action habituel et traditionnel, plus ou moins partagé par tous ses membres, qui doit être appris et accepté, au moins en partie, par les nouveaux membres pour être acceptés dans l'entreprise».

A la lumière de ces définitions, la culture d'entreprise désigne la manière de répondre à ses problèmes. Elle délimite les frontières de l'entreprise : cela signifie qu'elle crée une distinction entre une entreprise et les autres du fait qu'elle est spécifique. C'est un modèle partagé de relations sociales : cela nécessite une certaine cohérence interne, et des relations entre ses différents éléments.⁵

¹ Samuel MERCIER (1997), op. cit, p.22

² Gérard LECRIVAIN, « Management des organisations et stratégies », p. 02

http://www.managmarket.com/_media/dossier8-management-de-lorganisation-et-culture-dentreprise.pdf
consulté le 16/12/2014

³ Cindy BOISVERT (2014), « Culture organisationnelle: sa définition et ses enjeux », Environnement de travail, <http://www.atmanco.com/culture-organisationnelle-quels-enjeux/> consulté le 16/12/2014

⁴ Jacques ELLIOT (1951), The changing culture of a factory, Tavistock Publications, Londres, 1951, p.216

⁵ Samuel MERCIER (1997), op. cit, p.23

3.2 L'influence de la culture d'entreprise sur le comportement éthique :

La culture d'entreprise est un élément clé pour étudier le comportement éthique¹ du fait qu'elle a une grande influence sur les employés. En effet, Il n'existe pas des études claires qui abordent l'impact de la culture d'entreprise sur le comportement éthique. Cependant, le comportement éthique est susceptible d'être influencé par cette culture.

SELZNICK était le premier qui a introduit la culture comme élément affectant les attitudes et les comportements des employés en 1984 : ² la culture est un ensemble cohérent des attitudes communes à tous les salariés dans un contexte de travail, c'est-à-dire, elle transmet une certaine identité à ses membres, ce qui facilite leur implication. De ce fait, on peut dire qu'elle contribue à augmenter la stabilité du système social.³

De plus, la culture est un mécanisme de contrôle qui permet de guider et orienter les attitudes des employés. Dans cette optique, Montmorillon et Pitol-Belin ont signalé que la culture est un moyen qui sert à induire le comportement des personnels en essayant de leur faire partager les mêmes valeurs.⁴

De ce fait, les dirigeants trouvent aujourd'hui que la culture d'entreprise est un outil managérial indispensable : il constitue pour la collectivité, d'après Samuel Mercier :⁵ « une manière structurée de penser et de réagir, et un moyen d'action qui permet de mobiliser le personnel ».

Le développement du management et de l'éthique de l'entreprise est une activité principale. Samuel Mercier trouve qu'il est important de se rappeler que la culture se trouve en amont de la démarche éthique.⁶ Elle se développe avec le temps parce qu'elle est liée à un apprentissage continu des réactions de l'entreprise face aux nouvelles situations ou dilemmes éthiques. En effet, la culture est façonnée au fil de l'histoire de l'entreprise : elle fournit aux individus, selon Mercier, des éléments de solution pour des situations ambiguës.⁷

¹ Samuel MERCIER (2001), op. cit

² SIMS Ronald R. (1991), the institutionalization of organizational ethics, Journal of Business Ethics n° 10, 1991, p. 502.

³ Samuel MERCIER (1997), , op. cit, p.26

⁴ Bernard MONTMORILLON et Jean-Pierre PITOL-BELIN (1995), « Organisation et gestion de l'entreprise », Litec, p. 316

⁵ Samuel Mercier (1997), Op. Cit, p.26

⁶ Samuel Mercier (1997), Op. Cit, p.27

⁷ Idem

En 1984, Posner et Schmidt ont mené une étude auprès des entreprises pour recenser les facteurs contribuant aux comportements non éthiques. Ils ont demandé à 1400 managers de les classer par ordre d'importance en fonction de leur influence sur les comportements. Le tableau suivant montre les résultats de l'étude.¹

Tableau 11: le classement des facteurs contribuant aux comportements non éthiques

Classement	Facteurs contribuant aux comportements non éthiques
1	Comportement des supérieurs.
2	Comportement des collègues dans l'organisation.
3	Pratiques éthiques en vigueur dans l'industrie ou dans la profession.
4	Climat moral de la société.
5	Politique formelle de l'organisation.
6	Besoin financier du personnel.

Source : établi par l'étudiante

¹ Samuel Mercier (1997), op. cit, p.29

Section 03 : l'institutionnalisation de l'éthique et de la RSE

1. Le code d'éthique

La société attend des entreprises qu'elles servent quotidiennement l'intérêt général en prenant en considération des critères rigoureux d'impartialité, de respect de la loi, d'intégrité et de transparence.¹ Ces valeurs, jugées fondamentales, doivent être respectées dans l'accomplissement des tâches quotidiennes. Cependant, pour mettre ces valeurs en pratique, les entreprises sont amenées à établir des codes de normes comportementales nommées des codes d'éthique ou codes de conduite.

En fait, depuis quelques années, on assiste à une véritable volonté des entreprises de se doter d'un code nommé « code de bonne conduite » ou « code éthique » issu des recommandations de l'Organisation Mondiale du Commerce (OMC). C'est un document écrit qui résume les principes d'actions et les valeurs à partager dans l'entreprise. Son objectif principal consiste à maintenir une ligne de conduite homogène entre tous les membres de l'entreprise. Grâce à ce document, les PDG n'ont pas besoin d'expliquer quotidiennement les obligations de leurs employés.² Le code doit être suivi en vue d'établir des relations harmonieuses en société, de donner du sens aux activités et d'être bien avec soi-même.³

En juillet 2000, l'Organisation des Nations Unies (ONU), par la voix de son secrétaire général, Kofi Annan, a lancé l'idée d'un Pacte Mondial afin de respecter les Droits de l'Homme et les normes fondamentales en matière de travail et d'environnement. Les 40 entreprises multinationales qui ont participé à ce programme se sont engagées à respecter neuf engagements⁴ :

- 1- promouvoir les Droits de l'Homme dans leur sphère d'influence ;
- 2- s'assurer qu'elles ne se rendent pas complices de violation des Droits de l'Homme ;
- 3- garantir la liberté d'association et le droit à la négociation collective ;
- 4- éliminer toutes les formes de travail forcé ;
- 5- éliminer le travail des enfants ;
- 6- éliminer toutes les formes de discrimination au travail ;

¹ OCDE (2011), Rapport : Contrôle et audit internes : Assurer l'intégrité et la responsabilité du secteur public », séminaire organisé conjointement par l'Audit interne de l'OCDE et la Direction de la gouvernance publique et du développement territorial de l'OCDE, P.7

² Le dico des définitions (2010) ; « Définition de code d'éthique - Concept et Sens », <http://lesdefinitions.fr/code-d-ethique#ixzz3GizS0qCR> consulté le 20/10/2014

³ Michel SEGUN, op.cit, p. 05

⁴ « L'entreprise et l'éthique », <http://www.oeconomia.net/private/cours/tejs/ethique.pdf> consulté le 19/10/2014

-
- 7- soutenir une approche préventive en matière de protection de l'environnement;
 - 8- prendre des initiatives afin de promouvoir une plus grande responsabilité envers l'environnement ;
 - 9- encourager le développement et la diffusion des technologies respectueuses de l'environnement.

Depuis quelques années, les scandales se multiplient malgré la prise de conscience croissante de l'importance d'un code d'éthique garantissant un comportement éthique de l'organisation. En effet, il semble difficile d'en prouver l'efficacité tant les études sur cette question se contredisent. La réalité montre que la présence d'un code d'éthique au sein de l'entreprise n'assure pas forcément des comportements éthiques. La formulation de ce code ne constitue, dans certains cas, qu'une simple réponse aux exigences bureaucratiques ou fonctionnalistes. Dans ce cas, Kaptein et Schwartz attestent que les résultats peuvent être négatifs et aucune influence significative ne sera ressentie sur le comportement des employés.

En aucun cas, il ne faut pas oublier que les comportements éthiques ne sont pas influencés que par des facteurs individuels comme les valeurs, la culture, la religion et le niveau scolaire; l'élaboration et la gestion d'un code d'éthique au sein de l'entreprise exercent aussi une influence sur les attitudes et les comportements au travail. Par conséquent, Le code d'éthique est devenu un outil indispensable dans la gestion éthique. La concertation, la confiance mutuelle et l'exemplarité sont très importants à chaque phase du processus d'établissement de ce code, de sa formulation au contrôle de son application.¹

Pour comprendre le rôle du code d'éthique, nous ferons le point sur trois éléments essentiels: d'abord la définition, puis un aperçu sur le contenu, et enfin la formulation du code. Il faut souligner au début que, la participation de la direction au processus de rédaction, d'implantation et de gestion d'un code d'éthique est primordiale pour sa valeur exemplaire. Aussi, les préoccupations de l'ensemble des parties prenantes doivent impérativement être prises en considération. Sans oublier finalement l'importance de la mise en place d'un comité d'éthique chargé du passage structuré d'une étape à une autre tout en représentant les intérêts des divers groupes tout au long du processus d'opérationnalisation du code d'éthique.²

¹ Fabien DURIF et al (2009), « un code d'éthique, oui, mais comment? », Gestion · volume 34 / numéro 2 · pp. 21-30

² Idem

1.1 Le code d'éthique : définition et contenu

D'après DONKER :¹ « le code d'éthique est une déclaration écrite de l'entreprise mentionnant ses principes, ses règles de conduite, ses positions morales, ses codes de pratiques et sa philosophie en matière de responsabilité envers ses parties prenantes ». Il s'avère, donc, primordial de présenter le contenu optimal d'un code d'éthique, en tenant compte des raisons d'en adopter, des parties prenantes visées, et le contenu en fonction de valeurs universelles ou au cas par cas.

1.1.1 Pourquoi adopter un code d'éthique ?

Plusieurs facteurs influencent l'adoption d'un code d'éthique, tels que la taille de l'entreprise, son secteur d'activité, son historique, sa culture, sa législation, son environnement, sa nationalité....etc. Le secteur pétrolier, par exemple, est plus susceptible d'adopter un code d'éthique dans la mesure où le maintien une bonne image de l'entreprise est fondamental pour assurer une relation de confiance avec les communautés.²

D'autre part, les grandes organisations ont plus de pression externe quant à l'application d'un comportement éthique du fait qu'elles sont plus marquées auprès du public. Dans ce cadre, l'étude de Ballet et De Bry a prouvé que plus une entreprise augmente en taille, plus elle a tendance à codifier son éthique : un pourcentage faible de 5,17 % des grandes organisations n'ont aucun document sur l'éthique, contre plus de 20 % dans le cas des petites entreprises.³

Les nouvelles pressions des acteurs sociaux ou l'accroissement des responsabilités des entreprises vis-à-vis leurs parties prenantes (actionnaires, employés, clients, communautés, associations et fournisseurs) incitent les entreprises à adopter un code d'éthique qui tient compte des exigences de chacune d'entre elles. Dans ce contexte, Kaptein et Schwartz affirment que l'organisation peut tirer des avantages certains tels que la préservation et l'amélioration de son image de marque, diminution des amendes en cas de transgressions, augmentation de la performance et le renforcement du climat de travail.⁴

¹ Donker, H., Poff, D., Zahir, S. (2008), «Corporate values, codes of ethics, and firm performance: A look at the Canadian context», *Journal of Business Ethics*, vol. 82, pp. 527-537.

² Fabien Durif et al (2009), op. cit. pp. 21-30

³ Ballet, J., De Bry, F. (2001), *L'entreprise et l'éthique*, Éditions du Seuil, coll. «Inédit Économie», pp.382-383

⁴ Kaptein, M., Schwartz, M.S. (2008), «The effectiveness of business codes: A critical examination of existing studies and the development of an integrated research model», *Journal of Business Ethics*, vol. 77, pp. 111-127.

D'après Ballet et De Bry, deux explications peuvent argumenter l'édification d'un code d'éthique : d'une part, des raisons défensives, réactives ou correctrices et, d'autre part, des raisons offensives, proactives ou préventives (tableau 12).

Tableau 12 : Raisons pour établir un code d'éthique : de la réactivité à la proactivité

Raisons défensives, réactives ou correctrices	Raisons offensives, proactives ou préventives
• Désir d'autorégulation • Désir de moralisation • Pression des actionnaires (fonds éthiques) • Pression des consommateurs (commerce équitable) • Réaction à des scandales (financiers, environnementaux, sociaux) • Réaction à l'élaboration d'une loi nationale, communautaire ou internationale • Rétablissement du climat social dans l'entreprise • Résolution des dilemmes éthiques	• Adoption d'un modèle de gestion • Amélioration de la réputation de l'organisation • Augmentation des parts de marché • Besoin d'une référence commune • Clarification des objectifs de l'entreprise • Décentralisation de la décision • Différenciation par rapport aux concurrents • Fidélisation des clients • Participation du personnel • Recrutement de salariés intègres • Orientation et contrôle du comportement du personnel

Source : Ballet et De Bry (2001), op. cit, pp.382-383.

En effet, quelles que soient les raisons, plusieurs entreprises ont recours aux valeurs éthiques dans la mise en place de leurs plans stratégiques. L'avantage du code d'éthique est de contraindre les gestionnaires à prendre conscience des valeurs clés de l'organisation tout en faisant ressortir les cas où ces valeurs sont en jeu.¹

¹ Nijhof, A., Cludts, S., Fisscher, O., Laan, A. (2003), «Measuring the implementation of codes of conduct: An assessment method based on a process approach of the responsible organization», Journal of Business Ethics, vol. 45, n° 2, pp. 65-78.

1.1.2 Les perspectives d'un code d'éthique

Selon WEAVER, il existe trois types de perspectives relatives à l'élaboration d'un code d'éthique (tableau 13) :

- La première : axée sur la résolution ou la prévention de problèmes pour l'entreprise,
- La deuxième : orientée vers la protection des intérêts et des besoins des employés ;
- La troisième : destinée à la protection de l'environnement.

Tableau 13 : Perspectives d'un code d'éthique

Perspective Organisationnelle	Perspective des employés	Perspective Environnementale
• Énoncer les valeurs et la philosophie de gestion • Établir et déployer une culture organisationnelle • Établir un lien de confiance avec l'organisation • Formuler les stratégies d'affaires • Maintenir une cohérence des actions accomplies à l'étranger	• Décourager les comportements non éthiques dirigés contre des employés de l'entreprise ou adoptés par eux • Exprimer les obligations des employés envers l'entreprise • Exprimer les obligations de l'entreprise envers les employés • Procurer un guide moral aux employés • Réguler les comportements des employés	• Maintenir une image publique positive de l'entreprise • Établir une relation de confiance avec les groupes externes de l'entreprise, comme les fournisseurs, les clients, les concurrents ou les syndicats • Satisfaire les parties prenantes externes de l'entreprise, comme les agences gouvernementales, les groupes militants, les syndicats sous ses formes étendues et les représentants de la communauté • Décourager les législations contraignantes ou les enquêtes du gouvernement

Source: Weaver, G.R. (1993), «Corporate codes of ethics: Purpose, process and content issues», Business and Society, vol. 32, n° 1, pp. 44-58.

En effet, les expériences sont divergentes. Actuellement, les perspectives des codes d'éthique portent surtout sur les incidences tangibles pour l'entreprise que sur les incidences intangibles. Les résultats d'une étude menée auprès de plus d'un millier d'entreprises irlandaises ont montré que les codes d'éthique s'intéressent davantage à protéger les employés, ensuite à résoudre des problématiques des organisations, enfin, dans une proportion moindre, à protéger la société.¹ Toutefois, la combinaison des trois perspectives reste la plus avantageuse de façon à optimiser les effets positifs de l'organisation sur l'ensemble de ses parties prenantes.

1.1.3 Le contenu du code d'éthique : forme universelle ou situationnelle ?

Il existe deux approches différentes dans la définition du contenu du code d'éthique :

- **L'approche universelle : un code d'éthique universel**

Samuel MERCIER, ainsi qu'un certain nombre de spécialistes, ont infirmé la thèse du code d'éthique universel. Toutefois, d'autres en défendent comme SCHWARTZ qui a pu relever six valeurs universelles admises par la majorité des entreprises :

- **Fidélité** : Honnêteté, franchise, intégrité, fiabilité et loyauté
- **Respect** : Civilité, autonomie et tolérance
- **Responsabilité** : Responsabilité, excellence et autolimitation
- **Egalité** : Processus, impartialité et équité
- **Citoyenneté** : Respect de la loi, protection de l'environnement
- **Souci pour autrui** : Bien-être des autres, bienveillance

Peut importe l'horizon temporel, la religion ou la culture, Schwartz présume que ces valeurs gardent leur signification et sont partagées par un grand nombre d'individus. Cette standardisation constitue un élément clé de contrôle de l'application du code par des **audits de conformité**.

- **Approche contingente ou situationnelle :**

Cette approche tient compte de deux éléments majeurs :² la culture et le type d'entreprise (publique ou privée). D'une part, elle juge que le contenu des codes d'éthique diffère d'un pays à l'autre à cause des différences culturelles. Cela peut se justifier par

¹ O'Dwyer, B., Madden, G. (2006), «Ethical codes of conduct in Irish companies: A survey of code content and enforcement procedures», *Journal of Business Ethics*, vol. 63, pp. 217-236.

² Fabien Durif et al (2009), op. cit · pp. 21-30

l'exemple la culture française par rapport à celle des États-Unis. La première rend compte des croyances des dirigeants en formulant un code d'éthique tandis que la deuxième favorise plutôt les codes respectant l'ensemble des parties prenantes.¹

D'autre part, Le type d'entreprise, privée ou publique, peut aussi avoir un impact sur le contenu des codes d'éthique. Dans ce cadre, une étude réalisée en Suède a prouvé cette hypothèse en constatant que la finalité des codes d'éthique d'entreprises de secteur privé était le gain financier, tandis que, celle des codes du secteur public était le service.²

Cette approche vient, donc, de remettre en cause la première. Par conséquent, DONALDSON a essayé de mettre fin à cette divergence d'avis, en demandant aux organisations de respecter trois principes fondamentaux qui sont :³ le respect des principales valeurs humaines, le respect des traditions locales et le respect du contexte dans la prise de décision entre ce qui est bien et ce qui est mal.

2. La formulation du code d'éthique :

La formalisation du code d'éthique par écrit est nécessaire.⁴ Pratique encore récente dans les entreprises, une charte d'éthique est généralement bâtie autour de cinq grands axes⁵:

- les actionnaires, les partenaires, les clients, les fournisseurs ;
- l'environnement et le développement durable ;
- la législation ;
- la responsabilité sociale à l'égard des salariés ;
- les modes de gouvernance et de management.

La définition donnée à un code d'éthique : « une publication écrite des valeurs éthiques de l'entreprise » implique de faire attention au vocabulaire utilisé et de veiller à l'explication de son contenu à l'ensemble des employés. De ce fait, les informations du code

¹ BALLET et DE BRY (2001), op cit, pp.382-383.

² SVENSSON, G., WOOD, G. (2004), «Codes in ethics best practice in the Swedish public sector: A PUBSEC-scale», The International Journal of Public Sector Management, vol. 17, n° 2/3, pp. 178-195.

³ DONALDSON, T. (1996), «Values in tension: Ethics away from home», Harvard Business Review, pp. 48-76.

⁴ Assia AIOUCH (2007), « La charte d'éthique doit être portée par les dirigeants », site de La vie éco : <http://www.lavieeco.com/news/la-vie-eco-carrieres/la-charte-d-ethique-doit-etre-portee-par-les-dirigeants-4185.html> consulté le 07/12/2014

⁵ Brahim HABRICHE (2007), « La charte d'éthique doit être portée par les dirigeants », « la vie éco » www.lavieeco.com, consulté le 21/10/2014

doivent être présentées d'une façon claire aux membres de l'organisation et à toutes les personnes qui veulent le consulter.

La forme du code d'éthique n'est pas standard : il peut prendre la forme d'un énoncé général ou un ensemble de règles, présenté sous forme de listes. Le plus important est d'essayer de préciser le contenu du code et donner des exemples pour bien expliquer le sens des normes. Il est recommandé aussi de formuler un code clair, court précisant la procédure à suivre en cas de conflit éthique.

La formulation des principes de l'éthique fait appel à des formules positives et inspirantes plutôt que des formules législatives et négatives afin de favoriser le respect et l'application des énoncés¹ comme « encourager, favoriser, s'attacher à, contribuer à, veiller à, viser à promouvoir... ». D'après TREVINO :² « les approches basées sur la conformité peuvent être contre-productives en mettant trop l'accent sur la sanction plutôt que sur l'autogouvernance. ». Donc, il est recommandé d'utiliser des termes qui ne revêtent pas une forme d'obligation tel que « s'interdire, s'engager à, garantir... », car il s'agit uniquement d'une déclaration d'intention qui fait partie du pouvoir normatif du gestionnaire.³ De ce fait, la manière dont le code d'éthique est élaboré joue un rôle essentiel dans l'efficacité de l'entreprise. Or, cette étape est souvent négligée. Elle se base essentiellement sur deux éléments :

2.1 La participation des parties prenantes :

Dans le cadre de la formulation du code d'éthique, l'entreprise doit impérativement définir les personnes qui doivent participer à cette étape, ainsi que, la manière de les faire participer. Dans ce contexte, les experts recommandent de prendre en compte les différentes parties prenantes de l'entreprise pour s'assurer de leur connaissance du contenu, leur compréhension et surtout leur adhésion totale à son application.

De ce fait, les membres de l'entreprise doivent instaurer un dialogue avec toutes les personnes ou les groupes clés pouvant influencer l'accomplissement des objectifs organisationnels ou être influencés par celui-ci. Cette exigence est fondamentale : elle renvoie

¹ GAUMNITZ, B.R., LERE, J.C. (2004), « A classification scheme for codes of business ethics », Journal of Business Ethics, vol. 49, n° 4, pp. 329-335.

² Trevino, L.K., Weaver, G.R., Reynolds, S.J. (2006), « Behavioral ethics in organization: A Review », Journal of Management, vol. 32, n° 6, pp. 951-990.

³ Kamel RAHMAOUI (2012), « chartes et codes de l'éthique : Quand l'entreprise publique se substitue au législateur », le soir d'Algérie, <http://www.lesoirdalgerie.com/articles/2012/03/12/article.php?sid=131457&cid=41> consulté le 20/10/2014

à la création d'un comité d'éthique présidé par un membre du conseil d'administration. Il semble aussi nécessaire de faire participer les employés à la formulation du code pour qu'ils prennent conscience de l'impact de leurs actions sur les différentes parties prenantes.

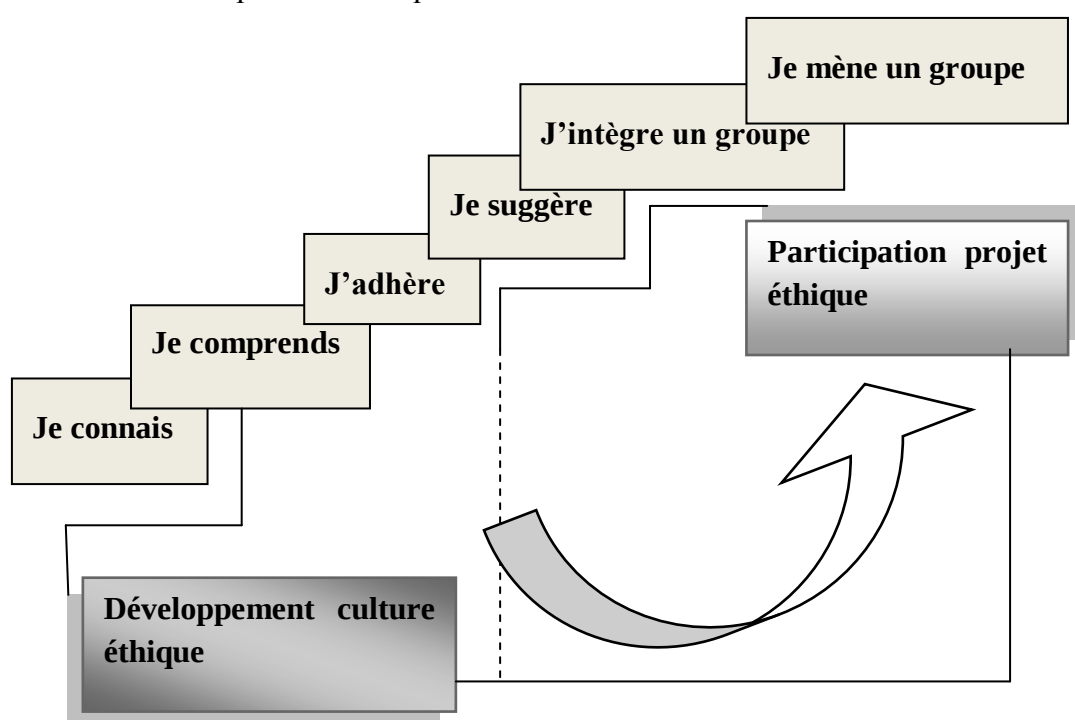
Ils sont susceptibles d'être convaincus de l'importance de cet engagement et de mettre le code à l'exécution. De ce fait, le comité d'éthique doit comprendre aussi une représentation équitable d'employés de tous les niveaux et les services de l'entreprise.

2.2 L'appui des dirigeants :

En second lieu, les théoriciens ont insisté sur l'adhésion des dirigeants au code d'éthique de leurs organisations en démontrant leurs forts engagements et donnant l'exemple d'un comportement éthique dans leurs pratiques et leur leadership. Ils veillent à la promotion et au respect des principes d'éthique devant inspirer les actions des employés.

L'engagement éthique en entreprise ne peut se déclencher sans culture éthique et prise de conscience de tout un chacun dans l'organisation. Cela suppose que la charte d'éthique soit portée par les dirigeants et partagée par le management de l'entreprise : c'est d'abord le rôle du manager qui doit prendre conscience de l'intérêt de la démarche pour l'intégrer dans son système de management. Le développement de cette conscience se mène selon les étapes suivantes (figure 12).

Figure 12 : Echelle d'implication éthique

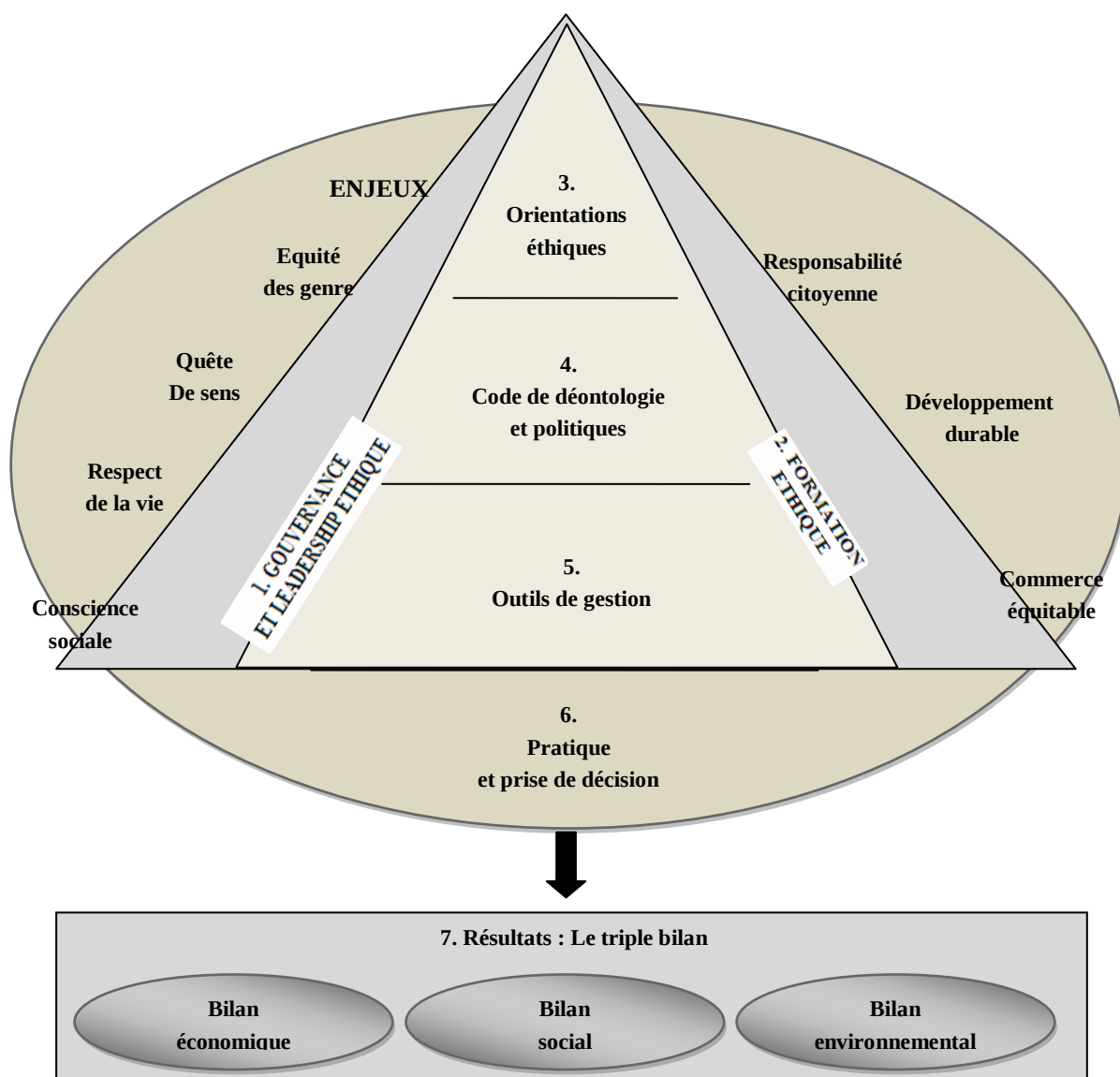


Source : Jean-Pierre Madoz : préface d'Olivier Peyrat, (2007), op. cit, p. 123

3. Gestion éthique intégrée : cadre conceptuel

Afin de pouvoir répondre aux attentes du nouveau type de mondialisation qui se veut plus juste et éthique, l'entreprise a intérêt à implanter un système de gestion éthique intégré (GEI) qui intègre toutes les composantes éthiques dans la gestion organisationnelle (figure 13).

Figure 13: Gestion éthique intégrée : cadre conceptuel



Source : Guy Robinson (2007), « Document de référence 2 : ÉTHICOMÈTRE, Modèle et outils de diagnostic, d'implantation et d'évaluation de la Gestion éthique intégrée », Forum sur l'intégration de l'éthique dans les organisations publiques, Université de Moncton, p.5



L'approche qu'on va aborder est une adaptation des travaux de Marcel LAFLAMME et Martine LORRAIN-CAYER¹, du Laboratoire de recherche en éthique dans les organisations (LAREO)² et du Comité académique Modèle d'inter-coopération en formation éthique (CAMIFE)³ du réseau uniRcoop.⁴

3.1 Les éléments constitutifs de la gestion éthique intégrée :

Ce cadre conceptuel présente les éléments constitutifs de manière systémique : toutes les parties sont inter-reliées de façon séquentielle dans le contexte des enjeux contemporains qui sont : le respect de la vie, la conscience sociale, l'équité des genres ainsi que la responsabilité citoyenne, le développement durable et le commerce équitable. Les éléments indiqués sont les suivants :⁵

- Gouvernance et leadership éthiques :

La haute direction est chargée de définir les valeurs et les orientations éthiques de l'entreprise et de fournir les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs de développement durable. Les praticiens jugent que le leadership de la haute direction est l'élément centrale de la démarche éthique d'autant plus qu'il veille à :⁶

- créer un comité de pilotage du programme éthique;
- recevoir en premier lieu la formation éthique;
- réaliser le diagnostic éthique;
- mettre en œuvre le plan d'amélioration des sept dispositifs.

¹ LAFLAMME, M.; LORRAIN-CAYER, M (2006). Cadre de référence pour un Programme éthique intégré. In : Robinson, G.; Seguin, M.-T.; Thériault, R. Éthique et coopératives : documents, bibliographie et outils méthodologiques. Sherbrooke, IRECUS et uniRcoop, (Cahier pédagogique, vol. 3), pp. 69-72.

² Le Laboratoire de recherche en éthique dans les organisations (LAREO) est un groupe de recherche-formation action de l'Université de Moncton: <http://www.umoncton.ca/lareo>.

³ Le Comité académique Modèle d'intercoopération en formation éthique (CAMIFE) a pour but de développer et promouvoir la formation, les actions et interventions ainsi que la recherche en éthique dans les organisations coopératives du réseau uniRcoop. D'une manière plus spécifique, les membres du CAMIFE s'intéressent aux différents aspects de l'éthique et du processus d'implantation de programmes éthiques intégrés (PEI) dans les organisations coopératives : <http://www.umoncton.ca/robinsg/camife> et <http://www.unircoop.org/>.

⁴ Guy ROBINSON (2007), « Document de référence 2 : ÉTHICOMÈTRE, Modèle et outils de diagnostic, d'implantation et d'évaluation de la Gestion éthique intégrée », Forum sur l'intégration de l'éthique dans les organisations publiques, Université de Moncton, p. 5

⁵ Guy Robinson (2007), op. cit, p. 6

⁶ Idem

- **Formation éthique :**

Pour que les membres de l'entreprise mettent en œuvre un code d'éthique, le préalable est qu'ils en aient une vision claire et une bonne compréhension du contenu, qu'ils y adhèrent et qu'ils aient de la lisibilité sur sa mise en pratique quotidienne.¹ De ce fait, Une formation à l'éthique constitue un outil fondamental pour instaurer une culture éthique au sein de l'entreprise : il ne suffit pas d'adopter un code d'éthique mais il faut aussi que chacun s'approprie les principes et que chacun soit en mesure de reconnaître les situations susceptibles d'entraîner des problèmes éthiques afin de construire un jugement moral et l'exercer.² Selon le document de référence « ÉTHICOMÈTRE », tous les employés doivent recevoir une formation éthique qui tient compte de :

- la sensibilisation aux notions de base en éthique;
- la familiarisation avec le cadre de référence éthique de l'organisation;
- le leadership éthique incluant l'éthique personnelle;
- la résolution de conflits ou dilemmes éthiques.

- **Orientations éthiques :**

Les orientations en matière d'éthique portent sur les valeurs organisationnelles qui visent à fournir les points de repère pour guider les comportements des employés et du personnel de direction.³ Elles sont formulées en termes de comportements souhaitables et tiennent compte des trois dimensions suivantes :

- l'énoncé de mission;
- la détermination de la vision;
- la déclaration de valeurs.

- **Code de déontologie et politiques :**

Contrairement aux orientations éthiques, les politiques et les code de déontologie dictent des modes de comportement opérationnels. Le personnel doit se conformer aux obligations et règlements imposé par la déontologie.

¹ Assia AIOUCH (2007), « La charte d'éthique doit être portée par les dirigeants », site de La vie éco : <http://www.lavieeco.com/news/la-vie-eco-carrieres/la-charte-d-ethique-doit-etre-portee-par-les-dirigeants-4185.html> consulté le 07/12/2014

² Verschoor, C.C., Dubinsky, J.E. (2003), «10 steps to an effective ethics and compliance program», Strategic Finance, vol. 85, n° 6, p. 2-7.

³ Ministère du Développement durable, de l'Environnement et de la Lutte contre les changements climatiques, « Énoncé de valeurs organisationnelles et comportements éthiques », Québec, <http://www.mddelcc.gouv.qc.ca/ministere/valeurs.htm>, consulté le 09/12/2014.

De ce fait, l'organisation doit savoir concilier l'éthique et la déontologie en formalisant son programme éthique afin de répondre aux trois finalités du développement durable tout en respectant le domaine d'affaires de chaque organisation.

- **Outils de gestion :**

« Il ne suffit pas de se doter d'un code, Il faut se donner les moyens de le vulgariser et surtout de l'appliquer »¹ : les outils de gestion reflètent la qualité du management éthique qui doit être mise en place à tous les échelons organisationnels. La mise en œuvre du système de gestion éthique intégrée s'appuie sur quelques mécanismes tels que les réunions d'information, la diffusion des documents accompagnés d'une lettre du président, etc. Par ailleurs, certaines activités intègrent l'esprit de l'éthique pour assurer son application à tous les niveaux de l'organisation. Par conséquent, l'éthique va de pair avec beaucoup d'aspects tels que les relations-clients, la qualité du produit, le climat de travail, le respect de l'environnement, etc.

- **Pratique et prise de décision éthique :**

L'éthique organisationnelle doit faire partie des pratique quotidiennes des employés entre eux, et avec les différents autres parties prenantes. Il s'agit de maintenir quelques qualités tels que l'intégrité, le respect, la politesse, la discrétion, etc. De ce fait, l'ensemble du personnel doit avoir la capacité de prendre des décisions éthiques en se référant aux valeurs de l'entreprise. Cela se fait en quatre étapes : l'analyse de la situation, l'identification du conflit de valeurs, la prise de décision documentée et la façon d'appliquer la position retenue.

- **Évaluation des résultats : le triple bilan.**

Il ne suffit pas de se doter de codes d'éthique, mais il faut en assurer l'application par une évaluation périodique des résultats² afin de pouvoir apporter les corrections nécessaires et planifier des nouveaux objectifs. De ce fait, il est nécessaire de réaliser des rapports de performance : économique, social et environnemental pour atteindre un développement globale er durable. Ce triple bilan doit être accessible, fiable et comparable entre les années.

¹ M'Bah Aboubakar (2012), « Presse / Ethique et déontologie : Le nouveau code adopté, hier », <http://news.abidjan.net/h/427325.html> consulté le 09/12/2014

² Canada's Liberal Party Wobbles after Report into Sponsorship Scandals. Ethics Newslines (Institute for Global Ethics), 7 novembre 2005, Vol. 8, No. 43. Consulté le 09/12/2014 de <http://www.globalethics.org/newslines/members/issue.tmpl?articleid=11070523383077>.

3.2 Démarche d'intégration de la gestion éthique

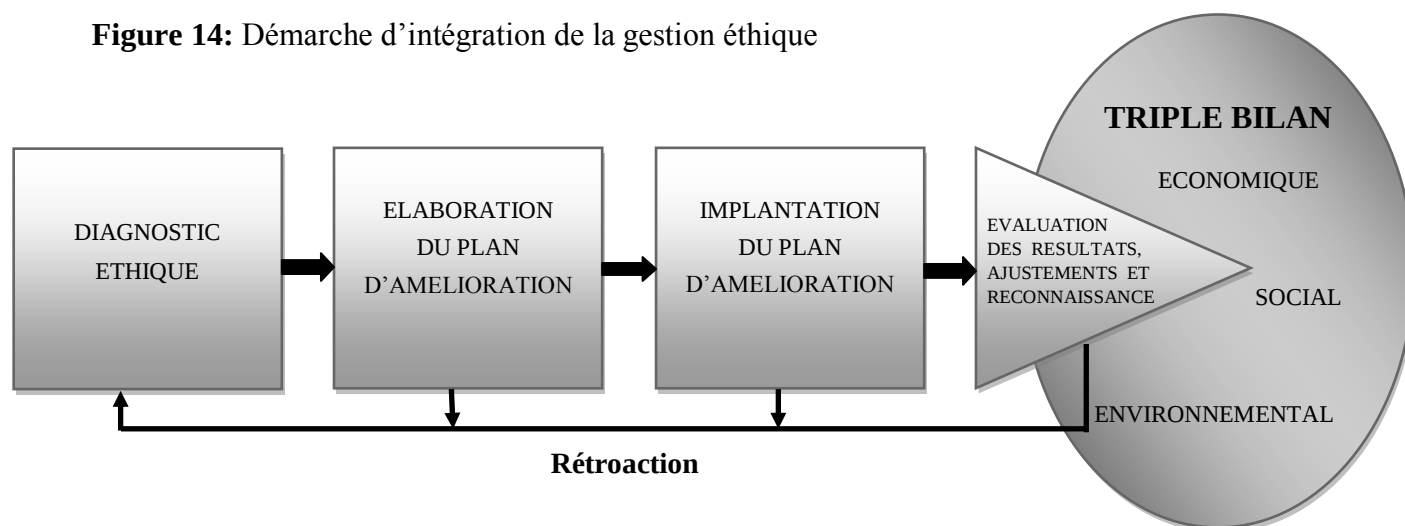
Afin de réussir la démarche d'intégration du système de gestion éthique, il faut tenir compte des conditions suivantes :

- L'engagement fort de la direction générale doit être affirmé et active :
- l'engagement et l'implication des cadres supérieurs est également une condition sine qua non¹,
- l'implication des cadres intermédiaires : il est nécessaire d'élaborer et d'implanter une stratégie relative à la formation en éthique des responsables à tous les niveaux hiérarchique de l'entreprise.
- L'implication du personnel de l'entreprise : les dirigeants ont besoin du soutien des employés qui doit être développé constamment par des actions de formation éthique adéquate.

D'après Guy Robinson, si ces conditions ne sont remplies, la démarche ne sera que façade et la supercherie sera vite démasquée².

La figure suivante présente les quatre principales étapes de la démarche d'intégration de la gestion éthique selon Marcel Laflamme et Martine Lorrain-Cayer :³

Figure 14: Démarche d'intégration de la gestion éthique



Source : Guy Robinson (2007), « Document de référence 2 : ÉTHICOMÈTRE, Modèle et outils de diagnostic, d'implantation et d'évaluation de la Gestion éthique intégrée », Forum sur l'intégration de l'éthique dans les organisations publiques, Université de Moncton, p.9

¹ Guy Robinson (2007), op. cit, p.8

² idem

³ idem

- **le diagnostic éthique**

Pour réaliser un diagnostic éthique, l'entreprise doit avoir recours à un outil adapté tel que l'éthicomètre. C'est un dispositif qui s'applique à l'organisation dans son ensemble pour analyser les données et interpréter les résultats relatifs à la gestion éthique et le fonctionnement organisationnel. Il sert aussi à donner des réponses sur les degrés de respect de l'éthique au niveau de chaque système de l'entreprise tel que : ¹

- Les fonctions organisationnelles clé, celles de la direction, de la décision et planification, de l'organisation, et du contrôle ;
- L'environnement dans son ensemble, tant économique, social, technologique qu'environnemental ;
- Les résultats aussi, des points de vue non seulement économiques mais aussi sociaux et environnementaux.

Laflamme, Lorrain-Cayer et, leurs partenaires au sein du CAMIFE ont jugé indispensable de développer une forme traditionnelle d'« Éthicomètre ». Ce dispositif appelé « le comment mesurer » est jugé efficace et adapté aux organisations de par le monde. Il se compose d'un modèle de gestion éthique intégré qu'on a développé avant, d'une grille de diagnostic éthique et d'une grille d'évaluation.

La Grille de diagnostic éthique permet de bien cerner les principales questions éthiques relatives aux sept dispositifs du modèle de gestion éthique, et d'identifier les données indispensables à cette première étape de la démarche. Après la lecture des données fournies, il sera facile de déterminer l'état initial de l'organisation et d'élaborer un plan adapté d'intégration systématique de l'éthique à tous les aspects de sa gestion et de son fonctionnement.²

- **l'élaboration et l'implantation du plan d'intégration**

Après avoir reçu les résultats finaux du diagnostic éthique, l'entreprise sera capable de planifier et implanter les outils et mécanismes qui font défaut ou qui nécessitent des améliorations.

¹ Guy Robinson (2007), op. cit, p.9

² Guy Robinson (2007), op. cit, p. 10

Il est important de souligner, encore une fois, que le succès de ces deux étapes est intimement lié à l'engagement de la haute direction et la participation des cadres intermédiaires et les représentants du personnel de l'entreprise. Cet ensemble doit recevoir une formation sur ce système de gestion éthique intégrée et les composantes l'Éthicomètre.

Alors, les membres du personnel formé deviennent une équipe de planification et de mise en œuvre des mesures et outils contribuant au développement de l'entreprise tout en intégrant l'éthique dans tous les aspects de la gestion et du fonctionnement organisationnel.

- **Évaluation des résultats de la démarche**

L'évaluation est la dernière étape de la démarche. Il est question d'apprécier les résultats découlé de la mise en pratique des différents mesures et outils conçus pour maintenir une bonne éthique au travail. Le but est d'améliorer le système mis en place et les différentes composantes de ses dispositifs.

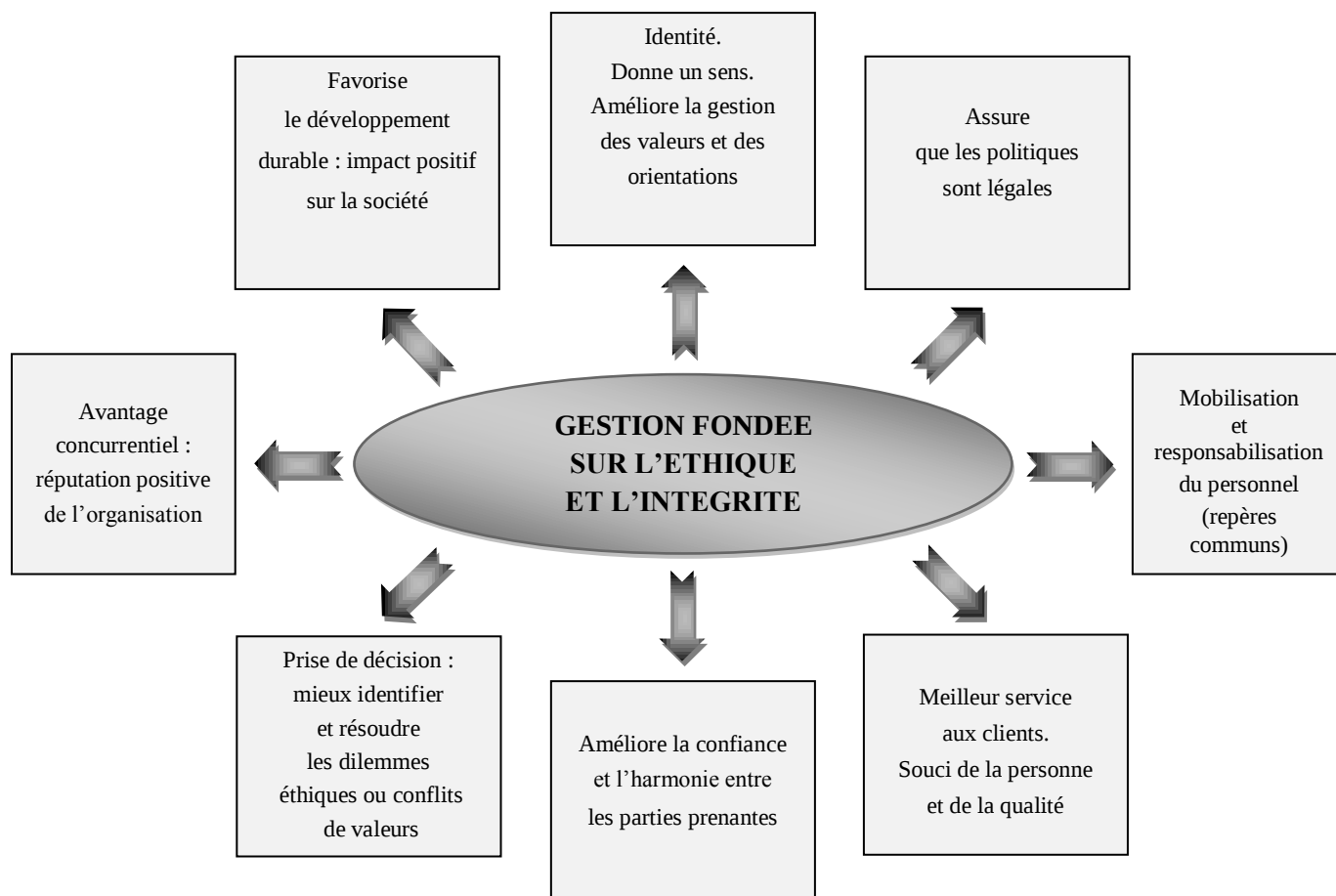
Pour mener à bien cette étape, Laflamme et Lorrain-Cayer ont proposé un autre outil appelé la grille d'évaluation. C'est la troisième composante de l'Éthicomètre. Il s'agit du « quoi et comment mesurer » : constitué de 86 critères d'évaluation présentés sous forme de questions relatives aux éléments du système de gestion éthique intégré avec des réponses variant entre 0 et 100%. Les pourcentages obtenus permettent d'évaluer l'approche adoptée et son déploiement.¹

A partir des informations requises à cette étape, l'entreprise peut s'informer des personnes et leurs contributions à la transformation progressive de la culture organisationnelle.² Elle doit, par conséquence, les reconnaître tout en soulignant les progrès constatés suite aux modifications et dispositifs mis en place dans le but de motiver le personnel encore plus. De nombreux bénéfices peuvent être dégagés : Laflamme et Martine Lorrain les ont recensés dans la figure suivante à partir des expériences et études de cas.

¹ Guy Robinson (2007), op. cit, p. 11

² Guy Robinson (2007), op. cit, p. 13

Figure 15 : bénéfices généraux de la démarche d'intégration de la gestion éthique



Source : Guy Robinson (2007), op. cit, p. 14

En effet, la démarche est une occasion pour que la préoccupation éthique devienne partie intégrante de toutes les activités de prise de décision, planification, mise en œuvre et évaluation.¹ Dès lors, les objectifs ne se limiteront plus aux seuls aspects d'efficacité économiques mais aussi tiendront compte de l'incidence sur les individus, les communautés, la société et l'environnement.²

¹Guy Robinson (2007), op. cit, p. 10

² Idem

Conclusion :

Le « business ethics » concerne bien des aspects de la bonne gouvernance, la bonne gestion, le rôle de l'entreprise et sa responsabilité. L'importance des pratiques éthiques au sein des entreprises vient du fait que l'éthique est, de nos jours, un des facteurs les plus importants de valorisation de l'entreprise pour les actionnaires et les investisseurs.

« L'efficacité de l'entreprise doit certes être encadrée par la loi, mais elle doit aussi être prolongée par l'éthique et la responsabilité sociale, au sein d'un système de gouvernance dont la finalité est le bien commun ».¹ *De ce fait*, Il s'avère nécessaire de mettre en place la pratique d'une éthique réaliste, qui donne du sens à l'ensemble des parties prenantes et qui permet dans le même temps d'augmenter la valeur de l'entreprise.²

Dans ce contexte, la poursuite d'un processus d'amélioration continue en matière d'une gestion éthique ou de responsabilité sociale est de nature à provoquer plusieurs évolutions bénéfiques au sein de l'entreprise. A ce titre, l'entreprise doit avoir recours à une démarche d'utilisation du cycle d'amélioration continue selon la Roue de Deming (PDCA) afin de passer d'une phase de maîtrise du système à une capacité d'anticipation.

- **Plan** : Planifier le système de management, à partir d'une politique affirmée et définir les objectifs associés à cette politique.
- **Do** : Mettre en œuvre en maîtrisant les actions programmées
- **Check** : Vérifier et évaluer les résultats et progrès obtenus, notamment au moyen d'audits internes.
- **Act** : Effectuer les revues de direction pour corriger et améliorer le système.

« Check » et « Act » sont deux étapes importantes dans la mise en œuvre d'une démarche éthique, Sinon comment s'assurer que les entreprises dites « socialement responsable » respectent réellement les critères mentionnés au « code d'éthique » ?

Cette dernière question est certes la plus difficile à traiter et quelles que soient les procédures de contrôle mises en place, l'entreprise doit s'assurer de la correcte application de ses engagements éthiques. C'est dans ce contexte que s'inscrit le chapitre suivant, qui va répondre à cette problématique jugée importante à l'heure actuelle.

¹ Le café du droit (2012), L'éthique des affaires, la responsabilité sociale et la gouvernance sociétale », <http://www.lecafedudroit.fr/lethique-des-affaires-la-responsabilite-sociale-et-la-gouvernance-societale/> consulté le 19/02/2015

² Marc CHAMBAULT, Daniel CORFMAT, Georges NURDIN (2012), op. cit, p.27

CHAPITRE 03 :

LA MISE EN ŒUVRE DU CODE D'ETHIQUE DE L'ENTREPRISE SOCIALEMENT RESPONSABLE : QUEL ROLE DE L'AUDITEUR INTERNE ?

Introduction :

Avec le temps, les entreprises ont pris conscience qu'éthique et performance durable sont indissociables. Suite aux crises actuelles, les parties prenantes sont devenues, de plus en plus, exigeantes et vigilantes: toute mise en cause de l'éthique peut non seulement entraver le fonctionnement interne et démotiver le personnel mais elle peut aussi altérer la confiance des parties prenantes externes et par conséquent altérer l'image de l'entreprise.¹

Cependant, si l'éthique est devenue progressivement une valeur incontournable du monde des affaires (avec l'avènement des concepts de développement durable et de responsabilité sociale des entreprises) et par conséquent une charte éthique est bien rédigée, sa mise en pratique s'avère un exercice un peu difficile. La responsabilité des conseils d'administration en matière d'éthique n'est contestée par personne.² Cependant l'encadrement opérationnel de l'entreprise a également des responsabilités spécifiques : on parle du management, du DRH, du directeur financier, du directeur commercial, du directeur du contrôle interne et d'auditeur interne.³

A ce titre, l'IFACI recommande l'intervention de l'auditeur interne qui peut être une garantie supplémentaire de l'application des règles éthiques à tous les niveaux de l'entreprise en cohérence avec l'éthique qu'elle défend.⁴ Au cœur des pressions exercées par les différents groupes des parties prenantes en matière d'éthique des affaires, l'audit et le contrôle sont devenus des éléments centraux de l'efficacité de l'entreprise.⁵ Le déficit pour les entreprises se résume, non pas dans la formalisation éthique (objet de plusieurs études), mais dans le passage de cette éthique « intentionnelle »⁶ aux actes (objet de notre étude).

Ce chapitre poursuit des objectifs simultanément explicatifs et normatifs. Il cherche, en premier lieu, à définir le cadre conceptuel de l'audit et ses différentes formes. Il se focalise, en second lieu, sur l'audit interne et les normes qui régissent cette fonction. Et on s'interroge, finalement, sur le rôle de l'auditeur interne pour assurer le suivi de l'application des engagements éthiques de l'entreprise.

¹ Institut Français de l'audit et le contrôle interne IFACI (2011), Colloque « Les enjeux de l'éthique appliquée en entreprise : Le rôle de l'auditeur et du contrôleur internes », p.1

² Jacques IGALENS, op.cit, p.54

³ Idem.

⁴ Institut Français de l'audit et le contrôle interne IFACI (2011), op. cit, p.1

⁵ Laurent CAPELLETTI (2007), op. cit, p.5

⁶ Laurent CAPELLETTI (2007), op.cit, p.5

Section 01 : le cadre conceptuel de l'audit

Afin de répondre aux critiques formulées par les parties prenantes vis-à-vis des comportements opportunistes et frauduleuses des managers, la responsabilité sociale s'est construite comme un objet éthique destiné à définir un nouveau type de régulation sociale basé sur un ensemble de valeurs et des modes de contrôle interne et externe.¹ Dans ce contexte, Bowen « le père fondateur du concept RSE », affirme que la création de nouveaux mécanismes tels que le développement des missions d'audits internes et les réunions de négociation avec les parties prenantes, sont nécessaires pour que cette responsabilité sociale ait une véritable efficacité.²

En effet, l'implantation et la gestion du code d'éthique ne se limite pas à sa rédaction et la formation du personnel, mais aussi au contrôle et suivi de sa correcte application par un processus d'audit interne.

La première version de la norme internationale en matière d'audit ISO 19011 était axée sur les audits de systèmes de management de la qualité et/ou de management environnemental uniquement. Or, la nouvelle norme revue en 2011 a recommandé le recours à l'audit de tout système de management. Cette évolution confirme bien une tendance à l'élargissement du champ des audits dans les entreprises contemporaines.³

Donc, l'auditeur interne est, souvent, mis à disposition pour ces missions d'audit qui ont pour objectif la correcte application des codes de bonne conduite ou code d'éthique et l'assurance de leur crédibilité. Pour bien définir ce rôle, il convient d'éclaircir d'abord le concept d'audit : une revue du cadre conceptuel de l'audit paraît indispensable.

¹ Nader ABBES (2013), op. cit3., p. 79

² Xavier MOLENAT (2011), La responsabilité sociale de l'entreprise, nouvel esprit du capitalisme ?/ URL : http://www.scienceshumaines.com/la-responsabilite-sociale-de-l-entreprise-nouvel-esprit-du-capitalisme_fr_26778.html consulté le 16/12/2014

³ Laurence MIGNARD, «Auditeur interne : un métier en profonde mutation», <http://www.cultivezvostalents.fr/qualite-securite-environnement/auditeur-interne-un-metier-en-profonde-mutation/> consulté le 12/01/2014

1. Fondements historiques et théoriques de l'audit

1.1 La naissance de la fonction « audit »:

La notion d'« audit » connaît depuis quelques années une ferveur croissante¹ en s'étendant sur plusieurs domaines. L'évolution historique a entraîné l'émergence de cette notion, qui est devenue, de nos jours, une activité bien définie, intéressante, et qui se distingue d'autres activités voisines comme le contrôle de gestion.²

L'émergence de cette notion remonte à l'antiquité. A partir du deuxième millénaire avant J.C., les sumériens ont pris conscience de la nécessité d'établir une information objective entre les partenaires économiques en contrôlant la comptabilité des agents.³

Le terme « audit » est d'origine latine « auditus » qui signifie « écouter ».⁴ En effet, dès le III^{ème} siècle avant J.C., le mot « audit » est apparu sous l'empire romain. C'est une notion qui est utilisée dans de multiples sens : écouter, vérifier ou conseiller. Mais son sens original reste celui d'« écouter » du fait que les gouverneurs romains l'employaient, à cette époque, pour désigner un contrôle de la gestion des provinces au nom de l'empereur par des questeurs.⁵ Ces derniers rendaient, en effet, compte de leur mission devant une assemblée constituée d'«auditeurs ».⁶

Par la suite, les efforts des anglais ont beaucoup contribué au développement du concept. Ils ont fondé le premier cabinet d'audit au 19^{ème} siècle à Londres.⁷ En effet, jusqu'à la fin de cette période, les objectifs d'audit étaient orientés principalement vers la détection des fraudes et la recherche d'erreurs⁸ suite à la demande des pouvoirs publics en se basant sur la vérification détaillée et exhaustive des pièces comptables.

¹ Olivier. HERRBACH. (2000), « Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique, Université des sciences sociales de Toulouse, Thèse de Doctorat, p.17.

² Jamal KESSAB (2009), « évolution de l'audit », blog expertise comptable, <http://normes-ias-ifrs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html> consulté le 13/01/2015

³ H.VLAMINICK (1979), Histoire de la comptabilité, édition Pragmos, Paris, P. 17

⁴ Réda KHELASSI, (2005), L'audit interne, Audit opérationnel, Technique, Méthodologie, Contrôle interne –Ed Houma, P. 21.

⁵ Jamal KESSAB (2009), op. cit

⁶ Raffegau J., Dufils P. & de Ménonville D. (1994), « L'audit financier », Presses Universitaires de France, Paris. p.45

⁷ Jamal KESSAB (2009), op. cit

⁸ Nelson PALUKU VUHINGE (2010), « l'audit interne : une nécessité dans la gestion d'une entreprise d'exploitation agro industrielle », université libre des pays des grands lacs, p. 75

Suite au développement du commerce, de l'industrie, et la croissance de la taille des organisations au début du 20^{ème} siècle, les législateurs se sont trouvés dans l'obligation d'instituer des nouvelles méthodes de contrôle.¹ Il s'agissait des méthodes de sondage sur pièces justificatives, contrairement à leur vérification détaillée qui coûtait très cher.² A partir de cette époque, les pratiques se sont orientées vers l'émission d'un jugement sur la validité globale des comptes annuels parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs.³

La crise financière de 1929 a contribué aussi à l'accroissement des besoins du monde des affaires en audit à cause de la mauvaise divulgation des informations fiables.⁴ Ce regain d'intérêt a entraîné la création de Securities and Exchange Commission (SEC) en 1934 qui était chargé de « veiller sur l'application de la législation relative au fonctionnement des bourses américaines des valeurs et à définir le contenu et la présentation des états financiers diffusés par les sociétés dont les titres sont cotés ».⁵

De ce fait, the American Institute of Certified Public Accountants (l'AICPA) a publié, en 1939, le Statement on Auditing procédure (SAP) n°1, et toutes les sociétés cotées en bourse ont été appelées à pratiquer l'audit interne. Par ailleurs, elles ont accordé une grande importance à la revue des procédures de fonctionnement de l'entreprise. Dès lors, les auditeurs ont peu à peu assimilé l'intérêt de la qualité des procédures pour garantir la fiabilité des informations produites par l'entreprise.⁶ En effet, l'audit s'est diffusé lentement des pays industrialisés anglo-saxons vers l'Europe et la France en particulier :⁷ à partir de Décembre 1995, le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables commence à utiliser officiellement le terme audit dans ses rapports.

On constate que « l'audit » est une notion qui n'est pas restée statique, elle s'est développée au fur et à mesure du développement de l'environnement économique et s'est imposée comme un outil indispensable pour la gestion de l'entreprise.⁸ Actuellement, l'audit interne est considéré comme une discipline qui se situe au centre des préoccupations des

¹ Jamal KESSAB (2009), op. cit

² Olivier. HERRBACH. (2000), op. cit, p.17

³ Idem

⁴ VERDIER F (2000), « comptabilité aux Etats-Unis, Encyclopédie de Comptabilité de contrôle de gestion et audit », édition Economica, Paris, p.142

⁵ Idem

⁶ Jamal KESSAB (2009), op. cit.

⁷ Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), « toute la fonction contrôle de gestion », DUNOD, P.7

⁸ Jamal KESSAB (2009), op. cit

managers. Elle sert le gouvernement de l'entreprise pour réduire les risques, ou les menaces pesant sur la réalisation des objectifs fixés.¹ Pour cette raison, il s'étend à d'autres domaines de l'entreprise qui se sont révélés nécessaires :² audit marketing, audit informatique, audit d'environnement, audit social,...³

1.2 La notion d'audit : Définition et enjeux

Comme l'a montré la revue historique, auditer une entreprise ou un service référait, au début, au verbe écouter en langage populaire et ausculter en langage scientifique.⁴ Rapidement, le sens a dépassé la dimension d'auscultation pour assurer une dimension contrôlante forte.⁵ Pour certains, l'audit est la vérification du contrôle ou « le contrôle du contrôle ». De ce fait, l'audit et le contrôle sont complémentaires et difficilement séparables.⁶ Les deux fonctions ont été séparées selon les principes de séparation des tâches et d'indépendance qui cherchent à éviter que les contrôleurs soient à la fois les contrôlés.⁷

Selon Laurent CAPPELLETTI et al.⁸ « L'audit est un processus ponctuel mise en œuvre pour mesurer les écarts entre une norme attendue de fonctionnement et le fonctionnement réalisé à un moment donné. C'est une démarche spécifique d'investigation et d'évaluation à partir d'un référentiel, incluant un diagnostic et conduisant éventuellement à des recommandations ». De ce fait, on dit que les auditeurs servent le gouvernement de l'entreprise pour réduire les risques *entravant* l'exécution des tâches ou la réalisation des objectifs fixés.⁹ Les dysfonctionnements détectés et révélés reflètent une mauvaise gouvernance de l'entreprise.

« L'audit est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à la réglementation en vigueur. C'est la procédure de contrôle de l'exécution des objectifs de l'entreprise. ».¹⁰ Suite à cette

¹ Laurent CAPPELLETTI (2007), op. cit, p.6

² RAVALEC. J, (1986), « Audit social et juridique », édition Mont Chrétien, paris, P.3

³ KAAOUANA Hanen & HAMBRI Hichen (2005), « audit fiscal », Institut Supérieur de Comptabilité et d'Administration des Entreprises (ISCAE), Tunis, p. 9.

⁴ Laurent CAPPELLETTI (2007), op. cit, p.6

⁵ Idem

⁶ Idem

⁷ Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), op. cit, p.6

⁸ Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), op.cit, p.7

⁹ Laurent CAPPELLETTI (2007), op. cit, p.6

¹⁰ file:///C:/Users/bs%20info/Downloads/537e0ea1a7123%20(1).pdf

définition, on peut dire que la fonction d'audit peut être le moyen le plus assurant d'une information au sein de l'entreprise.¹

2. Le contrôle interne :

D'après l'évolution historique de l'audit, l'auditeur se basait, au début, sur le pointage détaillé qui consistait à faire un pointage de toutes les écritures du journal.² Suite au développement de l'entreprise, on a assisté au passage à l'approche par les systèmes qui consistait à évaluer les systèmes de contrôle interne. Le but de cette technique est de signaler les dysfonctionnements qui peuvent engendrer un mauvais enregistrement comptable et par conséquent une mauvaise qualité des comptes.³

2.1 Définition du contrôle interne :

Le conseil d'administration est responsable de l'établissement, la supervision, et le maintien des fonctions d'audit pour :⁴

- Assurer la fiabilité des états financiers et des rapports de l'entreprise,
- satisfaire aux exigences légales, réglementaires et de surveillance, et
- tester efficacement et surveiller les contrôles internes.

Donc, le contrôle interne constitue la finalité de l'audit qui essaye de l'améliorer en vue de la maîtrise des opérations et de l'atteinte des objectifs.⁵ Dans ce contexte, Jacques IGALENS a donné trois définitions pour comprendre le terme de contrôle interne :⁶

Définition 01 : « un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs ».

Définition 02 : « un élément de l'organisation incluant ressources, systèmes, procédures, culture et traités, qui mis ensemble, aident à atteindre les objectifs de ces quatre éléments » (Renard J., 2006).

¹ Delsol J., in Combe J.-E. et Labrousse M.-C. (1997), Audit financier et contrôle de gestion, fondements et cas pratiques, préface de Pébereau Michel, Publi-union, p. 93

² Jamal KESSAB (2009), op. cit

³ Idem

⁴ Comptroller of the Currency Administrator of National Banks, (2003), Internal and External Audits Comptroller's Handbook, p.4

⁵ KPMG Maroc (2007), « Manuel d'audit Interne pour les Inspections Générales des Ministères », Projet de Gouvernance Locale au Maroc : Activités d'appui aux organes exécutifs d'audit et aux opérations d'inspection, Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères (CIGM), p. 9

⁶ Jacques IGALENS & Michel JORAS (2010), op. cit, P.58

Définition 03 : « un agencement concerté de moyens tendant à assurer la maîtrise d'une opération ».

Définition 04 : Selon le guide publié par l'IFAC en 2007 pour l'utilisation des normes internationales d'audit dans les petites et moyennes entreprises, le contrôle interne est un processus:¹

- Conçu et mis en place par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, la direction et d'autres membres du personnel ;
- Programmé pour fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité en ce qui concerne la fiabilité de l'information, la protection et la sauvegarde du patrimoine ; l'efficacité et l'efficience des opérations, ainsi que la conformité avec les textes législatifs et réglementaires en vigueur. Cela afin de fournir un travail efficace avec un coût minimal, tout en s'inquiétant à limiter les erreurs et les risques au maximum.

A partir de ces définitions, le contrôle interne est conçu et mis en œuvre par la direction afin de soutenir la conduite de l'organisation, faire face aux risques de fraudes qui peuvent menacer la réalisation des objectifs prévus,² et assurer une activité administrative correcte, respectueuse du droit, économe et efficace.³

2.2 Les objectifs du contrôle interne :

En effet, Le contrôle interne ne se limite pas à un ensemble de procédures ni aux seuls processus comptables et financiers.⁴ Dans le but d'améliorer l'efficacité du contrôle interne, il est courant de distinguer trois types d'objectifs:⁵

1- Objectifs opérationnels : Ils renvoient à la réalisation des objectifs stratégiques de l'activité, la maîtrise des risques, et l'optimisation de l'utilisation des ressources. Dans ce contexte, l'analyse périodique des risques à laquelle toute organisation est soumise peut fournir au management des informations des différents types de mouvements externes ou internes pouvant influencer la capacité d'atteindre les objectifs prévus.

¹ Comité des Cabinets d'Expertise Comptable de Petite et Moyenne Taille « SMPC » IFAC (2007) , « Guide pour l'utilisation des Normes Internationales d'Audit dans l'Audit des Petites et Moyennes Entreprises », , p. 37

² Idem

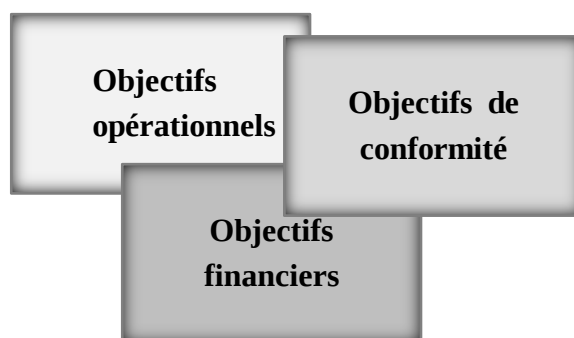
³ Contrôle fédéral des finances (suisse) (2007), « Mise en place d'un système de contrôle interne (SCI) », Seconde édition, p. 3

⁴ IFACI, <http://www.ifaci.com/ifaci/connaitre-l-audit-et-le-contrôle-interne/definitions-de-l-audit-et-du-contrôle-internes-78.html>

⁵ Contrôle fédéral des finances (suisse) (2007), op. cit, p. 5

- 2- **Objectifs financiers** : Ils renvoient à la mise à disposition d'informations financières fiables et conformes aux normes comptables applicables, ainsi que des informations nécessaires à la bonne gestion de l'organisation.
- 3- **Objectifs de conformité** : Ils renvoient au respect des lois, chartes et réglementations en vigueur. Malgré son importance, cet objectif est souvent négligé. De ce fait, l'organisation peut avoir recours au service juridique pour faire face à cette négligence et s'assurer de la mise en place du SCI.

Figure 16: Les objectifs d'un SCI



Source : établi par l'étudiante

2.3 Les composantes du contrôle interne :

« The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission » est une commission fondée en 1985 aux Etats Unis pour but de déterminer les causes des états financiers frauduleux « fraudulent financial reporting » et de proposer des mesures de prévention et de détection.¹ Ses travaux, centrés sur l'importance du contrôle interne au sein de l'entreprise, ont fait l'objet d'un rapport COSO en 1992 intitulé « Internal Control-Integrated Framework».² Le référentiel COSO modélise le concept de contrôle interne selon cinq composantes qui sont étroitement liées pour atténuer les risques qui compromettent l'organisation à atteindre ses objectifs (figure 17).³

¹ BOURQUI Claude, BLUMER Andreas (1994), « Internal Control: Problembestand und Entwicklungstendenzen », l'Expert-comptable 12/94, p. 1072.

² Idem

³ Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), (2009), Internal Control - Integrated Framework, Guidance on Monitoring Internal Control Systems, P.1.

Figure 17: les 5 composantes du contrôle interne (pyramide de COSO)



Source : Institut numérique (2013), «l’audit interne : facteur de performance dans l’entreprise? » : <http://www.institut-numerique.org/chapitre-2-objectifs-de-laudit-interne-51a98084edeca>

La mise à jour du référentiel COSO en mai 2013 a décliné 17 principes essentiels liés aux cinq composantes du contrôle interne (tableau 14).

Tableau 14: Les 17 principes structurants les composantes du contrôle interne

Composantes	Principes
Environnement de contrôle	1. L’organisation manifeste son engagement en faveur de l’intégrité et de valeurs éthiques. 2. Le Conseil fait preuve d’indépendance vis-à-vis du management. Il surveille la mise en place et le bon fonctionnement du dispositif de contrôle interne. 3. Le management, agissant sous la surveillance du Conseil, définit les structures, les rattachements, ainsi que les pouvoirs et les responsabilités appropriés pour atteindre les objectifs. 4. L’organisation manifeste son engagement à attirer, former et fidéliser des collaborateurs compétents conformément aux objectifs. 5. Afin d’atteindre ses objectifs, l’organisation instaure pour chacun un

	devoir de rendre compte de ses responsabilités en matière de contrôle interne.
Évaluation des risques	6. L'organisation définit des objectifs de façon suffisamment claire pour rendre possible l'identification et l'évaluation des risques susceptibles d'affecter leur réalisation. 7. L'organisation identifie les risques associés à la réalisation de ses objectifs dans l'ensemble de son périmètre et procède à leur analyse de façon à déterminer comment ils doivent être gérés. 8. L'organisation intègre le risque de fraude dans son évaluation des risques susceptibles de compromettre la réalisation des objectifs. 9. L'organisation identifie et évalue les changements qui pourraient avoir un impact significatif sur le système de contrôle interne.
Activités de contrôle	10. L'organisation sélectionne et développe les activités de contrôle qui contribuent à ramener à des niveaux acceptables les risques associés à la réalisation des objectifs. 11. L'organisation sélectionne et développe des contrôles généraux informatiques pour faciliter la réalisation des objectifs. 12. L'organisation met en place les activités de contrôle par le biais de règles qui précisent les objectifs poursuivis, et de procédures qui mettent en œuvre ces règles.
Information et communication	13. L'organisation obtient ou génère, et utilise, des informations pertinentes et fiables pour faciliter le fonctionnement des autres composantes du contrôle interne. 14. L'organisation communique en interne les informations nécessaires au bon fonctionnement des autres composantes du contrôle interne, notamment en matière d'objectifs et de responsabilités associés au contrôle interne. 15. L'organisation communique avec les tiers sur les points qui affectent le fonctionnement des autres composantes du contrôle interne.
Activités de pilotage	16. L'organisation sélectionne, développe et réalise des évaluations continues et/ou ponctuelles afin de vérifier si les composantes du contrôle interne sont mise en place et fonctionnent. 17. L'organisation évalue et communique les faiblesses de contrôle interne en temps voulu aux parties chargées de prendre des mesures correctives, notamment à la direction générale et au Conseil, selon le cas.

Source : Pocket guide, « COSO 2013 : une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation », PWC, P. 32-33

En effet, chaque principe est applicable à tout secteur, nature d'activité, et taille d'entreprise.¹ Ces principes fournissent une aide à l'optimisation des ressources, la fiabilisation des informations et le respect des lois au sein de toutes les activités de l'entreprise.² L'auditeur doit s'intéresser au fonctionnement du contrôle interne de l'entreprise. En général, l'évaluation du contrôle interne de l'entreprise se fait en deux étapes :

- **Première étape : la description des procédures de l'entreprise**

Cette étape est réalisée en menant des entretiens avec les responsables et le personnel des différents services de l'entreprise, ainsi que par l'étude de sa documentation interne afin d'obtenir une description des tâches par le biais d'un questionnaire.

- **Deuxième étape : la réalisation des tests de conformité**

L'auditeur doit s'assurer que les procédures décrites sont vraiment mises en œuvre au sein de l'entreprise. Suite à la réalisation de ces deux premières étapes, l'auditeur examine les éléments d'un dispositif de contrôle performant. Dans ce cadre, il va essayer de dégager les points forts et faibles du contrôle interne, ce qui va lui permettre d'orienter et modifier son programme d'audit en tenant compte des risques liés aux faiblesses relevées.

3. Les formes d'audit :

L'audit fait partie du système permanent de contrôle et d'évaluation au sein des entreprises. Il est classifié selon plusieurs formes :

- D'abord, Laurent CAPPELLETTI et al distinguent trois formes d'audit : l'audit de situation, de fonctionnement et d'anticipation.
- Ensuite, on peut aussi distinguer deux formes d'audits institués par la pratique et le législateur : l'audit interne et l'audit externe.

3.1 Audit de situation, de fonctionnement et d'anticipation

Laurent CAPPELLETTI et al distinguent trois formes d'audit : l'audit de situation, de fonctionnement et d'anticipation. La classification est faite selon quatre critères :³ l'horizon temporel abordé par l'audit, les constituantes du référentiel d'audit, les finalités de l'audit et le niveau hiérarchique de l'entité auditée impliqué dans le processus (tableau 15).

¹ Pocket guide, « COSO 2013 : une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation », PWC, P.11

² Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), op.cit, P.12

³ Laurent CAPPELLETTI (2007), op.cit, p.6

Tableau 15: Typologie de l’audit

	TYPLOGIE DE L’AUDIT DANS LES ORGANISATIONS		
	Les trois formes d’audit		
Quatre critères	De situation	De fonctionnement	D’anticipation
Temps observé	Passé ou présent	Du présent à l’immédiat	De l’immédiat au futur
Constituantes de référentiel	Normes, règles, Résultats	Budget objectif, Programme	Causes et effets des Décisions
Finalités principales	Certification	Performance et maîtrise	Pilotage et stratégie
Niveau hiérarchique impliqué dans l’entité auditée	Tactique, exécution	Gestion, stratégie	Management, gouvernement
Autres appellations de l’audit	Révision, conformité, audit comptable et financier	Efficacité, efficience, performance, stratégique	Projet, management des risques, intégral

Source : Laurent CAPPELLETTI, Philippe Baron, Gérard Desmaison, François-Xavier Ribiollet (2014), op. cit, P. 8

3.2 Audit interne et audit externe :

D’autre part, On distingue les deux formes les plus populaires de l’audit :¹ l’audit interne, réalisé par un salarié de l’entreprise, et l’audit externe réalisé par un professionnel non salarié de l’entreprise.

Laurent CAPPELLETTI présume que « L’audit interne est chargé de l’évaluation du contrôle interne, et consiste en l’examen et l’évaluation des processus de planification, d’organisation et de pilotage, en vue d’obtenir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs ».

¹ Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), op. cit, p. 8

Par ailleurs, l'audit externe est universellement défini comme une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers, et plus précisément certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers.¹

L'objectivité du jugement de l'auditeur et son indépendance constituent les problématiques majeures de l'audit interne et externe. D'une part, En tant que salarié de l'entreprise, l'auditeur interne peut être soumis à des pressions pour adapter ses résultats.² De la même manière, l'idéologie de groupes sociaux de l'entreprise peut aussi influencer l'auditeur interne de façon qu'il néglige des dysfonctionnements qu'un auditeur externe aurait détectés.³

D'autre part, l'auditeur externe peut être aussi soumis à des difficultés qui menacent son indépendance comme des soucis liés à sa rémunération puisqu'elle dépend de l'entreprise pour laquelle il réalise son audit (client).⁴ De ce fait, la tension entre la subjectivité et l'objectivité, l'influence et l'indépendance, est un sujet qui fait débat sur l'identité de l'auditeur.⁵

3.3 Comparaison entre les deux formes d'audit : interne et externe

Suite aux définitions universellement admises pour les deux formes d'audit, Jacques RENARD a inventorié de façon précise huit différences entre les deux fonctions qui ne sont pas concurrentes mais largement complémentaires.⁶

¹ OUSSAMA GHORBEL (2013), «Les mécanismes de détection de fraude en audit externe », P.6

² Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), op. cit, p. 8

³ Idem

⁴ Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), op. cit, P.9

⁵ Idem

⁶ Jacques RENARD (2010), « Théorie et pratique de l'audit interne », Éditions d'Organisation Groupe EYROLLES, Paris, p.80

Tableau 16: les huit différences entre l’audit interne et externe

Les différences	Audit interne	Audit externe
Le statut de l’auditeur	L’auditeur interne fait partie du personnel de l’entreprise.	L’auditeur externe est un prestataire de services juridiquement indépendant.
Les bénéficiaires de l’audit	L’auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l’entreprise : managers, direction générale et comité d’audit.	L’auditeur externe certifie les comptes à l’intention de tous ceux qui en ont besoin (parties prenantes):actionnaires, clients et fournisseurs, banquiers, etc.
Les objectifs de l’audit	L’objectif de l’audit interne est d’apprécier la bonne maîtrise des activités de l’entreprise et de recommander les actions pour l’améliorer.	L’objectif de l’audit externe est de certifier la régularité, la sincérité, l’image fidèle des comptes, résultats et états financiers.
Le champ d’application de l’audit	Le champ d’application de l’audit interne inclut toutes les fonctions de l’entreprise, dans toutes leurs dimensions.	Le champ d’application de l’audit externe intègre tout ce qui contribue à la détermination des résultats et à l’élaboration des états financiers dans toutes les fonctions de l’entreprise, ex : évaluation du système d’information.
La prévention de la fraude	L’audit interne s’intéresse à toute fraude dans l’entreprise, ex : une fraude qui touche la confidentialité des dossiers du personnel.	L’audit externe est intéressé par toute fraude susceptible d’avoir une incidence sur les résultats ou les états financiers.
L’indépendance de l’auditeur	Le rattachement hiérarchique de l’auditeur interne peut influencer ses jugements et mettre son indépendance en question.	L’indépendance de l’auditeur externe est celle du titulaire d’une profession libérale : elle est juridique et statutaire ;
La périodicité des audits	L’auditeur interne travaille en permanence dans son entreprise sur des missions planifiées en fonction des risques éventuels.	Les auditeurs externes réalisent leurs missions de façon intermittente et à des moments privilégiés (la fin de d’année : certification des comptes.)
La méthode de l’auditeur	La méthode des auditeurs internes diffère de celle des auditeurs externe	Les auditeurs externes réalisent leurs travaux selon des méthodes à base de rapprochements, analyses et inventaires.

Source : Jacques RENARD (2010), op. cit, pp.80-83.

Aujourd'hui, les professionnels de l'audit interne et les auditeurs externes souhaitent améliorer leur coopération pour gagner en efficacité. Dans ce contexte, les deux associations qui représentent ces professionnels du contrôle : l'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle interne) et la CNCC (Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes), affichent une prise de proposition dont la thématique est : « Améliorer la coopération entre l'audit interne et l'audit externe ». Selon cette publication : ¹ « la collaboration entre les auditeurs externes et internes est pertinente et porteuse de valeur ajoutée :

- tant lors de la mise en place des plans d'audits afin de partager la connaissance de l'organisation et des procédures de l'entité, ainsi que des faiblesses de contrôle interne et le cas échéants des fraudes identifiées ou suspectées,
- que tout au long de l'année, dans le cadre de la préparation des réunions des organes de gouvernance, afin de présenter une information coordonnées et pertinente ».

Section 02 : L'audit interne, un mécanisme de contrôle au service de la gouvernance d'entreprise

Les pratiques d'audit interne ont connu des changements très rapides.² Pour les mettre au clair, les normes d'audit interne, publiées initialement aux Etats-Unis en 1999, puis en 2001 en France, posent les principes des bonnes pratiques.³ La publication de ces normes donne lieu à une grande évolution du rôle de l'audit interne au sein de l'entreprise.⁴

1. Le fondement historique de l'audit interne

1.1 Définitions de l'audit interne

Plusieurs définitions ont été proposées :

1- L'audit interne est défini au Collège des inspecteurs généraux des ministères au Maroc comme étant « un dispositif interne à l'entreprise qui vise à :⁵

- Apprécier l'exactitude et la sincérité des informations notamment comptables,
- Assurer la sincérité physique et comptable des opérations,

¹Vers un meilleur dialogue entre auditeurs internes et externes, <http://business.lesechos.fr/directions-financieres/comptabilite-et-gestion/audit/0203942779784-vers-un-meilleur-dialogue-entre-auditeurs-interne-et-externes-105511.php?Dmvc2IyK4Z53IJm8.99> publié le 21/11/2014

² IFACI (2013), « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne », p.7

³ Christine DIARD, Stéphane TREBUCQ, « analyse exploratoire des normes internationales d'audit interne », Equipe e recherche en Contrôle et Comptabilité Internationale IAE de Bordeaux – Université Montesquieu Bordeaux IV, p.1

⁴ Christine DIARD, Stéphane TREBUCQ, op. cit, p.2

⁵ KPMG Maroc (2007), op. cit, p.8

-
- Garantir l'intégrité du patrimoine,
 - Juger de l'efficacité des systèmes d'information. »

Autrement dit, l'audit interne assume une partie de la responsabilité de contrôle de la direction générale. Assurée par un service, une division, une équipe de consultants ou tout autre praticien de l'organisation, c'est une activité indépendante et objective qui sert à vérifier si les règles édictées par l'organisation sont respectées ».

2- The institute of international auditors « IIA » a adopté la définition suivante de l'audit interne depuis Juin 1999:¹ « L'Audit Interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

Cette définition, universellement admise, insiste sur l'idée d'indépendance de l'auditeur, et elle élargit son rôle en soulignant sa fonction de conseil. D'après Jacques RENARD : « Il ne s'agit plus de rester dans sa tour d'ivoire mais d'apporter ses compétences et d'aider à résoudre les problèmes ».²

Donc, l'audit interne est une activité :³

- d'évaluation indépendante car l'audit interne doit être rattachée au plus haut niveau de la hiérarchie ;
- d'assistance au management en vue d'optimiser le fonctionnement de l'organisation et d'encourager un contrôle efficace à des coûts raisonnables ;
- permettant à l'organisation d'atteindre ses objectifs dans la mesure où il propose des recommandations et solutions qui remédient aux dysfonctionnements relevés.

¹ Le site de l'IFACI, <http://www.ifaci.com/ifaci/connaitre-l-audit-et-le-contrôle-interne/definitions-de-l-audit-et-du-contrôle-internes-78.html> consulté le 08/02/2015

² Jacques RENARD (2010), op. cit, p. 74

³ KPMG Maroc (2007), op. cit., p.9

Par ailleurs, c'est est une fonction « Universelle » car elle s'applique à :¹

- Toutes les organisations (de grandes ou de petites tailles, tout secteur d'activité confondu).
- Toutes les fonctions (financière et comptable, gestion des ressources humaines, institutionnel, juridique, commercial, social, environnemental).

1.2 Évolution des pratiques d'audit interne

Plusieurs auteurs trouvent que la fonction d'audit interne est une fonction récente puisque son émergence remonte à la crise économique de 1929 aux États-Unis.² Les grandes entreprises américaines faisaient déjà appel aux cabinets d'audit externe pour certifier leurs comptes. Cependant, la récession économique de cette période a obligé ces entreprises à chercher le moyen pour réduire les charges au maximum. De ce fait, Ils ont réfléchi à assurer certaines taches jugés nécessaires au travail des auditeurs externe par un personnel de l'entreprise tels que :³ les inventaires de toute nature, les sondages divers, ...

A ce moment, ils l'ont appelé « auditeur » puisqu'il effectuait des travaux d'audit, mais interne du fait qu'il fait partie du personnel de l'entreprise.⁴ Il participait à l'atteinte des objectifs d'audit en aidant les auditeurs externes mais en minimisant les charges de l'entreprise en même temps. Une fois la crise est passée, les entreprises ont continué à déléguer cette mission à cet « auditeur interne » du fait qu'il a acquis la connaissance des méthodes et outils nécessaires d'audit comptable. Progressivement, ils ont même essayé d'élargir le champ d'application de l'audit interne mais il a gardé toujours le caractère héréditaire et nouveau.⁵

En France, l'audit interne a fait son apparition que dans les années 1960 et notamment dans le domaine de la comptabilité. Malgré que l'évolution n'est pas encore parvenue à son terme, cette fonction a commencé à bien se préciser dans les entreprises à partir des années 1980. Dès 1987, avec l'avènement des référentiels internationaux de la série ISO 9000, l'audit interne a pris la forme de la vérification de la conformité aux exigences de la norme. Il vérifie d'abord si les dispositions établies répondent aux exigences du référentiel, et ensuite

¹ KPMG Maroc (2007), op. cit, p. 11

² Jacques RENARD (2010), op. cit, p. 35

³ Jacques RENARD (2010), op. cit, p. 36

⁴ Idem

⁵ Idem

si ces dispositions sont bien appliquées au sein de l'entreprise¹. Le développement apparaît clair d'une version à l'autre, notamment avec les versions 2000 et 2008 qui ont compliqué la pratique de l'audit interne :² il ne s'agit plus seulement de vérifier la conformité, mais aussi d'évaluer l'efficacité des dispositions (missions d'audit interne).

1.3 Les objectifs de l'audit interne :

Selon Jérémie CICERO, L'audit interne permet de répondre à cinq objectifs principaux:³

- vérifier la conformité aux exigences des référentiels de l'entreprise (normes, textes réglementaires, codes, cahiers de charges, ...)
- vérifier que les dispositions organisationnelles (processus) et opérationnelles (procédures et instructions) sont établies, connues, comprises et appliquées.
- Vérifier l'efficacité du domaine audité, autrement dit son aptitude à atteindre les objectifs ;
- Identifier des pistes d'amélioration et des recommandations pour conduire l'entreprise vers le progrès ;
- Conforter les bonnes pratiques observées pour encourager les équipes et capitaliser ces pratiques dans l'entreprise.

La programmation des audits nécessite l'identification claire des objectifs. En effet, avec une gestion de plus en plus complexe, il est possible de définir d'autres tels que la vérification de l'efficacité, des bonnes pratiques sociales et sociétales, du respect de l'environnement....⁴ A ce titre, un dispositif d'audit interne a pour but d'assister les membres de l'entreprise dans l'exercice efficace de leurs activités et responsabilités. Pour ce faire, il essaye de fournir des analyses, des évaluations, des recommandations, et des informations concernant les activités examinées.⁵ En revanche, l'audit interne est une activité pratique basée sur l'approche risque : il est primordial d'identifier les risques potentiels pouvant induire sur les résultats de l'entité ou sa performance pour assurer son amélioration.⁶

¹ Patrick Bottino, « Exigences d'audit interne et ISO 9001:2015 »
<http://www.bivi.qualite.afnor.org/ofm/audit-et-auto-evaluation/i/i-30/i-30-10> consulté le 18/01/2015

² Idem

³ Jérémie CICERO (2010), « les objectifs de l'audit interne », QUALIBLOC : le blog du manager QSE, <http://www.qualiblog.fr/audit-interne-audit-fournisseur/les-objectifs-de-laudit-interne/>

⁴ Jérémie CICERO (2010), op. cit

⁵ KPMG Maroc (2007), op. cit, p. 10

⁶ Jérémie CICERO (2010), op. cit

2. Les normes internationales de l'audit interne

L'audit interne est une activité exercée dans différents environnements culturels et juridiques ainsi que dans des entreprises à critère divers (secteur d'activité, objet, taille, complexité, ...).¹ En effet, ces différences peuvent avoir un impact direct sur les pratiques des auditeurs internes. Donc, ils doivent se conformer aux normes internationales pour la pratique professionnelle et d'en rendre compte pour qu'ils s'acquittent de leurs responsabilités. Selon «the institute of internal auditors », l'objet des normes d'audit interne se résume aux quatre points suivants :²

- 1- D'abord, la définition des principes fondamentaux de la pratique de cette fonction ;
- 2- Ensuite, l'offre d'un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée ;
- 3- Puis, l'établissement des critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- 4- Et enfin, l'encouragement à l'amélioration des processus organisationnels opérationnels.

On distingue trois types de normes : les normes de qualification, les normes de fonctionnement et les normes de mise en œuvre.

2.1 Les normes de qualification :

Elles décrivent les caractéristiques que doivent présenter les entreprises et les personnes exerçant des missions d'audit interne.

1000 – mission, pouvoirs et responsabilités : En cohérence avec le code de déontologie, les normes internationales et la définition de cette activité, la charte d'audit interne doit définir sa mission, ses pouvoirs et ses responsabilités. Elle doit définir aussi le rattachement hiérarchique du responsable de l'audit interne au plus haut niveau de l'entreprise pour assurer son rôle dans le gouvernement. Nécessairement, cette charte doit être revue périodiquement par le responsable de l'audit interne et approuvée par la direction générale et le conseil. Ces dispositions obligatoires ont démontré leur importance dans les différents contextes de la pratique d'audit interne. Selon l'IFACI, elles sont considérées comme étant « le niveau minimal de professionnalisme requis ».³

¹ IFACI (2013), op. cit, P .25

² Idem

³ IFACI (2013), op. cit,P.30

1100 – Indépendance et objectivité : Cette norme indique que l'audit interne est une activité objective et indépendante c'est-à-dire elle assume, de manière impartiale, ses responsabilités. Pour ce faire, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la direction générale et au conseil. L'attitude objective des auditeurs internes permet d'être plus certain de la qualité de leurs travaux menés sans le moindre compromis¹ et d'éviter tout conflit d'intérêt.² Selon l'IFACI, le conflit d'intérêt est défini comme étant :³

- une situation dans laquelle un auditeur interne a un intérêt personnel ou professionnel qui vient en concurrence avec ses devoirs et responsabilités.
- Ces intérêts peuvent empêcher l'auditeur à avoir le caractère impartial en exerçant ses responsabilités.
- Un conflit d'intérêt peut exister même si aucun acte contraire à l'éthique ou malhonnête n'a été commis.
- Il peut créer aussi une situation susceptible d'entamer la confiance en l'auditeur interne, vis-à-vis du service d'audit interne et en la profession.
- Il peut compromettre la capacité d'un individu à conduire ses activités de manière objective.

1200 – Compétence et conscience professionnelle : La compétence et la conscience professionnelle sont indispensables pour conduire les missions d'audit interne. D'abord, la compétence signifie que les auditeurs internes doivent avoir les connaissances, le savoir faire (connaissance des métiers de l'organisation, de sa culture...), et les autres compétences indispensables à l'exercice de cette activité. Donc, la compétence est un terme qui s'utilise pour décrire la capacité professionnelle obligatoire des auditeurs internes pour pouvoir exercer efficacement leurs responsabilités.

Dans ce contexte, pour encourager les auditeurs internes à démontrer leurs compétences, des certifications et qualifications professionnelles appropriées sont offerts telles que le CIA (Certified Internal Auditor) ou un diplôme de l'IIA ou d'autres organisations professionnelles appropriées.⁴

¹IFACI (2013), op. cit, P.31

² IFACI (2013), op. cit,P.33

³ Idem

⁴ IFACI (2013), op. cit, P.35

Ensuite, la conscience professionnelle indique que les auditeurs internes doivent apporter à leur travail la diligence et tout le soin nécessaire à leur pratique professionnelle pour assurer les objectifs prévus tels que l'adéquation et l'efficacité des processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle. A ce titre, ils doivent exercer une vigilance particulière à l'égard des risques susceptibles d'affecter les objectifs, les opérations ou les ressources. Pour améliorer les connaissances, le savoir faire et autres compétences des auditeurs internes, une formation professionnelle continue est recommandée.

1300 – Programme d'assurance et d'amélioration qualité : Cette norme incite le responsable de l'audit interne à élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité qui tient compte de tous les aspects de l'audit interne. Ce programme a pour objectif de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'activité d'audit interne et de saisir toutes les opportunités d'amélioration.¹ Pour ce faire, le programme doit comporter des évaluations internes et externes pour assurer une surveillance continue de la performance de l'audit interne.

Les résultats du programme d'assurance et d'amélioration qualité doivent être communiqués par le responsable de l'audit interne à la direction générale ainsi qu'au conseil périodiquement. Selon ces résultats, il est indiqué si l'activité d'audit interne est conduite conformément aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne ou pas.²

2.2 Les normes de fonctionnement :

Ces normes expliquent la nature de la mission d'audit interne et les critères de qualité pour évaluer la performance du travail réalisé.

2000 – gestion de l'audit interne : Cette norme indique que l'activité d'audit interne doit être gérée efficacement pour assurer sa contribution à apporter une valeur ajoutée à l'entreprise. Il existe certaines conditions pour pouvoir dire que l'activité d'audit interne est gérée d'une manière efficace à savoir:³

- D'abord, les résultats des travaux de l'audit interne doivent répondre aux objectifs et responsabilités définis dans la charte d'audit interne ;
- Ensuite, l'activité est exercée en conformité aux normes d'audit interne;

¹ IFACI (2013), op. cit, P.38

² IFACI (2013), op. cit, P.40

³ IFACI (2013), op. cit, P.45

-
- Et enfin, le respect du code de déontologie et des normes par tous les membres de l'équipe d'audit est fondamental.

Donc, le service d'audit interne permet d'apporter de la valeur ajoutée à l'entreprise ainsi qu'à ses parties prenantes en contribuant à l'efficience et l'efficacité des processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle interne.¹ Pour ce faire, le responsable de l'audit interne doit développer un plan d'audit fondé sur les risques afin de définir les priorités des missions cohérentes avec les objectifs de l'entreprise.² Eventuellement, il faut réviser ce plan afin de répondre aux changements et aux attentes de la direction générale, du conseil et des autres parties prenantes.³ Par conséquent, il doit leur rendre compte des résultats et notamment :⁴

- de l'exposition aux risques significatifs et des contrôles correspondants ;
- des sujets relatifs au gouvernement d'entreprise (tel que la RSE) et ;
- de tout autre problème répondant à une demande de la direction générale, du conseil ou des parties prenantes.

2100 – Nature du travail : L'audit interne intervient aussi, obligatoirement, pour évaluer les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle, et contribuer à leur amélioration en formulant des recommandations. À cet effet, il détermine si le processus répond aux objectifs suivants :⁵

- promouvoir des règles d'éthique et des valeurs appropriées au sein de l'entreprise (en conformité avec le code d'éthique) ;
- garantir une gestion efficace des performances de l'organisation (économique, financière, environnementale, et sociale en cas d'investissement socialement responsable);
- communiquer aux services concernés de l'entreprise les informations relatives aux risques et aux contrôles ;
- fournir une information adéquate au conseil, aux parties prenantes, aux auditeurs internes et externes et au management, et assurer une coordination de leurs activités.

¹ IFACI (2013), op. cit,P.45

² Idem

³ IFACI (2013), op. cit,P.46

⁴ IFACI (2013), op. cit,P.48

⁵ IFACI (2013), op. cit,P.49

Cette norme est étroitement liée avec notre thématique de recherche et montre bien que l'audit interne doit évaluer non seulement la conception, mais aussi la mise en œuvre et l'efficacité des objectifs, des programmes et des activités de l'entreprise liés à l'éthique. Quant à l'évaluation de l'efficacité des processus de management des risques de l'entreprise, l'audit interne s'appuie utilement sur des référentiels reconnus comme le COSO2 « Enterprise Risk Management Framework ». Cette opération est obligatoire pour s'assurer de :¹

- l'atteinte des objectifs stratégiques de l'entreprise ;
- la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- l'efficacité et l'efficience des opérations et des programmes ;
- la protection des actifs ;
- le respect des lois, règlements, règles, valeurs, procédures et contrats.

2200 – Planification de la mission : Un plan pour chaque mission doit être conçu et documenté par l'auditeur interne : il définit les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources mises en œuvre. L'auditeur interne doit procéder à une évaluation préliminaire des risques liés à l'activité soumise à l'audit tel que la non-conformité ou autre. En fonction des résultats de cette évaluation, il peut déterminer Les objectifs de la mission.

2300 – Accomplissement de la mission : Cette norme exige l'identification, l'analyse, l'évaluation et la documentation des informations nécessaires pour l'atteinte des objectifs prévus de la mission. Les conclusions et les résultats de la mission doivent être fondés sur des analyses et évaluations appropriées et étayés par la documentation des informations pertinentes.²

2400 – Communication des résultats : Cette norme indique que les résultats de la mission doivent être communiqués par l'auditeur interne, ainsi que les objectifs, le champ de la mission, son opinion, les recommandations et plans d'actions. Cette communication doit :

- prendre en compte les attentes de la direction générale, du conseil et des autres parties prenantes ;
- s'appuyer sur une information suffisante, fiable, et pertinente.
- être exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps utile.

¹ IFACI (2013), op. cit, P.51

² IFACI (2013), op. cit, P.56

Dans ce contexte, L’IIA a publié un guide pratique « Formuler et exprimer une opinion d’audit interne ».¹ Cette norme délègue au responsable de l’audit interne la mission de la revue et l’approbation du rapport final avant sa diffusion. Au cours de ses missions, l’auditeur interne peut identifier aussi des problèmes significatifs relatifs aux processus de gouvernement d’entreprise, de management des risques et de contrôle qui doivent être communiqués à la direction générale et au Conseil.²

2500 – Surveillance des actions de progrès : A cet égard, le responsable de l’audit interne doit mettre en place un processus de suivi permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management. Cette suite peut prendre deux formes, soit :

- des mesures ont été effectivement mises en œuvre par le management ;
- ou la direction générale a accepté de prendre le risque de ne rien faire.

2600 – Communication relative à l’acceptation des risques : L’IFACI exige l’application de cette norme avec sagesse et prudence.³ Elle traite la deuxième forme de la surveillance des actions de progrès, c’est-à-dire l’acceptation du management d’un niveau de risque qui pourrait s’avérer inacceptable pour l’entreprise. Dans ce cas, le responsable d’audit interne doit examiner cette question avec la direction générale d’abord, et ensuite, soumettre la question au conseil au cas de non résolution du problème.

2.3 Les normes de mise en œuvre :

Ces normes précisent les normes de qualification et les normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d’audit interne relatives à l’assurance ou au conseil.⁴ Le code de déontologie de l’IIA exige le respect de ces normes par tous les praticiens de l’audit interne dans le monde. Par ailleurs, il considère que ces normes sont importantes pour assurer le professionnalisme et l’uniformité des pratiques d’audit interne.

De ce fait, les critères de la qualité d’évaluation sont fortement liés au respect des normes jugées indispensables à l’efficacité des activités de vérification interne.⁵

¹ IFACI (2013), op. cit, P.58

² IFACI (2013), op. cit, P.60

³ IFACI (2013), op. cit, P.62

⁴ IFACI, IIA (2008), « normes internationales pour la pratique professionnelle de l’audit interne », P.1

⁵ ABDOLMOHAMMADI M.J., Sarens GERRIT, (2011), «An Investigation of the Association between Cultural Dimensions and Variations in Perceived Use of and Compliance with Internal Auditing Standards in 19 Countries», The International Journal of Accounting, Vol. 46, PP. 365- 389

3. Le fondement théorique de l'audit interne

La gouvernance d'entreprise concerne les relations des dirigeants avec toutes les parties prenantes (clients, fournisseurs, ONG, agences de notation, collectivités...) et non simplement avec les actionnaires (approche stakeholders). Elle est définie, selon PLOIX, comme étant : ¹ « Le système par lequel les entreprises sont dirigées et contrôlées ». Cette définition montre que ce concept concerne non seulement l'organisation de la direction de l'entreprise mais aussi son contrôle et les moyens d'expression des actionnaires et des parties prenantes.²

De ce fait, la gouvernance d'entreprise a pour mission la régulation des relations entre le dirigeant de l'entreprise, ses actionnaires, son conseil d'administration, et ses parties prenantes. Pour ce faire, elle doit mettre en œuvre des principes d'éthique et de transparence, de responsabilité et d'intégrité, d'indépendance du conseil et de respect des droits des actionnaires et exigences des parties prenantes.

En effet, La notion de gouvernance d'entreprise se base sur cinq piliers : le conseil d'administration, l'audit externe, le management, le comité d'audit et l'audit interne. Dans ce cadre, la contribution de l'audit interne à la gouvernance de l'entreprise est justifiée par les relations qu'elle entretient avec les quatre autres composantes.³ Pour assurer son contrôle, l'entreprise a recours à un dispositif d'audit interne qui constitue un mécanisme de grande importance dans le processus de gouvernance de l'entreprise.⁴

3.1 La théorie de l'agence

La problématique de la gouvernance réside dans le problème d'agence évoqué dans « la théorie d'agence ».⁵ Il a été toujours considéré que l'audit interne trouvait sa légitimité dans cette théorie.⁶ En effet, après Adam Smith (1776), Berle et Means (1932) ont repris la discussion relative aux préoccupations de la séparation entre la propriété et le contrôle d'une

¹ Hélène PLOIX (2006), « Gouvernance d'entreprise: pour tous, dirigeants, administrateurs et investisseurs », Village mondial, p.9

² Mohammed Chérif MADAGH & Samira Rym MADAGH (2012), op. cit, p.4

³ EUSTACHE EBONDO WA MANDZILA (2006), « Audit interne et gouvernance d'entreprise : lectures théoriques et enjeux pratiques », Euromed- Marseille Ecole de Management, p.5

⁴ EUSTACHE EBONDO WA MANDZILA (2006), op. cit, p.94

⁵ Laurent CAPPELLETTI Philippe BARON Gérard DESMAISON François-Xavier RIBIOLLET (2014), op. cit, p.15

⁶ Jacques RENARD (2010), op. cit, p. 76

grande société.¹ Ainsi, Alchian et Demsetz (1972) évoquent le même problème des relations conflictuelles entre deux parties d'Adam Smith, et confirment que l'entreprise est un groupe de personnes où chacun défend son intérêt, et parfois même au préjudice d'autre personne.²

En fait, les premiers chercheurs qui ont contribué au développement de la théorie de l'agence, étaient Stephen Ross et Barry Mitnick en 1972. Subséquemment, ils ont présenté leurs travaux à l'occasion d'une réunion annuelle du groupe « The American Political Science Association Meeting » en 1973.³

En effet, les auteurs attribuent la paternité de la théorie de l'agence à Jensen et Meckling.⁴ Ils ont essayé, en 1976, de synthétiser tous les travaux précédents⁵ (Berle et Means en 1932, Coase en 1937 et 1960, et Alchian et Demsetz en 1972) et proposer une approche sur la relation d'agence qui se définit comme :⁶ « un contrat par lequel une ou plusieurs personnes (le principal) engagent une autre personne (l'agent) pour exécuter en son nom une tâche quelconque qui implique une délégation d'un certain pouvoir de décision à l'agent. ». Donc, un problème d'agence signifie la divergence d'intérêts entre deux parties en raison des asymétries d'information, soit :⁷

- **Le principal** : appelé aussi le mandataire (exemple l'actionnaire ou autre partie prenante) ;
- **Et l'agent** : appelé aussi le mandant (exemple le directeur général).

Selon Eustache EBONDO WA MANDZILA, le rôle de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise doit être apprécié à deux niveaux :⁸

- D'abord, au niveau de la réduction des asymétries des informations ;
- Ensuite, au niveau du management des risques.

¹ Berle, A., & Means, G. (1932), *The modern corporation and private property*, New York: Macmillan.
Anthony Bowrin, VG Sridharan, Farshid Navissi, Udo C. Braendle, *The Theoretical Foundations Of Corporate Governance*, http://virtusinterpress.org/additional_files/book_corp_govern/sample_chapter02.pdf consulté le: 06/01/2015

² Alchian A. A, Demsetz H., (1972), "Production information costs and economic organization", *American Economic Review*, Vol. 62, PP. 777-795.

³ Mitnick, B. M. (1975), *The theory of agency: The policing "paradox" and regulatory behavior*. *Public Choice*, 24 (Winter): pp. 27-42

⁴ Eustache EBONDO WA MANDZILA (2007), op. cit, P.5

⁵ Robert BRICKER, Chandar NANDINI, (1998), "On Applying Agency Theory in Historical Accounting Research.", *Business and Economic History*, Vol. 27, n° 2, PP. 486-499.

⁶ Olivier BOUBA-OLGA (2006), « Les nouvelles géographies du capitalisme: comprendre et maîtriser les délocalisations », Seuil, p. 92

⁷ Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), op. cit, P.15

⁸ Eustache EBONDO WA MANDZILA (2007), op.cit, P.6

Le problème d'agence est dû notamment aux « asymétries d'informations ». Selon Jacques RENARD, la complexité des organisations modernes a transformé les relations de pouvoir :¹ c'est-à-dire que le principal commence à perdre peu à peu le contact avec le management et la capacité à contrôler ce qui se passe plus particulièrement. Par conséquent, il est devenu en situation d'incertitude et d'imparfaite observabilité des efforts de l'agent.²

Par ailleurs, l'agent (les responsables opérationnels par exemple) a toujours plus d'information que le principal, et il est supposé aussi qu'il va agir pour maximiser son intérêt, en fonction des coûts et des avantages financiers et non financiers.³

La théorie de l'agence essaye de remédier à cette situation de déséquilibre.⁴ Il est essentiel de lier l'agent au principal par un contrat qui oblige le responsable opérationnel de :

- respecter les objectifs et les méthodes de travail,
- et fournir des informations fiables sur la marche des affaires.

Cependant, la situation ne peut être parfaite :⁵ il a été prouvé qu'on ne peut pas tout prévoir et l'agent sera toujours le mieux informé des deux. Certains ont même confirmé que l'agent peut, parfois, développer des politiques incompatibles avec l'objectif et l'intérêt du principal.

À travers cette description rapide, l'audit interne trouve son fondement théorique : l'auditeur interne, jugé le représentant du principal, permet de lui apporter des informations pour pouvoir agir en connaissance totale de la situation et réduire, par conséquent, l'asymétrie d'information existant entre les différentes parties prenantes du gouvernement d'entreprise.

De ce fait, on remarque que :

- cette théorie implique un autre rattachement : elle annule la dépendance de l'auditeur interne envers la direction générale (l'agent), et exige un rattachement au conseil d'administration ou au comité d'audit. Cette condition est essentielle de la légitimation de l'audit interne comme acteur majeur de la bonne gouvernance d'entreprise.

¹ Jacques RENARD (2010), op.cit, p. 77

² Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), op.cit, P.15

³ Bricker Robert, Nandini Chandar, (1998) , Op. Cit.

⁴ Jacques RENARD (2010), op.cit, p. 77

⁵ Jacques RENARD (2010), op.cit, p. 77

- elle est au cœur de notre problématique de recherche puisqu'elle rend compte de l'audit de conformité : il s'agit de donner une information sur la bonne application par l'agent des règles qui lui sont imposées par le principal (actionnaires et toutes les parties prenantes).

Par ailleurs, l'audit interne joue un rôle important dans le management des risques d'entreprise. A ce titre, il met le conseil d'administration au courant sur :¹

- les points faibles du système de contrôle interne,
- les zones des risques susceptibles de nuire à l'atteinte des objectifs de l'entreprise (stratégiques, opérationnels, informationnels et de conformité).

Toutefois, cette théorie ne rend pas compte de l'audit d'efficacité qui permet à l'auditeur de suggérer des règles et pratiques nouvelles.² De ce fait, on doit avoir recours aussi à la théorie de la connaissance commune qui suppose la collaboration et la concertation entre tous les acteurs afin de répondre aux situations imprévues et pouvoir définir de nouvelles règles adéquates. Cette théorie rend mieux compte de la fonction d'audit interne et justifie la mission d' « audit d'efficacité » qui développe le rôle de proposition de l'auditeur interne.

Pour mettre en place des systèmes d'audit et de contrôle, on doit prévoir un coût dit coût d'agence. Selon Laurent Cappelletti, Il est question : ³« des dépenses de surveillance et d'incitation, des coûts d'obligation et de dédouanement, et des coûts résiduels entre le résultat de l'agent et le résultat qu'aurait pu obtenir le principal en utilisant mieux l'agent (coût d'opportunité) ».

Lorsqu'il y a conflit entre les deux parties (principal et agent), les coûts d'agence augmentent. Jacques RANARD explique que la mission d'évaluation des dirigeants est complexe, car le conseil d'administration doit mener une évaluation des capacités des dirigeants et leurs efforts fournis en même temps.

Le souci d'aligner les intérêts des dirigeants sur ceux des actionnaires conduit à accorder une place importante à l'audit interne pour fournir des informations simultanément aux actionnaires et aux parties prenantes sur les résultats pratiques des dirigeants.⁴

¹ Eustache EBONDO WA MANDZILA (2007), op. cit, p. 6

² Jacques RENARD (2010), op. cit, p. 77

³ Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), op.cit, P.15

⁴ Jacques RENARD (2010), op.cit, p. 77

3.2 Le développement des pratiques d'audit interne

Suite à une série des scandales, La gouvernance d'entreprise s'est développée aux Etats-Unis, au Japon et en Europe. Il s'agit de :¹ Enron en novembre 2001 ; Andersen en janvier 2002 ; Worldcom –MCI en mars 2002 ; Vivendi en juillet 2002 ; Global Crossing en janvier 2003 ; Security Trust, Invesco, Putman. Fin 2003 ; Elf et Crédit Lyonnais (Eiteman, Stonehill et Moffett, 2004) qui constituent les infractions les plus manifestes à la bonne gouvernance.

En effet, la cause principale de ces scandales est l'inefficacité des systèmes de contrôle interne. Le débat sur ce sujet et les lois qui ont été votées par la suite en vue de restaurer la confiance des investisseurs (la loi Sarbanes- Oxley (SOX) de juillet 2002 aux Etats Unis et la loi sur la sécurité financière (LSF) du 1^{er} aout 2003 en France), ont eu des conséquences sur les pratiques d'audit interne.

Dans ce cadre, la fonction d'audit interne a un rôle fondamental à jouer dans le processus de préparation et de production du rapport sur le contrôle interne. La norme de fonctionnement 2120 sur le contrôle précise que « l'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle interne approprié en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant son amélioration continue ».

L'auditeur interne doit évaluer les aspects suivants :²

- la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- l'efficacité et l'efficience des opérations ;
- la protection du patrimoine
- et le respect des lois et règlement.

A partir de ces aspects, Eustache EBONDO WA MANDZILA a déduit trois types de fonctions attribuées à l'auditeur interne généralement (tableau17).

¹ Eustache EBONDO WA MANDZILA (2007), op.cit, P.4

² Idem

Tableau 17: les trois fonctions d'audit interne

	Audit opérationnel	Audit financier	Audit de la stratégie
Centre d'intérêt	L'efficacité de l'entreprise et le respect des procédures écrites mises en place.	La fiabilité des informations financières et la protection des actifs matériels, humains et financiers de l'entreprise.	L'identification des risques associés aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques définies par l'entreprise.
Activités	L'auditeur interne procède à un examen systématique des activités de l'entreprise afin d'évaluer ses réalisations, identifier les pratiques jugées non économiques, improductives ou inefficaces, proposer des solutions d'amélioration, et s'assurer de leur suivi.	l'auditeur interne doit s'assurer, en relation avec les auditeurs externes, que les procédures de contrôle interne comptables sont fiables (il ne s'agit pas d'une mission de certification des comptes).	L'auditeur interne évalue la conformité ou la cohérence entre ce qui avait été dit et ce qui est fait dans le but d'apprécier la performance des réalisations.

Source : établi par l'étudiante

3.3 Le cas du groupe AIRBUS :

Aujourd'hui, L'audit interne est devenu une pratique largement admise qui étend progressivement son action à toutes les activités de l'entreprise : suite au domaine comptable et financier, l'audit interne s'est intéressé au système de production, puis à l'environnement, à la sécurité, à l'informatique et maintenant à l'éthique.¹

Dans ce contexte, le cas du groupe AIRBUS (ex EADS) et de sa principale filiale, Airbus Industrie en Juin 2006, nous offre une bonne illustration de l'évolution des problématiques et des enjeux de l'audit interne dans les organisations.

Il est question d'une information de contrôle de gestion sur les délais de réalisation de l'Airbus A380. Laurent CAPPELLETTI se pose la question suivante : s'agit-il d'un problème d'audit, de contrôle, de système d'information, voire d'éthique ?

¹ Christian Maréchal (2014), Rôle de l'audit dans le management de l'entreprise », bibliothèque virtuelle documents et normes, AFNOR éditions, <http://www.bivi.qualite.afnor.org/layout/set/print/ofm/audit-et-auto-evaluation/i/i-20/i-20-20/1/%28print%29> consulté le 10/03/2015

Suite à la communication de cette information, l'entreprise risque d'avoir des conséquences sur :¹

- le plan marketing (crainte des clients, annulation de commandes) ;
- le plan de la gouvernance d'entreprise (changement de direction),
- le plan organisationnel (restructuration),
- le plan financier (pénalités financières, fluctuations du cours en bourse).

Des années après, aucune information fiable n'a permis d'expliquer et justifier les retard de l'A380 qui s'élèveraient à plus de deux ans.² Le cas Airbus est au cœur de notre problématique de recherche : il soulève le questionnement d'audit interne dans les organisations. En effet, Airbus dispose d'équipes d'audit interne comme les autres organisations, mais chaque manager du groupe fait « un peu » d'audit interne sur sa zone de responsabilité uniquement. Cependant, ce problème engendre une difficulté de synchronisation des missions d'audit interne dans toute l'organisation.

Ce cas éclaire aussi la théorie de l'agence : il montre le rôle central de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise, autrement dit le contrôle des dirigeants par les actionnaires et beaucoup plus les relations des dirigeants avec toutes les parties prenantes de l'entreprise. A cet égard, Laurent CAPPELLETTI assure que:³ « L'efficacité des dispositifs d'audit interne permet à l'organisation de maîtriser son activité et de s'assurer que sa stratégie et ses engagements en termes de délais, de rentabilité, de volume de production... seront tenus ». Donc, les auditeurs internes servent le gouvernement de l'entreprise en fournissant des informations qui contribuent à la réduction des risques susceptibles de nuire à la réalisation des objectifs fixés.

Par ailleurs, en rapport avec notre problématique, le cas Airbus souligne clairement l'intimité des liens entre l'audit interne et l'engagement éthique d'entreprise. En effet, au cœur des tensions de l'entreprise avec ses parties prenantes (internes et externes), l'audit interne est devenu un élément central de l'efficacité de l'entreprise notamment avec l'avènement des concepts de développement durable et de responsabilité sociale d'entreprise (RSE).

¹ Laurent CAPPELLETTI (2007), op, cit, p. 14

² Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), op. cit, p.13

³ Laurent CAPPELLETTI (2007), op, cit, p. 14

A cet égard, Laurent CAPPELLETTI considère que : « la véritable difficulté pour l'entreprise réside, non pas dans la rédaction des chartes éthiques ou la réalisation de discours éthiques, mais dans la conversion de cette éthique « intentionnelle » en actes ». Sinon, comment peut-on garantir que l'éthique d'entreprise est « vivante » c'est-à-dire mise en pratique si ce n'est par des dispositifs d'audit interne efficaces et efficients ?¹

A partir des années 2000, les pratiques d'audit interne se sont déplacées vers la conception large de la gouvernance d'entreprise, c'est-à-dire vers la satisfaction des actionnaires et des parties prenantes de l'entreprise. Dans ce cadre, la plupart des rapports d'activité des grandes entreprises contiennent un chapitre nommé « gouvernance d'entreprise » dans lequel ils exposent leurs bonnes pratiques, leur déontologie, leurs pratiques d'audit interne pour assurer la conformité à leur engagement éthique. Selon la norme 2130 relative à la gouvernance d'entreprise :² « L'auditeur interne doit contribuer au processus de gouvernement d'entreprise en évaluant et en améliorant le processus par lequel on définit et on communique les valeurs et les objectifs, on suit la réalisation des objectifs, on en rend compte, et on préserve les valeurs ». Donc il veille à ce que la gouvernance réponde aux objectifs suivant :³

- promouvoir des règles d'éthique et des valeurs appropriées au sein de l'organisation ;
- garantir une gestion efficace des performances de l'organisation assortie d'une obligation de rendre compte ;
- bien communiquer aux services concernés au sein de l'organisation les informations relatives aux risques et aux contrôles ;
- fournir une information adéquate au conseil, aux auditeurs externes et au management, et assurer une coordination efficace de leurs activités.

La gouvernance d'entreprise est une fonction riche, foisonnante et compliqué qui ne cesse de se développer au cours des dernières années. Selon Ebondo Wa Mandzila, l'intégration de l'audit interne comme un mécanisme de gouvernance de l'entreprise constitue un élément essentiel de son développement.⁴

¹ Laurent CAPPELLETTI et all (2014), op. cit, P.14

² IFACI, « Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne », P.10

³ Mohammed Chérif MADAGH, Samira Rym MADAGH(2012), op. cit, p. 8

⁴ Eustache Ebondo Wa Mandzila (2006), « Gouvernance de l'entreprise et cadre légal de l'audit dans la zone euro méditerranéenne : une comparaison entre la France et les pays de la méditerranée arabe », comptabilité, contrôle, audit et institution(s), Tunisie.

Section 03 : le rôle de l'auditeur interne pour l'application des engagements éthiques de l'entreprise socialement responsable.

Au fil des ans, le champ d'application de l'audit interne s'est peu à peu élargi, notamment avec l'apparition des nouveaux référentiels de systèmes de management (qualité, environnement puis sécurité). Parallèlement à cette évolution, les entreprises ont progressivement mis en place un dispositif de contrôle interne qui porte essentiellement sur la maîtrise des risques, tels que les risques liés à la globalisation, la dématérialisation des opérations et la financiarisation. Ce qui exige la mise en place des mesures appropriées qui sert à limiter le niveau des risques : l'audit interne constitue un outil incontournable de ces démarches.¹

Le gouvernement d'entreprise concerne bien les organes suivants : le conseil d'administration, les comités spécifiques du conseil d'administration (comité d'audit), les actionnaires « shareholders » et les parties prenantes « stakeholders ». Donc, en parlant de la démarche responsable de l'entreprise, on assiste à l'intervention du conseil d'administration et du comité d'audit pour assurer l'application des valeurs du code d'éthique, la satisfaction des actionnaires et l'atteinte d'un équilibre équitable entre toutes les parties prenantes de l'entreprise.

1. L'audit interne : une ressource précieuse pour les parties prenantes de l'entreprise.

Les parties prenantes considèrent qu'une bonne gouvernance, une gestion des risques et un dispositif de contrôle interne constituent les éléments essentiels de succès et durabilité de l'entreprise. La vérification et l'évaluation de l'efficacité du dispositif de contrôle interne et de la gestion des risques, par un dispositif d'audit interne, constitue une assurance précieuse pour chacune des parties prenantes.

Selon « The institute of internal auditors IIA »:²

- L'audit interne est une assurance, discernement et objectivité : La direction générale, le conseil d'administration et ses comités spécialisés attendent de l'Audit Interne des informations qui assurent l'efficacité et l'efficience des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle interne.

¹ Laurence MIGNARD, op. cit

² IIA, « l'audit interne : une ressource précieuse pour les parties-prenantes de l'organisation », p.1-2/ <https://na.theiia.org/about-ia/PublicDocuments/Value Prop Flyer French.pdf> consulté le 21/03/2014

-
- **L'assurance** englobe les trois concepts (gouvernance, risque et contrôle) : l'audit interne donne l'assurance que les processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle interne contribuent à l'atteinte des objectifs de l'entreprise.
 - **Le discernement** réunit les trois termes (catalyseur, analyste et évaluateur) : c'est-à-dire que l'audit Interne est considéré comme un acteur du changement ou encore un catalyseur qui permet d'améliorer l'efficacité et l'efficience de l'entreprise en apportant des recommandations sur la base d'une analyse et évaluation des données recueillies.
 - **L'objectivité** désigne l'intégrité, la responsabilité et l'indépendance : l'auditeur Interne est responsable de conseiller en toute objectivité et indépendance les gouverneurs de l'entreprise.

Donc, l'audit interne constitue une ressource précieuse pour la gouvernance et pour toutes les parties prenantes parce qu'il contribue à l'atteinte des objectifs et l'amélioration de la maîtrise des risques et des activités de l'entreprise.

1.1 Typologie des missions d'audit interne :

La typologie des missions d'audit interne varie entre :

1.1.1 Audit de Conformité (de Régularité) :

Cet audit constitue la démarche traditionnelle de l'auditeur interne. Il consiste à vérifier la bonne application des règles, procédures, codes, chartes, descriptions de poste, organigrammes, systèmes d'information... En effet, notre problématique se situe à ce niveau d'audit interne. Donc, l'auditeur va faire une comparaison entre la réalité et les règles définies dans un document nommé « *Référentiel* ». Par la suite, il signale au responsable les anomalies, les irrégularités, les mauvaises interprétations et applications des dispositions établies. Il doit en analyser les causes et les conséquences pour qu'il puisse proposer des recommandations servant à éviter les mêmes problèmes à l'avenir.

Cette forme d'audit peut aussi s'appeler « audit de régularité » :¹ la démarche reste toujours la comparaison entre la réalité et un référentiel, sauf que ce dernier reflète dans le premier cas les dispositions légales et réglementaires et dans le second cas les règles internes de l'entreprise. En résumé, bien que l'audit de régularité semble un travail « simple », son rôle de s'affirmer et s'accroître toujours.²

¹ Jacques RENARD (2010), op. cit, p. 49

² Idem

1.1.2 Audit d'efficacité :

Par la suite, en approfondissant les analyses de l'auditeur interne dans la recherche des causes des anomalies, une autre mission d'audit interne est apparue. Les objectifs assignés à l'auditeur interne vont au-delà de la simple conformité aux référentiels et essaye de s'assurer de l'efficacité des procédures et dispositifs mis en œuvre. Dans ce contexte, Jacques RENARD considère que :¹ « Étant devenu un spécialiste du diagnostic, de l'appréciation des méthodes, procédures, analyses de postes, organisation du travail, l'auditeur a pris l'habitude d'émettre une opinion, non plus seulement sur la bonne application des règles, mais également sur leur qualité. ».

L'audit d'efficacité contribue à avoir une vision complète et synthétique sur le fonctionnement global des opérations. Dans ce cas, l'auditeur interne ne se base pas sur un référentiel mais plutôt sur son appréciation sur ce qu'il trouve devant être la meilleure solution, la plus efficace et la plus productive.² Pour se faire, la connaissance de l'entreprise et le savoir faire de l'auditeur interne sont très importants pour accomplir cette mission. C'est pour cette raison qu'on partage les deux missions dans l'entreprise en déléguant à l'auditeur junior les audits de conformité et au sénior les audits d'efficacité.³

1.1.3 Audit de Management :

Cette mission d'audit est quasiment nouvelle : elle constitue le stade ultime de développement de la fonction d'audit interne. Précisons au départ qu'il ne s'agit pas d'auditer la direction générale en portant des jugements sur ses options stratégiques et politiques mais d'observer ses choix et ses décisions afin de les comparer et d'en évaluer la pertinence aux moyens et objectifs fixés ainsi que d'attirer l'attention sur les risques ou les incohérences.⁴ Le champ d'application de cet audit est encore en plein développement ; il peut s'apprécier de trois façons différentes :⁵

La première conception consiste, d'abord, à une interrogation sur la politique conduite par le responsable du secteur audité (responsable du recrutement, responsable des ventes, ..). Ensuite, à voir dans quelle mesure cette politique est en ligne avec la stratégie de l'entreprise ou avec les politiques qui en découlent. Donc l'audit de management peut se définir comme

¹ Idem

² Idem

³ Idem

⁴ KPMG Maroc (2007), op. cit, p. 12

⁵ Jacques RENARD (2010), op. cit, p. 51

une réflexion du type «audit de conformité » mais portant sur un domaine spécifique et d'application un peu compliquée qu'est le domaine stratégique.¹

Jacques RENARD trouve que² « cette conception est d'une utilisation périlleuse : elle nécessite un grand professionnalisme, une bonne connaissance de l'entreprise et une autorité suffisante pour être écoutée des responsables quant aux recommandations susceptibles d'être formulées dans ce domaine ». En résumé, Cet audit est une mission d'audit spécifique portant sur un sujet fondamental d'examen de conformité entre la politique d'une fonction et la stratégie de l'entreprise.

Dans la deuxième conception, l'auditeur interne fait attention non plus aux les aspects politiques ou stratégiques de l'entreprise, mais à l'exécution. Donc, il se rend sur le terrain pour vérifier si cette politique est connue, comprise et appliquée, et si les responsables de la mise en œuvre ont tous les moyens pour le faire.³ Contrairement à la première conception qui s'intéresse à la conformité entre une politique et la stratégie globale, celle là tient compte de la conformité entre une politique et sa mise en œuvre.

La troisième conception de l'audit de management est, en effet, peu pratiqué. Certains grands groupes internationaux font appel à cette conception d'audit de management du fait qu'ils doivent respecter un processus formalisé d'élaboration de la stratégie de l'entreprise entre la direction générale du groupe et les directions générales locales.⁴ L'audit de management consiste, dans cette conception, à réaliser l'audit de ce processus d'élaboration de la stratégie. C'est une autre sorte d'audit de conformité portant sur le respect des règles définies par la société mère pour l'élaboration de la stratégie du groupe.

1.1.4 Audit de stratégie :

Suite à la succession de ses trois conceptions d'audit de management, on entend même parler, aujourd'hui, d'audit de stratégie. Il s'agit, selon Jacques RENARD d'⁵« une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour en vérifier la cohérence globale ». Cependant, les incohérences révélées peuvent conduire la direction générale à modifier ou changer des points pour retrouver une cohérence globale.

¹ Jacques RENARD (2010), op. cit, p. 52

² Idem

³ Idem

⁴ Idem

⁵ Jacques RENARD (2010), op. cit, p. 54

L'audit de stratégie est un audit de haut niveau exigeant des compétences sérieuses. De ce fait, il n'est pratiqué que par quelques uns. Il prend en compte :¹

- Adéquation des moyens aux objectifs ;
- pertinence des méthodes et procédures ;
- rigueur et qualité des performances ;
- Existence d'un système d'information pour les mesurer.

Dans ce cas, il s'agit même d'audit de performances du fait que l'auditeur interne va juger l'efficacité et l'efficacité des procédures en référence aux normes de performance assignée.²

1.2 La cartographie des risques éthiques (alerte éthique)

Selon Michel Dion :³ « les risques qu'une entreprise doit mesurer sont liés aux dangers auxquels sont exposés les personnes ou groupes de personnes qui pourraient être affectées par les opérations de l'entreprise ». L'évaluation des risques globaux de l'entreprise reste un préliminaire indispensable à tout audit.⁴ Donc, dans notre contexte de recherche, l'auditeur interne doit intégrer les risques liés aux thématiques du développement durable et de la RSE, avec un focus particulier sur les engagements de l'entreprise explicités au code d'éthique.

Pour identifier ces risques le conseil d'administration doit disposer d'une cartographie des risques relatifs à son comportement éthique et responsable. En effet, il existe quatre types de risques possibles à évaluer et à anticiper:⁵

- **Le risque de non-respect des textes** : ce risque se situe au cœur de la mission d'audit de conformité qui cherche à s'assurer du respect des lois, des règles et des textes de l'entreprise auditée. C'est le risque relatif à notre problématique de recherche : en considérant le code d'éthique comme le référentiel qu'on vise sa mise en pratique, donc l'audit interne doit tenir compte du risque de son non respect.

- **Le risque d'inadaptation des politiques sociales aux attentes du personnel** : la motivation, l'engagement des collaborateurs et leur productivité dépendent largement de la qualité de vie au travail. De ce fait, la détérioration du climat social du fait d'un décalage

¹ KPMG Maroc (2007), op. cit, p. 10

² KPMG Maroc (2007), op. cit, p. 11

³ Michel DION (2007), « L'éthique de l'entreprise », éditions Fides, Québec, p. 218

⁴ Groupe de travail « RSO et norme ISO 26000 : pour une entreprise performante » piloté par Michel Gire (2012), « Mettre en place une politique RSE avec la norme ISO 26000 », RF COMPTABLE N° 399, http://rfcomptable.grouperf.com/article/0399/ms/rfcompms0399_1239935.html consulté le 10/09/2013

⁵ Samy CHEMALA, « Risques Évalués Par L'audit Social », p.274

entre les mesures constituées pour les salariés et les attentes de ces derniers peut être considérée comme un risque qui doit être anticipé.

- **Le risque d'inadéquation des besoins aux ressources humaines** : ce risque signifie que les besoins de l'entreprise sont complètement en décalage par rapport aux ressources humaines disponibles.

- **Le risque d'envahissement des préoccupations sociales par l'entreprise** : ce risque est en relation avec le précédent, c'est-à-dire que, lorsque les écarts entre les besoins et les ressources sont trop élevés, l'entreprise risque de se perdre dans des conflits sociaux. Ces conflits peuvent être soit ouverts (grèves), soit larvés (un absentéisme accru, multiplication des arrêts maladie, accidents du travail plus fréquents). Le code d'éthique de l'entreprise doit permettre d'assurer un sentiment d'appartenance tout en fédérant le personnel autour de valeurs communes et renforçant leur attachement aux objectifs de l'entreprise. Donc, ces risques peuvent nuire à la réalisation de ces objectifs et mettre l'entreprise en péril.

1.3 Le conseil d'administration, gardien des valeurs de l'entreprise

Le conseil d'administration (CA) constitue un comité de contrôle de l'entreprise. Il a principalement pour mission de surveiller les performances de la direction et d'assurer aux actionnaires un rendement satisfaisant. Dans le contexte de la RSE qui est avant tout la responsabilité de définir ce que sont les valeurs et les règles comportementales, le conseil d'administration¹ se trouve au cœur de cette définition. Il est attendu de lui qu'il :²

- s'assure, d'abord, qu'un processus d'élaboration concertée de ces valeurs et de ces règles est mis en œuvre par le management ;
- participe à cette élaboration en s'engageant à son niveau à la définition de ce cadre éthique.

1.3.1 le conseil d'administration ; garant du caractère responsable de l'entreprise

Suite à l'élaboration du code d'éthique, le conseil d'administration est responsable d'être le gardien et de veiller à leur respect par les principaux dirigeants. Dans ce contexte, il doit prendre position face à d'éventuels comportements déviants, voire de sanctionner les dirigeants incriminés.

¹ [Stéphane MERCIER](#) (2004), « Corporate governance », Bruxelles, p.49

² Institut Français des Administrateurs (2007), « Les administrateurs de sociétés cotées et la Responsabilité Sociale de l'entreprise », P.14

En effet, il existe des cas où des dirigeants ont été gravement sanctionnés parce que leurs attitudes sont jugées éthiquement condamnables.¹ Ainsi, puisque la RSE est un engagement envers les parties prenantes, le conseil d'administration doit s'assurer du comportement du management :²

- envers les parties prenantes internes, desquels se trouvent l'ensemble des collaborateurs ;
- envers les parties prenantes externes : dans ce contexte, Il est responsable de la conformité des pratiques de l'entreprise au regard de ses valeurs ;
- et enfin, le respect par les collaborateurs des principales règles de conduite en vigueur dans l'entreprise.

Selon l'institut français des administrateurs :³ « c'est en s'assurant de la cohérence des pratiques de l'entreprise avec ses valeurs éthiques, à tous les niveaux internes et externes, que le conseil d'administration pourra garantir le caractère socialement responsable de l'entreprise ».

De ce fait, le conseil d'administration est responsable de s'interroger sur la cohérence des actions des dirigeants et du management avec les valeurs et l'incarnation de cette éthique à tous les niveaux de l'entreprise et vis-à-vis tous les parties prenantes tout en se référant au code d'éthique préétablie. Ceci permettrait d'encourager les dirigeants qui auraient intégré la dimension RSE avec succès dans leurs pratiques de travail.⁴

Une étude menée auprès des administrateurs des entreprises du CAC 40 a montré que pour 77% des administrateurs : leur engagement sur des thématiques relatives à l'éthique de l'entreprise se justifie par le risque qu'elles constituent pour l'entreprise. Ils signalent que les deux principaux risques éthiques concernent d'une part les risques d'image et de réputation (94%) et d'autre part les risques de conformité (87%).⁵

Au travers de leurs chartes ou codes d'éthique, les entreprises prennent des engagements volontaires ambitieux et contraignants. Par conséquent, il semble essentiel que le conseil d'administration s'assure de la capacité de l'entreprise à respecter ses engagements éthiques et à démontrer que les pratiques de l'entreprise sont bien en cohérence avec ses déclarations.

¹ Institut Français des Administrateurs (2007), op. cit, P.15

² Idem

³ Idem

⁴ Idem

⁵ Institut Français des Administrateurs (2007), op. cit, P.16

En effet, une mauvaise prise en considération des obligations de conformité pourrait avoir des conséquences redoutables sur l'image de marque et la réputation de l'entreprise avec éventuellement des impacts financier négatifs du fait que les acteurs financiers s'orientent de façon croissante vers cette approche globale de performance¹ (intégrant les critères sociales et environnementales).

De ce fait, l'intégration des risques relatifs à l'engagement éthique de l'entreprise dans les réflexions du conseil d'administration est primordiale afin de pouvoir anticiper l'occurrence éventuelle de « situations de crise » en rapport avec ces risques.

La non-conformité ou non respect des textes constitue, donc, une thématique prioritaire et un risque majeur. Il apparaît donc très important que le conseil d'administration prenne conscience de la nécessité de s'informer de manière proactive sur cette dimension des risques liés à l'éthique d'entreprise par un dispositif d'audit interne efficace et efficient et les étudier en termes d'impact pour chaque partie prenante.

1.3.2 Le rôle de l'auditeur interne dans le management des risques de l'entreprise

Selon IIA, Le management des risques de l'entreprise est : « un processus structuré, cohérent et continu, opérant dans toute l'organisation qui permet d'identifier et d'évaluer les risques, de décider des mesures à prendre et de rendre compte des opportunités et des menaces qui affectent la réalisation des objectifs de l'organisation ».²

En 2006, Gramling et Myers ont étudié le rôle joué par l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise en exerçant une influence sur les cinq composantes qui figurent dans le tableau ci-après.

Les résultats de cette étude montrent que l'audit interne ne joue qu'un rôle modéré dans le management des risques d'entreprise à l'heure actuelle. Donc, il s'avère important de revoir ce rôle pour le développer au niveau de toutes les composantes.

¹ Sophie DE MENTHON (2011), « La responsabilité sociale des entreprises », rapport de la Mission confiée par Monsieur Xavier Bertrand Ministre du Travail, de l'Emploi et de la Santé, France, p.1

² The institute of internal auditors (IIA), 29 septembre 2004, « Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise »

Tableau 18: les principaux rôles de l'auditeur interne dans le management des risques de l'entreprise

Activités relatives au Management des risques de l'entreprise	Responsabilité actuelle	Responsabilité idéale ou souhaitée
1- Donner l'assurance sur les processus de management des risques	3,10	3,80
2- Donner l'assurance que les risques sont correctement évalués	3,00	3,60
3- Evaluer les processus de management des risques d'entreprise	3,17	3,82
4- Evaluer le reporting des risques principaux	3,09	3,70
5- Revoir le management des risques principaux	3,19	3,76

Source : Gramling Audrey A. et Myers Patricia M. (2006), « internal Auditing's role in ERM », internal auditor, p.55

Tableau 19: Les rôles légitimes de l'audit interne

Activités relatives au Management des risques de l'entreprise	Responsabilité actuelle	Responsabilité idéale
1- Identifier et évaluer les risques	3,38	3,50
2- Assister le management dans la recherche des solutions aux risques	2,84	3,11
3- Coordonner les activités relatives au management des risques de l'entreprise	2,47	2,75
4- Consolider le « reporting » relatifs aux risques	2,87	3,10
5- Maintenir et développer le cadre du management des risques de l'entreprise	2,49	2,73
6- en faveur de la mise en place du management des risques de l'entreprise	2,88	3,27
7- Développer la stratégie du management des risques au service du conseil d'administration	2,23	2,51

Source : Gramling Audrey A. et Myers Patricia M. (2006), op. cit, p.56

Le deuxième tableau de l'étude (tableau 18) a pour objectif la légitimation des rôles joués par l'audit interne dans la gestion des risques d'entreprise dans les différents domaines tel que son éthique qui est devenue très importante avec l'avènement des concepts de développement durable et responsabilité sociale des entreprises. Les auditeurs internes s'accordent à dire que les deux activités d'audit interne les plus porteuses de valeur ajoutée pour les entreprises sont les suivantes :

- apporter l'assurance objective que les principaux risques sont bien gérés ;
- et apporter l'assurance que le cadre de la gestion des risques et du contrôle interne fonctionne correctement.

1.4 Le rôle du comité d'audit :

1.4.1 l'instauration du comité d'audit

Selon le rapport Bouton (2002) :¹ « Le groupe de travail réaffirme l'importance pour les entreprises de disposer d'un comité d'audit, dont la mission n'est pas détachable de celle du conseil d'administration...S'agissant de l'audit interne et du contrôle des risques, le comité d'audit devrait examiner les risques et engagements hors bilan significatifs, entendre le responsable de l'audit interne, donner leur avis sur l'organisation de son service et être informé de son programme de travail. Ils devraient être destinataires des rapports d'audit interne ou d'une synthèse périodique de ces rapports ».

A cet effet, il est recommandé d'instaurer un comité d'audit. C'est un comité d'étude du conseil d'administration, qui parmi ses missions, la supervision des travaux de l'audit interne.² Cette conception s'est développée aux Etats-Unis à partir de 1940, puis au Canada et en Angleterre au cours des années 1970. Le conseil d'administration est chargé de désigner les éléments de ce comité parmi ses membres qui ont une totale indépendance par rapport à l'organe exécutif.³

L'instauration d'un comité d'audit a pour objet principal d'informer le conseil d'administration. Sa mission s'articule autour de trois grandes tâches : ⁴ recueillir les informations auprès des acteurs concernés, les analyser, et établir un rapport au conseil.

¹ Résultats des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF, « Le dispositif de Contrôle Interne : Cadre de référence », P.62

² Institut national du cancer (2009), « charte de l'audit interne »P.4

³ [Stéphane Mercier](#) (2004), op. cit, p.71

⁴ Observatoire de la qualité comptable, « Processus d'élaboration du Comité d'Audit », Paris, p.5

1.4.2 Les missions du comité d'audit au sein de l'entreprise.

Selon Stéphane Mercier, le comité d'audit est chargé :¹

- De la revue des procédures afin de veiller au respect des valeurs de l'entreprise ;
- Des relations avec la direction générale, avec l'évaluation de l'intégrité de la direction générale, le contrôle de l'application d'un code d'éthique ;
- De l'appréciation de la qualité du contrôle interne et des compétences du personnel de l'audit interne ;
- Des relations avec les auditeurs externes : leurs activités comme conseils de l'entreprise, conclusions de l'audit ;
- De disposer du pouvoir explicite d'enquêter toutes les questions qui relèvent de ses attributions, et disposer les ressources nécessaires et de l'accès à l'information ;
- D'établir des procédures écrites sur sa composition, son fonctionnement, ses attributions, et les modalités de reporting ;
- De rédiger un rapport pour rendre compte au conseil d'administration.

En présence d'un comité d'éthique ou d'un déontologue, il est recommandé d'établir un lien entre les deux comités (comité d'audit et le comité d'éthique) pour assurer la protection patrimoniale, la transparence et l'adéquation des pratiques avec les principes et les valeurs. Ce lien peut se réaliser à travers une revue de la charte du déontologue, et une présentation annuelle du déontologue au comité d'audit.² En générale, le comité d'audit se focalise sur l'existence de dispositifs de maîtrise des risques, ainsi à ceux qui contribuent au respect des valeurs, lois et règlements par l'entreprise. Dans ce contexte, Il doit être informé de tout dysfonctionnement pouvant menacer son image et sa réputation.³ Il est invité à participer aux réunions du comité d'audit : le président du conseil d'administration, le directeur financier et le directeur de l'audit interne

L'auditeur interne fournit une aide au management en contribuant à la conception et l'amélioration des processus de management des risques. Par la suite, il est mené à évaluer la possibilité de fraude et la manière dont ce risque est géré par l'organisation.⁴ Pour ce faire, la

¹ Stéphane Mercier (2004), op. cit, p.72

² Observatoire de la qualité comptable, op. cit, p.7

³ Observatoire de la qualité comptable, op. cit, p.8

⁴ IFACI (2013), op. cit, p.49

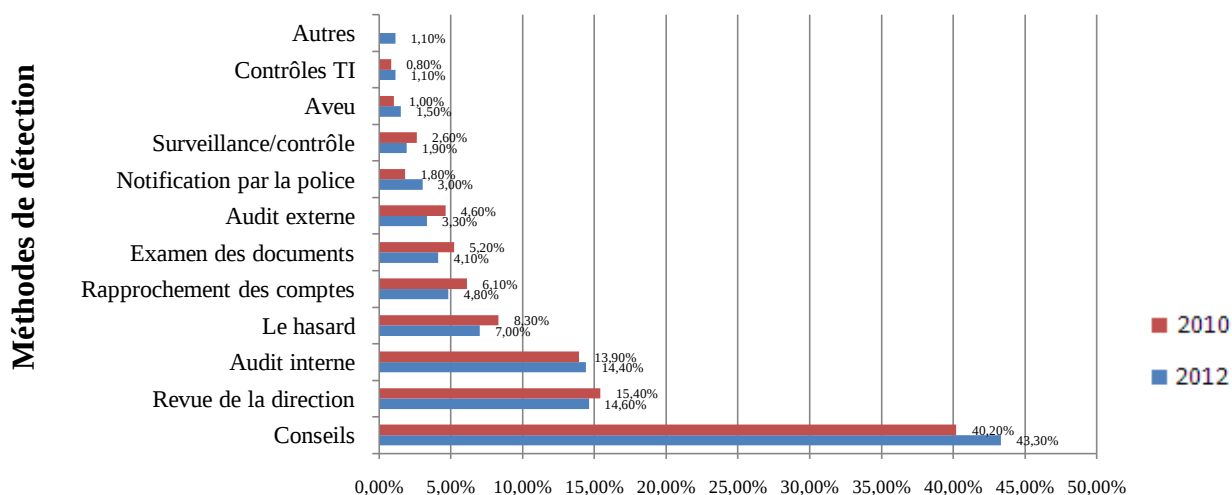
norme 2100 de l'audit interne (nature de travail) souligne que :¹ «l'évaluation de la possibilité d'occurrence de fraude nécessite la vérification de la qualité de l'environnement de contrôle, de la bonne gestion des aspects éthiques et de l'existence d'une culture d'exemplarité ».

1.4.3 La contribution de l'audit interne dans la détection de fraude :

La fraude, Selon l'ISA 240, est un acte intentionnel commis par un ou plusieurs membres de la direction, par une ou plusieurs personnes constituant le gouvernement d'entreprise, par un ou plusieurs employés ou tiers à l'entité, impliquant des manœuvres dolosives dans le but d'obtenir un avantage indu ou illégal.² L'existence d'une ou plusieurs conditions peuvent créer un environnement favorable à la fraude, tel que :³

- Un gouvernement d'entreprise inefficace,
- Une mauvaise gestion des aspects éthiques,
- Une faiblesse de leadership,
- Des primes élevées octroyées pour les performances financières,
- Une complexité des règles, règlements, et méthodes de l'entité,
- Des objectifs budgétaires irréalisables pour le personnel,
- Un contrôle interne inadéquat, notamment lors des réformes organisationnelles.

Figure 18: La contribution de l'audit interne dans la détection de fraude



Source : Comité des cabinets d'expertise comptable de petite et moyenne taille « SMPC »
IFAC, op. cit, P.139

¹ IFACI (2013), op. cit, p.49

² Oussama GHORBEL (2013), op. cit , P. 7

³ Comité des cabinets d'expertise comptable de Petite et Moyenne Taille « SMPC » IFAC (2007), op. cit. p.139

Selon l'Association of Certified Fraud Examiners « ACFE », le pourcentage de la contribution de l'audit interne dans la détection de fraude dans le monde était de 14,40% en 2012, alors que celle de l'audit externe était de 3,30%. Nous constatons ici que l'audit interne prouve de plus en plus son efficacité : la fraude est plus en plus détectée en amont qu'en aval, c'est-à-dire par un auditeur interne.

2. Le suivi de l'éthique d'entreprise par un dispositif d'audit interne :

Actuellement, avec le nombre croissant des crises, les entreprises cherchent d'autant plus les moyens d'améliorer les méthodes de travail et de maîtriser les risques. L'audit interne qui donne l'occasion de réviser l'activité de l'entreprise, constitue une opportunité au service de cette recherche.

Le champ d'application de l'audit interne s'est peu à peu élargi,¹ prenant en compte, au fur et à mesure l'apparition des nouveaux référentiels de l'entreprise (système de management environnemental, code d'éthique, code de bonne conduite,...)

Si on revient à l'implantation et la gestion du code d'éthique indiquées au deuxième chapitre, on constate que cette opération ne se limite pas à la seule définition du code d'éthique et la formation du personnel, mais aussi au suivi de son application par un dispositif d'audit interne efficace et efficient.

Selon la norme 2100 de l'audit interne citée à la deuxième section (Nature du travail) :² « l'audit interne doit évaluer non seulement la conception, mais aussi la mise en œuvre et l'efficacité des objectifs, des programmes et des activités de l'entreprise liés à l'éthique. »

A cet égard, la difficulté des entreprises socialement responsable réside, non pas dans la rédaction des codes et chartes éthiques, mais dans la conversion de cette éthique rédigée en actes. Donc, pour renforcer la crédibilité de la démarche RSE auprès de l'ensemble des parties prenantes, l'entreprise doit assurer la bonne application du code d'éthique (mise en pratique). En effet, La rédaction d'une charte d'éthique et de déontologie, regroupant l'ensemble des normes existantes au sein de l'entreprise, nécessite naturellement une vérification de la correcte application de cette charte.

¹ Laurence MIGNARD, op. cit

² IFACI (2013), op. cit, p.49

L'entreprise socialement respon¹sable, qui met en place un code de bonne conduite (d'éthique) et considère avoir atteint une certaine maturité en matière d'éthique, est naturellement encline à vouloir le vérifier pour se démontrer à elle-même qu'elle a pu convertir les textes en actes.

Donc, la première étape consiste à mener une autoévaluation de cet engagement en se soumettant à un audit interne.² Il s'agit selon, la définition internationale de l'audit interne, d' : « une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité».

La figure ci-après explique le processus de rédaction, d'implantation et de gestion d'un code d'éthique au sein de l'entreprise dont le recours à un dispositif d'audit interne est bien mentionné à la fin de dispositif.

Figure 19 : Processus de rédaction, d'implantation et de gestion d'un code d'éthique

¹

² L'ordre des experts comptable, « RSO et norme ISO 26000 : pour une entreprise performante », les cahiers de l'Académie n°22, p.55

Étape 1 : formation

Étape 2 : élaboration du contenu

Étape 3 : implantation et contrôle

Niveau supérieur : **direction et conseil d'administration**

Comité d'éthique dirigé par un membre du conseil d'administration

Motivations et facteurs incitatifs

- Nationalité de l'entreprise
- Législation
- Secteur d'activité
- Ancienneté
- Taille
- Culture
- Degré de paternalisme
- Niveau de décentralisation

=
Stratégie défensive
(Réactive)
Versus
Stratégie offensive
(Proactive)

Faire participer les parties prenantes

- Former un comité d'éthique
- Faire participer tous les employés à la formation du comité d'éthique
- Représenter équitablement l'ensemble des employés dans le comité (par fonction et niveau de poste)

=
Instaurer un dialogue
entre l'entreprise
et les parties prenantes

Code d'éthique «universel»

- Facteurs de changements culture européenne versus culture nord-américaine; code moniste versus code holiste; secteur public versus secteur privé
- Type d'orientation du code : vers l'entreprise, vers les employés, vers l'environnement

Thématiques principales

- Respect des principales valeurs humaines
- Respect des traditions locales
- Importance du contexte des décisions («bien» versus «mal»)
- Impact tangible versus impact intangible
- Protection des employés
- Problématiques organisation/société
- Statut des actionnaires
- Code de conduite et énoncé des valeurs

Valeurs «universelles»

- Fidélité, respect, responsabilité, égalité, citoyenneté, préoccupation pour autrui

Forme

- Code écrit, clair et relativement court
- Énonciation des règles : listes, scénarios narratifs, questions/réponses
- Exemples de ce que préconisent les normes
- Indication de la procédure à suivre en cas de conflits

Implantation selon trois niveaux

Pratiques formelles

- Publier et distribuer officiellement le code d'éthique
- Le distribuer spécifiquement, publiquement et le réviser
- Au moment de l'embauche, lire et faire signer le code d'éthique

Pratiques informelles

- Adopter une culture éthique au quotidien
- Faire participer les dirigeants de l'entreprise

Pratiques personnelles

- Consulter en permanence les employés, les inclure et leur laisser la liberté de modifier le code d'éthique

Contrôle délibéré et émergent

- Mettre en place un soutien confidentiel (hotline)
- Exercer un contrôle par la communication : réunions, conférences, communiqués de presse, publications internes
- Prendre en compte l'éthique dans le processus de recrutement et de formation des employés (systèmes de rémunération et de récompenses)
- Établir une formation à l'éthique
- **Demander un audit éthique**
- Benchmarking éthique

Conseils

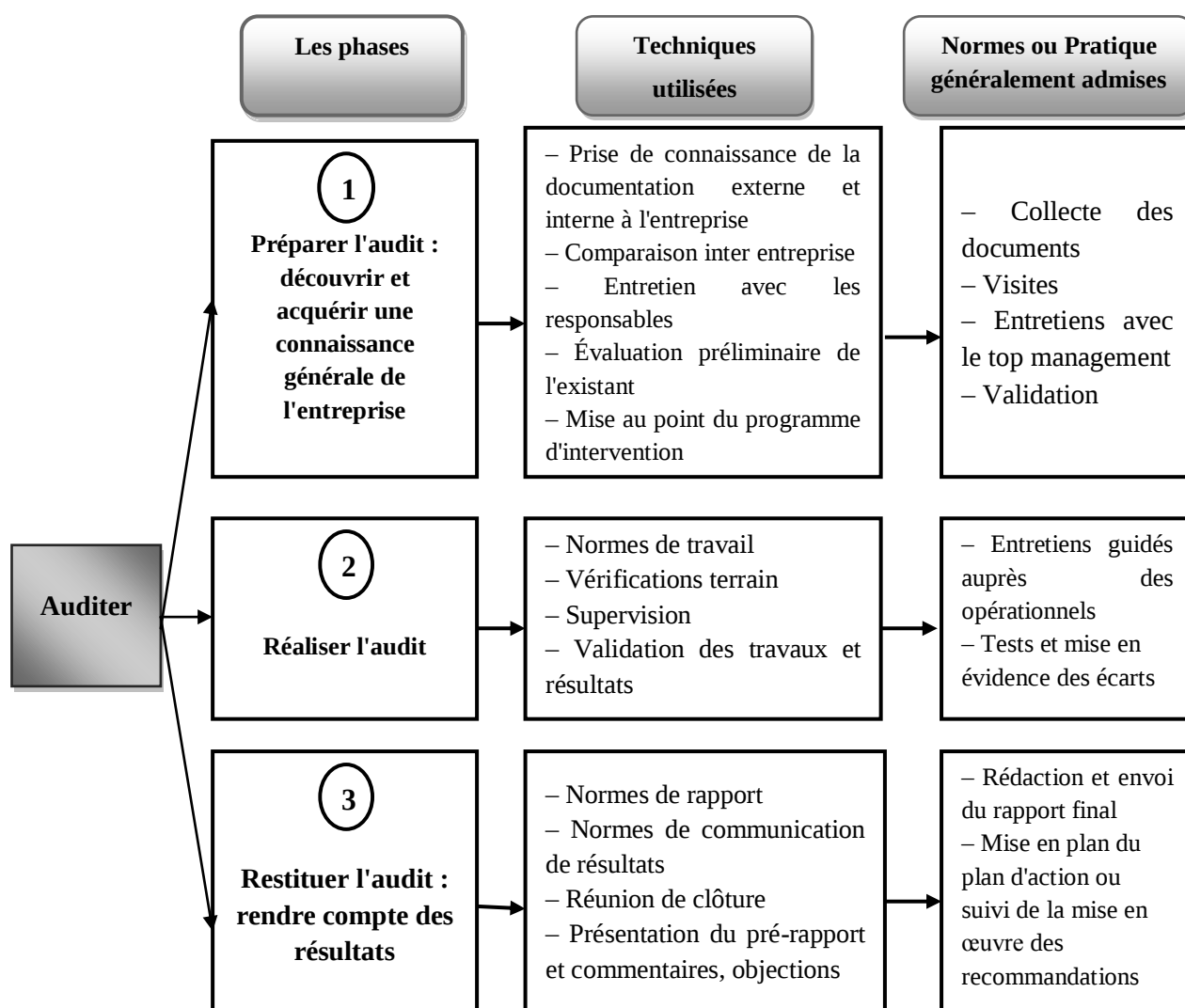
- Utiliser la forme pronominal «ils»
- Employer un vocabulaire simple
- Adopter un ton positif et inspirant plutôt qu'un ton législatif et négatif
- Éviter d'inclure des normes qui sont généralement acceptées par la société comme; choisir des situations qui reflètent l'expérience et la position des individus; sélectionner des situations applicables aux décisions prises par les employés
- Présenter clairement les informations
- Prévoir des pénalités suffisamment importantes; s'assurer que la probabilité d'effectuer la sanction est grande

Inclure les parties prenantes à toutes les étapes

2.1 Les 3 phases fondamentales de la réalisation d'une mission d'audit interne :

Responsable du contrôle périodique au sein de l'entreprise, l'auditeur interne est un acteur incontournable du contrôle et de la maîtrise des risques éthiques. Il fournit à l'entreprise une assurance du degré d'application et de maîtrise des principes, des règles et des valeurs matérialisant sa responsabilité sociale.¹ Ces principes définissent ses objectifs en matière de RSE auxquels sont associés les risques cités auparavant. La bonne préparation de la mission d'audit interne est une condition primordiale de réussite. L'acquisition d'une méthodologie de conduite de mission constituée de 3 phases principales crée les conditions de ce succès.

Figure 20 : Les trois phases d'une mission d'audit



Source : Élisabeth Bertin, (2007), « Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international », EYROLLES éditions d'organisation, Paris, P. 39.

¹ L'ordre des experts comptable, op. cit, p.55

Plusieurs auteurs ont insisté sur l'intervention de l'auditeur interne pour la bonne application du code d'éthique. C'est le cas de Lere et Gaumnitz qui ont souligné qu'¹ « il est recommandé de réaliser régulièrement des audits internes auprès du plus grand nombre des employés pour vérifier s'ils travaillent de façon éthique et comprennent les politiques et les procédures de l'entreprise ».

Kaptein assure que:² « la qualité d'un code d'éthique est déterminée par l'observation des aspects éthiques manifestes dans la pratique ». Pour en assurer, l'audit interne a pour objectif de récolter un maximum d'informations sur les pratiques quotidiennes de l'entreprise et vérifier si des abus éthiques ont lieu.³

2.2 La communication des résultats :

Par la suite, pour accroître l'efficacité de ces procédures, il est indiqué de communiquer les résultats de l'audit interne (points forts et faibles) à tous les employés.⁴ Cette communication est un moyen pour créer une dynamique qui contribue à faire évoluer la culture organisationnelle. Elle donne une image plus large et plus claire sur les pratiques au niveau de chaque unité de l'entreprise ou chaque filiale, ce qui permet de rendre le comportement éthique l'affaire de tous. Afin d'être plus efficace, un audit interne doit assurer :

- **une grande transparence** : au-delà des employés, les résultats des audits et les bonnes pratiques constatées doivent être accessibles aussi via internet pour informer les autres parties prenantes de l'entreprise d'abord (droit de regard) et contribuer à l'inspiration (aide) des autres entreprises ensuite.
- **La progression** : l'important n'étant pas d'avoir atteint un certain niveau à un instant T mais de progresser régulièrement. L'entreprise responsable doit actualiser son audit interne au moins une fois par an et s'attacher à son amélioration continue ;
- **La promotion** : Une entreprise auto-évaluée doit pouvoir l'afficher et miser sur la⁵ publicité de cet affichage pour renforcer la confiance de ses interlocuteurs externes.

¹ LERE, J.C., GAUMNITZ, B.R., (2007), «Changing behavior by improving codes of ethics», American Journal of Business, vol. 22, n° 2, pp. 7-17.

² KAPTEIN, M. (2004), «Business codes of multinational firms: What do they say?», Journal of Business Ethics, vol. 50, n° 1, pp. 13-31.

³ Murphy, P.E. (1988), «Implementing business ethics», Journal of Business Ethics, vol. 7, pp. 907-915.

⁴ NIJHOF, A., CLUDTS, S., FISSCHER, O., LAAN, A. (2003), op. cit, pp. 65-78.

⁵

3. L'audit interne : règles de conduite et facteurs de succès

3.1 Les principes fondamentaux de l'audit interne selon le code de déontologie:

Le code de déontologie d'audit établit :¹ « les principes et attentes régissant le comportement des individus et des organisations dans la conduite de l'audit interne. Il décrit les règles minimales de conduite ainsi que des comportements attendus plutôt que des activités spécifiques ». Selon ce code, **les auditeurs internes doivent respecter et appliquer les principes fondamentaux suivants:**²

- 1- Intégrité** : L'auditeur interne doit accomplir ses missions avec honnêteté, diligence et responsabilité tout en respectant et contribuant aux objectifs éthiques et légitimes de l'entreprise. son intégrité constitue la base de la confiance et de la crédibilité accordées à son jugement.
- 2- Objectivité** : L'auditeur interne ne doit pas prendre part à des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre le caractère impartial de son jugement. Il doit, donc, éviter toute sorte de conflits d'intérêts et montrer le plus haut degré d'indépendance et d'objectivité professionnelle en collectant, évaluant et communiquant les informations recueillies. L'auditeur interne doit révéler tous les faits matériels sans exception pour ne pas risquer de fausser les rapports finaux, il les évalue de manière équitable et ne se laissent pas influencer dans leur jugement par leurs propres intérêts ou par autrui.
- 3- Confidentialité** : L'auditeur interne est tenu de au secret professionnel.³ il doit utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies ; il ne divulgue ces informations qu'avec des autorisations indispensables. Il ne doit pas les utiliser pour en retirer un bénéfice personnel, ou d'une manière qui contreviendrait aux dispositions légales ou porterait préjudice aux objectifs éthiques et légitimes de son entreprise.
- 4- Compétence** : L'auditeur interne s'engager que dans des travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir faire et l'expérience nécessaires. Pour ce faire, il doit avoir une formation comptable, juridique (droit commercial, droit fiscal, droit du travail..) et économique.⁴ Dans ce contexte, il doit aussi respecter les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne tout en faisant des efforts pour améliorer ses compétences, l'efficacité et la qualité de ses travaux.

¹ IFACI (2013), « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne », P.8

² IFACI (2013), op. cit, p.19

³ Institut national du cancer (2009), « charte de l'audit interne », P.5

⁴ Mailler. J., (1974), initiation au contrôle comptable, Ed. Economie et Humanisme

3.2 Les facteurs clés de succès d'un audit interne:

D'après Laurence Mignard¹², les résultats d'une analyse du dispositif d'audit interne des entreprises performantes indiquent deux facteurs de succès :

3.2.1 L'implication étroite des managers dans l'ensemble du processus d'audit

Dans ce contexte, la vision des managers a évolué : ils ont pris conscience que l'audit sera efficace dans la mesure où « un accompagnement en amont, une implication renforcée en cours d'audit et un suivi en aval » sont mis en place.³

Généralement, l'audit interne reçoit des étrangers nommés « parties prenantes » à qui l'on doit rendre des comptes. Laurence Mignard, spécialiste dans les missions de conseil et d'audit de systèmes de management, présume deux attitudes qui se sont développées :⁴ « tout faire pour que l'audit ne relève aucun écart par rapport aux dispositifs mis en place ou dépasser une première réticence légitime pour profiter des bénéfices d'un regard neutre sur la robustesse de son organisation ou activité ». Donc, les attitudes des entreprises diffèrent : celles qui ont pu instaurer ce second regard, sont pratiquement capables de préparer des programmes d'audit répondants aux demandes des managers selon des besoins bien précis. Dans ce cas, les conclusions de ces audits sont appréciées et utilisées comme un « véritable levier de dynamique managériale ».⁵

Par ailleurs, cette implication managériale peut se manifester aussi par la reconnaissance apportée à la fonction d'auditeur interne au sein de l'entreprise. En effet, La prise en compte et le respect de cette fonction influencent largement la disponibilité et la motivation de cet auditeur. Pour ce faire, plusieurs décisions ou initiatives peuvent être mises en place par exemple : « consacrer une séquence de l'entretien individuel au bilan des missions d'audit ».⁶

² Spécialiste dans les missions de conseil et d'audit de systèmes de management et la coordination de la participation des consultants CSP aux commissions de normalisation AFNOR

³ Laurence MIGNARD, op. cit

⁴ Idem

⁵ Idem

⁶ Idem

En revanche, plusieurs ont consacré leurs études à la question d'objectivité de l'auditeur interne.¹ Ils présument que la nature de la relation entre les dirigeants et la fonction d'audit interne peut nuire à son indépendance et par conséquent à son objectivité. En tenant compte de la théorie de l'agence « les dirigeants peuvent inciter les auditeurs internes à ne pas mettre en lumière d'éventuels dysfonctionnements traduisant leur incompétence ou leurs pratiques frauduleuses ».²

De ce fait, les théoriciens ont confirmé l'existence de menaces à l'indépendance et l'objectivité de l'audit interne.³ Le niveau d'autorité des auditeurs internes est le plus important critère affectant leur niveau d'indépendance et d'objectivité.⁴ Cependant, il faut les maîtriser parce que seul un service d'audit interne indépendant est perçu comme performant.⁵

3.2.2 Le développement de la compétence des auditeurs et des équipes d'audit

L'importance du développement de la compétence des auditeurs internes constitue le second des principaux facteurs clés de succès. Une première formation solide des équipes d'audit, qui doivent être efficaces et performants, leur permet l'acquisition des fondamentaux avant de mener la première mission d'audit interne. Dans ce contexte, l'IfACI (2002) insiste sur « l'existence d'un service d'audit interne compétent, indépendant, disposant de moyens adaptés à sa mission, respectueux des normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne et à même d'appréhender les techniques, les méthodes et la terminologie des auditeurs externes ».⁶

Progressivement, la montée en compétence de l'équipe se poursuit pour arriver à bien maîtriser tous les savoirs et savoirs faire nécessaires. Pour ce faire, elle doit bénéficier de formations régulières et de temps pour partager les expériences et les pratiques.⁷

¹ HARRELL, A., TAYLOR, M., CHEWING, E. (1989), « An Examination of Management's Ability to Bias the Professional Objectivity of Internal Auditors », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 14, pp. 259-269.

² Élisabeth BERTIN (2007), op. cit, p.180

³ PLUMLEE, D. (1985), « The Standard of Objectivity for Internal Auditors: Memory and Bias Effects », *Journal of Accounting Research*, vol. 23, pp. 683-699.

⁴ CLARK, M., GIBBS, T., SCHROEDER, R. (1981), « CPAs Judge Internal Audit Department Objectivity », *Management Accounting*, pp. 40-43.

⁵ Idem

⁶ Élisabeth BERTIN (2007), op. cit, p.179

⁷ Laurence MIGNARD, op. cit

Dans ce sens, Zain et al. (2006) soulignent même une association positive entre la taille du département d'audit interne et le niveau d'expérience en audit des personnes du département.¹

Tous ces critères de l'équipe d'audit doivent se réunir pour réussir un audit interne ou avoir une bonne qualité d'audit interne. C'est ce qu'a souligné Krishnamoorthy (2002) en disant :² « le niveau d'objectivité et d'indépendance, le niveau de compétence et la performance des auditeurs internes constituent des éléments déterminants ».³

Tableau 21 : La qualité de l'audit interne (adapté de Krishnamoorthy, 2002)

Qualité de l'audit interne		
Compétence	Performance	Objectivité et indépendance
Niveau d'expérience professionnelle	Quantité des documents de travail et des rapports	Rattachement au plus haut niveau
Diplômes et certifications professionnelles	Qualité des documents de travail et des rapports	Absence de conflits d'intérêts
Affiliation professionnelle	Champ d'activité de l'audit Interne	Absence de primes de motivation
Taille du département d'audit interne		

Source : Élisabeth Bertin (2007), op. cit, p. 181

¹ ZAIN, M.M., SUBRAMANIAM, N., STEWART, J. (2006), « Internal Auditors' Assessment of their Contribution to Financial Statement Audit: the Relation with Audit Committee and Internal Audit Function Characteristics », International Journal of Auditing, vol. 10, pp. 1-18.

² KRISHNAMOORTHY, G. (2000), « A Multistage Approach to External Auditors' Evaluation of the Internal Audit Function », Auditing : a Journal of Practice and Theory, vol. 21, n° 1, pp. 95- 121.

³ Élisabeth BERTIN (2007), op. cit, p.179

Conclusion :

Actuellement, avec le nombre croissant des crises, les entreprises cherchent d'autant plus les moyens d'améliorer les méthodes de travail et de maîtriser les risques. L'audit interne qui donne l'occasion de réviser les activités de l'entreprise, constitue une opportunité au service de cette recherche.

Le champ d'application de **l'audit interne s'est peu à peu élargi**, prenant en compte, au fur et à mesure l'apparition des nouveaux référentiels de l'entreprise (système de management environnemental, système de management de la qualité, code d'éthique, code de bonne conduite,...).

C'est dans ce contexte qu'on a développé ce chapitre afin d'illustrer le rôle de l'audit interne au sein de la gouvernance d'entreprise, notamment en matière de l'assurance du comportement éthique et la responsabilité sociale. En effet, la difficulté des entreprises socialement responsable réside, non pas dans la rédaction des codes et chartes éthiques, mais dans la conversion de cette éthique rédigée en actes. La non-conformité ou non respect des textes, normes et valeurs constitue, donc, une thématique prioritaire et un risque majeur.

De ce fait, il apparaît très important que l'entreprise prenne conscience de la nécessité de s'informer de manière proactive sur cette dimension des risques liés à l'éthique d'entreprise par un dispositif d'audit interne efficace et efficient et les étudier en termes d'impact pour chaque partie prenante.

Dans le chapitre suivant, nous allons vérifier à l'aide d'une étude exploratoire si l'audit interne joue pleinement et efficacement ce rôle au sein des entreprises socialement responsables en Algérie, ou bien, il existe des obstacles qui entravent l'accomplissement de sa mission.

CHAPITRE 04 : ETUDE EXPLORATOIRE

LA CONTRIBUTION DES AUDITEURS INTERNES A L'ASSURANCE DE L'APPLICATION DES CODES D'ETHIQUE AU SEIN DES ENTREPRISES SOCIALEMENT RESPONSABLES EN ALGERIE

Introduction :

On tient à rappeler, d'abord, que les trois premiers chapitres ont été consacrés à l'approche théorique qui a démontré que la transparence est devenue une clé de succès pour un marché efficace, d'une part, et pour une crédibilité de ses acteurs d'autre part.¹ Cette crédibilité s'appuie aussi bien sur la forme que sur le fond et se vérifie par un « audit interne de conformité ».

Dès lors, cette quatrième partie de la recherche abordera l'approche empirique de notre investigation en Algérie où la RSE n'est qu'à ses débuts. A cet effet, La RSE représente-t-elle une réelle évolution dans le domaine de l'éthique d'entreprise en Algérie ou ne s'agit-il que d'un simple effet de mode se limitant aux discours des entreprises ? L'auditeur interne est-il capable d'aider les entreprises à maîtriser l'impact de leurs activités en respectant les chartes d'éthique ? Est-il bien placé au sein de l'entreprise socialement responsable pour pouvoir conforter l'image de marque de l'entreprise grâce à son comportement *éthique* (s'assurer de l'absence des abus éthiques au sein de l'entreprise)? Et quels sont les mécanismes mises en place par ce dernier pour détecter et contrer les pratiques frauduleuses ?

C'est dans ce champ d'étude que s'inscrit ce chapitre. Nous nous demandons, d'abord, ce qui a incité les managers des entreprises socialement responsables en Algérie à engager volontairement une démarche de RSE et le rôle que peut jouer leurs auditeurs internes pour assurer le respect des engagements éthiques de ces entreprises. Le but est de montrer si la responsabilité sociale en Algérie est un phénomène de fond ou uniquement de mode dont les préoccupations sociales et environnementales en relation avec les questions d'efficacité économique de ces entreprises ne sont pas vraiment une priorité. Pour répondre à ces questions, ce chapitre est structuré en trois sections :

- La première comprend des informations relatives au contexte dans lequel s'inscrit notre recherche : Il s'agit, d'une part, d'arborer les spécificités du contexte socioéconomique et environnemental algérien, et d'autre part de présenter la RSE et ses limites en Algérie.
- La deuxième explique les choix épistémologiques et méthodologiques de l'étude.
- Enfin, la troisième section détaille la phase exploratoire de notre recherche, qui a été décisive dans l'accomplissement de ce travail.
-

¹ SALEM Abdelaziz, KHELLADI Med Amine Mehdi, « Le Reporting Socialement Responsable (RSR), ou comment rendre compte de sa responsabilité aux parties prenantes », revue Economie et Management, université de Tlemcen, p.9, <http://fseg.univ-tlemcen.dz/larevue07/SALEM%20%20Abdelaziz.pdf>, p.1

Section 01 : le contexte de la recherche

1. La gouvernance d'entreprise en Algérie : état des lieux

La première conférence sur « la gouvernance des entreprises » en Algérie a conclu que :¹ « les choses n'ont pas encore amorcé un tournant décisif, les expériences menées au sein de petites et moyennes entreprises sont encore à un stade expérimental et les résultats ne sont pas encore palpables ». Les conclusions de cette conférence ont incité les entreprises à se doter d'une charte de bonne gouvernance (code d'éthique, code de bonne conduite) basée sur des principes de gestion conformes à l'éthique et à la transparence.

1.1 Le concept de la bonne gouvernance :

Le sujet de la bonne gouvernance et de la RSE est encore prématuré pour la plus part des entreprises du pays. Cette situation est due notamment au manque de coordination entre les actions environnementales, économiques et sociales au sein de nos entreprises, à l'exception de celles qui ont adopté des systèmes de management dans ces trois domaines.²

L'intégration de ces actions dans la stratégie de l'entreprise est jugée importante à l'heure actuelle. En Algérie, elles ne font pas partie de la stratégie des entreprises, ce qui limite leurs impacts sur le fonctionnement interne, la société et les autres parties prenantes. Par ailleurs, les activités de certaines entreprises étatiques sont limitées à des activités philanthropiques volontaires qui maintiennent les effets sociaux dans la sphère des investissements improductifs.³

En Algérie, une Taskforce représentative du monde des affaires et de l'ensemble des institutions intéressées a défini la gouvernance d'entreprise comme : « une démarche libre et volontaire de celle-ci, en vue d'introduire un maximum de rigueur et de transparence dans sa gestion, son administration et son contrôle. Elle consiste en un ensemble de dispositions pratiques traitant en particulier :⁴

- de la définition des droits et des devoirs des parties prenantes internes et externes;

¹ « Système de gouvernance des entreprises : L'impératif d'assainir l'environnement économique », in El Watan Economie, du 23 au 29 Juillet 2007, n°114, Alger, p. 05.

² SALEM Abdelaziz, KHELLADI Med Amine Mehdi, « Le Reporting Socialement Responsable (RSR), ou comment rendre compte de sa responsabilité aux parties prenantes », revue Economie et Management, université de Tlemcen, p.9, <http://fseg.univ-tlemcen.dz/larevue07/SALEM%20%20Abdelaziz.pdf>

³ TAOUTI I., « Gouvernance et défis du développement durable : Responsabilité sociétale des PME algériennes », in El Watan Economie, du 11 au 17 Juin 2007, n°108, Alger, p. 12.

⁴ GOAL, « code algérien de gouvernance d'entreprise », <http://www.algeriacorporategovernance.org/index.php> consulté le 12/10/2015

-
- du partage des prérogatives et responsabilités qui en résultent;
 - des relations qui se tissent à cette occasion entre ces parties prenantes ».

Dans cette optique, la gouvernance d'entreprise ne constitue pas un substitut aux dispositions réglementaires qui traitent de la même matière, mais indique comment les respecter avec efficience. La démarche de gouvernance d'entreprise repose sur quatre principes fondamentaux:¹

- **L'équité** relative aux droits et devoirs des parties prenantes internes à l'entreprise;
- **La transparence** des prérogatives et responsabilités qui en découlent;
- **La responsabilité** de chaque partie prenante ;
- **L'imputabilité : c'est-à-dire** que la responsabilité est assumée envers quelqu'un.

Basée sur ce « carré magique », la gouvernance d'entreprise se focalise essentiellement sur les relations entre les parties prenantes, la véracité des résultats obtenus par l'entreprise, les situations de transmission ou de succession et l'articulation stratégie - intérêts de l'entreprise. En effet, les études ont prouvé que les échecs récents, enregistrés par un grand nombre d'entreprises en Algérie, aussi bien grandes que PME, sont fortement liés aux problèmes de non conformité avec les règles de bonne gouvernance.

A cet égard, la démarche de bonne gouvernance, permet à l'entreprise de se prémunir contre les menaces et risques, et lui assure :²

- Une meilleure lisibilité, et par conséquent une capacité d'anticipation accrue.
- Une image empreinte de confiance et de fiabilité auprès des parties prenantes
- Une attractivité accrue des ressources rares, notamment financières et humaines.
- Et enfin plus de performance opérationnelle et de perspectives stratégiques.

2. La responsabilité sociale des entreprises en l'Algérie : états des lieux

L'histoire a montré que les premiers qui ont accordé un intérêt au concept de la RSE sont les acteurs économiques des pays du nord, bien que les plus grands enjeux sociaux et environnementaux relatifs au concept soient au sud, à l'exemple de l'Algérie qui a marqué une expansion économique très rapide.

¹ Djenidi BENDAOU, « la responsabilité sociétale (ISO 26000) : une contribution efficace au développement durable des organisations », p.8

² GOAL, op. cit

Cette dernière a été suivie par un développement des entreprises et des marchés¹ qui avait un grand effet notamment sur l'environnement.² Pour présenter la RSE en Algérie, il s'avère nécessaire d'aborder cette problématique dans l'ensemble des pays en transition vers l'économie de marché puisque l'Algérie en fait partie.

2.1 La RSE dans les pays ex-socialistes

La RSE dans les pays ex-socialiste qui subissent une transition vers l'économie de marché, nécessite d'examiner l'interdépendance entre la performance économique de l'entreprise et sa capacité de répondre aux attentes de la société. Selon (Gond, 2002) : « Pour mettre une politique sociétale tel que : entreprendre des actions philanthropiques, il faut avoir une bonne santé économique ». Donc, on constate qu'il existe un lien positif entre la performance sociale et la performance économique de l'entreprise.

En effet, les pays ex-socialistes sont généralement des pays émergents dont la réalisation d'une croissance économique constitue leur souci primordial. Par ailleurs, des contraintes économiques, juridiques, historiques et culturelles peuvent entraver la mise en œuvre de la RSE dans ces pays (Mihaylova, 2008). C'est le cas de l'Algérie dont les démarches de la RSE restent embryonnaires, et marquent un retard par rapport aux autres pays. Donc la RSE est très peu abordée en Algérie, bien qu'elle soit aussi importante suite aux pressions sociales, environnementales et de santé (Alliouat, Boughanbouz, 2009).

Plusieurs théoriciens ont souligné cette problématique, tout en tenant compte de la rétrospective de la transition de l'économie algérienne vers l'économie de marché. Tahari a essayé d'analyser ce phénomène et a souligné que la RSE en Algérie concerne généralement les activités sociétales opérées par les entreprises publiques telles que les offres d'emploi, les services sociaux correspondants à la santé, les logements et la consommation.

Donc, on conclut que la dimension sociale est restée gravée dans les stratégies des ressources humaines des entreprises algériennes malgré le passage vers l'économie de marché.

¹ Rapport du FMI, (2006).

² Banque mondiale, Rapport sur « les pays en développement » 2006.

2.2 L'adoption de la norme ISO 26000 par les entreprises en Algérie :

La situation de l'environnement en Algérie est alarmante. Elle se caractérise par :¹

- une forêt fragile en voie de disparition,
- une désertification rampante,
- des ressources en eaux en voie d'épuisement rapide car elles sont fortement surexploitées,
- un espace côtier et un milieu marin dégradés,
- des déchets dangereux et toxiques industriels et quelquefois des hôpitaux stockés à l'air libre, et une pollution industrielle gravement préoccupante.

D'autres part, la pression démographique et les problèmes urbains engendrent une situation sanitaire catastrophique, aggravés par les rejets toxiques de certains complexes industriels tels que : Asmidal et Sider à Annaba, complexe pharmaceutique de Médéa, la zone industrielle d'ARZEW, ENOF Ghazaouet, qui ne sont que des exemples parmi tant d'autres. Cette dégradation de l'environnement et la régression des écosystèmes sont aujourd'hui visibles à l'œil nu.² A ce jour, l'Algérie n'a pas encore réussi à concilier le développement et la préservation de l'environnement.³

Aussi, l'impact financier net des dégradations de l'environnement a été estimé par le ministère chargé de l'environnement à 7,23 % du PIB algérien (5 milliards de dollars). Ces dégradations concernent à la fois la santé et la qualité de vie, le capital naturel et la biodiversité. Elles affectent également l'économie en générant des pertes liées à une gestion peu efficaces de l'environnement, de l'énergie et des matières premières. L'impact va au-delà de ces dimensions pour avoir également un coût important en termes d'image de marque et de compétitivité.⁴ Cette situation catastrophique revient au nombre limité des entreprises socialement responsables en Algérie : ⁵ la plus part des entreprises adoptant une démarche de responsabilité sociale et environnementale sont celles liées au secteur des hydrocarbures (disposition des moyens financiers) ou les entreprises qui ont bénéficié d'appuis de la part des organisations internationales.

¹ Nouara KAID TLILANE (2007), « Espace, emploi et environnement : Le cas de l'Algérie », le jour d'Algérie : quotidien national d'information, <http://www.lejourdalgerie.com>.

² Abdelatif KERZABI (2009), « entreprises, développement et développement durable : le cas de l'Algérie », L'Harmattan | Marché et organisations, N° 8, pp.61-77

³ Nouara KAID TLILANE (2007), op.cit, <http://www.lejourdalgerie.com>.

⁴ Abdelatif KERZABI (2009), op.cit, p. 69

⁵ Abdelatif KERZABI (2009), op.cit, p. 71

Dans ce contexte, du 2011 au 2014, un programme régional d'accompagnement dénommé RS MENA (responsabilité sociétale pour région Moyen-Orient-Afrique du Nord), est piloté par l'organisation internationale de normalisation (ISO) en collaboration avec l'Agence suédoise de développement international dont huit pays sont ciblés par cette initiative régionale, à savoir l'Algérie, le Maroc, la Tunisie, l'Egypte, la Jordanie, la Syrie, le Liban et l'Irak.¹

Mr Bendaoud Djenidi, directeur général du bureau de conseil Quality Consulting Management, a déclaré que : « Depuis le lancement du projet RS MENA en Algérie en 2011, nous avons 14 entreprises qui se sont engagées dans ce processus. Deux en 2011, quatre en 2012 et huit pour l'année 2013. Pour l'année 2014, ce sont huit autres entreprises qui vont s'engager dans le processus ».²

On cite quelques exemples des entreprises algériennes responsables : le groupe Cévital, Algérie Télécom, NCA Rouïba, CETIM (Centre d'Etudes et de services Technologiques de l'Industrie des Matériaux de construction), ENAC (Entreprise Nationale de Canalisations, filiale de Sonatrach), Antar Trade Condor, Cosider-travaux publics du secteur public et ETRHB Haddad (privée)³.

Le tableau ci-dessous met en exergue les entreprises qui ont adopté la norme ISO 26000 en Algérie.

¹ Mohamed AISSAOUI (5 mars 2012), «Programme MENA 2012 de conformité à la norme ISO 26 000 », <http://www.leconews.com/fr>

² « la RSE gagne du terrain en Algérie », <http://www.agenceecofin.com>, 1 Mars 2013

³ Mohamed AISSAOUI, (2012), op. cit

Tableau 22 : Entreprises Algériennes adoptant la norme ISO 26000

Date d'adoption	Entreprises	Secteur d'activité
2011	-L'entreprise privée NCA – ROUIBA -Le laboratoire public CETIM – BOUMERDES	-Agro-alimentaire (jus de fruit) - Centre d'étude et de Services Technologiques de l'Industrie
2012	- L'entreprise publique ENAC – ALGER -L'entreprise privée CONDOR – BBA -L'entreprise privée SASACE.BOU - ISMAIL -L'entreprise privée ETRHB-HADDAD -Algérie Télécom	- Industrie (Sonatrach) - Electronique et électroménager - Industrie (Sacs Enduits) -BTP - Service
2013	-L'entreprise publique Groupe SAIDAL ALGER -L'entreprise publique SEAAL -L'entreprise publique COSIDER ALREM -L'entreprise publique SOCOTHYD -L'entreprise publique CTPP – ALGER -L'université ENSM – ALGER -L'entreprise publique Hydro Aménagement – ROUIBA	- Industrie pharmaceutique -Distribution (eau, assainissement) - BTP -Industrie Parapharmaceutique - Contrôle technique des TP -Enseignement -Industrie, distribution, BTP
2014	- SARL MULTICATERING Algérie -AMIMER ENERGIE -ORIFLAME -NAFTAL/ branche carburant	- Service (Restauration) -Industrie (centrale électrique..) - Distribution (produit cosmétique) -Distribution

Source: KHEROUA Hind Ep. HADJ SLIMANE, « La perception de la responsabilité sociale de l'entreprise par les dirigeants d'entreprises algériennes comme mode de bonne gouvernance », thèse en vue de l'obtention du Doctorat, 2014/2015, université de Tlemcen, p.144

Donc, Les questions liées à la protection de l'environnement, à l'éthique, à la réduction de la pauvreté, à l'amélioration de la qualité de vie, à la rationalisation de l'utilisation des ressources et à l'amélioration de la gouvernance sont au centre des préoccupations de la responsabilité sociale en Algérie. Le milieu des affaires est globalement conscient de ces défis : la mise en place des démarches de responsabilité sociale se développe progressivement mais inégalement, autrement dit, à des vitesses distinguées selon les secteurs d'activité et la taille des entreprises. Cependant, la visibilité des conditions de la mise en œuvre et le développement des initiatives socialement responsables reste encore limitée.¹

En effet, on ne trouve pas des mesures contraignantes pour mettre en œuvre les composantes de la responsabilité sociale (l'économique, le social, l'environnemental et l'éthique). En revanche, il existe d'autres textes législatifs et réglementaires relatifs à l'organisation des relations de travail, à la protection de la santé des salariés, au respect des droits humains, à la protection de l'environnement et la lutte contre la corruption. Dans ce contexte, L'état algérien a ratifié aussi des accords et conventions internationaux qui constituent un cadre favorable à la mise en œuvre de la responsabilité sociale et environnementale :

2.3 Le code de travail

Il s'agit d'un prolongement des textes ratifiés, de la déclaration tripartite de l'Organisation Internationale du Travail (OIT) qui traite les principes et les droits fondamentaux au travail et leur suivi (**Tableau 23**).

Ce code définit particulièrement les droits relatifs à l'emploi des enfants de plus de 16 ans et les conditions d'emploi des adolescents et de la maternité ainsi que les exigences relatives à l'hygiène et la sécurité des travailleurs.

Par ailleurs, il notifie la représentation du personnel et réglemente l'organisation du conseil de la formation professionnelle et de l'apprentissage.

¹ « Responsabilité sociale des entreprises en Algérie », <http://www.rse-algerie.org> consulté le 11/01/2015

Tableau 23 : Conventions internationales touchant les principes de la RSE ratifiées par l'Algérie (liste non exhaustive)

Convention	Date et référence de la ratification par l'Algérie
Convention internationale contre toute forme de discrimination sociale	13/01/1967
Pacte international sur les droits économiques, sociaux et culturels, 1966	12/09/1989 JO N°20 du 17/05/1989
Pacte international sur les droits civils et politiques, 1966	12/09/1989 JO N°20 du 17/05/1989
Convention sur l'élimination de toute forme de discrimination à l'égard des femmes, 1979	22/05/1996 JO N° 06 du 24/01/1996
Convention sur les droits de l'enfant, 1989	16/04/1993 JO N° 91 du 23/12/1992
Convention internationale sur les Droits des Personnes Handicapées, 2006	30/03/2007 JO N° 33 du 31/05/2009
Convention de l'OIT n° 111 concernant la discrimination en matière d'emploi et de profession, 1958	22/05/1969 JO N° 49 du 06/06/1969
Convention de l'OIT n°182 sur l'interdiction des pires formes de travail des enfants et l'action immédiate en vue de leur élimination, 1999	28/11/2000 JO N° 73 du 03/12/2000
Convention n°138 sur l'âge minimum (16 ans), 1973	30/04/1984
Convention de l'OIT n° 105 concernant l'abolition du travail forcé, 1957	22/05/1969 JO N° 49 du 06/06/1969
Convention n°87 sur la liberté syndicale et la protection du droit syndical, 1948	19/10/1962 JO N°90 du 02/06/1990
Convention n° 155 sur la sécurité et la santé des travailleurs	1981 JO N° 28 du 05/07/83
Convention n°100 sur l'égalité de rémunération, 1951	19/10/1962
Convention n° 98 sur le droit d'organisation et de négociation collective, 1949	19/10/1962
Convention n°81 sur l'inspection du travail, 1947	19/10/1962
Convention n° 122 sur la politique de l'emploi, 1964	12/06/1969
Convention n°144 sur les consultations tripartites relatives aux normes internationales du travail, 1976	12/07/1993
Convention n°88 sur le service de l'emploi, 1948	19/10/1962
Convention n°95 sur la protection du salaire, 1949	19/10/1962
Convention n°135 sur les représentants des travailleurs, 1971	06/06/2006
Convention n°155 sur la sécurité et la santé des travailleurs, 1981	06/06/2006
Convention n°181 sur les agences d'emploi privées, 1997	06/06/2006

Source : Travail personnel adapté de L'OIT ilo.org/dyn/normlex/fr/f? et d'inprp-dz.com/textes réglementaires

2.4 autres Engagements internationaux et nationaux:

2.4.1 Initiatives publiques :

Une étude réalisée par l'ORSE (Observatoire sur la Responsabilité Sociétale des Entreprises) a recensé les principaux accords internationaux et nationaux en vigueur portant sur les enjeux de la RSE ratifié par l'Algérie dans le cadre des initiatives publiques (tableaux ci-dessous).

Tableau 24: engagements internationaux de l'Algérie dans le cadre de la RSE

Axes	Engagements internationaux
Environnement	- Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques - Convention de Rio sur la diversité biologique - Convention de Paris sur la lutte contre la désertification - Protocole de Kyoto
Social	- Convention (n° 29) sur le travail forcé - Convention (n° 87) sur la liberté syndicale et la protection du droit syndical - Convention (n° 98) sur le droit d'organisation et de négociation collective - Convention (n° 100) sur l'égalité de rémunération - Convention (n° 105) sur l'abolition du travail forcé - Convention (n° 111) concernant la discrimination (emploi et profession) - - Convention (n° 138) sur l'âge minimum (Age minimum spécifié: 16 ans) - Convention (n° 182) sur les pires formes de travail des enfants
Droits de l'Homme	- Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels - Convention internationale sur l'élimination de toutes les formes de discrimination raciale - Convention sur l'élimination de toutes les formes de discrimination à l'égard des femmes - Convention relative aux droits des personnes handicapées - Charte africaine des Droits de l'Homme et des Peuples
Développement Durable	Objectifs du Millénaire pour le Développement (OMD/ 2000- 2015) : L'Algérie a adopté la Déclaration du Millénaire des Nations-Unies suivie par l'adoption de 8 OMD à atteindre pour 2015 répartis dans les domaines suivants : - Réduire l'extrême pauvreté et la faim ; - assurer l'éducation primaire pour tous ; - promouvoir l'égalité et l'autonomisation des femmes ;

	- réduire la mortalité infantile ; - améliorer la santé maternelle ; - combattre les maladies ; - assurer un environnement humain durable. L'Algérie a remis un rapport national sur les OMD en 2005 et en 2010 pour présenter les progrès enregistrés par le pays. Les Objectifs du Développement Durable (ODD/ 2015-2030) les pays participants ont préparé de nouveaux objectifs de développement durable (ODD) en vue de leur adoption à l'AG des Nations-Unies en septembre 2015. Les initiatives et rapports nationaux sur les ODD produit par les pays, dont l'Algérie, visent à préparer l'agenda du développement durable jusqu'en 2030.
--	--

Source : Observatoire sur la Responsabilité Sociétale des Entreprises (ORSE), Juin 2015, « Responsabilité Sociétale des Entreprises en Algérie », p.1-2

Tableau 25: engagements nationaux de l'Algérie dans le cadre de la RSE

Axes	Engagements nationaux
Environnement	Depuis les années 2000, l'Algérie intègre des principes du développement durable dans ses politiques et programmes nationaux. Sa réglementation a été renforcée notamment au travers de lois sectorielles relatives aux normes d'émissions polluantes, à la protection des ressources en eau, des sols, des forêts et visant l'amélioration du cadre de vie des citoyens. 2002 : la réalisation un plan national d'action pour l'environnement et le développement durable (PNAE-DD) (2002-2012). Une nouvelle phase pour la période (2012-2021) est en cours. Outre le Ministère de l'Aménagement du territoire et de l'environnement (MATE), le pays dispose d'organismes dédiés aux questions environnementales comme : - l'Agence nationale des changements climatiques, - le Centre de Développement des Ressources Biologiques, - l'Observatoire National de l'Environnement et du développement durable - le Centre National des Technologies de Production plus Propre. La mise en place du portail National des Energies Renouvelables par le Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique (MESRS) et le Centre de Développement des Energies Renouvelables (CDER) : il vise à améliorer l'accès à l'information scientifique et technique et à faciliter l'échange et le partage du savoir dans le domaine des énergies renouvelables.
	L'institut Algérien de Normalisation (IANOR) créé en 1998 est chargé de l'élaboration, de la publication et de la diffusion des normes algériennes

Normalisation	ainsi que de l'application des conventions et accords internationaux dans les domaines de la normalisation auxquels l'Algérie est partie. L'IANOR a introduit la norme ISO 26000 sur la responsabilité sociétale des organisations en Algérie en mettant en place des programmes de sensibilisation et de la formation pour encourager son adoption.
Gouvernance et transparence	signature de la Convention des Nations Unies de lutte contre la corruption : l'Algérie dispose, depuis 2012, d'un organe national de prévention et de lutte contre la corruption (ONPLC) qui : 1. Propose une politique globale de prévention de la corruption 2. Elabore des programmes permettant l'éducation et la sensibilisation des citoyens; 3. Collecte, centralise et exploite toute information qui peut servir à détecter et à prévenir les actes de corruption ; 4. Evalue périodiquement les instruments juridiques et les mesures administratives; 5. Recueille, périodiquement, les déclarations de patrimoine des élus locaux et de certains agents publics occupant des postes sensibles; 6. Suscite toute activité de recherche et d'évaluation des actions entreprises.

Source : Observatoire sur la Responsabilité Sociétale des Entreprises (ORSE), Juin 2015, op. cit, p.2-4

2.4.2 Initiatives privées :

Au-delà des initiatives publiques, autres initiatives « privées » ont eu lieu afin de promouvoir l'éthique et la responsabilité sociale des entreprises tel que :¹

- Le Cercle d'Action et de Réflexion autour de l'Entreprise (CARE)

C'est un espace de rencontre de type "think-tank", qui s'articule autour de valeurs partagées. Il a pour mission la contribution à l'amélioration des conditions d'un développement économique et social durable du pays, à l'aide de la réflexion, la communication et la promotion et l'encouragement de toutes les initiatives économiques positives.

¹ Observatoire sur la Responsabilité Sociétale des Entreprises (ORSE), Juin 2015, op. cit, p.4

- **Le réseau algérien des femmes en économie verte (RAFEV)**

Créé en novembre 2012. c'est un espace destiné particulièrement aux femmes, qui ont des activités dans le domaine de l'économie verte et des énergies renouvelables. Ce réseau s'intéresse à promotion des bonnes pratiques sociétales et de développement durable.

- **Le réseau des associations pour la promotion du développement rural durable**

Ce réseau est constitué d'une quinzaine d'associations. Il est créé suite à une volonté de faire participer la société dans la définition et la mise en place des programmes destinés à la lutte contre la désertification et le développement rural durable en zones de montagne.

- **Plateforme RSE Algérie**

Cette plateforme est initiée par l'Institut Hawkama El Djazaïr et l'ORSE (Observatoire français sur la Responsabilité Sociétale des Entreprises). elle vise à :¹

- Promouvoir les initiatives et bonnes pratiques des entreprises
- Valoriser des initiatives RSE et de développement durable sur un plan national et international
- Appuyer les initiatives de reporting de développement durable

2.4.3 Conférences et événements publics :

Plusieurs conférences ont été consacrées à la sensibilisation et la promotion de la RSE tel que le premier Forum sur le développement de l'Éthique et la Responsabilité Sociétale en Algérie, tenu à Alger le 26 mai 2014. A cette occasion, le ministre de l'Industrie et des Mines, Abdesselam Bouchouareb, a déclaré que: « L'éthique et la responsabilité sociétale des entreprises et organismes publics doivent se développer en Algérie pour être au diapason des normes internationales ». Il a insisté, au cours de son intervention, sur le devoir du respect des législations et des conventions en vigueur par les dirigeants d'entreprises et des organismes du secteur public.

Le ministre a recommandé, aussi, l'association « des parties prenantes » dans un processus de management intégrant le souci environnemental et social, tout en mettant le concept de l'éthique au centre des préoccupations de l'entreprise.

¹ Observatoire sur la Responsabilité Sociétale des Entreprises (ORSE), Juin 2015op. cit, p.4

Dans ce contexte, il souligne que :¹« l'éthique et la responsabilité sociétale citoyenne des entreprises et organismes publics constituera un axe stratégique sur lequel s'appuieront nos dirigeants, tous secteurs confondus ».

Par ailleurs, il a parlé des réformes engagées par le président de la république qui, selon lui : « réservent une place importante à l'entreprise algérienne à travers un nouveau pacte pour le développement et le progrès ». Le but de ces réformes se résume dans les points suivant :²

- conforter la stabilité ;
- enraciner une démocratie apaisée ;
- valoriser le capital humain ;
- bâtir une économie émergente ;
- renforcer les liens de solidarité sociale.

Au cours des interventions, la directrice de l'institut algérien de normalisation IANOR a déclaré qu'il existe 17 entreprises en Algérie qui se sont intéressées à la norme internationale ISO 26000 telles que : NCA Rouiba, ETRHB, Saïdal, SEAAL et Naftal. Dans ce contexte, des actions de formation de 15 experts ont eu lieu pour développer l'expertise nationale. L'IANOR préside aussi un comité nommé « comité de pilotage » pour examiner l'état d'avancement des travaux.³

René Villemure, un enseignant au Collège des administrateurs de sociétés de l'université Laval (Canada) a fait une remarque très importante, au cours de son intervention, en disant qu'« il ne faut pas se cantonner dans un modèle fait ailleurs, il faut que le code algérien d'éthique émane de la société locale ».⁴ En effet, quatre axes principaux constituent la démarche RSE en Algérie :⁵

- d'abord, les mesures pour veiller au respect des droits humains et du travail par les entreprises tel que: le droit des travailleurs de former un syndicat, les procédures de traitement des conflits sociaux, création d'un environnement de travail sain, citations à comparaître et poursuites engagées contre les entreprises pour violation de la législation du travail ;

¹ Forum des chefs d'entreprises (2014), « Appel à développer l'éthique et la responsabilité sociétale des entreprises en Algérie », Revue de presse, Alger, p.8

² Idem

³ Forum des chefs d'entreprises (2014), op. cit, p.9

⁴ Idem

⁵ Mohamed MEZIANE (2013), « RSE, Droit du Travail et Audit Interne en Algérie : au-delà de la conformité, l'exigence d'un management socialement responsable », 15ème Université de Printemps IAS Zadar 2013, pp. 307-317

- ensuite, les actions environnementales et sociales de certaines entreprises publiques (SONATRACH, SONELGAZ) et autres privées nationales et étrangères : Cevital, Henkel Algérie, Danone Algérie, Renault Algérie ;
- par la suite, la mise en œuvre des instruments de prévention des atteintes à l'environnement (système de management environnemental, charte éthique de l'entreprise, délégations à l'environnement, contrats de performance) ;
- enfin, la mise en œuvre de la politique environnementale industrielle (traitement de l'amiante, du mercure, des boues de zinc, des pesticides périmées, des huiles usagées, des déchets cyanurés, des produits pharmaceutiques périmés, des déchets ultimes).

Le troisième chapitre du Rapport National d'Autoévaluation de l'Algérie de novembre 2006 intitulé « Gouvernance des Entreprises » dévoile quelques résultats en matière de la responsabilité sociale des entreprises notamment au niveau :¹ de la liberté d'association, du droit syndical reconnu à tous les citoyens, du droit de grève, de la protection de la santé, du droit au repos, du droit au travail, du droit à la protection, à la sécurité et à l'hygiène dans le travail (tableau 26).

Tableau 26: les lois algériennes relatives à la RSE

Lois	Contenue
La Constitution de 1996	Elle consacre les principes qui fondent la nouvelle législation du travail qui a commencé à produire ses effets dès 1990.
Les lois sociales de 1990	Elles sont la source essentielle du droit de travail qui ont pour référence les conventions internationales de l'OIT ratifiées par l'Algérie (55 sur 59 sont en vigueur).
la loi N°9002 du 06 février 1990	Elle a pris en charge Le conflit collectif définit comme tout désaccord relatif aux relations socioprofessionnelles et aux conditions générales de travail entre les travailleurs et l'employeur.
La loi N°8807 du 26 janvier 1988	C'est une loi relative à l'hygiène, la sécurité et à la médecine du travail. Elle prévoit des mécanismes de prise en charge des problèmes de nuisances sur le lieu de travail.
Programme d'Actions du Projet d'Investissement Social 2003	Ce programme est mis en œuvre par les entreprises du secteur de l'Energie et des Mines. Il a embrassé plusieurs domaines : la formation professionnelle (ratio légal minimal est fixé à 1% de la masse salariale), SONATRACH : bourses à l'Etranger pour le 3eme cycle, l'éducation, le désenclavement, la santé, la mise en valeur agricole, le sport et la culture.

Source : établi par l'étudiante

¹ Mohamed MEZIANE (2013), op. cit, pp. 307-317

3. Les limites de la démarche RSE en Algérie:

Aujourd'hui, l'éthique et la transparence sont devenues des axes de la bonne gouvernance qui servent à réduire les abus et faciliter la communication. De ce fait, Sébastien Molineus, responsable de Corporate Governance Program (CGP) ¹ appelle les entreprises en Algérie à se pencher sérieusement sur le sujet qui se base sur quatre clés : responsabilité, redevabilité, équité et transparence. Cependant, ces entreprises évoluent dans un environnement « défavorable » ce qui rend le processus de l'introduction de la bonne gouvernance et la RSE un combat de longue haleine.²

Les effets menaçant de la sphère informelle, la contrefaçon, les insuffisances de la mise à niveau et de la certification, l'absence d'un encadrement normatif du reporting social et environnemental, ainsi que le coût élevé de l'adoption des normes standard et du recours à des organismes étrangers spécialisés pour la certification...³ sont des problèmes sérieux qui entravent le développement de la RSE en Algérie. Par ailleurs, la culture des entreprises ne favorise pas la consultation et l'implication des parties prenantes dans leurs démarches de responsabilité sociale.

En effet, les questions liées à la protection de l'environnement, à l'éthique, à la réduction de la pauvreté, à l'amélioration de la qualité de vie, à la rationalisation de l'utilisation des ressources, à l'amélioration de la gouvernance semblent être au centre des préoccupations de la responsabilité sociale en Algérie. Donc, les nouvelles orientations de l'économie nationale vers les questions environnementales devraient être élargies aux données extra financières. Cependant, la certification des comptes de la plus part des entreprises restent encore limitée aux données purement financières.

A cet égard, les entreprises doivent se rendre compte de l'importance de l'audit social. Le bilan comptable ne traduit que partiellement la performance de l'entreprise du fait qu'il est établi loin des obligations réglementaires sociales. L'audit social a pour objectif d'inciter les entreprises à être plus acquise à l'idée de la transparence, de l'éthique des affaires et du respect des droits humains.⁴

¹ « La bonne gouvernance concerne aussi les entreprises », in le Quotidien d'Oran, 15 Juillet 2007, n°3824, p. 03.

² « Bonne gouvernance des entreprises : L'idée d'une charte fait son chemin », in El Watan, 15/ 07 / 2007, n°5071, Alger, p. 05

³ S. BOUDJEMAA (2008), La responsabilité sociétale des entreprises, in El Watan Economie du 21/01/2008, n°135, p.7

⁴ Idem.

En l'absence d'une base réglementaire, le marché de l'expertise en Algérie n'a pas encore développé le rôle l'audit social et environnemental dans le cadre du consulting.¹ Dans ce contexte, on enregistre un retard considérable par rapport au niveau mondial. Les règles de la bonne gouvernance recommandent le recours à ce type d'audits afin de permettre au management de mieux maîtriser le fonctionnement de l'entreprise. Ils aident à mieux situer les problèmes tout en essayant, par la suite, de trouver des solutions adéquates dans le domaine de la responsabilité sociale des entreprises.

Aujourd'hui, les acteurs financiers s'orientent de manière croissante vers une approche globale de performance (économique, sociale et environnementale). De ce fait, une relance de l'activité boursière en Algérie peut être favorable pour le développement de la RSE tout en ajoutant les indicateurs sociaux à la formulation des indices boursiers. Par ailleurs, l'absence des outils de la bonne gouvernance ou de la RSE au sein de nos entreprises est due notamment à l'absence de « l'information étatique ».² Généralement, les entreprises revendiquent le manque de données, d'études, et de statistiques « environnemental et social » crédibles jugées nécessaires pour mener bien leurs affaires. Avec cette situation, il s'avère difficile d'intégrer la bonne gouvernance ou la RSE dans l'effort stratégique de l'entreprise. Le consultant économique d'état Abdelatif BENACHENHOU a identifié aussi deux autres aléas :

- D'abord, il a abordé un problème lié à l'état en disant : « la bonne gouvernance de l'entreprise nécessite un assainissement de son environnement car on ne peut demander à une entreprise de s'astreindre à des règles de fonctionnement saines, transparentes et de répondre aux normes économiques universelles, lorsque face à elle, l'Etat laisse faire un secteur informel envahissant et une contrefaçon galopante ».
- Ensuite, il a revendiqué les problèmes du secteur privé : « Le secteur privé auquel on demande de se conformer à la bonne gouvernance, a-t-il réellement les moyens de se hisser au niveau de cette exigence universelle alors que son existence est encore balbutiante et désordonnée ? ».³ Donc, on peut dire, qu'actuellement, les méthodes ou les instruments de la bonne gouvernance, de l'éthique et de la RSE en Algérie sont encore à un stade embryonnaire. Cette problématique semble n'être qu'une préoccupation de l'Etat et d'un nombre très limité d'entreprises.

¹ S. BOUDJEMAA (2008), op. cit, p.8

² Abdelaziz SALEM, Med Amine Mehdi KHELLADI, op. cit, p.9

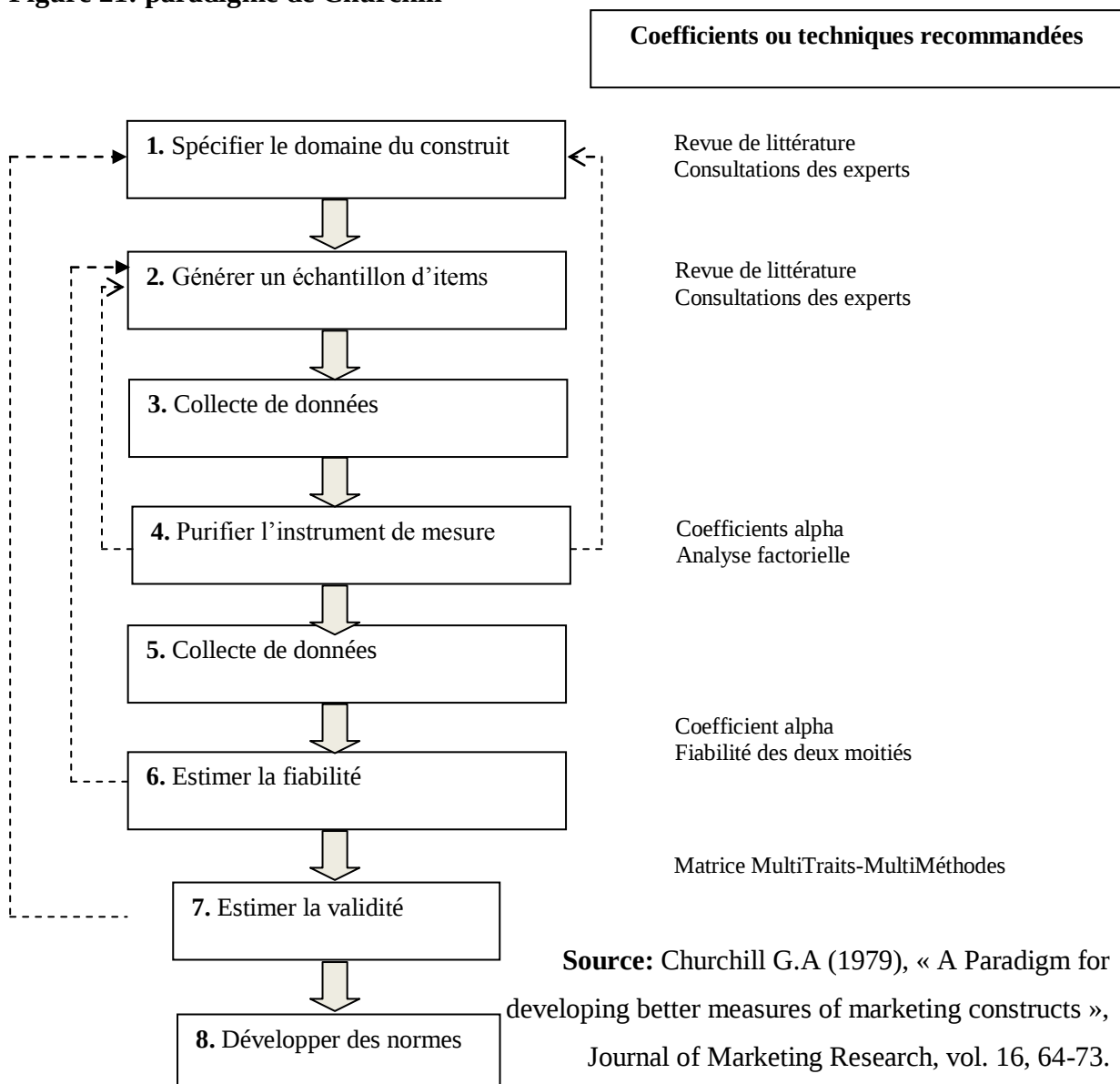
³ « Système de gouvernance des entreprises : L'impératif d'assainir l'environnement économique », op.cit.

Section 02 : Méthodologie de l'étude exploratoire :

Peu d'études ont cherché à développer une mesure fondée sur les travaux d'audit interne effectivement mis en œuvre dans le cadre de la responsabilité sociale ou l'éthique des entreprises. L'opérationnalisation de notre approche d'évaluation qui vise à construire des échelles de mesure multi-items (les travaux d'audit interne réalisés dans le cadre de l'éthique d'entreprise) nécessite le recours à une démarche empirique adéquate.

Pour cela, nous avons suivi la méthodologie de Churchill (1979), développée au sein de plusieurs recherches en sciences de gestion. La démarche adoptée repose sur les étapes préconisées par ce paradigme (figure 21) qui permettent de construire avec rigueur des instruments de mesure de type questionnaire à échelles multiples.

Figure 21: paradigme de Churchill



Dans le cadre de notre étude, nous adoptons l'approche exploratoire quantitative pour son efficacité dans plusieurs domaines de recherche (marketing, management, sciences sociales...). En revanche, cette approche est conforme à notre objectif de vérifier l'apport de l'auditeur interne dans le cadre du comportement éthique des entreprises socialement responsable en Algérie.

En effet mettre en place une méthodologie exige une réflexion autour de trois axes :

- L'opérationnalisation du concept à mesurer à travers une revue de littérature.
- La conception d'une expérimentation propre à tester les hypothèses de travail et qui se traduit par une collecte de donnée adaptée
- Le recours à des méthodes statistiques adéquates

Dans un premier temps nous exposerons la méthodologie de recherche quantitative ainsi que la mesure des construits (paradigme de Churchill), ensuite nous aborderons l'analyse des données recueillies et les résultats en présentant d'abord les caractéristiques sociodémographiques de l'échantillon, et ensuite les analyses factorielles effectuées à l'aide du logiciel SPSS 21.0 pour tester la validité et la fiabilité des échelles de mesure utilisées.

1. Définition du domaine du construit : application du codes éthique au sein des entreprises socialement responsables

Notre étude tente de construire un outil de mesure du rôle de l'auditeur interne dans le cadre du contrôle de la correcte application du code éthique établit par l'entreprise socialement responsable. En effet, si ce code a bien été rédigé, la conversion de cette éthique « intentionnelle » en actes ou sa mise en pratique quotidienne constitue un problème majeur. Dans ce cadre un dispositif d'audit interne efficace peut être une garantie de l'application des règles éthiques à tous les niveaux de l'entreprise en cohérence avec son engagement de responsabilité sociale. Par ailleurs, La vérification de cette mise en pratique est une étape essentielle pour pouvoir déterminer les zones de risque prioritaires à auditer.

La problématique de la RSE est pratiquement récente en Algérie, ce qui nécessite une sensibilisation considérable et une formation sérieuse en la matière. Cette exigence constitue la thématique de notre première hypothèse :

H1 : la courte durée de l'engagement RSE détermine l'application du code éthique de l'entreprise socialement responsable en Algérie.

La qualité des travaux d'audit interne dépend certainement de leur capacité à répondre aux priorités de contrôle de l'entreprise (Mock et Wright, 1999). Dans le cadre de la responsabilité sociale, les auditeurs internes programment leurs travaux de contrôle en fonction des zones de risque d'ordre éthique. Dans ce contexte, nous émettons l'hypothèse suivante :

H2 : la présence de l'auditeur interne au sein du comité RSE influence positivement l'exercice de son rôle en matière de management des risques éthiques de l'entreprise.

Dans le cadre de sa responsabilité sociale, l'entreprise doit avoir recours aux résultats du management des risques éthiques pour l'élaboration d'un code d'éthique. En effet, si ce dernier est bien rédigé, sa mise en pratique s'avère un exercice un peu difficile. A ce titre, l'IFACI recommande l'intervention de l'auditeur interne qui peut garantir l'application des règles éthiques à tous les niveaux de l'entreprise en cohérence avec l'éthique qu'elle défend.

L'indépendance et l'objectivité du jugement de l'auditeur constituent l'une des problématiques centrales de l'audit interne. En tant que salarié de l'entreprise, l'auditeur interne peut être soumis à des pressions d'ordre hiérarchique pour adapter ses résultats. Par ailleurs, il peut être influencé par l'idéologie de groupes sociaux de l'entreprise et négliger des dysfonctionnements d'ordre éthique, ce qui peut nuire son rôle important et rend l'engagement de responsabilité sociale de l'entreprise un simple effet d'annonce. Nous émettons, alors, dans ce contexte la troisième hypothèse suivante :

H3 : le rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne à la direction générale empêche l'auditeur interne à :

- vérifier la conformité entre les engagements des dirigeants mentionnés au code d'éthique et leurs pratiques au réel.
- Réaliser des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique

La revue de la littérature détaillée dans les trois premiers chapitres, les entretiens menés avec des experts en audit interne ainsi que les responsables d'éthique ou de RSE au niveau de quelques entreprises en Algérie nous ont orientés dans la phase de génération des items qui constituent notre questionnaire de recherche.

2. Génération des items et constitution du questionnaire

Afin de répondre à nos questions de départ, nous avons mené une enquête auprès des entreprises socialement responsables en Algérie d'octobre 2015 à septembre 2016. A ce titre, nous avons utilisé un questionnaire qui a été adressé spécialement aux auditeurs internes de ces entreprises.

Notre méthodologie de génération des items a été approfondie en faisant appel, en plus de la revue de la littérature, aux quelques référentiels professionnels utilisés par les auditeurs internes ou au codes éthiques des entreprises socialement responsables participant à notre étude. Aussi, un stage de courte durée à l'ESC Toulouse sous la direction de Mr IGALENS Jacques nous a constitué une très grande opportunité pour orienter notre recherche et notamment en ce qui concerne l'étude exploratoire. La technique d'entretien avec les professionnels, qui a montré son utilité dans les recherches en sciences de gestion (Churchill, 1995), a constitué une source d'inspiration supplémentaire pour générer nos items.

Le questionnaire est composé en groupes de questions thématiques, et distribué spécialement aux auditeurs internes des entreprises socialement responsables en Algérie. Parallèlement, nous avons pu procéder à des entretiens avec quelques auditeurs qui nous ont accordé un peu de leur temps précieux.

Notre questionnaire comporte un nombre de questions qui reflètent les objectifs de l'étude, divisé en trois axes principaux (tableau 27).

Tableau 27: détails du questionnaire de l'étude

N°	Variables	Questions	Pages
I	Informations sur l'entreprise	1-5	1
II	Information sur le répondant	1-6	1
III	Axe 01 : la responsabilité sociale de l'entreprise	1-14	2
IV	Axe 02 : l'éthique de l'entreprise	1-15	3-4
V	Axe 03 : le rôle de l'auditeur interne	1-16	4-5

Source : établi par l'étudiante

- **Les informations sur l'entreprise** ont inclus les variables relatives à : la raison sociale, le statut, le secteur d'activité, le capital et l'effectif.
- **Les informations personnelles sur le répondant** ont comporté les variable en relation avec : le niveau d'étude, la spécialité, l'expérience, le rattachement hiérarchique de l'audit interne, la formation RSE, et l'email.
- **Les informations relatives à la responsabilité sociale de l'entreprise** sont ceux de : la durée de l'engagement RSE de l'entreprise, la perception de la RSE, les principaux axes de la démarche, les fonctions représentées au sein du comité RSE et les facteurs explicatifs de l'engagement RSE.
- **Les informations liées à l'éthique de l'entreprise** traitent, dans un premier temps, le code d'éthique de l'entreprise, et les facteurs entravant son application dans un second temps.
- Enfin, **les informations traitant le rôle de l'auditeur interne** abordent ses missions dans le cadre du management des risques éthiques de l'entreprise, son intervention pour assurer l'application du code d'éthique et les freins qui lui empêchent à accomplir cette mission efficacement.

Les premières questions ont été formulées avec le choix des réponses multiples. Toutefois, la plupart des réponses ont été formulées suivant l'échelle de LIKERT :

Tableau 28: niveaux de l'échelle de LIKERT

Réponses	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord
Niveau	1	2	3	4	5

Source : établi par l'étudiante selon les critères de LIKERT

L'échelle de LIKERT est un ensemble de propositions évaluatives d'un objet ou d'un concept, pour lesquelles le répondant exprime une opinion d'approbation ou de désapprobation, en faisant référence à une échelle de 5 niveaux.

La longueur utilisée se calcule selon la formule suivante :

$$\text{Longueur du niveau} = \frac{\text{Niveau supérieur- niveau inférieur}}{\text{Nombre des niveaux}} - \frac{5 - 1}{5} = 0,80$$

Donc, on obtient les cinq niveaux suivants :

- [1.00, 1.80 [= pas du tout d'accord.
- [1.80, 2.60 [= pas d'accord.
- [2.60, 3.40 [= neutre.
- [3.40, 4.20 [= d'accord.
- [4.20, 5.00]= tout à fait d'accord.

4. Les populations retenues et les échantillons

La collecte des données nous a représenté l'une des difficiles étapes rencontrées pour l'accomplissement de ce travail. L'objectif est de sélectionner des entreprises socialement responsables en Algérie disposant des cellules d'audit interne ou au moins un auditeur interne.

Les entreprises sélectionnées interviennent dans plusieurs secteur d'activité (BTPH, industrie, énergie, électroménagers, ...etc). Un grand nombre de ces entreprises se situent à Alger dont les rendez-vous non harmonisés et le déplacement à plusieurs reprises nous a constitué un grand problème.

Dans ce contexte, il paraît indispensable de noter que cette démarche nous a présenté quelques difficultés :

- D'abord, le nombre limité des entreprises socialement responsables en Algérie.
- L'accès difficile à ces entreprises dont le grand nombre se situe à Alger :
- suite aux échecs successifs de rencontrer certains auditeurs internes, on a essayé de mener des entretiens avec les responsables RSE qui nous ont parlé de leurs politiques dans le cadre de cet engagement ;

- ensuite, leur demander de bien vouloir transmettre notre questionnaire à l'auditeur interne pour nous répondre et revenir le récupérer par la suite afin de gagner du temps;
 - certains questionnaires ont été envoyés par email à cause de l'indisponibilité de l'auditeur interne au niveau de l'entreprise.
- Suite au nombre insuffisant des réponses reçues, la foire internationale d'Alger (Safex), organisé du 28 Mai au 2 juin 2016, était une autre occasion pour rencontrer les responsables de certaines entreprises, dont on n'a pas réussi à avoir leurs réponses dans la première partie de l'enquête, et leur demander de transmettre notre questionnaire à leurs auditeurs internes. Un moment après, on a réussi à recevoir certaines réponses par email qui était mentionné sur la première page du questionnaire.

Finalement, on a pu collecter 36 questionnaires complets pouvant être utilisés dans l'analyse et la réponse aux questions de départ.

Afin de mesurer la fiabilité du questionnaire, on a eu recours au test de « **Alpha de cronbach** » (tableau 27) qui a été évalué à 0,72 pour 64 éléments. L'indicatif alpha de cronbach est supérieur à 0,7 ce qui indique que le questionnaire est fiable.

Tableau 29 : Statistiques de fiabilité (alpha de cronbach)

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,728	64

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de SPSS 21.0

Section 03 : analyse des résultats du questionnaire

1. Analyse sociodémographique de l'échantillon :

Dans cette première partie, sept variables vont être étudiées : deux variables organisationnels tels que le statut et le secteur d'activité., et cinq variables individuelles liées à l'auditeur interne comme le niveau d'étude, la spécialité, l'expérience, le rattachement hiérarchique de l'audit interne et la formation des auditeurs internes en matière de la RSE.

1.1 les variables relatives à l'entreprise :

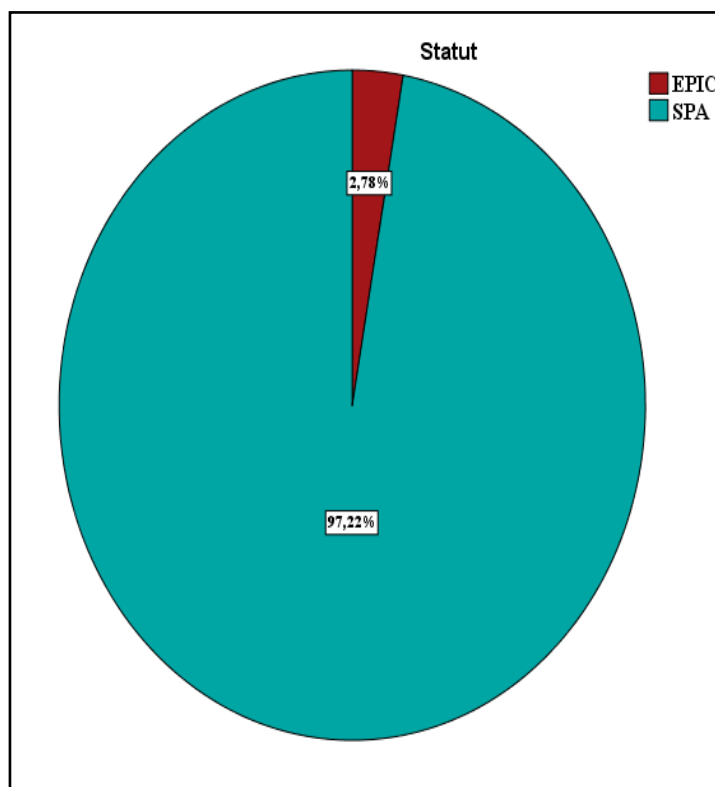
a- le statut :

Tableau 30: le statut des entreprises

	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
EPIC	2,8	2,8	2,8
SPA	97,2	97,2	100,0
Total	100,0	100,0	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

Figure 22 : le statut des entreprises



On remarque, d'après les statistiques, que 97,22% des entreprises socialement responsables échantillonnées en Algérie sont des SPA. Le 2,78% qui reste représente un Etablissement Public à caractère Industrie & Commercial (EPIC). Donc, on remarque une absence totale des petites et moyennes entreprises (PME) ayant un engagement RSE, et cela est dû aux obstacles et limites cités dans la première partie du chapitre.

b- le secteur d'activité des entreprises:

Suite à la diversité des secteurs d'activité des entreprises participants à notre étude, on a choisi de laisser un espace de réponse libre aux répondeurs. Les réponses obtenues sont résumées dans le tableau suivant (tableau 31), dont le plus grand nombre des entreprises participant à notre enquête sont des entreprises liées au secteur des hydrocarbures.

Tableau 31 : le secteur d'activité des entreprises

BTPH	Industrie générique	Télécommunication
Distribution eau et assainissement	Etude et services technologiques de l'industrie.	Contrôle technique des travaux publics
Parapétrolier et forage	Industrie parapharmaceutique	Electronique et électroménager
Production du tabac	Distribution et commercialisation des produits pétroliers.	Production d'électricité, la distribution et les services aux clients.
Transport maritime		
Forage	Industrie pétrochimique	Electroménager
Hydrocarbure	Industrie, distribution, BTP	Travaux et montage électrique

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de l'étude

1.2 les variables liées aux auditeurs internes :

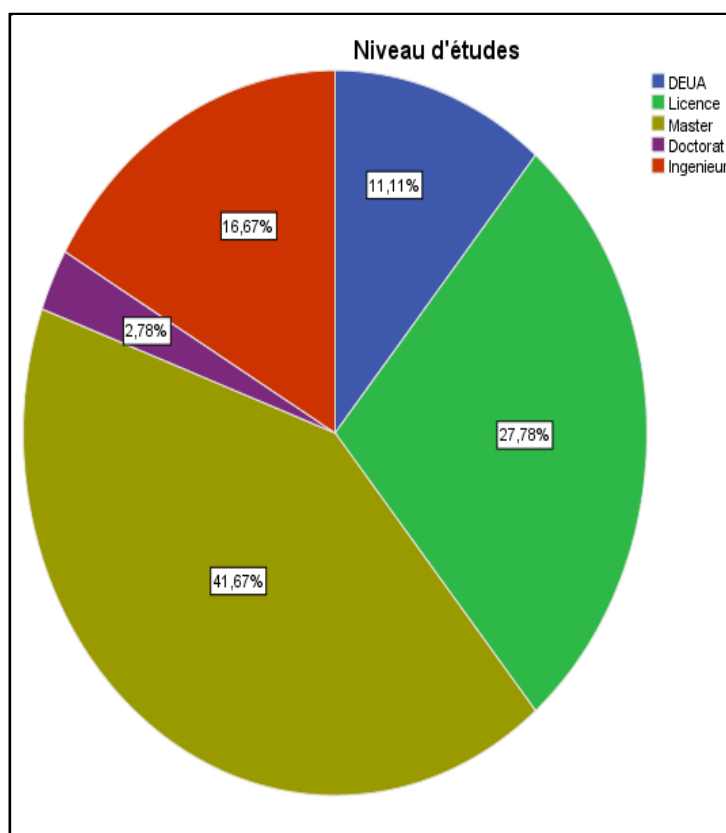
c- le niveau d'étude :

Tableau 32: Niveau d'étude des répondants

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
DEUA	4	11,1	11,1	11,1
Licence	10	27,8	27,8	38,9
Master	15	41,7	41,7	80,6
Doctorat	1	2,8	2,8	83,3
Ingénieur	6	16,7	16,7	100,0
Total	36	100,0	100,0	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de SPSS 21.0

Figure 23: niveau d'étude des répondeurs



D'après les données du tableau précédent, on constate que la plus part des auditeurs internes participant à notre enquête ont suivi un cursus universitaire sanctionné par un diplôme (de DEUA à Doctorat), ce qui constitue un résultat très appréciable. On remarque, selon les résultats de SPSS, que 41,67% des répondants ont un niveau de master : le résultat est tout à fait normal puisque notre questionnaire d'adressait à la population cadre des entreprises socialement responsables en Algérie.

Le reste des répondeurs se partage comme suit : 27,78% sont des licenciés, 16,67% sont des ingénieurs spécialisés surtout dans le domaine du management de la qualité, 11% ont un niveau de DEUA et 2% représente un (1) auditeur disposant un diplôme de doctorat.

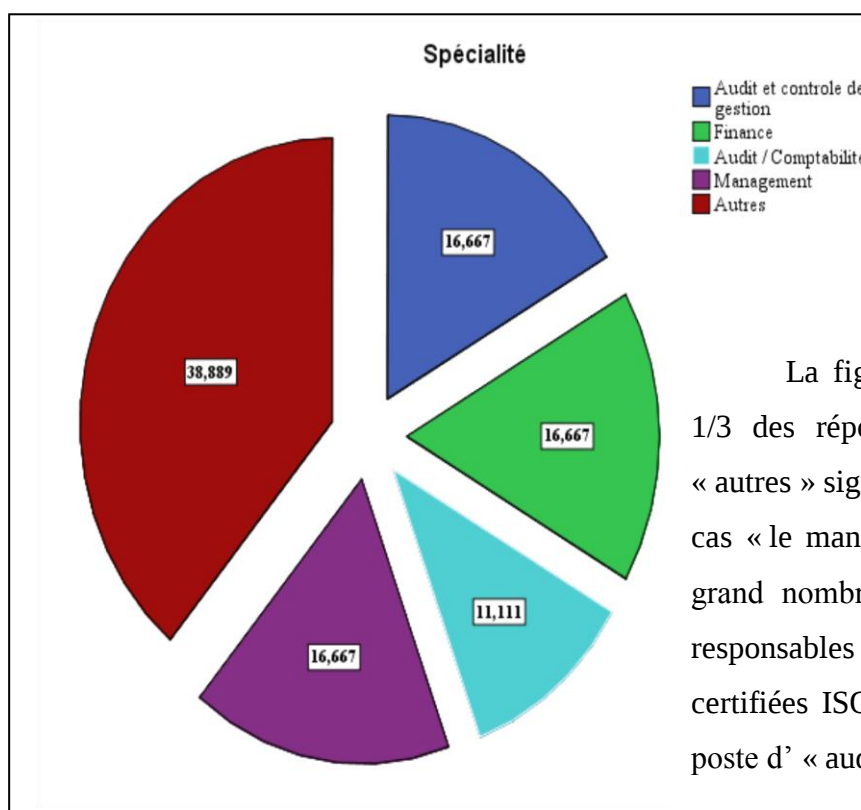
d- La spécialité des répondeurs :

Tableau 33: Spécialité des répondeurs

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Audit et contrôle de gestion	6	16,7	16,7	16,7
Finance	6	16,7	16,7	33,3
Audit / Comptabilité	4	11,1	11,1	44,4
Management	6	16,7	16,7	61,1
Autres	14	38,9	38,9	100,0
Total	36	100,0	100,0	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats du logiciel IBM SPSS 21.0

Figure 24: spécialité des répondeurs



A la suite de l'analyse du niveau d'étude des auditeurs internes, nous allons procéder à l'analyse de leurs spécialités.

La figure 23 montre que plus de 1/3 des répondeurs ont coché la case « autres » signifiant dans la plus part des cas « le management de la qualité ». Un grand nombre d'entreprises socialement responsables en Algérie sont déjà certifiées ISO 9001 donc ils ont créé un poste d' « auditeur interne qualité ».

La spécialité du reste des auditeurs internes se partagent comme suit : 16,66% ont une spécialité de management, 16,66% sont des financiers, le même pourcentage pour la spécialité audit et contrôle de gestion et 11,11% spécialisé en audit/comptabilité.

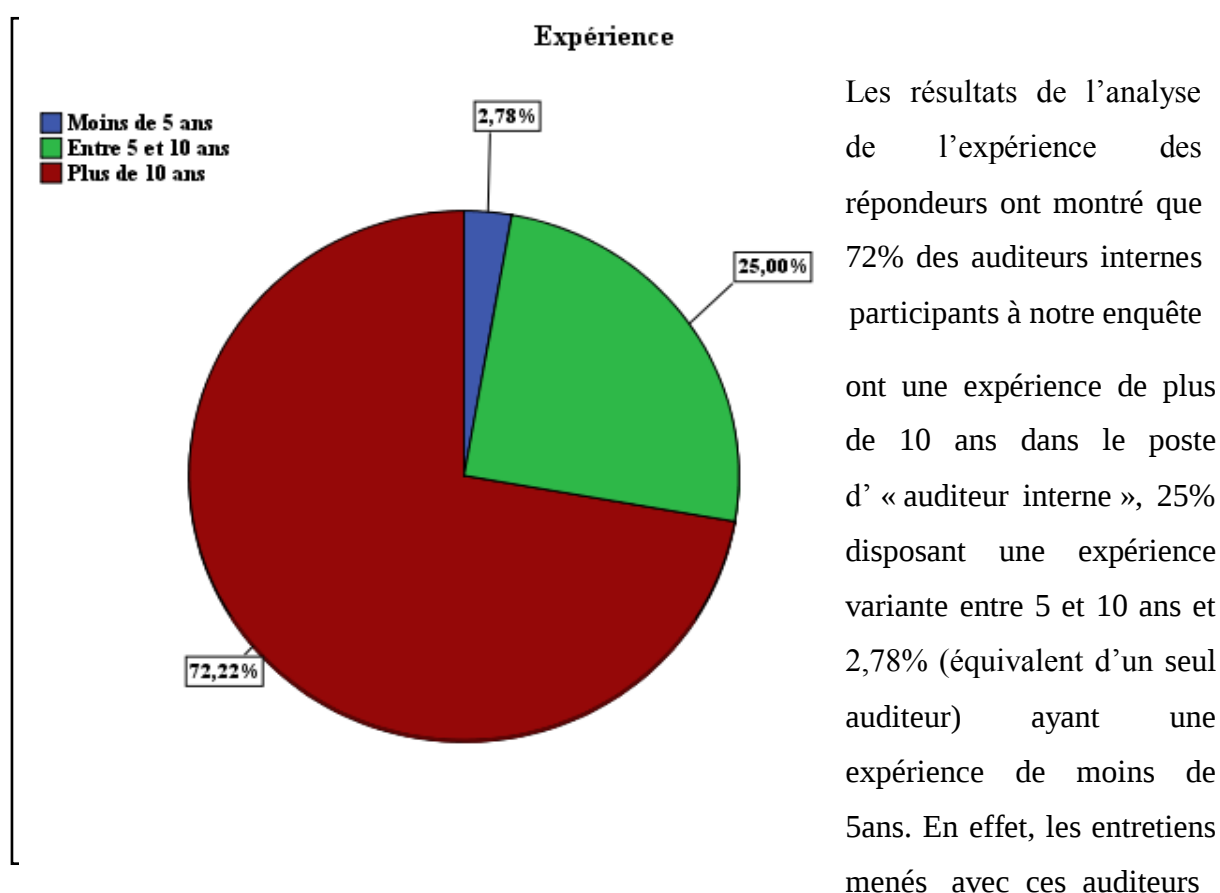
e- L'expérience des répondants dans le domaine d'audit interne:

Tableau 34: Expérience des répondants

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Moins de 5 ans	1	2,8	2,8	2,8
Entre 5 et 10 ans	9	25,0	25,0	27,8
Plus de 10 ans	26	72,2	72,2	100,0
Total	36	100,0	100,0	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

Figure 25: l'expérience des répondants dans le domaine d'audit interne



internes nous ont permis de faire la comparaison entre les auditeurs ayant une grande expérience dans le poste et ceux de moyenne ou courte expérience. La comparaison a révélé l'existence d'une grande différence relative à : la maîtrise des processus de l'entreprise, la compréhension et le suivi des moyens mis en œuvre pour l'atteinte de ses objectifs, et les domaines qui nécessitent une intervention d'audit interne (champs d'intervention) au-delà des aspects comptables et financiers.

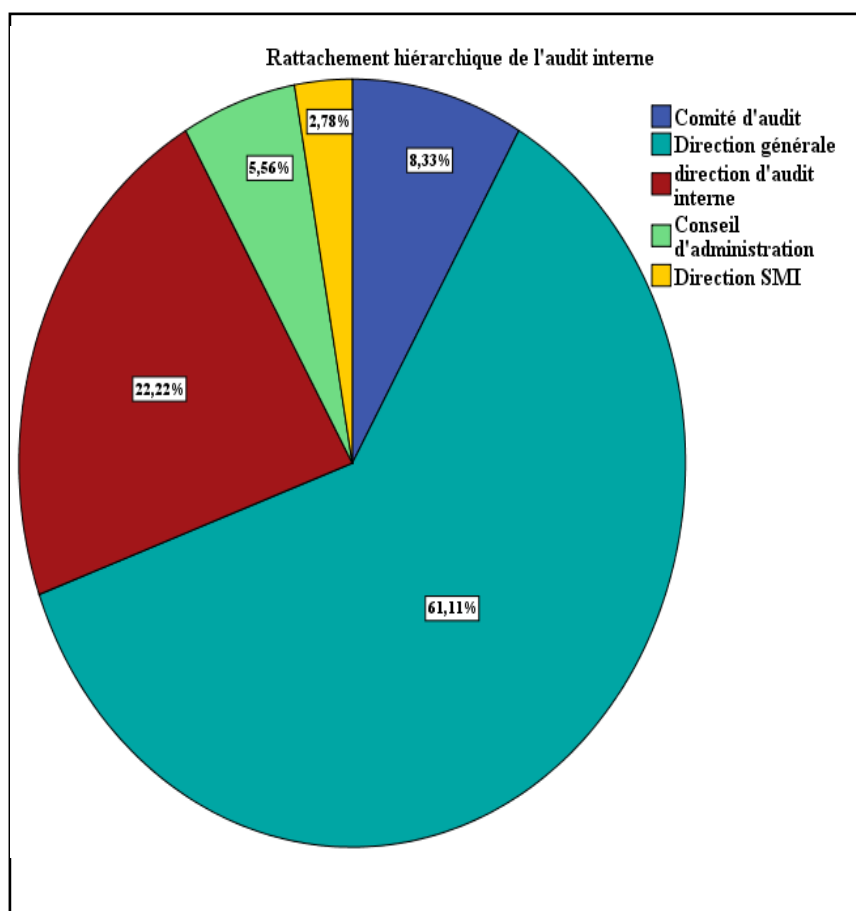
f- Le rattachement hiérarchique de l'audit interne

Tableau 35: le Rattachement hiérarchique de l'audit interne

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Comité d'audit	4	11,1	11,1	11,1
Direction générale	17	47,2	47,2	58,3
direction d'audit interne	12	33,3	33,3	91,7
Conseil d'administration	2	5,6	5,6	97,2
Direction SMI	1	2,8	2,8	100,0
Total	36	100,0	100,0	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

Figure 26: rattachement hiérarchique de l'audit interne



La question du rattachement hiérarchique de l'audit interne détermine bien le niveau d'indépendance de l'auditeur interne et sa capacité à exercer ses missions en toute liberté et objectivité. Les résultats du tableau ci-dessous montrent que 61,11% des répondeurs ont souligné leur rattachement hiérarchique à la direction générale, 22,22% à la direction d'audit interne,

8,33% au comité d'audit, 5,56% au conseil d'administration et 2,78% à la direction du système de management intégré.

D'abord, la plus part des responsables d'audit interne qui sont rattachés à la direction générale, nous ont dévoilé que le rapport d'audit doit être approuvé par le directeur général (et même modifié en cas de besoin) avant d'être transmis au conseil d'administration puisque la plus part des entreprises enquêtées sont des SPA.

Pour les responsables d'audit interne qui sont rattachés au conseil d'administration, il s'est avéré qu'ils sont plus indépendants que les précédents, et notamment quand le président du conseil d'administration ne cumule pas la fonction de directeur général. Dans le cas contraire, la situation de l'auditeur est relativement moins confortable. Donc, pour assumer pleinement son rôle, l'auditeur interne doit non seulement faire preuve de compétence et de professionnalisme, mais aussi avoir une intelligence qui lui permet de s'imposer raisonnablement dans les cas de conflits d'intérêts entre actionnaires et dirigeants.

Les entretiens et les observations ont montré que l'existence d'un comité d'audit ou d'une direction d'audit interne constitue le meilleur moyen qui assure l'indépendance de la fonction d'audit interne afin de mener ses missions avec éthique et objectivité. Ceci est due à la composition du comité d'audit qui regroupe des membres du conseil d'administration et qui eux-mêmes sont chargés de veiller à la mise en œuvre effective des stratégies déterminées par les actionnaires.

Quant au rattachement de la fonction d'audit interne à la direction de management intégré (DMI) ou même à la direction de management de la qualité (DMQ), les auditeurs internes ne nous ont pas caché leur malaise et avouent qu'ils n'ont franchement pas la conviction de pouvoir exercer leurs tâches correctement.

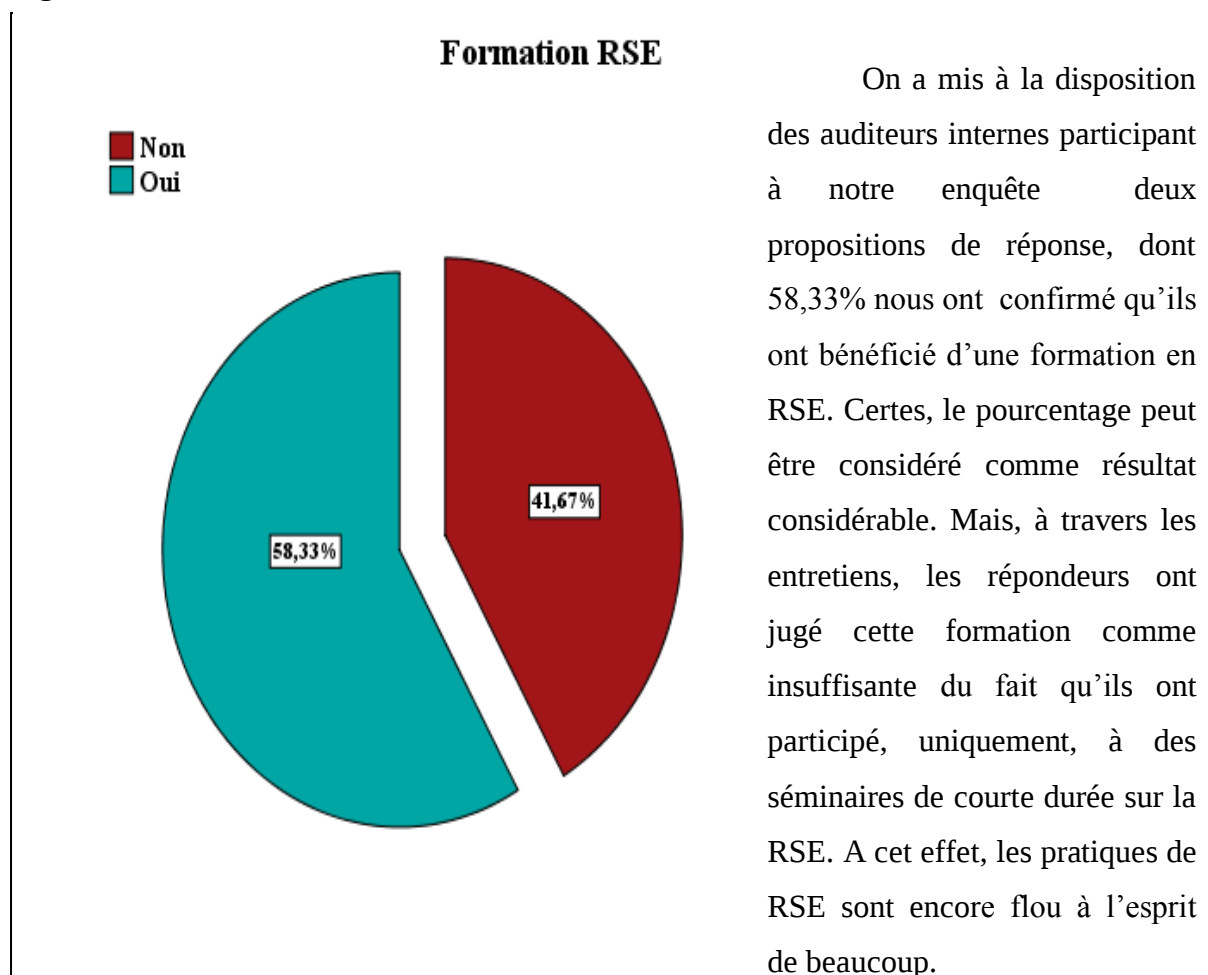
g- La formation en matière de la RSE

Tableau 36: Formation des auditeurs internes en matière de la RSE

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Non	15	41,7	41,7	41,7
Oui	21	58,3	58,3	100,0
Total	36	100,0	100,0	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

Figure 27: la formation en matière de la RSE



Pour le reste des auditeurs internes (exactement 41,67%) : ils n'ont pas eu l'occasion d'être formé en la matière, soit parce qu'ils ont occupé le poste pour une courte durée, soit suite à leurs préoccupations ou même par négligence.

2. Analyse des résultats du questionnaire relatifs à la responsabilité sociale des entreprises.

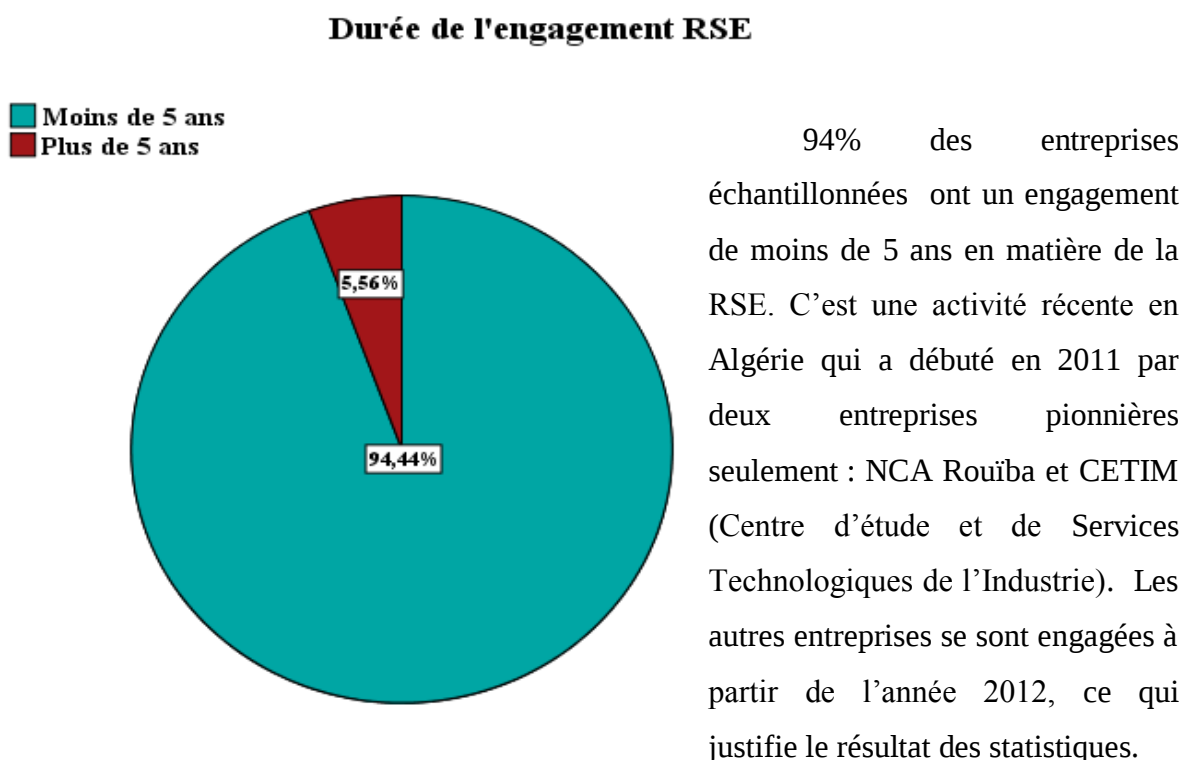
2.1 La durée de l'engagement RSE

Tableau 37 : Durée de l'engagement RSE

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Moins de 5 ans	34	94,4	94,4	94,4
Plus de 5 ans	2	5,6	5,6	100,0
Total	36	100,0	100,0	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de SPSS 21.0

Figure 28: durée de l'engagement RSE



En effet, du 2011 au 2014, un programme régional d'accompagnement dénommé RS MENA (responsabilité sociétale pour région Moyen-Orient-Afrique du Nord), est piloté par l'organisation internationale de normalisation (ISO) en collaboration avec l'Agence suédoise de développement international. Huit pays sont ciblés par cette initiative régionale, à savoir l'Algérie, le Maroc, la Tunisie, l'Egypte, la Jordanie, la Syrie, le Liban et l'Irak.

Mr Bendaoud Djenidi, directeur général du bureau de conseil Quality Consulting Management, a déclaré : « Depuis le lancement du projet RS MENA en Algérie en 2011, nous avons 14 entreprises qui se sont engagées dans ce processus. Deux en 2011, quatre en 2012 et huit pour l'année 2013. Pour l'année 2014, ce sont huit autres entreprises qui vont s'engager dans le processus ».

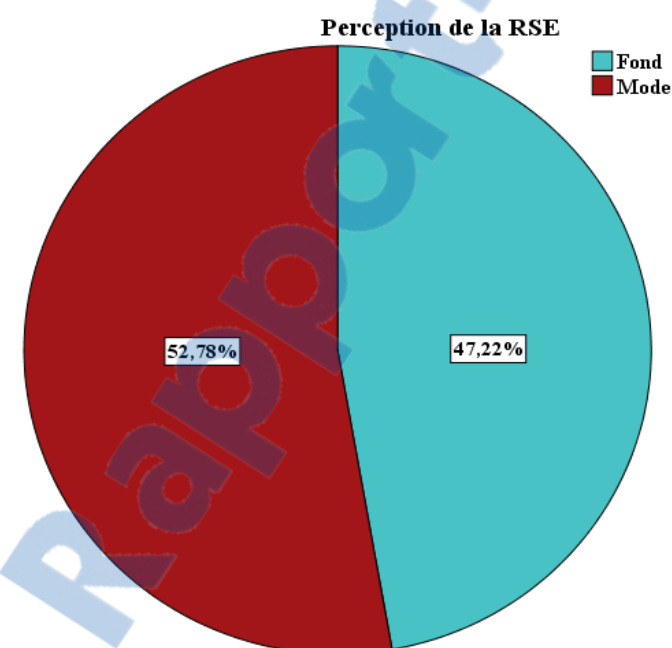
2.2 La perception de la RSE :

Tableau 38 : Perception de la RSE

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Fond	17	47,2	47,2	47,2
Mode	19	52,8	52,8	100,0
Total	36	100,0	100,0	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de SPSS 21.0

Figure 29: perception de la RSE



Une question, jugée centrale pour répondre à nos questions de départ (bien qu'elle soit une simple estimation), a été posée aux auditeurs internes des entreprises socialement responsables échantillonnées en Algérie.

D'après les données du tableau ci-dessus, plus que la moitié des répondants (exactement 52,78%) perçoivent la RSE comme un phénomène de mode se limitant aux discours de leurs entreprises

(dirigeants ou actionnaires) et ne représentant aucune évolution en terme d'éthique et responsabilité vis-à-vis les parties prenantes. D'autre part, 47,22% des auditeurs internes attestent que l'engagement RSE de leurs entreprises est un phénomène de fond basé sur les fondements de la norme internationale ISO 26000.

2.3 Les facteurs explicatifs de l'engagement RSE

Tableau 39 : statistiques descriptives des facteurs expliquant l'engagement RSE de l'entreprise.

Items	Moyenne	Ecart type	Niveau d'accord	Classement
Apport avantage « image »	4,50	,609	Tout à fait d'accord	M1
Assurance d'une relation durable avec les parties prenantes	4,19	,668	D'accord	M2
Augmentation du chiffre d'affaire	4,00	,926	D'accord	M3
Vision stratégique (dirigeants ou actionnaires)	3,97	,971	D'accord	M4
Evolution de l'entreprise basée sur des valeurs éthiques	3,94	,754	D'accord	M5
Amélioration de la compétitivité	3,83	,971	D'accord	M6
Mobilisation des salariés	3,61	,838	D'accord	M7
Réponse aux attentes des clients	3,53	1,158	D'accord	M8
Attrait de nouveaux investisseurs	3,31	1,009	Neutre	M9
Réalisation d'économies	3,19	,951	Neutre	M10
TOTAL	3,807	,885	D'accord	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

L'analyse des facteurs qui expliquent l'engagement de responsabilité sociale des entreprises échantillonnées montre que :

- Les réponders trouvent qu'à l'heure actuelle, leurs entreprises essayent, tout d'abord, de développer leur notoriété et leur image de marque par un engagement de responsabilité sociale (M1, tout à fait d'accord, moyenne 4,50), ce qui leur permettra d'attirer de nouveaux clients, et d'augmenter leurs parts de marché aussi.

- Ensuite, ils estiment que la RSE modifie la manière dont l'entreprise s'adresse à ses parties prenantes (actionnaires, salariés, créanciers, fournisseurs, clients, collectivités, organisations non-gouvernementales et administrations gouvernementales) en renforçant le dialogue ouvert, la volonté de former des partenariats réels dans un souci accru de transparence. Les entreprises échantillonnées se sont engagées dans une démarche de RSE parce qu'elles sont convaincues que la RSE va leur aider à améliorer et assurer des relations durables avec les collectivités environnantes (M2, d'accord, moyenne 4,19).

- L'engagement de responsabilité sociale des entreprises échantillonnées, était suite à une vision stratégique du dirigeant ou des actionnaires « vision projetée dans le futur » accompagné d'une veille à l'assurance d'un comportement éthique de l'entreprise. Ceci étant par le fait que, maintenant, toute entreprise peut-être placée sous la surveillance ou sous la menace même, des médias, d'internet ou des réseaux sociaux. Ceci, notamment, suite aux scandales qui ont frappé la grande entreprise Sonatrach en 2010, concernant les affaires de corruption et de passation de marchés de gré à gré, ... etc où tous le monde a avoué que la crise de cette entreprise ne relève que de minime manquement à l'éthique. C'est la raison pour laquelle plusieurs entreprises se sont dotées d'un code de bonne conduite (code d'éthique) qui mobilise les salariés en leur précisant les règles en matière d'éthique et de comportement.

- Les réponders sont plus ou moins d'accord (neutres) que l'attrait des nouveaux investisseurs est un facteur expliquant l'engagement de responsabilité sociale de leurs entreprises en l'absence d'un marché boursier actif en Algérie. En effet, l'établissement de nouvelles relations avec les investisseurs et la mise en valeur d'actifs immatériels peuvent conforter la valorisation du titre. Les auditeurs trouvent qu'actuellement, les acteurs financiers s'orientent de manière croissante vers cette approche globale de la performance. De ce fait, l'engagement responsable de l'entreprise peut être un élément décisif dans la relation aux marchés financiers et la contribution de l'accès aux capitaux.

- « L'engagement de RSE pour une réalisation d'économies » ne constitue pas une priorité pour les entreprises échantillonnées, selon les répondeurs. Néanmoins, les entreprises adoptant la norme ISO 26000 peuvent tirer des avantages directs au niveau de l'efficacité opérationnelle de leurs activités par la réduction de la consommation d'énergie et des matériaux premiers, la réduction des déchets et leur recyclage systématique.... Etc. Ce qui leur permet de garantir la pérennité de l'entreprise.

3. Analyse des résultats du questionnaire relatifs à l'éthique de l'entreprise

3.1 le comportement éthique de l'entreprise

Tableau 40: Statistiques descriptives des données retraçant le comportement de l'entreprise dans le cadre de l'éthique

Items	Moyenne	Ecart type	Niveau d'accord
Votre entreprise a un code d'éthique (code de conduite, charte éthique) défini par le management.	4,06	,674	D'accord
Le code d'éthique est élaboré en lien avec la gestion des risques de l'entreprise	3,69	,786	D'accord
Votre entreprise assure des actions de formation à ses employés pour assurer leur compréhension de ce code d'éthique	3,50	1,028	D'accord
Le code d'éthique reflète la culture de l'entreprise	2,94	1,145	Neutre
Le code d'éthique est respecté par l'ensemble des employés ainsi que par le management	2,72	,914	Neutre
Les dirigeants prévoient des mesures de sanction à l'encontre des auteurs de la violation de ce code	3,39	,838	Neutre
TOTAL	3 ,38	,897	Neutre

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de SPSS 21.0

L'analyse des données retraçant le comportement de l'entreprise dans le cadre de l'éthique a montré:

- Selon les résultats du tableau 38, les auditeurs internes des entreprises échantillonnées sont d'accord et attestent que leurs entreprises ont un code d'éthique ou appelé aussi « code de bonne conduite » (d'accord, moyenne 4,06). L'élaboration de ce code n'était pas une activité pratique en Algérie. Cependant, suite à la succession des scandales, notamment celui de la Sonatrach, le besoin codes de l'éthique s'est accru en Algérie. Depuis, plusieurs entreprises essayent de reconnaître explicitement leurs obligations vis-à-vis de leurs parties prenantes et la société civile dans son ensemble.
- Les répondeurs affirment que le code d'éthique de leurs entreprises est élaboré en lien avec la gestion des risques de l'entreprise (d'accord, moyenne de 3,96). Dans ce contexte, ils soulignent que l'émergence du mouvement de la responsabilité sociale a multiplié les risques encourus par les entreprises en Algérie, notamment ceux liés à l'activité humaine. elles se trouvent face à des risques éventuels qui peuvent affecter les diverses composantes de l'organisation tels que : la pollution de l'environnement, les défaillances des systèmes d'informations externes et internes, la sécurité des personnes, les engagements de responsabilité civile ou pénale de l'entreprise, les nouvelles législations, les normes et les standards, les valeurs de l'entreprise, les défaillances des fournisseurs ou des clients, la malveillance, etc. Afin de réduire leurs effets et d'améliorer l'image de marque, ces entreprises doivent développer leurs codes d'éthique de manière croissante en relation avec la gestion permanente de ces risques.
- Les répondeurs affirment aussi que leurs entreprises assurent des actions de formation aux employés pour une meilleure compréhension du code d'éthique (d'accord, 3,50). Cependant, Ils estiment que la formation en matière de la RSE est :
 - insuffisante du fait que le concept reste encore flou dans l'esprit de beaucoup ;
 - parfois, assuré à un nombre limité de personnel tel que les cadres dirigeants ;
 - et pour d'autres, négligé par un grand nombre d'employés.
- Les auditeurs internes étaient (dans l'ensemble) hésitants de répondre si le code d'éthique reflète la culture de l'entreprise. Le sujet est tabou pour certains tandis que les autres étaient francs en attestant que le code d'éthique élaboré dans le cadre de la démarche RSE est quasiment en contradiction avec la culture de l'entreprise. Ils expliquent que la culture de l'entreprise en matière d'éthique est étroitement liée à la formation à l'éthique qui constitue un outil fondamental pour instaurer une « culture

éthique » au sein de l'entreprise : il ne suffit pas d'adopter un code d'éthique mais il faut aussi que chacun s'approprie les principes et que chacun soit en mesure de reconnaître les situations susceptibles d'entraîner des problèmes éthiques afin de construire un jugement moral et l'exercer.

- La réponse de la question : « Le code d'éthique est respecté par l'ensemble des employés ainsi que par le management » était neutre (moyenne de 2,72 qui s'approche du niveau « pas d'accord »). Les répondants expliquent que la haute direction doit, non seulement, définir les valeurs et les orientations éthiques de l'entreprise mais aussi de les appliquer en premier lieu. Ils revendiquent la négligence des responsables de « l'impact de leurs comportements sur le comportement de l'ensemble du personnel ». Les entreprises socialement responsables en Algérie doivent avoir un manager éthique qui se doit d'exercer un fort leadership et de donner l'exemple en adoptant les valeurs et comportements d'une pratique managériale de qualité.
- Les répondants continuent à expliquer le non respect (dans certains cas) du code d'éthique par l'absence ou le manque des mesures de sanction à l'encontre des auteurs de la violation de ce code (neutre, moyenne 3,39) et recommandent la réalisation d'un diagnostic éthique qui se suit impérativement par des sanctions strictes si nécessaire, ou des récompenses, pour les salariés les plus méritants.

3.2 Les facteurs entravant l'application du code d'éthique au sein de l'entreprise

Tableau 41: Statistiques descriptives des données expliquant le non respect du code d'éthique

Items	Moyenne	Ecart type	Niveau d'accord	Classement
Le manque de formation des employés	4,08	,874	D'accord	M1
L'absence d'une culture partagée au sein de l'entreprise	3,89	,919	D'accord	M2
Le comportement des supérieurs	3,67	1,042	D'accord	M3
L'engagement faible de la direction	3,58	1,273	D'accord	M4
Le manque de compétences en interne	3,50	,878	D'accord	M5
L'absence d'un réseau de correspondants aux niveaux appropriés	2,92	1,025	Neutre	M6
Le besoin financier du personnel	2,56	1,054	Pas d'accord	M7
Le coût élevé de la démarche éthique (moyens financiers limités de l'entreprise)	2,50	1,000	Pas d'accord	M8
L'absence d'un comité RSE	2,33	,926	Pas d'accord	M9
TOTAL	3,22	,999	D'accord	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de SPSS 21.0

Les résultats des facteurs entravant l'application du code d'éthique au sein des entreprises échantillonnées viennent de confirmer les résultats précédents relatifs au comportement éthique de l'entreprise. Ils sont classés de 1 à 9 selon leur degré de gravité dont:

- Les répondeurs sont d'accord et jugent que le manque de formation des employés constitue la première justification du non respect du code d'éthique au sein des entreprises socialement responsables en Algérie (M1, d'accord, moyenne 4,08).
- Suite à leurs explications données dans la partie précédente des questions (tableau 38), les auditeurs internes confirment que l'absence d'une culture partagée au sein de leurs

entreprises constitue un obstacle majeur de l'application du code d'éthique (M2, d'accord, moyenne de 3,89).

- Le comportement des supérieurs (M3, d'accord, moyenne de 3,67) ainsi que l'engagement faible de la direction (M4, d'accord, moyenne de 3,58) influencent l'application du code d'éthique, selon les auditeurs internes échantillonnés. Ils se sont mis d'accord que le comportement des supérieurs a un impact sur les autres car il entraîne leurs réactions. Ces comportements sont dépendants du degré de maturité et de culture. Il est question de motivation (des responsables) qui se rapporte à la confiance, à l'engagement et l'implication personnelle. Les répondants nous assurent que sans motivation (un engagement fort), il n'y a que des intentions sans action.
- Le manque de compétences en interne (M5, d'accord, moyenne de 3,50) constitue aussi un obstacle entravant la correcte application des valeurs de l'entreprise socialement responsable énoncé dans son code éthique. Les auditeurs internes expliquent que l'accomplissement d'une activité donnée en matière de RSE dépend de la compétence qui englobe les connaissances et l'habileté acquise par expérience. Du fait que la RSE n'est qu'à ses débuts en Algérie, la compétence et l'expérience en interne reste limitée. Par conséquent, les répondants nous garantissent qu'il n'a que des potentialités sans compétence démontrée.
- La majorité des entreprises échantillonnées ont essayé de mettre en place un réseau de correspondants aux niveaux appropriés. Par conséquent, cet item ne constitue pas vraiment un obstacle à l'application du code d'éthique au sein de ces entreprises (M6, neutre, 2,92).
- Les répondants ne sont pas d'accord que le besoin financier du personnel (M7, pas d'accord, moyenne de 2,56) ou le coût élevé de la démarche éthique (M8, pas d'accord, moyenne de 2,50) constituent un obstacle entravant l'application des codes d'éthique de leurs entreprises. Le résultat s'explique du fait que la majorité des entreprises socialement responsables en Algérie sont des grandes entreprises appartenant au secteur des hydrocarbures ou bénéficiant du programme régional d'accompagnement RS MENA (responsabilité sociétale pour région Moyen-Orient-Afrique du Nord).
- L'instauration d'un comité RSE (nommé comité d'éthique parfois) a constitué l'une des premières étapes de l'engagement de ces entreprises donc l'analyse a résulté une réponse infirmative des répondants (M9, pas d'accord, moyenne de 2,33).

4 Analyse des résultats du questionnaire relatifs au rôle de l'auditeur interne dans le cadre de la RSE

4.1 Le rôle de l'auditeur interne dans le cadre du management des risques éthiques

Tableau 42: Statistiques descriptives des données relatives au rôle de l'auditeur interne dans le cadre du management des risques éthiques

Items	Moyenne	Ecart type	Niveau d'accord
Participe à l'identification des risques éthiques associés aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques de l'entreprise (cartographie des risques.	3,25	1,079	Neutre
Evalue le reporting des risques éthiques principaux (assiste le management dans la recherche des solutions aux risques)	2,61	1,103	Neutre
Évalue les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques éthiques.	2,39	,964	Pas d'accord
Revoit le management des risques éthiques (contribue à son amélioration)	2,58	,874	Pas d'accord
TOTAL	2,70	1,005	Neutre

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de SPSS 21.0

Dans le cadre de du management des risques éthiques, les résultats du tableau ci-dessus montrent que la majorité des auditeurs internes des entreprises socialement responsables en Algérie n'ont pas l'habitude de participer à cette opération.

En effet, le management des risques éthiques constitue un élément fondamental du gouvernement d'entreprise dans le cadre de son engagement de responsabilité sociale. Dans le cadre de cette démarche, le rôle essentiel de l'audit interne doit consister à apporter à la direction l'assurance de l'efficacité de la gestion des risques.

D'après les entretiens menés avec certains responsables d'audit interne, on a dévoilé que suite au manque de formation, maturité et autres raisons (expliquées dans la dernière parties de l'étude), les auditeurs internes interviennent généralement dans le cadre des missions jugées « prioritaires » par l'entreprise, tels que : aspects comptables et financiers, management de la qualité (ISO 9001), la sécurité des produits alimentaires (ISO 22000),etc. Cependant, l'audit interne peut apporter d'autres services de conseil qui améliorent la

gouvernance, la gestion du risque et les contrôles au sein de l'entreprise socialement responsable. Par conséquent, on a conclut que l'étendue de l'activité de conseil de l'audit interne en Algérie, dans le cadre du management des risques, dépendra des ressources, de la maturité de l'entreprise en matière de risques et le savoir-faire de l'auditeur interne.

4.2 le rôle de l'auditeur interne dans le cadre de l'application du code d'éthique

Tableau 43: Statistiques descriptives des données relatives au rôle de l'auditeur interne dans le cadre de l'application du code d'éthique

Items	Moyenne	Ecart type	Niveau d'accord
vérifie la conformité entre ce qui avait été prévu (le code d'éthique) et ce qui est fait par les dirigeants	2,44	,811	Pas d'accord
Réalise des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique.	3,36	,961	D'accord
Fournit des informations fiables et pertinentes au comité d'audit et au conseil d'administration pour la prise des décisions stratégiques.	3,39	1,022	D'accord
Communique les résultats à toutes les parties prenantes (avec transparence)	2,97	,910	Neutre
Surveille les actions de progrès (actions correctrices)	3,25	,906	D'accord
Soumet au conseil d'administration le cas de non résolution des abus (détectés et signalés au rapport d'audit) et l'acceptation des risques par les dirigeants	2,53	,941	Pas d'accord
TOTAL	2,99	,925	Neutre

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de SPSS 21.0

Les statistiques descriptives des données relatives au rôle de l'auditeur interne dans le cadre de l'application du code d'éthique dévoilent que :

- l'ensemble des auditeurs internes ne procèdent pas à la vérification de la conformité entre ce qui avait été prévu et énoncé dans le code d'éthique et ce qui est fait par les dirigeants (pas d'accord, moyenne 2,44). Ils expliquent cette réponse par le

rattachement hiérarchique directe de l'auditeur interne à la direction générale, ce qui rend cette mission impossible.

- Les résultats montrent que les auditeurs internes réalisent des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique (d'accord, moyenne 3,36). La moyenne ne signifie pas que cette mission est assurée par tous les auditeurs internes questionnés. En effet, plusieurs auditeurs ne procèdent pas à cette vérification et se focalisent uniquement sur les aspects comptables et financiers ou de management de la qualité.
- Les auditeurs sont d'accord qu'ils fournissent des informations fiables et pertinentes au comité d'audit et au conseil d'administration pour la prise des décisions stratégiques (d'accord, moyenne 3,39). Ils déclarent qu'ils ont la responsabilité de fournir à la direction générale, et au conseil d'administration à travers le comité d'audit, une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise des opérations et le respect des valeurs au sein de l'entreprise. Lorsqu'une mission donnée n'a pas été conduite conformément au code de déontologie ou aux normes, la communication des résultats doit indiquer :
 - les principes ou les règles de conduite du code d'éthique avec lesquelles la mission n'a pas été en conformité ;
 - les raisons de la non-conformité (pratique frauduleuse);
 - et l'incidence de la non-conformité sur la mission et sur les résultats communiqués.
- La communication des résultats à toutes les parties prenantes n'est pas une activité pratique pour les auditeurs internes échantillonnés (neutre, moyenne de 2,97). Ils se contentent uniquement de communiquer les résultats aux actionnaires et salariés parfois.
- les auditeurs internes surveillent les actions de progrès (actions correctrices), selon les résultats de SPSS (d'accord, moyenne 3,25). Quelques auditeurs nous ont expliqué que le comité d'audit se réunit périodiquement pour être informé des résultats de l'activité d'audit interne, de la surveillance des actions de progrès, du plan annuel d'audit et des besoins en ressources associés. Cependant, cette opération se limite, généralement, aux activités relatives au management de la qualité (ISO 9001) ou de la sécurité des denrées alimentaires (ISO 22000).
- Les auditeurs internes ne soumettent pas au conseil d'administration le cas de non résolution des abus détectés et signalés au rapport d'audit et l'acceptation des risques par les dirigeants (pas d'accord, moyenne de 2,53). la valeur ajoutée de l'audit interne

doit être clairement perçue et utilisée par l'organisation. Cependant, On a remarqué que le rattachement hiérarchique de l'audit interne influence cette activité dont on a reçu des réponses affirmative favorisant cette activité de la part des auditeurs internes liés au conseil d'administration uniquement.

4.3 les freins qui empêchent l'auditeur interne à vérifier l'application du code d'éthique de l'entreprise

Tableau 44: Statistiques descriptives des principaux freins entravant l'auditeur interne à vérifier l'application du code d'éthique de l'entreprise

Items	Moyenne	Ecart type	Niveau d'accord	Classement
Le manque de formation des auditeurs internes (éthique et RSE)	4,08	,874	D'accord	M1
Le climat moral de l'entreprise	3,75	1,052	D'accord	M2
La pression des supérieurs.	3,42	,906	D'accord	M3
La limite du planning	3,42	1,052	D'accord	M4
L'audit interne n'est pas encore développé au sein de votre entreprise.	3,06	1,040	Neutre	M5
Le manque de temps	2,89	1,166	Neutre	M6
TOTAL	3,43	1,015	D'accord	

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de SPSS 21.0

A partir des résultats du tableau ci-dessous, on remarque que :

- les répondants se sont mis d'accord que le manque de formation en éthique et RSE leur constitue le premier obstacle entravant leur vérification de la correcte application du code d'éthique au sein de l'entreprise (M1, d'accord, moyenne de 4,08).
- Le climat moral de l'entreprise constitue, selon les répondants, le deuxième obstacle entravant la mission de l'auditeur interne dans le cadre de la vérification de la correcte application du code d'éthique (M2, d'accord, moyenne de 3,75). Ils soulignent, dans ce contexte, que le manque d'une culture de l'évaluation et de la responsabilisation entrave la professionnalisation de l'audit interne. Donc, on confirme le rôle majeur du climat moral sur l'implication des employés dans l'entreprise, leur satisfaction dans le travail,

leur collaboration avec les auditeurs internes et leur désir de changer l'entreprise en adoptant un comportement éthique.

- La pression des supérieurs peut aussi avoir un impact négatif sur les résultats d'audit interne visant l'assurance du comportement éthique de l'entreprise (application du code d'éthique) (M3, d'accord, moyenne de 3,42). Ce résultat est lié à l'impact du rattachement hiérarchique de l'auditeur interne à la DG sur l'exercice de sa mission d'« audit de conformité » en toute indépendance et objectivité. Les répondants nous assurent que la participation des supérieurs est absolument nécessaire pour garantir le déploiement professionnel et l'intégration du service d'audit interne dans la structure de l'entreprise selon les standards de la profession.
- Les répondants expliquent le manque de recours à cette vérification par la limite du planning d'audit interne (M4, d'accord, moyenne 3,42). Dans ce contexte, on a constaté que la plus part des entreprises échantillonnées ont recours à un dispositif d'audit interne dans le cadre des missions qu'ils jugent « prioritaires ». De ce fait, ils préparent des plannings annuels recouvrant l'ensemble de ces missions (tels que : audit qualité, audit comptables et financiers, audit de sécurité alimentaire,etc) et négligent les autres aspects liés à l'engagement de responsabilité sociale, c'est-à-dire la définition des objectifs de vérification de l'efficience, de l'efficacité, des bonnes pratiques sociétales, du respect de l'environnement, respect des parties prenantes, ...etc
- Les auditeurs internes échantillonnés sont plus ou moins d'accord que l'audit interne n'est pas encore développé au sein de leurs entreprises (M5, neutre, moyenne 3,06) notamment en matière d'éthique et responsabilité sociale. En effet, l'audit interne doit concerner toutes les activités au sein de ces entreprises (organisation, bonne gouvernance, finance, ressources humaine, réalisation du produit, commercialisation,...etc), cependant, suite au manque de formation, et l'engagement faible de la direction, l'audit interne est resté limité généralement aux aspects comptables et financiers, ou management de la qualité (les aspects liés à une certification).
- Le manque de temps ne constitue pas un obstacle entravant « l'audit de conformité » des pratiques de l'entreprise par rapport à son code d'éthique (M6, neutre, moyenne de 2,89). Cependant, La plupart des auditeurs internes interrogés dans notre étude ont ajouté que l'absence d'un environnement opérationnel fortement contrôlé par des auditeurs externes, tel que les programmes de certification et d'assurance qualité, a un



effet sur la professionnalisation de leurs activités d'audit interne en matière d'éthique et de RSE (la norme ISO 26000 n'est pas certifiable). Ils trouvent que l'existence d'un environnement de contrôle aide à implanter une culture de la transparence, de l'évaluation et de la responsabilité au sein de l'entreprise.

5. Tests des hypothèses et synthèse :

Au cours de cette section, on va essayer d'interpréter les résultats du questionnaire à travers le test des hypothèses ainsi que l'analyse des résultats statistiques de l'étude.

5.1 L'analyse de variance à 1 facteur ANOVA :

L'approche ANOVA s'appuie sur le test de Fisher et conduit à retenir les variables significatives. La règle de décision se base sur un niveau de signification statistique p . Si p est inférieur ou égale à 0,05, on rejette l'hypothèse H_0 et on conclut qu'il y'a un lien entre les variables.

A ce titre, Nous tenons à rappeler la première hypothèse relative à notre problématique :

- **H0 (1):** il n'ya pas de différences significatives entre le comportement éthique de l'entreprise socialement responsable et la durée de son engagement RSE.
- **H1 (1) :** il existe une ou des différences de moyenne entre le comportement éthique de l'entreprise socialement responsable et la durée de son engagement RSE.

Nous allons effectuer, donc, une analyse de variance à un facteur ANOVA afin de déterminer s'il existe un impact de la durée d'engagement RSE sur le comportement éthique de l'entreprise socialement responsable en Algérie.

Tableau 45: ANOVA à 1 facteur- Durée de l'engagement RSE- comportement éthique

	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	,169	1	,169	,407	,528
Intra-groupes	14,099	34	,415		
Total	14,268	35			

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

Les résultats du tableau ci-dessous montrent que :

La durée de l'engagement RSE de l'entreprise n'influence pas l'application du code d'éthique de l'entreprise : puisque la signification de $p = 0,528$, largement supérieur à 0,05.

Donc, La différence de la variance des différents groupes de la durée de l'engagement RSE de l'entreprise n'est pas significative ce qui traduit l'inexistence d'un lien entre les deux variables.

Par conséquent, on accepte l'hypothèse nulle H_0 (1) et on rejette $H_1(1)$. Ce qui signifie qu'il n'y a pas de différences significatives entre l'application du code d'éthique de l'entreprise et la durée de son engagement RSE.

5.2 Le test de la corrélation :

A ce stade, on va procéder à un test de corrélation pour tester la relation entre les variables. Le coefficient de corrélation varie entre -1 et +1 dont on l'interprète comme suit :

- Si r est proche de 0 : il n'y a pas de relation linéaire entre X et Y
- Si r est proche de -1 : il existe une forte relation linéaire négative entre X et Y
- Si r est proche de 1 : il existe une forte relation linéaire positive entre X et Y

Test de l'hypothèse n°2 : l'influence de la présence de l'auditeur interne au sein du comité RSE sur sa contribution au management des risques éthiques de l'entreprise socialement responsable en Algérie

H_0 (2): la présence de l'auditeur interne au sein du comité RSE n'influence pas l'exercice de son rôle en matière de management des risques éthiques de l'entreprise

H_1 (2): la présence de l'auditeur interne au sein du comité RSE influence positivement l'exercice de rôle en matière de management des risques éthiques de l'entreprise.

Tableau 46: ANOVA à 1 facteur audit au comité RSE- management des risques éthiques

	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	5,802	1	5,802	12,039	,001
Intra-groupes	16,386	34	,482		
Total	22,188	35			

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

Suite aux résultats du tableau ci-dessus, on conclut que la présence de l'auditeur interne au sein du comité RSE influence l'exercice de son rôle en matière de management des risques éthiques puisque la signification de $p= 0,001$, largement inférieur à 0,05.

On peut procéder aussi à un test de corrélation pour s'assurer de ce résultat.

Tableau 47: corrélation entre présence de l'auditeur au sein du comité RSE et son rôle relatif au management des risques éthiques

		Management des risques interne	Présence de l'auditeur interne au sein du comité RSE
Management des risques éthique	Corrélation de Pearson	1	,511**
	Signification (bilatérale)		,001
	N	36	36
Présence de l'auditeur interne au sein du comité RSE	Corrélation de Pearson	,511**	1
	Signification (bilatérale)	,001	
	N	36	36
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).			

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

De même, le test de corrélation entre les deux variable (présence de l'auditeur interne au comité RSE et son rôle en matière de management des risques éthiques) a résulté un coefficient de corrélation $r = 0,511$ et p (signification = 0,001). Le coefficient de corrélation r est proche de 1, et $p < 0,05$, donc il existe une forte relation linéaire positive entre les deux variables. Cela veut dire que plus l'auditeur fait partie du comité RSE, plus il exerce un rôle en matière de management des risques éthiques.

De ce fait, l'hypothèse **H1 (2)** qui stipule que la présence de l'auditeur interne au sein du comité RSE influence positivement l'exercice de rôle en matière de management des risques éthiques de l'entreprise est **confirmée**.

Tableau 48: corrélation entre les variables

		Facteurs expliquant l'engagement RSE	Comportement éthique de l'entreprise	Facteurs entravant l'application du code	Management des risques éthiques	Travaux d'Audit interne	obstacles de l'audit interne
Facteurs expliquant l'engagement RSE	Corrélation de Pearson	1	,378*	-,212	,290	,378*	-,455**
	Signification (bilatérale)		,023	,214	,086	,023	,005
	N	36	36	36	36	36	36
Comportement éthique de l'entreprise	Corrélation de Pearson	,378*	1	-,541**	,332*	,740**	-,472**
	Signification (bilatérale)	,023		,001	,048	,000	,004
	N	36	36	36	36	36	36
Les facteurs entravant l'application du code	Corrélation de Pearson	-,212	-,541**	1	-,482**	-,556**	,470**
	Signification (bilatérale)	,214	,001		,003	,000	,004
	N	36	36	36	36	36	36
Management des risques éthiques	Corrélation de Pearson	,290	,332*	-,482**	1	,457**	-,520**
	Signification (bilatérale)	,086	,048	,003		,005	,001
	N	36	36	36	36	36	36
Les travaux d'Audit interne	Corrélation de Pearson	,378*	,740**	-,556**	,457**	1	-,671**
	Signification (bilatérale)	,023	,000	,000	,005		,000
	N	36	36	36	36	36	36
Les obstacles de l'audit interne	Corrélation de Pearson	-,455**	-,472**	,470**	-,520**	-,671**	1
	Signification (bilatérale)	,005	,004	,004	,001	,000	
	N	36	36	36	36	36	36
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).							
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).							

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

A partir du tableau 46, on remarque une corrélation significative entre :

- **Corrélation= - 0,541** entre le comportement éthique de l'entreprise et les facteurs entravant l'application du code d'éthique. Le coefficient de corrélation r est proche de -1, donc il existe une forte relation linéaire négative entre les facteurs entravant l'application du code d'éthique et le comportement éthique de l'entreprise socialement responsable en Algérie. Cela veut dire que plus il existe des facteurs entravant l'application du code d'éthique au sein de l'entreprise, plus son comportement éthique est faible voire même inexistant et vice versa.
- **Corrélation= 0,740** entre l'axe du comportement éthique de l'entreprise et les travaux d'audit interne pour en assurer. Le coefficient de corrélation r est proche de 1, donc il existe une forte relation linéaire positive entre les travaux d'audit interne et le comportement éthique de l'entreprise socialement responsable. Cela veut dire plus l'entreprise a recours aux activités d'audit interne destinées à vérifier la bonne application du code d'éthique, plus elle peut garantir un bon comportement éthique vis-à-vis des parties prenantes et assurer que son engagement n'est pas un effet d'annonce. Ce résultat rejoint celle de Laurent CAPELLETI qui souligne que les dispositifs d'audit interne permettent à l'entreprise de maîtriser son activité et de s'assurer que ses engagements en termes d'éthique seront tenus.
- **Corrélation= - 0,671** entre l'axe des travaux d'audit interne pour assurer le comportement éthique de l'entreprise et les obstacles entravant l'auditeur à accomplir cette mission. Le coefficient de corrélation r est proche de -1, donc il existe une relation linéaire négative entre les obstacles entravant de l'auditeur interne au sein de l'entreprise et l'exercice de sa mission relative à l'assurance du comportement éthique. cela suppose que plus il existe des obstacles entravant la mission d'auditeur interne, plus sa vérification de la bonne application du code d'éthique est faible voire même impossible.

5.3 Analyse à partir des tableaux croisés :

Dans cette partie, nous allons avoir recours au test de corrélation pour tester notre troisième hypothèse :

H3 : Le rattachement de la fonction d'audit interne à la direction générale empêche l'auditeur interne à :

- vérifier la conformité entre les engagements des dirigeants mentionnés au code d'éthique et leurs pratiques au réel.
- Réalise des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique.

Tableau 49: corrélation – travaux d'audit interne et rattachement

		Audit interne	Rattachement hiérarchique de l'audit interne
Audit interne	Corrélation de Pearson	1	,408*
	Signification. (bilatérale)		,013
	N	36	36
Rattachement hiérarchique de l'audit interne	Corrélation de Pearson	,408*	1
	Signification. (bilatérale)	,013	
	N	36	36
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).			

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

Le tableau ci-dessus montre :

Corrélation= 0,480 entre le rattachement hiérarchique de l'audit interne et ses travaux relatifs à l'assurance du comportement éthique. Le coefficient de corrélation r est proche de 1 et $p < 0,05$, donc il existe une relation linéaire positive entre les deux variables.

Pour s'assurer de ces résultats, il s'avère utile de procéder à un autre test qui est celui des tableaux croisés.

1- Tableau 50 : Tableau croisé (Rattachement hiérarchique de l'audit interne * vérifie la conformité entre ce qui avait été prévu (le code d'éthique) et ce qui est fait par les dirigeants)

Effectif

		vérifie la conformité entre ce qui avait été prévu (le code d'éthique) et ce qui est fait par les dirigeants					Total
		Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord	
Rattachement hiérarchique de l'audit interne	Comité d'audit	1	3	0	0	0	3
	Direction générale	0	20	0	1	1	22
	direction d'audit interne	0	7	0	1	0	8
	Conseil d'administration	0	0	2	0	0	2
	Direction SMI	0	1	0	0	0	1
Total		1	30	2	2	1	36

Source : établi pas l'étudiant à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

Le tableau ci-dessous montre que :

- Sur les 22 auditeurs internes rattachés à la direction générale (DG), 19 auditeurs n'exercent pas cette vérification dans le cadre de leurs missions d'audit. Les deux auditeurs internes qui procèdent à cette vérification nous ont expliqué qu'il existe deux raisons qui permettent à l'auditeur interne d'exécuter ce genre de mission en toute liberté à savoir: la forte personnalité de l'auditeur interne et un comportement rigoureux exemplaire du directeur général.
- On remarque la même chose pour les 7 auditeurs internes liés à la direction d'audit : ils ne procèdent pas à cette vérification vu que les directions d'audit internes sont rattachées à la direction générale aussi.
- Nous avons constaté aussi que d'autres auditeurs internes rattachés au conseil d'administration ne procèdent pas à ce type de vérification. A partir des entretiens menés avec ces auditeurs internes, On a trouvé que ce conseil est présidé par le PDG de l'entreprise, ce qui leur empêche de procéder à cette vérification.

2- Tableau 51 : tableau croisé rattachement hiérarchique de l'audit interne *
Réalise des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique.

Effectif

		Réalise des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique.				Total
		Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord	
Rattachement hiérarchique de l'audit interne	Comité d'audit	3	0	0	0	3
	Direction générale	16	1	5	0	22
	direction d'audit interne	5	0	2	1	8
	Conseil d'administration	0	0	2	0	2
	Direction SMI	0	0	1	0	1
Total		24	1	10	1	36

Source : établi par l'étudiante à partir des résultats de IBM SPSS statistics 21

A partir du tableau ci-dessous, on remarque que :

Sur les 22 auditeurs internes liés à la direction générale, seulement 5 réalisent des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code d'éthique. Les autres (16) nous ont confirmé que la direction générale ne demande pas ce type d'audit. Cela justifie que l'audit interne n'est pas encore développé en Algérie, Il se focalise essentiellement sur les aspects comptables et parfois qualité comme « aspects prioritaires » (expliqué par les auditeurs internes).

Par ailleurs, le comité d'éthique créé auprès de la direction générale doit avoir pour principale mission de suivre l'application, dans l'ensemble de l'entreprise, des valeurs et principes d'intégrité énoncés par le code d'éthique. Un dispositif d'alerte doit être mis en place en application des dispositions du code d'éthique permet à l'auditeur interne de signaler à la direction tout manquement aux règles et principes énoncés dans le code. Par conséquent, la direction peut informer le comité d'éthique du traitement des alertes reçues.

Les répondeurs ont souligné qu'il est impératif que la direction générale ait un fort engagement en matière de la RSE et soit réellement sensibilisée à la notion d'audit interne et qu'elle soutienne pleinement et activement ses auditeurs internes afin d'assurer la légitimité, la crédibilité et l'efficacité de cette fonction au sein de l'entreprise. Cette étude nous a dévoilé que les entités qui ne remplissent pas cette condition ont impérativement des services d'audit interne faiblement développés, impliquant des missions d'audit restreintes ou isolées, peu importe le niveau de compétences des auditeurs internes ou leurs années d'expérience dans le poste.

Par conséquent, les résultats nous mènent à **accepter et affirmer notre hypothèse H3** qui atteste que le rattachement hiérarchique de la fonction d'audit interne à la direction générale empêche l'auditeur interne à :

- vérifier la conformité entre les engagements des dirigeants mentionnés au code d'éthique et leurs pratiques au réel.
- Réalise des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique.

Conclusion :

Dans ce chapitre nous avons tout d'abord présenté les spécificités du contexte algérien en matière de la RSE et ses principales limites. Ensuite, les objectifs et la méthodologie de l'étude exploratoire ont été expliqués dont on a détaillé la méthode de collecte de données (questionnaire) et l'échantillon retenu. Nous avons également mis en évidence les grandes lignes de notre étude pour pouvoir justifier et formuler nos hypothèses de recherche.

En effet, on trouve que la validité de notre exploration est renforcée du fait que les entreprises participant à notre enquête ont tous un engagement en matière de la RSE et détiennent une cellule d'audit interne ou au moins un auditeur interne. Ce qui nous a permis d'obtenir un échantillon homogène et significatif (36 questionnaires vu le nombre très limité de ces entreprises en Algérie).

Les principes de la responsabilité sociale des entreprises font référence aux bonnes pratiques, au comportement éthique et à la norme internationalement reconnue ISO 26000. Cependant, un certain nombre de problèmes se posent lorsqu'il s'agit de convertir ses règles de bonne conduite en actes.

C'est la raison pour laquelle l'auditeur interne devient officiellement un nouvel acteur de la bonne gouvernance. Il est essentiel d'adapter la notion d'audit interne et ses pratiques connexes aux particularités de l'éthique et la bonne gouvernance.

De ce fait, l'apport de l'audit interne est salubre pour s'assurer de l'effective mise en œuvre de la RSE. Cela se traduit par un état de conformité aux valeurs et règles de comportement vis-à-vis les parties prenantes et la société civile, énoncés au niveau du « code d'éthique ». Pour se faire, l'auditeur interne doit baser ses activités sur l'approche risque. Il convient d'identifier, toujours, le risque d'éthique qu'une situation remarquée pourrait induire sur la bonne gouvernance, les résultats de l'entreprise ou sa performance (économique, sociale, sociétale, et environnementale).

En Algérie, on a constaté que l'audit interne est encore une activité récente et un certain temps sera nécessaire pour qu'il arrive à maturité. Les résultats de notre étude exploratoire relèvent que de nombreux services d'audit interne sont encore très faibles en matière de professionnalisation notamment en termes de responsabilité sociale. A ce titre, les auditeurs internes sont appelé à :

- mettre en évidence les insuffisances en matière de la RSE vu le large décalage constaté entre l'œuvre normative et la réalité des faits.
- mener leurs activités par la maîtrise de la démarche méthodologique de la fonction, l'objectivité, les compétences techniques et comportementales l'indépendance et le souci permanent d'éthique.
- Mener des audits de conformité réguliers dans le but de convertir « l'éthique intentionnée » en actes et le souci permanent d'une entreprise réellement convaincue et acquise à une promotion véritable d'un management socialement responsable.

CONCLUSION GENERALE

Conclusion générale :

Les entreprises ont pris conscience qu'éthique et performance durable sont indissociables. Dans le contexte actuel, les attentes des parties prenantes sur ce sujet sont exacerbées : toute mise en cause de l'éthique peut non seulement avoir des conséquences désastreuses en entravant le fonctionnement interne mais elle peut aussi altérer la confiance des clients et des partenaires, démotiver profondément le personnel et altérer l'image de l'entreprise.

Pour y répondre, les entreprises déploient annuellement d'importantes ressources (humaines, financières,...) pour publier comment elles remplissent leurs missions dans le cadre de l'éthique et la responsabilité sociale. Chaque responsable essaie de prouver qu'il fait bien et qu'il respecte les engagements de l'entreprise, mais la succession des scandales (socio-écologiques, économiques,...) montre que le discours de ces entreprises masque parfois des pratiques peu respectueuses ou même frauduleuses.

Notre recherche est, donc, motivée par l'apparition d'un champ quasiment vierge de tout travail empirique, en Algérie, mais devenu l'objet de prises de position marquées :

- «Les entreprises durables ont toutes une forte éthique», telle est la conviction d'Octave Gélénier (1991, p. 9) ;
- Et, Peter Drucker prétend que « l'éthique des affaires n'est rien de plus qu'une mode » et lui donne le nom d'élégance éthique (1981, p. 18).

Notre travail est basé sur le constat suivant : les entreprises socialement responsables, à travers le monde, sont de plus en plus nombreuses à expliciter et à affirmer publiquement leur «éthique» à travers différents types de documents (code d'éthique, code de bonne conduite,Etc.), à investir des hommes et des moyens dans la réflexion et l'action concernant cette dimension, mais est ce suffisant ?

Dès lors, s'est posé un débat central autour de l'éthique qui est de savoir si l'éthique utilisée comme outil de management correspond à une réelle pratique au sein de l'entreprise ou simplement à une nouvelle mode managériale qui se limite simplement à quelques effets d'image ? Il est également de plus en plus question de la bonne gouvernance de l'entreprise, autrement dit, la façon de mener les affaires ou le comportement éthique de l'entreprise.

A cet égard, la difficulté des entreprises socialement responsable réside, non pas dans la rédaction des codes et chartes éthiques, mais dans la conversion de cette éthique rédigée en actes. Donc, pour renforcer la crédibilité de la démarche RSE auprès de l'ensemble des parties prenantes, l'entreprise doit assurer la bonne application du code d'éthique (mise en pratique). En effet, La rédaction d'une charte d'éthique et de déontologie, regroupant l'ensemble des normes existantes au sein de l'entreprise, nécessite naturellement une vérification de la correcte application de cette charte. Pour assurer son contrôle, l'entreprise a recours à un dispositif d'audit interne qui constitue un mécanisme de grande importance dans le processus de gouvernance de l'entreprise notamment en matière d'éthique et de responsabilité sociale.

De ce fait, l'idée de cette recherche était d'examiner la contribution de l'auditeur interne à l'amélioration de la gouvernance d'entreprise en correspondance avec son engagement de RSE et d'éthique. Autrement dit, analyser le rôle que peut jouer un auditeur interne pour assurer que cet engagement ne soit pas un effet de mode ou d'annonce uniquement.

La non-conformité ou non respect du code d'éthique constitue une thématique prioritaire et un risque majeur pour les entreprises socialement responsables. Il apparaît donc très important que l'entreprise prenne conscience de la nécessité de s'informer de manière proactive sur cette dimension des risques par un dispositif d'audit interne efficace et efficient et les étudier en termes d'impact pour chaque partie prenante

Afin de répondre à cette problématique de recherche, on a essayé de démontrer dans la partie théorique que les pratiques d'audit interne se sont déplacées vers la conception large de la gouvernance d'entreprise, c'est-à-dire vers la satisfaction des actionnaires et des parties prenantes de l'entreprise. Dans ce cadre, la plupart des rapports d'activité des grandes entreprises contiennent un chapitre nommé « gouvernance d'entreprise » dans lequel ils exposent leurs bonnes pratiques, leur déontologie, leurs pratiques d'audit interne pour assurer la conformité de leurs activités à leur engagement éthique. Cependant, les récents constats d'inefficacité des audits internes expliquent la nécessité de redéfinir les règles d'évaluation de leur rôle.

Donc, au plan théorique, la présente recherche a enrichi les connaissances de la problématique de l'audit interne et de la RSE, notamment des entreprises des pays en voie de développement, ou l'engagement n'est qu'à ses débuts.

Notre travail de recherche est de nature exploratoire. L'exploration est une « démarche par laquelle le chercheur a pour objectif la proposition de résultats théoriques novateurs », comme le soulignent Charreire et Durieux (2003) « Explorer en management consiste à découvrir ou approfondir une structure ou un fonctionnement pour servir deux grands objectifs : la recherche de l'explication (et de la prédiction) et la recherche d'une compréhension. Explorer répond à [...] créer de nouvelles articulations théoriques entre des concepts et/ou d'intégrer de nouveaux concepts dans le champ théorique donné. ».

A cet effet notre étude exploratoire était l'occasion de tester, spécialement, si l'audit interne au sein des entreprises socialement responsables en Algérie a pu élargir son champ d'application. Il était question, aussi, de se demander :

- Si la RSE représente une réelle évolution dans le domaine de l'éthique d'entreprise en Algérie ou ne s'agit-il que d'un simple effet de mode se limitant aux discours des entreprises.
- Si l'auditeur interne est capable d'aider les entreprises à maîtriser l'impact de leurs activités en respectant les chartes d'éthique.
- S'il est bien placé au sein de l'entreprise socialement responsable en Algérie pour pouvoir conforter l'image de marque de l'entreprise grâce à son comportement éthique et s'il existe des obstacles qui entravent l'accomplissement de cette mission.

En effet, la société algérienne manifeste, aujourd'hui, vis-vis des entreprises une forte attente de comportement éthique. Pour y répondre, on a remarqué que :

- Certaines entreprises sont conscientes de ce déficit et essayent d'assurer un réel comportement éthique qui favorise leur bonne réputation;
- Certaines managent seulement leurs politiques de communication sans modifier leurs autres politiques ;
- Et d'autres adoptent une stratégie éthique superficielle sans chercher vraiment à l'intégrer dans les pratiques quotidiennes ;

On a essayé, par la suite, de tester les hypothèses présentées à l'issue de la revue de la littérature :

- D'abord, Nous avons prouvé que la durée de l'engagement RSE des entreprises en Algérie n'a pas un impact significatif sur la correspondance leurs pratiques à leurs code d'éthique.
- Ensuite, les résultats de l'étude ont montré que la présence de l'auditeur interne au sein du comité RSE influence positivement sa contribution au management des risques éthiques de l'entreprise.
- Les résultats ont montré, aussi, qu'il existe une forte relation positive entre les travaux d'audit interne et le comportement éthique de l'entreprise socialement responsable. Cela veut dire que plus l'entreprise a recours aux activités d'audit interne destinées à vérifier la bonne application du code d'éthique, plus elle peut garantir un bon comportement éthique vis-à-vis des parties prenantes et assurer que son engagement n'est pas un effet d'annonce. Ce résultat rejoint celle de Laurent CAPELLETI qui souligne que les dispositifs d'audit interne permettent à l'entreprise de maîtriser son activité et de s'assurer que ses engagements en termes d'éthique seront tenus.
- Finalement, Les résultats ont indique que, effectivement, le rattachement de la fonction d'audit interne à la direction générale empêche l'auditeur interne à :
 - vérifier la conformité entre les engagements des dirigeants mentionnés au code d'éthique et leurs pratiques au réel.
 - Réalise des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique.

Les résultats issus de ce travail exploratoire ont affirmé les limites de l'activité d'audit interne au sein des entreprises socialement responsables en Algérie. Afin de mettre en place des règles de bonne gouvernance ou d'éthique, intégrant les dimensions de la RSE, il est nécessaire pour les dirigeants de développer les compétences de leurs auditeurs internes exerçant dans ce sens. Afin d'y parvenir, ils devraient notamment avoir recours aux conseils et à l'accompagnement de sociétés spécialisés dans le domaine de la RSE.

Ils devraient aussi :

- manifester en permanence leur engagement de RSE ;
- maintenir et améliorer un dispositif d'audit interne fiable, indépendant et efficace bâti sur un socle éthique ;
- assurer une organisation adaptée, des responsabilités définies et des compétences affirmées ;
- sensibiliser le personnel de l'entreprise au rôle majeur de l'audit interne ; car l'ambiguïté du sens d'audit ou le manque d'une culture de l'évaluation et de la responsabilisation entrave la professionnalisation de l'audit interne.

Le but est d'assurer un réel exercice de l'éthique au sein de l'entreprise (une gestion transparente) et de favoriser l'information des actionnaires et des autres parties prenantes, qui constitue un axe majeur de la bonne gouvernance.

Les résultats de cette étude doctorale ont confirmé, aussi, les fondements de la théorie de l'agence qui:

- est au cœur de notre problématique de recherche puisqu'elle rend compte de l'audit de conformité : il s'agit de donner une information sur la bonne application par l'agent (dirigeant) des règles qui lui sont imposées par le principal (actionnaires et toutes les parties prenantes).
- annule la dépendance de l'auditeur interne envers la direction générale (l'agent), et exige un rattachement au conseil d'administration ou au comité d'audit pour renforcer son indépendance. Cette condition est essentielle de la légitimation de l'audit interne comme acteur majeur de la bonne gouvernance d'entreprise.

Par ailleurs, l'audit interne joue un rôle important dans le management des risques d'entreprise. A ce titre, il devrait mettre le conseil d'administration au courant sur :

- les points faibles du système de contrôle interne,
- les zones des risques susceptibles de nuire à l'atteinte des objectifs de responsabilité sociale des entreprises (stratégiques, opérationnels, informationnels et de conformité).

Comme toute recherche, ce travail présente de nombreuses limites. Les limites de cette thèse sont notamment liées au manque de recherches consacrées à l'étude de la relation entre

l'audit interne et l'engagement de responsabilité sociale (RSE) ou de l'éthique de l'entreprise, et à la définition des construits qui servent l'étude de cette relation.

La deuxième limite est liée à la taille de l'échantillon. Nous avons travaillé sur un échantillon relativement restreint (36 entreprises), même s'il correspond à un taux de réponse très satisfaisant vu le nombre très limité des entreprises ayant un engagement de responsabilité sociale en Algérie.

La troisième limite réside dans la difficulté d'accès à l'information. En effet, plusieurs auditeurs internes considèrent ce sujet comme étant une source de conflit avec la direction générale qui, le plus souvent, est réticente à la transmission de toute information touchant ses politiques et ses engagements.

A l'issu de cette recherche doctorale, plusieurs recherches ultérieurs peuvent être envisagés :

- Nous pourrions étudier l'impact de l'engagement de responsabilité sociale des entreprises en Algérie sur leur performance (économique, sociale et environnementale).
- Nous pourrions, même, élargir notre terrain de recherche en visant d'autres pays en voie de développement.
- Et, nous pourrions procéder aussi à l'étude de l'intervention de l'audit externe dans le cadre de l'assurance du comportement éthique de l'entreprise socialement responsable en Algérie.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

Les Ouvrages :

- Alain ETCHEGOYEN (1991), « La valse des éthiques », édition François Bourin
- André COMPTE-SPONVILLE (2000), « Présentations de la philosophie ». Paris :Albin Michel
- André LACROIX (2001), « l'approche coopérative : une condition préalable pour une éthique sociopolitique », essais et conférences, n°6, université de Sherbrooke, edition GGC, Sherbrooke, Québec
- Aurélien BOUTAUD (2010), « La Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE) : un bref état des lieux », centre ressources prospectives du grand Lyon,
- Bowen, H.R (1953), “Social Responsibilities of the Businessman” , New York: Harper and Borthers
- Bruno BOIDIN & Nicolas POSTEL & Sandrine ROUSSEAU (2009), « la responsabilité sociale des entreprises : une perspective institutionnaliste, presses universitaires du septentrion, France
- Comité des Cabinets d'Expertise Comptable de Petite et Moyenne Taille « SMPC » IFAC, « Guide pour l'utilisation des Normes Internationales d'Audit dans l'Audit des Petites et Moyennes Entreprises », Décembre 2007
- Commission Européenne (2001), « Livre Vert »
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), (2009), Internal Control -Integrated Framework, Guidance on Monitoring Internal Control Systems
- Comptroller of the Currency Administrator of National Banks, (2003), Internal and External Audits Comptroller's Handbook
- Contrôle fédéral des finances (suisse) (2007), « Mise en place d'un système de contrôle interne (SCI) », Seconde édition
- Corinne GENDRON (2004), « La gestion environnementale et la norme ISO 14001 », les presses de l'université de Montréal
- Daniel CORFMAT, Marc CHAMBAULT et Georges NURDIN (2012), « gouvernance et éthique des affaires : recommandations pour une meilleure gouvernance en entreprise moyenne, PME & PMI », L'Harmattan

-
- Delsol J., in Combe J.-E. et Labrousse M.-C. (1997), *Audit financier et contrôle de gestion, fondements et cas pratiques*, préface de Pébereau Michel, Publi-union
 - Dictionnaire étymologique Larousse.
 - Elisabeth Bertin, (2007), « *Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international* », EYROLLES éditions d'organisation, Paris
 - EUSTACHE EBONDO WA MANDZILA (2006), « *Audit interne et gouvernance d'entreprise : lectures théoriques et enjeux pratiques* », Euromed- Marseille Ecole de Management
 - Evelyne BERTIN (2004), « *Développer le capital humain de l'entreprise* », Editions EMS
 - Fana RASOLOFO-DISTLER (2011), « *opérationnalisation de la RSE : une approche par les parties prenantes* », Cahier de Recherche n°03, Université Nancy 2, CEREFIGE ESM-IAE
 - Franck Aggeri et Aurélien Acquier (2005), « *La théorie des stakeholders permet-elle de rendre compte des pratiques d'entreprise en matière de RSE ?* », XIVème Conférence de l'AIMS
 - Franck DEBOS (2003), « *l'impact de la dimension éthique dans la stratégie de développement et de communication de l'entreprise : une nécessité dans un contexte de mondialisation des échanges* » ; sic_00000673, version 2
 - François Régis-MAHIEU (2011), « *Ethique et développement durable* », centre d'études et de recherches sur le développement international
 - François-Régis MAHIEU (2009), « *L'éthique et l'entreprise* », centre d'études et de recherches sur le développement international
 - François-Régis MAHIEU (2011), « *éthique et développement durable : l'éthique dans l'entreprise* »
 - Frédéric LENOIR (1991), *Le temps de la responsabilité, Entretiens sur l'éthique*, Fayard
 - Freeman (1984), *Strategic Management : A Stakeholder Approach*, Pitman, Boston
 - GRI (2000,2006), *Lignes directrices pour le reporting développement durable*, version3
 - Guler ARAS and David CROWTHER (2010), « *a handbook of corporate governance and social responsibility* », David

-
- H.VLAMINICK (1979), Histoire de la comptabilité, édition Pragmos, Paris.
 - Hélène PLOIX (2006), « Gouvernance d'entreprise: pour tous, dirigeants, administrateurs et investisseurs », Village mondial
 - IFACI (2013), « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne »
 - IFACI, « Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne »
 - IFACI, IIA (2008), « normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne »
 - Institut Français de l'audit et le contrôle interne IFACI (2011), Colloque « Les enjeux de l'éthique appliquée en entreprise : Le rôle de l'auditeur et du contrôleur internes »
 - Institut Français des Administrateurs (2007), « Les administrateurs de sociétés cotées et la Responsabilité Sociale de l'entreprise »
 - Institut national du cancer (2009), « charte de l'audit interne »
 - Jacques ELLIOT (1951), The changing culture of a factory, Tavistock Publications, Londres, 1951
 - Jacques GENEREUX (2002), « Manifeste pour l'économie humaine », Esprit
 - Jacques IGALENS & Michel JORAS (2010), « la sureté éthique : du concept à l'audit opérationnel », EMS Management et Société,
 - Jacques IGALENS et Sébastien POINT (2009), « vers une nouvelle gouvernance des entreprises : l'entreprise face à ses parties prenantes », Dunod, Paris
 - Jacques IGALENS, Najoua TAHRI « Pour une nouvelle GRH, tenir compte de la perception de la RSE par les salariés: construction et validation d'une échelle de mesure »
 - Jacques RENARD (2010), « Théorie et pratique de l'audit interne », Éditions d'Organisation Groupe EYROLLES, Paris
 - Jean-François DAIGNE (1991), « L'éthique financière, Que sais-je ? », n° 2604, Presses Universitaires de France
 - Jean- François JENNI & Fabrice JAQUET (2011), « L'Ethique, une nouvelle culture d'entreprise », SAQ

-
- Jean-Jacques WUNENBURGER (1993), « Bachelard et l'épistémologie française », Presses Universitaires de France
 - Jean MOUSSÉ (1993), « Ethique et entreprises », Vuibert
 - Jean-Pierre MADOZ : préface d'Olivier PEYRAT, (2007), « 100 questions pour comprendre et agir : Ethique Professionnelle », AFNOR
 - Jérôme Ballet & Françoise De Bry (2001), « L'Entreprise et l'Ethique », Paris, Le Seuil
 - Joras M., Igalens J., Mancy F. (2002), « La responsabilité sociale de l'entreprise », Paris, Les éditions d'organisation, collection Personnel ANDCP, 2002
 - L'ordre des experts comptable, « RSO et norme ISO 26000 : pour une entreprise performante », les cahiers de l'Académie n°22
 - La norme internationale ISO 26000.
 - Laurent CAPPELLETTI, Philippe BARON, Gérard DESMAISON, François-Xavier RIBIOLLET (2014), « toute la fonction contrôle de gestion », DUNOD
 - Leach ROBERT, Percy-Smith JANIE (2001); « local governance in Britain », Ed: Lavoisier.
 - Mailler. J., (1974), initiation au contrôle comptable, Ed. Economie et Humanisme
 - Marc CHAMBAULT, Daniel CORFMAT, Georges NURDIN (2012), « Gouvernance et éthique des affaires: Recommandations pour une meilleure gouvernance en entreprises moyennes », PME&PMI, L'Harmattan
 - MARCHETTI Simona (2006), « L'informativa socio-ambientale nel sistema aziendale ». Strumenti omunicazionali, Bari Cacussi Editore
 - Marie-Pascale SENKEL (2009), « la divulgation d'informations « RSE » par les prestataires de services logistiques auropéens : une analyse comparative du site internet et du rapport d'activité », développement durable et responsabilité des acteurs, l'Harmattan
 - Martin BLAIS (2008), « Éthique, morale, déontologie, droit », HEC Montréal, 2007
 - Michel DION (2007), « L'éthique de l'entreprise », éditions Fides, Québec
 - Michel SEGUN (2010), « gérer la dimension éthique en entreprise », éditions CEC inc, Canada

-
- MONTMORILLON Bernard et PITOL-BELIN Jean-Pierre (1995), « Organisation et gestion de l'entreprise », Litec,
 - Nader ABBES (2013), « l'entreprise responsable : de la responsabilité sociétale à la communication environnementale », L'Harmattan
 - Nelson PALUKU VUHINGE (2010), « l'audit interne : une nécessité dans la gestion d'une entreprise d'exploitation agro industrielle », université libre des pays des grands lacs
 - Observatoire de la qualité comptable, « Processus d'élaboration du Comité d'Audit », Paris
 - Œuvres, Gallimard, « La Pléiade », II
 - Olivier BADOT et Bernard COVA (1992), « le néo marketing », ESF éd.
 - Olivier BOUBA-OLGA (2006), « Les nouvelles géographies du capitalisme: comprendre et maîtriser les délocalisations », Seuil
 - Pfeffer J. et Salancik G.R., (1978), The external control of organizations : a resource dependence perspective, New York : Harper & Row
 - Philippe de Woot : responsabilité sociale faut-il enchaîner prométhée ? édition, Economica 2005.
 - Pierre VERDIER, « Éthique et Déontologie : implications pour les professionnels », Les Cahiers de l'Actif - N°276/277
 - PLOIX Hélène (2006), « gouvernance d'entreprise : pour tous, dirigeants, administrateurs et investisseurs », village mondial
 - Pocket guide, « COSO 2013 : une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation », PWC
 - RAVALEC. J, (1986), « Audit social et juridique », édition Mont Chrétien, paris
 - Réda KHELASSI, (2005), L'audit interne, Audit opérationnel, Technique, Méthodologie, Contrôle interne –Ed Houma
 - RSE- pro (2011), « éthique en entreprise : définition et concepts clés », livret de formation, édition 1.0
 - Samy CHEMALA, « Risques Évalués Par L'audit Social »
 - Stéphane MERCIER (2004), « Corporate governance », Bruxelles

- VERDIER F (2000), « comptabilité aux Etats-Unis, Encyclopédie de Comptabilité de contrôle de gestion et audit », édition Economica, Paris

- Yvan Droz, Jean-Claude Lavingne (2006), « éthique et développement durable », éditions KARTHALA et IUED

- Gérard LECRIVAIN, « Management des organisations et stratégies »

Les Articles :

- Abdelatif KERZABI (2009), « entreprises, développement et développement durable : le cas de l'Algérie », L'Harmattan | Marché et organisations, N° 8, pp.61-77

- ABDOLMOHAMMADI M.J., Sarens GERRIT, (2011), «An Investigation of the Association between Cultural Dimensions and Variations in Perceived Use of and Compliance with Internal Auditing Standards in 19 Countries», The International Journal of Accounting, Vol. 46, PP. 365- 389

- Alain MIKOL (1993), « L'éthique professionnelle de l'auditeur doit s'afficher », Association Française de Comptabilité, Congrès de Toulouse

- Alain SAUDAN (1995), « Remarques relatives à l'expression : Ethique des affaires », Revue Ethique des Affaires, n° 1, p.61

- Alchian A. A, Demsetz H., (1972), "Production information costs and economic organization", American Economic Review, Vol. 62, PP. 777-795.

- Anne SALMON (2003), « Responsabilité sociale » et « éthique de l'entreprise » : double face d'un même mouvement », Responsabilité sociale des entreprises : faut-il y croire ? L'économie politique, n° 18, deuxième trimestre, pp. 26-36

- Anthony Bowrin, VG Sridharan, Farshid Navissi, Udo C. Braendle, The Theoretical Foundations Of Corporate Governance, http://virtusinterpress.org/additional_files/book_corp_govern/sample_chapter02.pdf consulté le: 06/01/2015

- Assia AIOUCH (2007), « La charte d'éthique doit être portée par les dirigeants », site de La vie éco : <http://www.lavieeco.com/news/la-vie-eco-carrieres/la-charte-d-ethique-doit-etre-portee-par-les-dirigeants-4185.html> consulté le 07/12/2014

- BALLET et DE BRY (2001), « L'entreprise et l'éthique », Éditions du Seuil, coll. «Inédit Économie», pp.382-383.

-
- Banque mondiale, Rapport sur « les pays en développement » 2006.
 - Bénédicte Daudé et Christine Noël (2006), « La responsabilité sociale de l'entreprise analysée selon le paradigme de la complexité », *Management & Avenir* 4/ (n° 10), pp. 39-56
 - Berle, A., & Means, G. (1932), *The modern corporation and private property*, New York: Macmillan.
 - Anthony Bowrin, VG Sridharan, Farshid Navissi, Udo C. Braendle, *The Theoretical Foundations Of Corporate Governance*, http://virtusinterpress.org/additional_files/book_corp_govern/sample_chapter02.pdf
 - « Bonne gouvernance des entreprises : L'idée d'une charte fait son chemin », in *El Watan*, 15/ 07 / 2007, n°5071, Alger,
 - BOURQUI Claude, BLUMER Andreas (1994), « Internal Control: Problembestand und Entwicklungstendenzen », *l'Expert-comptable* 12/94
 - Brice AUCKENTHALER, Hervé MAILLON (2002), « éthique et marketing PACS ou mariage de raison ? », *la revue des marques*, pp. 7-10.
 - Brahim HABRICHE (2007), « La charte d'éthique doit être portée par les dirigeants », « la vie éco » www.lavieeco.com, consulté le 21/10/2014
 - Canada's Liberal Party Wobbles after Report into Sponsorship Scandals. *Ethics Newslines* (Institute for Global
 - Christian BRODHAG (2011), « responsabilité sociétale et développement durable pour les PME », <http://www.brodhag.org/> consulté le 12/19/2015
 - Christian Maréchal (2014), *Rôle de l'audit dans le management de l'entreprise*, bibliothèque virtuelle documents et normes, AFNOR éditions, <http://www.bivi.qualite.afnor.org/layout/set/print/ofm/audit-et-auto-evaluation/i/i-20/i-20-20/1/%28print%29> consulté le 10/03/2015
 - Christine DIARD, Stéphane TREBUCQ, « analyse exploratoire des normes internationales d'audit interne », *Equipe de recherche en Contrôle et Comptabilité Internationale IAE de Bordeaux – Université Montesquieu Bordeaux IV*
 - Christine LEJOUX (2013), « L'investissement socialement responsable est devenu une auberge espagnole », *la tribune*, <http://www.latribune.fr/entreprises->

finance/20130912trib000784701/l-investissement-socialement-responsable-est-devenu-une-auberge-espagnole.html consulté le 30/10/2014

ˆ Cindy BOISVERT (2014), « Culture organisationnelle: sa définition et ses enjeux », Environnement de travail, <http://www.atmanco.com/culture-organisationnelle-quels-enjeux/>

ˆ CLARK, M., GIBBS, T., SCHROEDER, R. (1981), « CPAs Judge Internal Audit Department Objectivity », *Management Accounting*, pp. 40-43.

- Comité 21, les dates clés du développement durable

- Churchill G.A (1979), « A Paradigm for developing better measures of marketing constructs », *Journal of Marketing Research*, vol. 16, 64-73.

- David BISCARRAT, « les finalités de l'entreprise », Surfeco21, économie, droit et management d'entreprise, <http://www.surfeco21.com/?p=1455> consulté le 18/07/2014

- Didier Cazal, « RSE et théorie des parties prenantes : les impasses du contrat », *Revue de la régulation* [En ligne], 9 | 1er semestre / Spring 2011, mis en ligne le 15 juin 2011, consulté le 19 juin 2013. URL : <http://regulation.revues.org/9173>

- Djenidi BENDAOUD, « la responsabilité sociétale (ISO 26000) : une contribution efficace au développement durable des organisations »

- Document de l'IFACI et l'IIA

ˆ DONALDSON, T. (1996), «Values in tension: Ethics away from home», *Harvard Business Review*, pp. 48-76.

ˆ Donker, H., Poff, D., Zahir, S. (2008), «Corporate values, codes of ethics, and firm performance: A look at the Canadian context», *Journal of Business Ethics*, vol. 82, pp. 527-537.

- « Enseigner et évaluer des compétences », Séminaire « la place de la maintenance dans la chaudronnerie industrielle 2012»

- Elise BONNEVEUX , Jean-Yves SAULQUIN (2009), « L'appropriation de la RSE par les dirigeants de PME. Le réseau comme vecteur de l'apprentissage managérial », *Management & Avenir* 3/2009 (n° 23), pp. 170-186

ˆ Fabien DURIF et al (2009), « un code d'éthique, oui, mais comment? », *Gestion* · volume 34 / numéro 2 · pp. 21-30

- Eustache Ebondo Wa Mandzila (2006), « Gouvernance de l'entreprise et cadre légal de l'audit dans la zone euro méditerranéenne : une comparaison entre la France et les pays de la méditerranée arabe », comptabilité, contrôle, audit et institution(s), Tunisie.

- FACILECO (2013), « L'investissement socialement responsable », le portail de l'économie et des finances, <http://www.economie.gouv.fr/facileco/linvestissement-socialement-responsable> consulté le 09/03/2014

- Fadoie Mardam-Bey MANSOUR, « La Responsabilité sociale de l'entreprise : Définitions, théories et concepts » <http://www.fgm.usj.edu.lb/files/a112011.pdf>

- Florian DELABRACHERIE (2012), « ISO 26000 : Responsabilité Sociétale (RS) », la revue du commerce internationale, <http://www.revue-du-commerce-international.info/fr> consulté le 26/09/2013

- Franck Aggeri* et Aurélien Acquier, La théorie des stakeholders permet-elle de rendre compte des pratiques d'entreprise en matière de RSE ?, P.6, <http://www.strategie-aims.com/events/conferences/9-xiveme-conference-de-l-aims/communications/605-la-theorie-des-stakeholders-permet-elle-de-rendre-compte-des-pratiques-d-entreprise-en-matiere-de-rse/download>

- Françoise DE BRY (2008), « Concept d'éthique : l'éthique au cœur du management », Management Prospective Ed. Management & Avenir, 2008/6 - n° 20, pp. 102-114

- Forum des chefs d'entreprises (2014), « Appel à développer l'éthique et la responsabilité sociétale des entreprises en Algérie », Revue de presse, Alger

- Gérard CHARREAUX (2004), « Les théories de la gouvernance : de la gouvernance des entreprises à la gouvernance des systèmes nationaux », Cahier du FARGO n° 1040101

- Gérard Charreaux, « le gouvernement de l'entreprise », / <http://gerard.charreaux.pagesperso-orange.fr/perso/articles/ENCYCGE.pdf>

- Gérard LECRIVAIN, « Management des organisations et stratégies », p. 02

http://www.managmarket.com/_media/dossier8-management-de-lorganisation-et-culture-dentreprise.pdf

- Gérard LEROY, Question en partage : « faut-il distinguer entre éthique et morale ? », URL : <http://www.questionsenpartage.com/faut-il-distinguer-entre-%C3%A9thique-et-morale>

GAUMNITZ, B.R., LERE, J.C. (2004), « A classification scheme for codes of business ethics », *Journal of Business Ethics*, vol. 49, n° 4, pp. 329-335.

- GOAL, « code algérien de gouvernance d'entreprise », <http://www.algeriacorporategovernance.org/index.php> consulté le 12/10/2015

- Gramling Audrey A. et Myers Patricia M. (2006), « internal Auditing's role in ERM », *internal auditor*

- Groupe de travail « RSO et norme ISO 26000 : pour une entreprise performante » piloté par Michel Gire (2012), « Mettre en place une politique RSE avec la norme ISO 26000 », *RF COMPTABLE* N° 399, http://rfcomptable.grouperf.com/article/0399/ms/rfcompms0399_1239935.html consulté le 10/09/2013

- Guy Robinson (2007), « Document de référence 2 : ÉTHICOMÈTRE, Modèle et outils de diagnostic, d'implantation et d'évaluation de la Gestion éthique intégrée », *Forum sur l'intégration de l'éthique dans les organisations publiques*, Université de Moncton

- Hamid BETTAHAR, Abdelkrim MIRAOU (2007), « au delà du marketing relationnel le marketing éthique », *les cahiers du MECAS*, Université de Tlemcen, N° 3

- HARRELL, A., TAYLOR, M., CHEWING, E. (1989), « An Examination of Management's Ability to Bias the Professional Objectivity of Internal Auditors », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 14, pp. 259-269.

- Henri BOUDREAULT (2009), « un code de déontologie à apprendre », <http://didapro.wordpress.com> consulté le 15/06/2013.

- Institut Français de l'audit et le contrôle interne IFACI (2011), Colloque « Les enjeux de l'éthique appliquée en entreprise : Le rôle de l'auditeur et du contrôleur internes »

- IIA, « l'audit interne : une ressource précieuse pour les parties-prenantes de l'organisation », p.1-2/ https://na.theiia.org/about-ia/PublicDocuments/Value_Prop_Flyer_French.pdf consulté le 21/03/2014

- Irène CABY, « entreprises et développement durable », *direction des études économiques et de l'évaluation environnementale, série synthèses n° 04 - s03*

-
- Jacques IGALENS, Najoua TAHRI (2010), « pour une nouvelle GRH, tenir compte de la perception de la RSE par les salariés: construction et validation d'une échelle de mesure », 21ème Congrès de l'AGRH, Saint Malo, 17 et 19 Novembre
 - Jacques IGALENS et Jean.-Pascal GOND. (2003), « La mesure de la performance sociale de l'entreprise : une analyse critique et empirique des données ARESE », Revue de Gestion des Ressources Humaines, vol. 50, p. 111-130.
 - Jacques LAURIOL (2004), le développement durable à la recherche d'un corps de doctrine, Lavoisier | Revue française de gestion 2004/5 – n° 152, pp. 137-150
 - Jacques NEIRYNCK (1992), Pourquoi ce soudain besoin d'éthique ?, Revue économique et Sociale, n°4
 - Jamal KESSAB (2009), « évolution de l'audit », blog expertise comptable, <http://normes-ias-ifrs-au-maroc.over-blog.com/article-29313104.html> consulté le 13/01/2015
 - Jean-Marc CAMELIN, Anne TRICAULT-CARPE (2012), « Ethique et économie verte », Ecole Centrale Paris – Département Leadership & Métier de l'Ingénieur , Electif Métier de l'ingénieur, Ethique et Responsabilité
 - Jean PASQUERO (1995), « éthique et entreprises : le point de vue américain », dans le management aujourd'hui : une perspective nord-américaine, les Presses de l'Université Laval, Québec.
 - Jean Pasquero (1996), "Presenting Our Work to the World-and to Ourselves », Business & Society
 - Jean PASQUERO (2000), « Éthique et entreprises : le point de vue américain ». In Marcel Côté et Taieb Hafsi (Eds.), Le management aujourd'hui: une perspective nord-américaine (anthologie du management), Québec : Presses de l'Université Laval, et Paris : Economica, pp. 369-393
 - Jean PASQUERO (2007), Commentaire : Éthique des affaires, responsabilité sociale et gouvernance sociétale : démêler l'écheveau, DOSSIER L'éthique en gestion : au-delà de la réglementation, Gestion, volume 32, numéro1, pp112-116
 - Jean-Pascal Gond et Samuel Mercier (2014), « les théories des parties prenantes : une synthèse critique de la littérature », p.02/ <http://pfleurance.hautetfort.com/list/seminaire-4-manager-dans-la-contingence/454967530.pdf> consulté le 23/9/2014

-
- Jean-Pascal Gond, Les fondements théoriques de la Responsabilité Sociale des Entreprises, www.seminar.hec.ulg.ac.be/docs consulté le 16/02/2014
 - Jean -Yves SAULQUIN & Guillaume SCHIER (2005), « la RSE comme obligation/occasion de revisiter le concept de performance ? », Congrès Grefige NANCY.
 - Jérémy CICERO (2010), « les objectifs de l'audit interne », QUALIBLOC : le blog du manager QSE, <http://www.qualiblog.fr/audit-interne-audit-fournisseur/les-objectifs-de-laudit-interne/>
 - KAAOUANA Hanen & HAMBRI Hichen (2005), « audit fiscal », Institut Supérieur de Comptabilité et d'Administration des Entreprises (ISCAE), Tunis
 - Kamel RAHMAOUI (2012), « chartes et codes de l'éthique : Quand l'entreprise publique se substitue au législateur », le soir d'Algérie,
 - KAPTEIN, M. (2004), «Business codes of multinational firms: What do they say?», Journal of Business Ethics, vol. 50, n° 1, p. 13-31.
 - Kaptein, M., Schwartz, M.S. (2008), «The effectiveness of business codes: A critical examination of existing studies and the development of an integrated research model», Journal of Business Ethics, vol. 77
 - KPMG Maroc (2007), « Manuel d'audit Interne pour les Inspections Générales des Ministères », Projet de Gouvernance Locale au Maroc : Activités d'appui aux organes exécutifs d'audit et aux opérations d'inspection, Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères (CIGM)
 - KRISHNAMOORTHY, G. (2000), « A Multistage Approach to External Auditors' Evaluation of the Internal Audit Function », Auditing : a Journal of Practice and Theory, vol. 21, n° 1, pp. 95- 121.
 - « La bonne gouvernance concerne aussi les entreprises », in le Quotidien d'Oran, 15 Juillet 2007, n°3824
 - « la RSE gagne du terrain en Algérie », <http://www.agenceecofin.com>, 1 Mars 2013
 - LAFLAMME, M.; LORRAIN-CAYER, M (2006). Cadre de référence pour un Programme éthique intégré. In : Robinson, G.; Seguin, M.-T.; Thériault, R. Éthique et coopératives : documents, bibliographie et outils méthodologiques. Sherbrooke, IRECUS et uniRcoop, (Cahier pédagogique, vol. 3), pp. 69-72.

-
- Laurence BOUNON, « les rapports entre éthique, morale, déontologie, droit et loi »/
http://www.usp-lamirandiere.com/morale_lb.htm
 - Laurence MIGNARD, « Auditeur interne : un métier en profonde mutation », Le blog de l'évolution des compétences et de la formation professionnelle continue,
<http://www.cultivezvostalents.fr/qualite-securite-environnement/auditeur-interne-un-metier-en-profonde-mutation/> consulté le 12/01/2014
 - Laurent CAPELLETTI (2007), « l'audit et le contrôle au centre de l'éthique d'entreprise », ECONOMIE et MANAGEMENT, n°123
 - LERE, J.C., GAUMNITZ, B.R., (2007), «Changing behavior by improving codes of ethics», American Journal of Business, vol. 22, n° 2, pp. 7-17.
 - LEROY Gérard, Question en partage : « faut-il distinguer entre éthique et morale ? », URL : <http://www.questionsenpartage.com/faut-il-distinguer-entre-%C3%A9thique-et-morale>
 - Marie Françoise CLAMENS (2004), « Ethique en Organisation, proposition d'analyse pour la Qualité Sociale et Environnementale », extrait de la thèse professionnelle réalisée et présentée en février 2004
 - M'Bah Aboubakar (2012), « Presse / Ethique et déontologie : Le nouveau code adopté, hier », <http://news.abidjan.net/h/427325.html> consulté le 09/12/2014
 - Martin BLAIS (2008), « éthique, morale, déontologie, droit », 2008, p. 01 URL : www.ethicpedia.org
 - Michel Capron (2009), « la responsabilité sociale d'entreprise », Encyclopédie du développement durable, N°99, <http://encyclopedie-dd.org/encyclopedie/terre/5-1-les-entreprises/la-responsabilite-sociale-d.html> consulté le 14/08/2014
 - Michel JORAS (2011), « éthique et crise », Humanisme et Entreprise 1 (n° 301) ; pp. 49-60
 - Mitnick, B. M. (1975), The theory of agency: The policing "paradox" and regulatory behavior. Public Choice, 24 (Winter): pp. 27-42
 - Mohammed Chérif MADAGH, Samira Rym MADAGH(2012) , L'audit interne au cœur de la dynamique de la gouvernance d'entreprise : Lectures théoriques et enjeux pratiques », colloque national, université de Biskra

-
- Mohamed MEZIANE (2013), « RSE, Droit du Travail et Audit Interne en Algérie : au-delà de la conformité, l'exigence d'un management socialement responsable », 15ème Université de Printemps IAS Zadar 2013, pp. 307-317
 - Mourad Attarça., Jacquot Thierry. (2005), "La représentation de la Responsabilité Sociale des Entreprises : une confrontation entre les approches théoriques et les visions managériales, XIV^{ième} Conférence Internationale de Management Stratégique, Pays de la Loire, Angers,
 - Murphy, P.E. (1988), «Implementing business ethics», Journal of Business Ethics, vol. 7, pp. 907-915.
 - M. AISSAOUI (5 mars 2012), «Programme MENA 2012 de conformité à la norme ISO 26 000 », <http://www.leconews.com/fr>
 - Nadège BATAIL (2004), « l'éthique en tant qu'axe de communication : vraie prise de conscience ou simple réponse commerciale ? », ESC Wesford, pp.2-3
 - Nicolas COUDERC, Article publié par Encyclopaedia Universalis, /<http://www.youscribe.com/catalogue/dictionnaires-encyclopedies-annuaires/savoirs/definition-et-synonyme-de-gouvernement-d-entreprise-2267103> consulté le 13/10/2013
 - NIJHOF, A., CLUDTS, S., FISSCHER, O., LAAN, A. (2003), «Measuring the implementation of codes of conduct: An assessment method based on a process approach of the responsible organization», Journal of Business Ethics, vol. 45, n° 2, p. 65-78.
 - Nouara KAID TLILANE (2007), « Espace, emploi et environnement : Le cas de l'Algérie », le jour d'Algérie : quotidien national d'information, <http://www.lejourdalgerie.com>
 - Observatoire sur la Responsabilité Sociétale des Entreprises (ORSE), Juin 2015, « Responsabilité Sociétale des Entreprises en Algérie ».
 - O'Dwyer, B., Madden, G. (2006), «Ethical codes of conduct in Irish companies: A survey of code content and enforcement procedures», Journal of Business Ethics, vol. 63, p. 217-236.
 - OCDE (2011), Rapport : Contrôle et audit internes : Assurer l'intégrité et la responsabilité du secteur public », séminaire organisé conjointement par l'Audit interne de l'OCDE et la Direction de la gouvernance publique et du développement territorial de l'OCDE
 - OUSSAMA GHORBEL (2013), «Les mécanismes de détection de fraude en audit externe »
 - Patrick Bottino, « Exigences d'audit interne et ISO 9001:2015 »

- Paul RICOEUR (1988), « Avant la loi morale : l'éthique », Encyclopedia Universalis, Les enjeux, p. 42

- Paul RICOEUR, « Avant la loi morale : l'éthique », <http://www.universalis.fr/encyclopedie/ethique/2-de-l-ethique-a-la-morale/> consulté le 13/04/2013

- Phillips, R. A., R. E. Freeman et A. C. Wicks (2003), «What stakeholder theory is not », *Business Ethics Quarterly*, 13 (4), pp. 479-502.

- PLUMLEE, D. (1985), « The Standard of Objectivity for Internal Auditors: Memory and Bias Effects », *Journal of Accounting Research*, vol. 23, pp. 683-699.

- R. H. COASE (1937), «The Nature of the Firm », *Economica*, vol. 16, pp. 331-351

- Raffegeau J., Dufils P. & de Ménonville D. (1994), « L'audit financier », Presses Universitaires de France, Paris.

- Rapport de la Mission confiée à Sophie de Menthon par Monsieur Xavier Bertrand Ministre du Travail, de l'Emploi et de la Santé (Septembre 2011), « La responsabilité sociale des entreprises »

- Rapport du FMI, (2006).

- Rapport du programme des Nations Unies pour l'environnement (2011), « vers une économie verte : Pour un développement durable et une éradication de la pauvreté ; Synthèse à l'intention des décideurs »

- Rapport du Sommet mondial pour le développement durable Johannesburg (Afrique du Sud), 26 août-4 septembre 2002, Publication des Nations Unies, p. 58

- Réda DJAOUAHDOU, Ahlem NABTI (2011), La responsabilité sociale de l'entreprise entre théorie et concrétisation pratique : cas de l'Algérie, Colloque international francophone, « Le développement durable : débats et controverses », 15 et 16 décembre 2011, Université Blaise Pascal, Clermont-Ferrand

- Réseau entreprise et développement durable (2010), « engagement des parties prenantes », p.1 <http://nbs.net/fr/files/2012/03/IntroEngagement.pdf> consulté le 13/02/2013

- Résultats des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF, « Le dispositif de Contrôle Interne :Cadre de référence »

ˆ Robert BRICKER, Chandar NANDINI, (1998), “On Applying Agency Theory in Historical Accounting Research.”, Business and Economic History, Vol. 27, n° 2, PP. 486-499.

- Roland PÉREZ (2002), « L'actionnaire socialement responsable : mythe d'hier ou réalité de demain », Revue Française de gestion, n° 141

- S. BOUDJEMAA (2008), La responsabilité sociétale des entreprises, in El Watan Economie du 21/01/2008, n°135

- SALEM Abdelaziz, KHELLADI Med Amine Mehdi, « Le Reporting Socialement Responsable (RSR), ou comment rendre compte de sa responsabilité aux parties prenantes », revue Economie et Management, université de Tlemcen, p.9, <http://fseg.univ-tlemcen.dz/larevue07/SALEM%20%20Abdelaziz.pdf>

ˆ Samuel MERCIER (2000), « l'éthique dans les entreprises », les fiches de lecture de la chaire D.S.O, Laetitia TETE DESS 202,

- Samuel MERCIER (2001), « L'apport de la théorie des parties prenantes au management stratégique : une synthèse de la littérature », Xième Conférence de l'Association Internationale de Management Stratégique, Faculté des Sciences de l'administration, Université Laval, Québec

- Samuel MERCIER (2001), « l'éthique dans les entreprises », les fiches de lecture da la chaire D.S.O, http://mip-ms.cnam.fr/servlet/com.univ.collaboratif.utils.LectureFichiergw?ID_FICHIER=12958770181 25 consulté le 15/12/2014

- Samuel MERCIER (2004), « l'éthique dans les entreprises », la découverte « Repères », p.3-12/ URL: <http://www.cairn.info/l-ethique-dans-les-entreprises--9782707142245-page-3.htm>.

- Shabname MERALLI -BALLOUMONNOT (2009), « Le dispositif de médiation : un processus approprié d'intégration des droits fondamentaux et du développement durable dans une dynamique de régulation de l'efficacité économique du droit. »

ˆ SIMS Ronald R. (1991), the institutionalization of organizational ethics, Journal of Business Ethics n° 10, 1991

ˆ Sophie DE MENTHON (2011), « La responsabilité sociale des entreprises », rapport de la Mission confiée par Monsieur Xavier Bertrand Ministre du Travail, de l'Emploi et de la Santé, France

-
- SVENSSON, G., WOOD, G. (2004), «Codes in ethics best practice in the Swedish public sector: A PUBSEC-scale», *The International Journal of Public Sector Management*, vol. 17, n° 2/3, pp. 178-195.
 - « Système de gouvernance des entreprises : L'impératif d'assainir l'environnement économique », in *El Watan Economie*, du 23 au 29 Juillet 2007, n°114, Alger
 - The institute of internal auditors (IIA), 29 septembre 2004, « Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise »
 - TAOUTI I., « Gouvernance et défis du développement durable : Responsabilité sociétale des PME algériennes », in *El Watan Economie*, du 11 au 17 Juin 2007, n°108, Alger
 - Travail personnel adapté de L'OIT ilo.org/dyn/normlex/fr/f? et d'[inrp-dz.com/textes réglementaires](http://inrp-dz.com/textes/reglementaires)
 - Trevino, L.K., Weaver, G.R., Reynolds, S.J. (2006), «Behavioral ethics in organization: A Review», *Journal of Management*, vol. 32, n° 6, p. 951-990.
 - Verschoor, C.C., Dubinsky, J.E. (2003), «10 steps to an effective ethics and compliance program», *Strategic Finance*, vol. 85, n° 6, p. 2-7.
 - Weaver, G.R. (1993), «Corporate codes of ethics: Purpose, process and content issues», *Business and Society*, vol. 32, n° 1, pp. 44-58.
 - Xavier MOLENAT (2011), La responsabilité sociale de l'entreprise, nouvel esprit du capitalisme ?/ URL : http://www.scienceshumaines.com/la-responsabilite-sociale-de-l-entreprise-nouvel-esprit-du-capitalisme_fr_26778.html consulté le 16/12/2014
 - Youcef HAMIDI, Mounia KHELFAOUI (2012), « La perception de la RSE chez les dirigeants d'entreprises (PME) algériennes : Quelle forme de RSE implicite ou l'explicite ? », Le colloque international sur le comportement des entreprises économiques face aux enjeux du développement durable et de l'équité sociale Les 20 et 21 novembre 2012
 - Yvon PESQUEUX, « Gouvernance, de quoi s'agit-il ? », p1-2/ http://halshs.archives-ouvertes.fr/docs/00/50/96/92/PDF/Gouvernancedequois_agit-il.pdf
 - ZAIN, M.M., SUBRAMANIAM, N., STEWART, J. (2006), « Internal Auditors' Assessment of their Contribution to Financial Statement Audit: the Relation with Audit Committee and Internal Audit Function Characteristics », *International Journal of Auditing*, vol. 10, pp. 1-18.

- Zouhair BENBRAHIM (2006), « Éthique et gouvernance : entre intentions et pratiques », *Management & Avenir* 1/ 2006 (n° 7), pp. 43-59

Les Thèses :

- Aurélien ACQUIER (2007), « les modèles de pilotage du développement durable : du contrôle externe à la conception innovante », thèse de doctorat en sciences de gestion, école des mines de Paris

- Chantal AUDET (2007), « Favoriser le développement éthique des gestionnaires: une étude exploratoire du Séminaire Management et traditions éthiques », Mémoire de maîtrise, HEC Montréal, Montréal, Québec, Canada

- Hind KHEROUA Ep. HADJ SLIMANE, « La perception de la responsabilité sociale de l'entreprise par les dirigeants d'entreprises algériennes comme mode de bonne gouvernance », thèse en vue de l'obtention du Doctorat, 2014/2015, université de Tlemcen

- Leila Boubaker (2012), « Contribution à l'intégration d'une politique environnementale dans les activités des entreprises algériennes en vue d'une amélioration de leurs performances environnementales », thèse de doctorat, Université Hadj-Lakhdar, Batna

- Marchildon ALLISON (2002), « vers une culture de l'éthique en organisation : étude de deux cas », mémoire présenté en vue de l'obtention du grade de maître ès science, école des hautes études commerciales affiliée à l'université de Montréal

- Olivier. HERRBACH. (2000), « Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique, Université des sciences sociales de Toulouse, Thèse de Doctorat

- Samuel MERCIER (1997), « une contribution a la politique de formalisation de l'éthique dans les grandes entreprises », Thèse présentée en vue de l'obtention du doctorat nouveau régime es sciences de gestion, université paris IX Dauphine

Les Sites internet :

- <http://www.umoncton.ca/robinsg/camife> et <http://www.unircoop.org/>.

[/http://www.youscribe.com/catalogue/dictionnaires-encyclopedies-annuaires/savoirs/definition-et-synonyme-de-gouvernement-d-entreprise-2267103](http://www.youscribe.com/catalogue/dictionnaires-encyclopedies-annuaires/savoirs/definition-et-synonyme-de-gouvernement-d-entreprise-2267103) consulté le 05/06/2013

-
- [/http://www.youscribe.com/catalogue/dictionnaires-encyclopedies-annuaires/savoirs/definition-et-synonyme-de-gouvernement-d-entreprise-2267103](http://www.youscribe.com/catalogue/dictionnaires-encyclopedies-annuaires/savoirs/definition-et-synonyme-de-gouvernement-d-entreprise-2267103) consulté le 05/06/2013
 - « L'entreprise et l'éthique », <http://www.oeconomia.net/private/cours/tejs/ethique.pdf> consulté le 19/10/2014
 - « les principes fondateurs de ce XXIème siècle, conditions nécessaires au changement à opérer pour le développement durable », l'encyclopédie du développement durable. / <http://encyclopedia-dd.org/encyclopedia/developpement-durable/les-principes-fondateurs-de-ce.html>
 - « Mettre en place une politique RSE avec la norme ISO 26000 », RF comptable N° 399, 2012, <http://rfcomptable.grouperf.com/>
 - Ethics), 7 novembre 2005, Vol. 8, No. 43. Consulté le 09/12/2014 de
 - [file:///C:/Users/bs%20info/Downloads/537e0ea1a7123%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/bs%20info/Downloads/537e0ea1a7123%20(1).pdf)
 - France diplomatie (2013), « Le pacte mondial des nations unies (Global Compact), initiation au reporting extra-financier », <http://www.diplomatie.gouv.fr/fr/politique-etrangere-de-la-france/diplomatie-economique-901/responsabilite-sociale-des-22057/les-referentiels-internationaux-et/article/le-pacte-mondial-des-nations-unies> consulté le 28/10/2014
 - http://mipms.cnam.fr/servlet/com.univ.collaboratif.utils.LectureFichier?ID_FICHIER=1295877018125 consulté le 31/10/2014
 - <http://www.bivi.qualite.afnor.org/ofm/audit-et-auto-evaluation/i/i-30/i-30-10> consulté le 18/01/2015
 - <http://www.ethique.gouv.qc.ca/fr/ethique/quest-ce-que-lethique/quest-ce-que-la-deontologie.html>
 - <http://www.globalethics.org/newslines/members/issue.tmpl?articleid=11070523383077>.
 - <http://www.lesoirdalgerie.com/articles/2012/03/12/article.php?sid=131457&cid=41> consulté le 20/10/2014
 - http://www.managmarket.com/_media/dossier8-management-de-lorganisation-et-culture-dentreprise.pdf consulté le 16/12/2014

-
- IFACI, <http://www.ifaci.com/ifaci/connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/definitions-de-l-audit-et-du-controle-interne-78.html>
 - Informations sur la responsabilité sociale et environnementale pour une entreprise durable, « Comment Mesurer la Performance Environnementale d'une Entreprise : les Indicateurs Clés », <http://rse-pro.com>
 - Institut national de la statistique et des études académiques (2011), <http://www.insee.fr> consulté le 14/09/2015
 - Institut numérique (2013), « l'audit interne : facteur de performance dans l'entreprise? » : <http://www.institut-numerique.org/chapitre-2-objectifs-de-laudit-interne-51a98084edeca>
 - Le café du droit (2012), L'éthique des affaires, la responsabilité sociale et la gouvernance sociétale », <http://www.lecafedudroit.fr/lethique-des-affaires-la-responsabilite-sociale-et-la-gouvernance-societale/> consulté le 19/02/2015
 - Le dico des définitions (2010) ; « Définition de code d'éthique - Concept et Sens », <http://lesdefinitions.fr/code-d-ethique#ixzz3GizS0qCR> consulté le 20/10/2014
 - Le Laboratoire de recherche en éthique dans les organisations (LAREO) est un groupe de recherche-formation action de l'Université de Moncton: <http://www.umoncton.ca/lareo>.
 - Le site de l'IFACI, <http://www.ifaci.com/ifaci/connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/definitions-de-l-audit-et-du-controle-interne-78.html> consulté le 08/02/2015
 - Ministère de l'écologie, du développement durable et de l'énergie, « Reporting RSE : le "groupe des amis du paragraphe 47" publie sa charte », 9 novembre 2012 (mis à jour le 6 mai 2013), France, <http://www.developpement-durable.gouv.fr/Reporting-RSE-le-groupe-des-amis.html>
 - RSE news, http://www.rsenews.com/public/dossier_eco/dd-datesclefs.php?rub=1
 - « Responsabilité sociale des entreprises en Algérie », <http://www.rse-algerie.org> consulté le 11/01/2015
 - Vers un meilleur dialogue entre auditeurs internes et externes, <http://business.lesechos.fr/directions-financieres/comptabilite-et-gestion/audit/0203942779784-vers-un-meilleur-dialogue-entre-auditeurs-interne-et-externes-105511.php?Dmvc2IyK4Z53IJm8.99> publié le 21/11/2014

ANNEXE : QUESTIONNAIRE



QUESTIONNAIRE

Ce questionnaire est élaboré dans le cadre de la préparation de notre Thèse de Doctorat. Cette dernière a pour objectif d'étudier le rôle de l'auditeur interne pour assurer la correcte application du code éthique de l'entreprise socialement responsable. Pour ce faire, merci de bien vouloir consacrer un peu de votre temps pour répondre de la façon la plus complète et objective possible à nos questions. Votre contribution nous sera précieuse pour la réussite de notre travail.

NB : Vos réponses seront utilisées à des fins purement scientifiques.

I- Informations sur l'entreprise

Raison sociale :
Statut :
Secteur d'activité :
Capital :
Effectif :

II- Informations sur le répondant

Prière de mettre (x) à la réponse qui correspond à votre choix

1. Niveau d'étude :

☐ secondaire ☐ DEUA ☐ Licence ☐ Master ☐ Doctorat

2. spécialité :

☐ Audit et Contrôle de Gestion ☐ Finance ☐ Audit / Comptabilité
☐ GRH ☐ Management ☐ Autres

3. Expérience :

☐ Moins de 5ans ☐ Entre 5 et 10 ans ☐ Plus de 10 ans

4. Rattachement hiérarchique de l'audit interne:

☐ Comité d'audit ☐ Direction générale
☐ Direction d'audit interne ☐ Conseil d'administration

5. Avez-vous bénéficié d'une formation en RSE ?

☐ Oui ☐ Non

Axe 01 : La Responsabilité Sociale de l'Entreprise

1. La durée de l'engagement RSE de l'entreprise :

☐ Moins de 5ans

☐ Plus de 5ans

2. Votre perception de la RSE :

☐ Phénomène de fond (basé sur les fondements de la norme ISO 26000)

☐ phénomène de mode (un effet d'annonce pour développer l'image de marque)

3. Les principaux axes de votre démarche RSE :

☐ Environnement

☐ Santé, sécurité

☐ Ethique

☐ Politique RH

☐ Relations externes

4. Parmi ces fonctions, quelles sont les fonctions représentées au sein du comité RSE?

☐ Ressources humaines

☐ Finance

☐ stratégie

☐ Audit interne

☐ Hygiène, Sécurité, Environnement

☐ Approvisionnement

☐ Marketing

☐ Recherche & Développement

5. Les facteurs explicatifs de l'engagement RSE :

ITEMS	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord
1- Vision stratégique (dirigeants ou actionnaires)					
2- Mobilisation des salariés					
3- Apport avantage « image »					
4- Evolution de l'entreprise basée sur des valeurs éthiques.					
5- Amélioration de la compétitivité.					
6- Réalisation d'économies.					
7- Réponse aux attentes des clients					
8- Assurance d'une relation durable avec les parties prenantes.					
9- Augmentation du chiffre d'affaire.					
10- Attrait de nouveaux investisseurs					

Axe 02 : L'éthique de l'entreprise

1. La RSE se traduit par l'assurance d'un comportement éthique. A ce titre :

ITEMS	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord
11- Votre entreprise a un code d'éthique (code de conduite, charte éthique) défini par le management.					
12- Le code d'éthique est élaboré en lien avec la gestion des risques de l'entreprise.					
13- Le code d'éthique reflète la culture de l'entreprise.					
14- Votre entreprise assure des actions de formation à ses employés pour assurer leur compréhension de ce code d'éthique					
15- Le code d'éthique est respecté par l'ensemble des employés ainsi que par le management					
16- Les dirigeants prévoient des mesures de sanction à l'encontre des auteurs de la violation de ce code.					

2. Les facteurs entravant l'application du code d'éthique au sein de votre entreprise :

ITEMS	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord
17- L'engagement faible de la direction					
18- Le manque de formation des employés					
19- Le manque de compétences en interne					
20- L'absence d'une culture partagée au sein de l'entreprise					
21- L'absence d'un réseau de correspondants aux niveaux appropriés					
22- Le comportement des supérieurs					

23- L'absence d'un comité RSE.					
24- Le besoin financier du personnel.					
25- Le coût élevé de la démarche éthique (moyens financiers limités de l'entreprise)					

Axe 03 : La contribution de l'auditeur interne

1. Dans le cadre des activités relatives au management des risques éthiques de l'entreprise, l'auditeur interne :

ITEMS	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord
26- Participe à l'identification des risques éthiques associés aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques de l'entreprise (cartographie des risques.					
27- Evalue le reporting des risques éthiques principaux (assiste le management dans la recherche des solutions aux risques)					
28- Évalue les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques éthiques.					
29- Revoit le management des risques éthiques (contribue à son amélioration).					

2. Pour assurer le comportement éthique de l'entreprise, l'auditeur interne :

ITEMS	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord
30- vérifie la conformité entre ce qui avait été prévu (le code d'éthique) et ce qui est fait par les dirigeants.					
31- Réalise des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique.					

32- Fournit des informations fiables et pertinentes au comité d'audit et au conseil d'administration pour la prise des décisions stratégiques.					
33- Communique les résultats à toutes les parties prenantes (avec transparence).					
34- Surveille les actions de progrès (actions correctrices).					
35- Soumet au conseil d'administration le cas de non résolution des abus (détectés et signalés au rapport d'audit) et l'acceptation des risques par les dirigeants					

3. existe-t-il des freins qui empêchent l'auditeur interne à vérifier l'application du code d'éthique de l'entreprise ? voici quelques propositions :

ITEMS	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord
36- La pression des supérieurs.					
37- Le manque de temps.					
38- La limite du planning.					
39- Le climat moral de l'entreprise.					
40- L'audit interne n'est pas encore développé au sein de votre entreprise.					
41- Le manque de formation des auditeurs internes (éthique et RSE).					

4. Autres freins :

.....

.....

.....

5. Y'a-t-il un point que nous n'avons pas couvert dans les questions précédentes et sur lequel vous aimeriez attirer notre attention ?

.....

.....

.....

Merci d'avoir bien voulu répondre à nos questions.

LISTE DES TABLEAUX

Tableaux	page
Tableau 01: différentes définitions des stakeholders	21
Tableau 02 : quelques exemples de définition de la RSE	28
Tableau 03 : évolution historique de la RSE	33
Tableau 04 : Niveaux et nature des responsabilités sociales de l'entreprise	37
Tableau 05 : Postures managériales face à la RSE (d'après Saulquin & Schier, 2007)	39
Tableau 06: Les mesures académiques de la PSE (Igalens et Gond, 2008)	40
Tableau 07: les deux traditions de définition pour différencier morale et éthique	67
Tableau 08: développement de l'éthique des affaires (1959-1995)	74
Tableau 09 : l'intérêt de l'éthique pour l'entreprise contemporaine	80
Tableau 10 : engagements de l'entreprise en matière d'éthique	80
Tableau 11: le classement des facteurs contribuant aux comportements non éthiques	91
Tableau 12 : Raisons pour établir un code d'éthique : de la réactivité à la proactivité	95
Tableau 13 : Perspectives d'un code d'éthique	96
Tableau 14: Les 17 principes structurants les composantes du contrôle interne	119
Tableau 15: Typologie de l'audit	122
Tableau 16: les huit différences entre l'audit interne et externe	124
Tableau 17: les trois fonctions d'audit interne	140
Tableau 18: les principaux rôles de l'auditeur interne dans le management des risques de l'entreprise	151
Tableau 19: Les rôles légitimes de l'audit interne	151
Tableau 21 : La qualité de l'audit interne (adapté de Krishnamoorthy, 2002)	163
Tableau 22 : Entreprises Algériennes adoptant la norme ISO 26000	172
Tableau 23: Conventions internationales touchant les principes de la RSE ratifiées par l'Algérie (liste non exhaustive)	174
Tableau 24: engagements internationaux de l'Algérie dans le cadre de la RSE	175
Tableau 25: engagements nationaux de l'Algérie dans le cadre de la RSE	176
Tableau 26: les lois algériennes relatives à la RSE	180
Tableau 27: détails du questionnaire de l'étude	186
Tableau 28: niveaux de l'échelle de LIKERT	187
Tableau 29 : Statistiques de fiabilité (alpha de cronbach)	189
Tableau 30: le statut des entreprises	190

Tableau 31 : le secteur d'activité des entreprises	191
Tableau 32 : Niveau d'étude des répondeurs	192
Tableau 33 : Spécialité des répondeurs	193
Tableau 34 : Expérience des répondeurs	194
Tableau 35 : le Rattachement hiérarchique de l'audit interne	195
Tableau 36 : Formation des auditeurs internes en matière de la RSE	197
Tableau 37 : Durée de l'engagement RSE	198
Tableau 38 : Perception de la RSE	199
Tableau 39 : statistiques descriptives des facteurs expliquant l'engagement RSE de l'entreprise.	200
Tableau 40 : Statistiques descriptives des données retraçant le comportement de l'entreprise dans le cadre de l'éthique	202
Tableau 41 : Statistiques descriptives des données expliquant le non respect du code d'éthique	205
Tableau 42 : Statistiques descriptives des données relatives au rôle de l'auditeur interne dans le cadre du management des risques éthiques	207
Tableau 43 : Statistiques descriptives des données relatives au rôle de l'auditeur interne dans le cadre de l'application du code d'éthique	208
Tableau 44 : Statistiques descriptives des principaux freins entravant l'auditeur interne à vérifier l'application du code d'éthique de l'entreprise	210
Tableau 45 : ANOVA à 1 facteur- Durée de l'engagement RSE- comportement éthique	213
Tableau 46 : ANOVA à 1 facteur audit au comité RSE- management des risques éthiques	214
Tableau 47 : corrélation entre présence de l'auditeur au sein du comité RSE et son rôle relatif au management des risques éthiques	215
Tableau 48 : corrélation entre les variables	216
Tableau 49 : corrélation – travaux d'audit interne et rattachement	218
Tableau 50 : tableau croisé Rattachement hiérarchique de l'audit interne * vérifie la conformité entre ce qui avait été prévu (le code d'éthique) et ce qui est fait par les dirigeants	219
Tableau 51 : tableau croisé Rattachement hiérarchique de l'audit interne * Réalise des audits de conformité auprès des employés pour vérifier s'ils respectent et comprennent les valeurs de l'entreprise constituant son code éthique	220

LISTE DES FIGURES

Figures	page
Figure 01: présentation des parties prenantes	24
Figure 02 : la pyramide de Carroll	35
Figure 03: concept de l'ISO 26000	46
Figure 04: Panorama par article de l'ISO 26000 – Responsabilité Sociétale –	47
Figure 05 : Les grandes dates du développement durable	54
Figure 06: un gyroscope pour naviguer dans les méandres de la « RSE »	58
Figure 07: les 3 registres de la RSE	59
Figure 08: Origine étymologique (éthique et morale)	66
Figure 09: processus de conception et d'apprentissage des attitudes professionnelles	73
Figure 10: relation entre l'éthique fondamentale et l'éthique appliquée	77
Figure 11: les modèles de théories proposés	82
Figure 12 : Echelle d'implication éthique	100
Figure 13: Gestion éthique intégrée : cadre conceptuel	101
Figure 14: Démarche d'intégration de la gestion éthique	105
Figure 15 : bénéfices généraux de la démarche d'intégration de la gestion éthique	108
Figure 16: Les objectifs d'un SCI	118
Figure 17: les 5 composantes du contrôle interne (pyramide de COSO)	119
Figure 18: La contribution de l'audit interne dans la détection de fraude	154
figure 19 : Processus de rédaction, d'implantation et de gestion d'un code d'éthique	157
Figure 20 : Les trois phases d'une mission d'audit	158
Figure 21 : paradigme de Churchill	183
Figure 22 : le statut des entreprises	190
Figure 23: niveau d'étude des répondeurs	192
Figure 24: spécialité des répondeurs	193
Figure 25: l'expérience des répondeurs dans le domaine d'audit interne	194
Figure 26: rattachement hiérarchique de l'audit interne	195

Figure 27: la formation en matière de la RSE	197
Figure 28: durée de l'engagement RSE	198
Figure 29: perception de la RSE	199

TABLE DES MATIERES

Table des matières

Dédicace.....	1
Remerciements.....	2
Sommaire.....	3
Introduction générale.....	4
 CHAPITRE 01 : GOUVERNANCE ET RESPONSABILITE SOCIALE DES ENTREPRISES.....	 12
Introduction.....	13
Section 01 : Vers une nouvelle gouvernance des entreprises: l'entreprise face à ses parties prenantes.....	14
1. Le cadre conceptuel de la gouvernance d'entreprise.....	14
1.1 Le modèle Shareholders : comment résoudre les conflits d'intérêt au sein des entreprises ?.....	16
1.2. Le modèle stakeholder : la place de l'entreprise dans la société	17
2. Les fondements de la théorie des parties prenantes	18
2.1 Origines et définition du concept de parties prenantes.....	19
2.2 Le développement conceptuel de la théorie des parties prenantes.....	20
2.3 Typologie des parties prenantes	23
 Section 02 : La RSE, un mécanisme de régulation des relations de l'entreprise avec ses parties prenantes.....	 24
1. fondements historiques et théoriques de la responsabilité sociale de l'entreprise.....	26
1.1 Définitions	26
1.2 Evolution historique du concept de RSE.....	29
1.2.1 Des origines qui remontent au XIX ^e (19) siècle.....	30
1.2.2 L'idiologie américaine des années 1950	30
1.2.3 L'émergence à partir des considérations éthiques	31
1.2.4 L'émergence à partir des considérations religieuses.....	32
1.3 Les modèles conceptuels de la RSE.....	34
1.3.1 Le modèle de Carroll (1979).....	35
1.3.2 Le modèle de Wood (1991)	37
1.4 Les postures managériales face à la RSE.....	38
2. La RSE : un levier de performance durable.....	39
2.1 La mesure de la performance sociale des entreprises.....	40
2.2 Les types de performance RSE.....	41
2.2.1 Performance économique.....	43
2.2.2 Performance financière.....	43
2.2.3 Performance sociale.....	44
2.2.4 Performance environnementale.....	44
3. la norme internationale ISO 26000.....	45
3.1 Principes généraux de la RSE selon la norme ISO 26000.....	45
3.2 L'apport de la norme ISO 26000.....	46
 Section 03 : la responsabilité sociale des entreprises et le développement durable.....	 49
1. Le développement durable.....	49
1.1 le concept du développement durable	49

1.2 la durabilité : optimisation des ressources, respect des limites de la planète et des écosystèmes.....	51
2. environnement et économie : les dates clés de développement durable.....	53
2.1 Les dates clés du développement durable.....	53
2.2 Déclaration environnementale du 09 janvier 2002.....	54
2.3 La conférence de Rio+20.....	55
3. Développement durable, économie verte et RSE.....	57
3.1 Le concept de l'économie verte.....	57
3.2 Archétype de la RSE.....	58
Conclusion.....	61
 CHAPITRE 02 : L'IMPERATIF ETHIQUE A L'HEURE ACTUELLE.....	 62
Introduction.....	63
Section 01 : Ethique de l'entreprise : définitions et enjeux.....	64
1. Ethique, morale et déontologie	65
1.1 Éthique ou morale ?.....	66
1.2 La constitution de la notion de valeur	70
1.3 Récapitulation des deux notions « morale » et « éthique ».....	71
1.4 La notion de déontologie	72
2. Le développement conceptuel de l'éthique des affaires.....	74
2.1 Le mouvement sur l'éthique des affaires	74
2.2 Ethique fondamentale et éthique appliquée	76
3 L'impératif éthique à l'heure actuelle.....	77
3.1 Le besoin d'éthique.....	77
3.2 L'intérêt pour une entreprise d'avoir un comportement éthique.....	79
 Section 02 : L'intégration progressive de la dimension éthique dans le management de l'entreprise.....	 82
1. Les théories fondatrices de l'éthique d'entreprise.....	82
1.1 Les modèles fonctionnalistes	82
1.2 Les modèles éthiques	83
1.3 Les modèles managériaux	83
2. Les facteurs explicatifs de l'engouement actuel pour l'éthique d'entreprise	84
2.1 Une pression sociale croissante entraînant une responsabilité croissante pour les entreprises.....	84
2.2 L'importance d'un environnement durable.....	86
2.3 Ethique : un facteur clé de performance sociale, environnementale et financière...	87
3. Éthique et culture de l'entreprise	88
3.1 La notion de « la culture organisationnelle »	89
3.2 L'influence de la culture d'entreprise sur le comportement éthique	90
 Section 03 : l'institutionnalisation de l'éthique et de la RSE.....	 92
1. Le code d'éthique	92
1.1 Le code d'éthique : définition et contenu.....	94
1.1.1 Pourquoi adopter un code d'éthique ?.....	94
1.1.2 Les perspectives d'un code d'éthique.....	96
1.1.3 Le contenu du code d'éthique : forme universelle ou situationnelle ?.....	97
2. La formulation du code d'éthique	98

2.1 La participation des parties prenantes	99
2.2 L'appui des dirigeants	100
3. Gestion éthique intégrée : cadre conceptuel	101
3.1 Les éléments constitutifs de la gestion éthique intégrée	102
3.2 Démarche d'intégration de la gestion éthique	105
Conclusion.....	109

CHAPITRE 03 : LA MISE EN ŒUVRE DU CODE D'ETHIQUE DE L'ENTREPRISE SOCIALEMENT RESPONSABLE : QUEL ROLE DE L'AUDITEUR INTERNE ?..... 110

Introduction..... 111

Section 01 : le cadre conceptuel de l'audit 112

1. Fondements historiques et théoriques de l'audit	113
1.1 La naissance de la fonction « audit ».....	113
1.2 La notion d'audit : Définition et enjeux.....	115
2 Le contrôle interne	116
2.1 Définition du contrôle interne	116
2.2 Les objectifs du contrôle interne	117
2.3 Les composantes du contrôle interne	118
3 Les formes d'audit	121
3.1 Audit de situation, de fonctionnement et d'anticipation.....	121
3.2 Audit interne et audit externe	122
3.3 Comparaison entre les deux formes d'audit : interne et externe	123

Section 02 : L'audit interne, un mécanisme de contrôle au service de la gouvernance d'entreprise..... 125

1. Le fondement historique de l'audit interne.....	125
1.1 Définitions de l'audit interne.....	125
1.2 Évolution des pratiques d'audit interne.....	127
1.3 Les objectifs de l'audit interne	128
2. Les normes internationales de l'audit interne.....	129
2.1 Les normes de qualification.....	129
2.2 Les normes de fonctionnement	131
2.3 Les normes de mise en œuvre	134
3 Le fondement théorique de l'audit interne.....	135
3.1 La théorie de l'agence.....	135
3.2 Le développement des pratiques d'audit interne.....	139
3.3 Le cas du groupe AIRBUS	140

Section 03 : le rôle de l'auditeur interne pour l'application des engagements éthiques de l'entreprise socialement responsable..... 143

1. L'audit interne : une ressource précieuse pour les parties prenantes de l'entrepris.....	143
1.1 Typologie des missions d'audit interne	144
1.1.1 Audit de Conformité (de Régularité)	144
1.1.2 Audit d'efficacité	145
1.1.3 Audit de Management	145
1.1.4 Audit de stratégie	146
1.2 La cartographie des risques éthiques (alerte éthique).....	147

1.3 Le conseil d'administration, gardien des valeurs de l'entreprise.....	148
1.3.1 le conseil d'administration ; garant du caractère responsable de l'entreprise.....	148
1.3.2 Le rôle de l'auditeur interne dans le management des risques de l'entreprise.....	150
1.4 Le rôle du comité d'audit	152
1.4.1 L'instauration du comité d'audit.....	152
1.4.2 Les missions du comité d'audit au sein de l'entreprise.....	153
1.4.3 La contribution de l'audit interne dans la détection de fraude	154
2. Le suivi de l'éthique d'entreprise par un dispositif d'audit interne	155
2.1 Les 3 phases fondamentales de la réalisation d'une mission d'audit interne	158
2.2 La communication des résultats	159
3. L'audit interne : règles de conduite et facteurs de succès.....	160
3.1 Les principes fondamentaux de l'audit interne selon le code de déontologie.....	160
3.2 Les facteurs clés de succès d'un audit interne.....	161
3.2.1 L'implication étroite des managers dans l'ensemble du processus d'audit...	161
3.2.2 Le développement de la compétence des auditeurs et des équipes d'audit ..	162
Conclusion.....	164

CHAPITRE 04 : ETUDE EXPLORATOIRE DE LA CONTRIBUTION DES AUDITEURS INTERNES A LA CORRECTE APPLICATION DES CODES D'ETHIQUE AU SEIN DES ENTREPRISES SOCIALEMENT RESPONSABLES EN ALGERIE.....

165

Introduction.....

166

Section 01 : le contexte de la recherche.....

167

La gouvernance d'entreprise en Algérie : état des lieux.....

167

1.1 Le concept de la bonne gouvernance

167

La responsabilité sociale des entreprises en Algérie.....

168

2.1 La RSE dans les pays ex-socialistes.....

169

2.2 L'adoption de la norme ISO 26000 par les entreprises en Algérie

170

2.3 Le code de travail.....

173

2.4 Autres Engagements internationaux et nationaux.....

175

 2.4.1 Initiatives publiques

175

 2.4.2 Initiatives privées

177

 2.4.3 Conférences et événements publics

178

3 Les limites de la démarche RSE en Algérie

181

Section 02 : Méthodologie de l'étude exploratoire

183

2.4.1 Définition du domaine du construit : application du codes éthique au sein des entreprises socialement responsables.....

184

2. Génération des items et constitution du questionnaire

186

2.5 La population retenue et l'échantillon

188

Section 03 : test des hypothèses analyse des résultats

190

1. Analyse sociodémographique de l'échantillon

190

 1.1 les variables relatives à l'entreprise

190

 1.2 les variables liées aux auditeurs internes

192

2. Analyse des résultats du questionnaire relatifs à la responsabilité sociale des

entreprises.....	198
2.1 La durée de l'engagement RSE.....	198
2.2 La perception de la RSE	199
2.3 Les facteurs explicatifs de l'engagement RSE	200
3. Analyse des résultats du questionnaire relatifs à l'éthique de l'entreprise.....	202
3.1 le comportement éthique de l'entreprise.....	202
3.2 Les facteurs entravant l'application du code d'éthique au sein de l'entreprise ...	205
4 Analyse des résultats du questionnaire relatifs au rôle de l'auditeur interne dans le cadre de la RSE.....	207
4.1 Le rôle de l'auditeur interne dans le cadre du management des risques éthiques	207
4.2 le rôle de l'auditeur interne dans le cadre de l'application du code d'éthique...	208
4.3 les freins qui empêchent l'auditeur interne à vérifier l'application du code d'éthique de l'entreprise	210
5 tests des hypothèses et synthèse.....	213
5.1 L'analyse de variance à 1 facteur ANOVA	213
5.2 Le test de la corrélation	214
5.3 Analyse à partir des tableaux croisés	218
Conclusion	221
Conclusion générale.....	223
Références bibliographiques.....	230
Annexe : questionnaire.	251
Liste des tableaux	257
Liste des figures.....	259

Résumé :

Les entreprises socialement responsables, à travers le monde, mettent en place un code d'éthique portant sur les enjeux de la RSE. Chaque responsable tente de prouver qu'il fait bien et qu'il respecte les engagements de l'entreprise, mais la succession des scandales (socio-écologiques, économiques,...) montre que le discours de ces entreprises masque parfois des pratiques peu respectueuses relatives à la non conformité avec les règles de la bonne gouvernance préétablies. En effet, la difficulté de ces entreprises réside, non pas dans la rédaction des codes d'éthique, mais dans la conversion de cette éthique rédigée en actes. De ce fait, l'entreprise qui considère avoir atteint une certaine maturité en matière d'éthique, doit procéder à la vérification de sa mise en œuvre par un dispositif d'audit interne efficace. A ce titre, le but de notre travail de recherche était d'étudier le rôle de l'auditeur interne pour assurer le respect du code d'éthique de l'entreprise socialement responsable en Algérie.

Mots clés : code d'éthique, responsabilité sociale des entreprises (RSE), auditeur interne, entreprises socialement responsables en Algérie

الملخص:

تلجأ المؤسسات المسؤولة اجتماعيا، عبر العالم، إلى وضع مدونة قواعد الأخلاق والسلوك التي تحدد تحديات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات. كل مسؤول يحاول أن يبرهن على احترامه لالتزامات المؤسسة، لكن تتابع الفضائح (الاجتماعية، البيئية، الاقتصادية،...) تكشف أن تصريحات هذه المؤسسات تخفي أحيانا مخالفات متعلقة بعدم التوافق مع قواعد الحوكمة الجيدة المعلن عنها مسبقا. في الواقع، لا تكمن الصعوبة التي تواجه هذه المؤسسات في تدوين قواعد الأخلاق والسلوك وإنما في تحويلها إلى ممارسات حقيقية. لهذا وجب على المؤسسات التي تسعى إلى تفعيل هذه القواعد أن تقوم بمراقبة تطبيقها بواسطة جهاز تدقيق داخلي فعال. في هذا السياق، يكمن الهدف من هذه الأطروحة في دراسة دور المدقق الداخلي لضمان احترام مدونة قواعد الأخلاق والسلوك للمؤسسات المسؤولة اجتماعيا في الجزائر.

الكلمات المفتاحية: مدونة قواعد الأخلاق والسلوك، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، التدقيق الداخلي، المؤسسات المسؤولة اجتماعيا في الجزائر

Abstract:

Socially responsible companies around the world are developing a code of ethics and conduct that defines the challenges of corporate social responsibility. Each responsible tries to prove that he respects the company's obligations, but the follow-up of scandals (social, environmental, economic, etc.) reveals that the statements of these companies sometimes hide irregularities related to incompatibility with the rules of good governance already announced. In fact, the difficulty facing these companies lies not in codifying ethics but in transforming it into real practices. Companies seeking to enforce these rules must monitor their application by an effective internal audit system. In this context, the purpose of this thesis is to examine the role of the internal auditor to ensure respect for the code of ethics and conduct for socially responsible companies in Algeria.

Key words: code of ethics, corporate social responsibility (CSR), internal auditor, socially responsible companies in Algeria.