ifaci

institut français de l'audit et du contrôle internes

Actes du colloque

La valeur ajoutée du contrôle interne

A quelles conditions le contrôle interne apporte-t-il de la valeur ajoutée à l'organisation ? Comment l'apprécier ?

mardi 28 septembre 2010

LA VALEUR AJOUTEE DU CONTROLE INTERNE

A QUELLES CONDITIONS LE CONTROLE INTERNE APPORTE-T-IL DE LA VALEUR AJOUTEE A L'ORGANISATION ?

COMMENT L'APPRECIER ?

MARDI 28 SEPTEMBRE 2010

Sommaire

INTRODUCTION, PAR LOUIS VAURS 3

CONCEPT DE VALEUR AJOUTEE ET PRINCIPES DU CONTROLE INTERNE, POURQUOI AVOIR INITIE UN CAHIER DE LA RECHERCHE SUR CE THEME ? 5
Jean-Christophe KYPRIOTIS, *Directeur du Contrôle Interne, GDF SUEZ, Co-animateur de l'Unité de recherche ;* 5
Michel TUDREJ, *Directeur de mission, Responsable de l'animation du Contrôle Interne Groupe, EDF, Co-animateur de l'Unité de recherche* 5

LE CONTROLE INTERNE, UN DISPOSITIF A USAGE MANAGERIAL 7
Rapporteur : Xavier ORTMANS, *Chef du Service Audit & Contrôle Interne, Etablissement Français du Sang* 7
Témoignages : Bernard GRANGE, *Précédemment Directeur financier et juridique des filiales de LAFARGE au Maroc et en Espagne ;* 7
Michel TUDREJ, *Directeur de mission, Responsable de l'animation du Contrôle Interne Groupe, EDF, Co-animateur de l'unité de recherche* 7

LES DIFFERENTES INTERACTIONS ENTRE LES DEMARCHES DE CONTROLE INTERNE ET DE GESTION DES RISQUES 20
Annie BRESSAC, *Directrice de l'Audit et du Contrôle Interne, Fondation d'Auteuil ;* 20
Yves GRIMAUD, *Directeur, PricewaterhouseCoopers* 20

TABLE RONDE : CONSTRUCTION ET AMELIORATION DU CONTROLE INTERNE : QUELLES PRATIQUES POUR UN DISPOSITIF ORIENTE VERS LA CREATION DE VALEUR ? 26
ANIME PAR MICHEL TUDREJ, *DIRECTEUR DE MISSION, RESPONSABLE DE L'ANIMATION DU CONTROLE INTERNE, EDF ;* 26
AVEC FRANÇOIS ALLAVENA, *DIRECTEUR DE L'AUDIT INTERNE, AUDIENS ;* 26
STEPHANE CLAVE, *RESPONSABLE DEPARTEMENT AUDIT, CONTROLE ET CONSEIL JURIDIQUE, AGEFIPH ;* 26
FRÉDÉRIC CORDEL, *GROUP HEAD OF AUDIT & INTERNAL CONTROL, GROUPE STERIA SCA ;* 26
JEAN-CHRISTOPHE KYPRIOTIS, *DIRECTEUR DU CONTROLE INTERNE, GDF SUEZ* 26

TABLE RONDE : UN DISPOSITIF ANCRE SUR UN RESEAU COORDONNE D'INTERLOCUTEURS 41
ANIME PAR JEAN-CHRISTOPHE KYPRIOTIS, *DIRECTEUR DU CONTROLE INTERNE SUEZ ;* 41
AVEC BRUNO LECHAPTOIS, *DIRECTEUR ADJOINT DU CONTROLE INTERNE, FRANCE TELECOM ;* 41
BENEDICT AUCOIN, *DIRECTEUR DU CONTROLE DES RISQUES, ALLIANZ FRANCE ;* 41
OLIVIER BORET, *DELEGUE AU CONTROLE INTERNE, ERDF ;* 41
MILENA IORDANOVA, *DIRECTEUR DU CONTROLE INTERNE, DANONE ;* 41

TABLE RONDE : L'APPRECIATION DE LA VALEUR AJOUTEE DU CONTROLE INTERNE : QUELS INDICATEURS, QUELS OUTILS DE MESURE, QUEL REPORTING ? 52
ANIME PAR JEAN-CHRISTOPHE KYPRIOTIS, *DIRECTEUR DU CONTROLE INTERNE SUEZ ET* MICHEL TUDREJ, *DIRECTEUR DE MISSION, RESPONSABLE DE L'ANIMATION DU CONTROLE INTERNE, EDF ;* 52
AVEC EMMANUEL DU BOULLAY, *ADMINISTRATEUR ;* 52
PATRICE GEAI, *DIRECTEUR DE LA GOUVERNANCE DU SI, LA POSTE-COURRIER ;* 52
MARIE-HELENE LAIMAY, *SENIOR VP AUDIT & EVALUATION DU CONTROLE INTERNE, SANOFI-AVENTIS ;* 52

INTRODUCTION, PAR LOUIS VAURS

Louis VAURS, *délégué général, IFACI*

Parler de la valeur ajoutée du contrôle interne est facile, mais la démontrer est moins aisé. Nous allons donc, aujourd'hui, avoir l'occasion de démontrer que le contrôle interne n'est pas seulement un coût, mais aussi de la valeur ajoutée.

L'IFACI est l'Institut français de l'audit et du contrôle internes, et pas seulement de l'audit interne, comme beaucoup le pensent. A l'origine, l'IFACI s'appelait l'AFCI, c'est-à-dire l'Association française des contrôleurs internes. On sait qu'il y a parfois, dans les entreprises, une confusion entre les auditeurs et les préposés aux contrôles de premier et de deuxième niveau.

Ces derniers temps, l'IFACI s'est de plus en plus intéressé au contrôle interne, et des efforts importants ont été faits pour développer cet aspect de la maîtrise des activités. Plusieurs cahiers de la recherche ont été élaborés, l'un des premiers étant, en 2005 je crois, « L'autoévaluation du contrôle interne ».
Il y a eu ensuite, en 2008, un document qui a eu beaucoup de succès : « Des clés pour la mise en œuvre du contrôle interne ». Ces clés avaient été réalisées après la parution, en janvier 2007, du cadre de référence de contrôle interne de l'AMF, auquel l'IFACI avait largement contribué, puisque nous assumions le secrétariat général, et j'en étais moi-même le rapporteur.
Nous avons poursuivi nos efforts, avec un autre cahier de la recherche intitulé « Contrôle interne et qualité ».
En 2009, nous avons réalisé, avec le CIGREF, un cahier de la recherche qui traitait du contrôle interne des systèmes d'information des organisations. C'était là, également, une avancée particulièrement importante. C'était le pendant du guide pratique relatif au contrôle interne comptable et financier, associé au cadre de référence de l'AMF.

Nous sommes donc totalement impliqués dans le contrôle interne et nous souhaitons continuer à nous y intéresser. A preuve, l'intention que nous avons de créer, pour la première fois avec *BearingPoint*, les Trophées du contrôle interne. Ce sera un événement tout à fait original, le premier du genre, qui aura lieu le 14 décembre. Je vous invite tous à y participer. Nous allons nous intéresser à l'ensemble des acteurs du contrôle interne : les contrôleurs à proprement parler, les responsables de la conformité et des risques, et bien évidemment l'audit interne.

Je vais dire quelques mots sur ce colloque, que je considère comme la meilleure des expressions que l'on puisse avoir du rôle d'un institut comme l'IFACI. Si je fais l'historique du développement de ce colloque, il faut remonter à la création, il y a quelques années, d'un groupe professionnel contrôle interne, animé par Laurent ARNAUDO, administrateur de l'IFACI. A l'intérieur de ce groupe, il a été décidé de créer plusieurs unités de recherche, dont une concernant la valeur ajoutée du contrôle interne. Quand cette unité de recherche s'est mise en place, elle comptait une vingtaine de personnes, puis une douzaine, ce qui est très largement suffisant pour faire un très bon groupe.

Ce groupe de recherche a été animé par deux grands professionnels, Jean-Christophe KYPRIOTIS et Michel TUDREJ, qui sont aujourd'hui les co-présidents du colloque.
L'IFACI a été très actif dans ce groupe grâce à la forte implication de Béatrice KI-ZERBO et on a abouti à un cahier de la recherche imposant puisqu'il doit faire à peu près 200 pages avec les annexes et surtout d'une très grande qualité. Les membres de l'IFACI pourront le télécharger ; les autres pourront l'acheter.

Jean-Christophe KYPRIOTIS est diplômé de l'Ecole supérieur de commerce de Marseille. Il occupe, depuis juillet 2008, le poste de directeur du contrôle interne de GDF Suez, directement rattaché à la direction Audit et risques, son responsable étant membre du comité exécutif. Il avait auparavant occupé le poste de directeur de contrôle financier à GDF, et l'on voit bien l'évolution, que l'on

observe d'ailleurs dans beaucoup d'entreprises. Avec l'émergence de SOX, il y a eu création de postes de contrôleurs internes, rattachés à la direction financière. Cela reste toujours valable, mais on constate que, dans certaines organisations, un échelon a été franchi, en rattachant les contrôleurs internes à un membre du comité exécutif.
Précédemment, Jean-Christophe a exercé différentes fonctions de cadre dirigeant au sein de GDF, d'EDF, dans le domaine opérationnel, à l'audit, et dans le domaine de la gestion finances.

Le second intervenant et second coprésident est Michel TUDREJ, ingénieur de formation. Il a trente ans de carrière à EDF, ce qui lui a permis d'assumer de nombreuses fonctions. Il a travaillé, entre autres, à l'international et à la direction financière. Depuis plus de quatre ans, il travaille au service audit et contrôle interne ; il est responsable du contrôle interne d'EDF.

CONCEPT DE VALEUR AJOUTEE ET PRINCIPES DU CONTROLE INTERNE, POURQUOI AVOIR INITIE UN CAHIER DE LA RECHERCHE SUR CE THEME ?

Jean-Christophe KYPRIOTIS, *Directeur du Contrôle Interne, GDF SUEZ, Co-animateur de l'Unité de recherche ;*

Michel TUDREJ, *Directeur de mission, Responsable de l'animation du Contrôle Interne Groupe, EDF, Co-animateur de l'Unité de recherche*

Michel TUDREJ

Avant d'entrer dans le vif du sujet, je voudrais, sans répéter ce qu'a dit Louis, évoquer l'origine de nos travaux, puisque, en fait, nous nous appuyons aujourd'hui sur les résultats de l'unité de recherche qui travaille depuis plus d'un an et demi sur le thème de la valeur ajoutée du contrôle interne.

Pourquoi ces travaux et pourquoi un intérêt certain pour cette thématique ? Différentes raisons à cela.

Sans rappeler la liste qu'a donnée Louis, l'IFACI, depuis 2005, s'est beaucoup investi dans l'accompagnement de la profession et des professionnels sur ces thématiques. Beaucoup de travaux et de publications ont effectivement déjà été faits, dont l'un des plus importants est « Le contrôle interne du système d'information », avec le CIGREF ; mais il y a également « L'urbanisme du contrôle interne », excellent document que beaucoup d'entre vous connaissent et possèdent ; ainsi qu'une publication qui avait été faite conjointement avec l'IFA sur la gouvernance et l'audit interne, qui sont des références en la matière.

C'est vrai que depuis la 8e directive et son impact sur les attributions nouvelles des organes de gouvernance, notamment, on s'interroge sur les incidences potentielles sur les activités d'audit et de contrôle interne dans les sociétés. Et la question de la valeur ajoutée du contrôle interne arrive naturellement.

Au-delà de la *compliance*, se demander comment joindre l'utile et le nécessaire à l'obligatoire est une question qui méritait d'être posée, et qui a en quelque sorte guidé nos travaux, puisque certains se demandent si le contrôle interne est une fatalité, pour ne pas dire autre chose ; et si c'est une obligation, ils n'en voient pas forcément l'intérêt.

Comment faire pour que le contrôle interne soit un levier au service du management de la performance ? Comment le prouver et le mesurer ? Ce sera un peu le fil directeur, le fil rouge de nos travaux.

Au début de nos travaux, nous nous sommes demandé : « Quelle est la bonne question ? » Les plus optimistes : « Quel est le problème ? » Les plus pessimistes : « Comment peut-on le prouver et le mesurer ? » Tout cela n'est pas simple, et nous a occupés pendant 18 mois. On a commencé à y réfléchir, et l'on s'est vite rendu compte que, pour une fonction régalienne ou *corporate* comme le contrôle interne, on utilisait les mêmes logiques, on adoptait le même positionnement que d'autres fonctions comme la *compliance*, les RH, le contrôle de gestion, pour lesquelles décliner la valeur ajoutée n'est pas évident. Le P&L, la marge, le résultat net du contrôle interne, c'est difficile à cerner ; pour une activité de production, c'est beaucoup plus simple.

Tout cela a guidé nos travaux, et si nous vous avons proposé de venir aujourd'hui, c'est que nous avons des choses à vous dire, évidemment. Nous n'aurons pas forcément les réponses à tout, mais un certain nombre d'idées intéressantes ont été mises en relief.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Ce que nous allons vous présenter est le fruit d'un travail collectif qui a bénéficié de l'apport actif et diversifié d'une vingtaine de professionnels qui sont aujourd'hui ici, répartis dans la salle, et dont certains interviendront sur scène au cours de la journée.

Avec Michel, nous tenons à remercier l'ensemble de ces participants, parce qu'une année et demie, c'est long, et chacun d'entre eux nous a fait bénéficier de son engagement, de sa disponibilité, et aussi de sa volonté de partager ses expériences et ses acquis. Et le cahier de la recherche est structuré, basé sur tous ces apports individuels qui forment une restitution collective et qui, on l'espère, vous servira.

Nous tenons aussi à remercier Béatrice KI-ZERBO, directrice de la recherche IFACI, parce qu'elle nous a beaucoup aidés, Michel et moi, dans l'animation du groupe de travail et dans la transformation de toute cette matière extrêmement vivante, sérieuse, approfondie qui nous avait été fournie, pour la structurer et la transformer en un document digeste.

Si tant est que nous ayons eu des doutes sur la création de valeur par le contrôle interne, au-delà des seules évolutions réglementaires que nous vivons en permanence, il suffit de regarder la composition du groupe de travail, et même de cette salle aujourd'hui, pour voir que, au-delà des grands groupes du CAC 40, de nombreuses entreprises de taille plus petite, plus modeste, s'intéressent aussi au contrôle interne, ainsi que des établissements publics.

Nous sommes engagés dans une voie qui, à mon avis, permettra au contrôle interne de se développer.

Nous avons voulu mettre à votre disposition une production qui s'adapte à la demande de chacun d'entre vous et de la profession. Lors des travaux du groupe, nous avons constaté que les attentes étaient diverses, et nous avons voulu fournir une sorte de cahier de recettes pratiques, le plus complet possible, complémentaire avec les travaux déjà réalisés, chacun pouvant faire du *picking* à l'intérieur de ce cahier, et non pas construire un recueil philosophique trop conceptuel qui n'aurait eu comme intérêt qu'un échange d'idées. Il s'agissait d'aider les professionnels à travailler et à développer le contrôle interne.

Ce cahier de la recherche est structuré en quatre parties : le concept ; la valeur d'usage managériale de contrôle interne : pour qui ? Avec qui ? Pour quoi faire ? Comment ? ; les clés pour développer le contrôle interne dans la durée ; les indicateurs, les éléments de reporting que l'on peut utiliser en termes de valeur ajoutée. Le programme du colloque suit cette structuration.

LE CONTROLE INTERNE, UN DISPOSITIF A USAGE MANAGERIAL

Rapporteur : Xavier ORTMANS, *Chef du Service Audit & Contrôle Interne, Etablissement Français du Sang*

Témoignages : Bernard GRANGE, *Précédemment Directeur financier et juridique des filiales de LAFARGE au Maroc et en Espagne ;*

Michel TUDREJ, *Directeur de mission, Responsable de l'animation du Contrôle Interne Groupe, EDF, Co-animateur de l'unité de recherche*

Xavier ORTMANS,

Je vais vous présenter les travaux de l'unité de recherche concernant l'usage managérial et comment développer l'usage managérial du contrôle interne. Toute la réflexion a en fait tourné autour de la difficulté – comme Michel le disait – de définir cette valeur ajoutée. On s'est rendu compte qu'un des moyens les plus évidents de porter la valeur ajoutée du contrôle interne est de faire en sorte que cela serve aux managers. Servir aux managers, c'était dépasser les aspects strictement réglementaires de conformité par rapport aux lois auxquelles un certain nombre d'entreprises sont soumises. On pense évidemment aux lois Sarbanes-Oxley et LSF. On se rend compte que la valeur ajoutée du contrôle interne se développe quand le management – et toute la chaîne managériale – est vraiment concerné par le contrôle interne.

En tant qu'établissement public, l'EFS n'est pas soumis à des lois qui poussent à développer le contrôle interne. Pour autant, comme on va vous l'expliquer, toute la journée, nous avons développé un contrôle interne. Cela prouve, en quelque sorte, que le contrôle interne a une valeur ajoutée importante dans les organisations.

Nous avons développé notre réflexion autour de **quatre thèmes**.

Le premier thème consistait à définir quels étaient les clients du contrôle interne, les parties prenantes, et quelles étaient leurs attentes. Jusqu'où peut-on aller pour les aider ? Il est important de les faire participer le plus possible pour les faire adhérer à la démarche du contrôle interne. Si les responsables opérationnels de l'entreprise sont convaincus de la valeur ajoutée du contrôle interne, ils en seront les meilleurs ambassadeurs au sein de l'organisation. L'écueil à éviter est de faire du contrôle interne un sujet pour spécialistes.
On peut distinguer deux types de parties prenantes : les acteurs internes : la direction générale, les organes de gouvernance – le conseil d'administration et le comité d'audit – et les managers opérationnels qui sont déterminants dans le succès de la mise en place du contrôle interne.
Les acteurs externes sont également très intéressés par le contrôle et peuvent avoir des attentes fortes. Ce sont les investisseurs ; ce sont les commissaires aux comptes, qui peuvent s'appuyer sur les travaux du contrôle interne pour la certification des comptes ; ce sont les autorités de tutelle, qui peuvent s'appuyer sur les travaux du contrôle interne pour assurer le contrôle des organismes publics dont ils ont la charge.
Une fois définis les clients, il faut les rencontrer, discuter avec eux, savoir quelles sont leurs attentes concernant le contrôle interne. Cela permet d'abord de s'assurer que celles-ci sont bien liées au contrôle interne. Cela permet ensuite de regrouper des attentes qui peuvent être convergentes et qui émanent de clients différents. Et cela permet enfin de prioriser les attentes. Prioriser, pourquoi ? Parce qu'il est absolument nécessaire, quand on travaille sur la mise en place d'un contrôle interne puissant, de faire en sorte d'adapter la démarche et la méthode à l'environnement de la structure dans laquelle on intervient : l'historique de la structure, sa culture, son niveau de maturité dans le domaine du contrôle interne sont des éléments à prendre en compte pour savoir jusqu'où on peut aller et ce que l'on doit déployer.

Il existe plusieurs typologies d'attentes. L'unité de recherche a estimé qu'il y avait des attentes traditionnellement liées au contrôle interne, comme la conformité aux lois et règlements, l'optimisation des opérations, la sauvegarde des actifs, la prise en compte des décisions de la direction générale, etc.
Mais il y a aussi des attentes plus spécifiques, très liées au fonctionnement et à la culture de l'entreprise. Elles peuvent être liées à la nécessité de renforcer le partage : référentiel commun, bonnes pratiques, cohérence avec les démarches existantes ; de bénéficier d'une aide importante à la décision ; de préparer les interventions des corps de contrôle, qu'ils soient internes ou externes.
Il nous a ensuite semblé indispensable de déterminer des critères (quantitatifs ou qualitatifs) de mesure de la satisfaction, pour arriver à démontrer aux clients du contrôle interne que l'on a réussi à leur apporter des éléments de compréhension de leurs processus, et informer les parties prenantes de la valeur ajoutée du contrôle interne sur leur périmètre.

Le deuxième thème, qui permet d'ancrer le contrôle interne au sein de la chaîne managériale, est de bénéficier d'un soutien fort au sein de l'organisation. Ce soutien passe en premier lieu par le rôle du conseil d'administration et de ses comités spécialisés. Je ne vais pas revenir en détail sur toutes les lois qui ont renforcé le rôle du conseil d'administration et du comité d'audit en matière de contrôle interne. Vous êtes au courant des dernières dispositions de l'AMF. Puisque aujourd'hui, le conseil d'administration s'intéresse au contrôle interne, il a besoin de savoir quels sont les dispositifs en place, il a besoin de connaître quelles sont les défaillances qui ont été découvertes grâce au système de contrôle interne et il a également besoin de connaître quels sont les plans d'action qui sont mis en place pour répondre à toutes ces problématiques. On se rend compte là encore que, même dans des établissements qui ne sont pas soumis à ces lois, le conseil d'administration s'intéresse à ces problématiques. Ainsi, demain, au conseil d'administration de l'Etablissement français du sang, je vais faire une présentation sur l'état d'avancement du contrôle interne dans cet établissement, ce qui montre bien l'intérêt du conseil d'administration pour ce sujet.
Il faut s'appuyer sur ces organes de gouvernance pour pouvoir déployer un contrôle interne fort. La direction générale joue bien entendu un rôle primordial dans le support qu'elle peut apporter au contrôle interne. C'est elle qui fixe les grandes lignes directrices, c'est elle qui va décider jusqu'où l'on va, si on en reste à l'application stricte de la loi ou si l'on va plus loin, parce que l'on a compris que cela pouvait apporter quelque chose de plus à l'organisation. C'est donc finalement elle qui fixe le champ du travail du contrôle interne et qui va également s'assurer, tout au long de l'exercice, que le dispositif qu'elle met en place est efficace et qu'il apporte les résultats attendus.
L'engagement de la direction générale se manifeste de différentes façons. Comme on le dit assez souvent, la première manifestation est le rattachement du service qui pilote le contrôle interne au sein de l'organisation. Plus il est rattaché haut dans la hiérarchie, plus son poids est important. Les moyens attribués à ses équipes comptent également, puisque celles-ci doivent disposer de ressources humaines et d'outils pour travailler et améliorer le contrôle interne global de l'organisme.
L'engagement de la direction générale peut aussi se manifester par les messages diffusés dans l'entreprise aux temps forts des déploiements des projets de contrôle interne. Par exemple, au sein de l'unité de recherche, on nous a présenté des exemples de courriers envoyés par des directeurs généraux à tous les managers d'une entreprise lors du lancement d'un projet de contrôle interne, pour leur signifier l'importance du projet, le fait qu'ils étaient responsables de cette mise en place et qu'ils devaient s'investir à fond sur ce sujet.
Il faut essayer le plus possible de s'appuyer aussi sur les directions fonctionnelles, et en particulier sur celles qui disposent de compétences très pointues dans leur domaine d'activité. Il est important de penser à ces directions, comme par exemple la direction des affaires financières ou la direction des affaires juridiques, dont les compétences avérées leur permettent de faire partie, en quelque sorte, du dispositif de contrôle interne. Il faut les intégrer à la démarche de contrôle interne pour les motiver et pour leur faire comprendre que leurs travaux au quotidien, leurs interventions, contribuent à renforcer le niveau de contrôle interne au sein de l'organisation.

Je ne vais pas développer **le troisième thème**, puisqu'il fera l'objet d'une présentation ultérieure, qui est le fait de disposer d'un système de contrôle interne qui contribue à la maîtrise des risques au sein des entreprises.

Le quatrième thème vise à faire en sorte que le contrôle interne soit un dispositif au service du management. Que veut dire « un dispositif au service du management » ? Cela veut dire un service, un outil qui donne des informations au manager, des informations dont il ne disposait pas auparavant.

A l'Etablissement français du sang, par exemple, nous avons beaucoup travaillé sur la séparation des tâches dans SAP. Grâce à ces travaux, nous avons mis en place un certain nombre d'outils qui permettent aujourd'hui à tous les managers de savoir quelles sont les attributions et quels sont les droits d'accès de leurs équipes dans le système d'information, et quels sont les risques qui en découlent. Avant la mise en place des travaux sur le contrôle interne via SAP, ces managers n'avaient aucune idée de ce que pouvaient faire leurs équipes avec le système d'information.
Le contrôle interne peut également être un vecteur d'harmonisation. Dans les organisations décentralisées ou dans celles qui ont de nombreuses filiales, les travaux du contrôle interne contribuent à faire en sorte que tout le monde parle le même langage, travaille de la même façon, mette en place des points de contrôle similaires : c'est un vecteur fort d'harmonisation, et donc de diffusion des bonnes pratiques, surtout si l'on fait participer activement les responsables des différents processus à nos réflexions sur la mise en place des contrôles.
On s'est rendu compte que le contrôle interne était d'autant plus fort qu'il était intégré au système de management de l'entreprise. Son impact est accru lorsqu'il est intégré dans les démarches préexistantes, comme la qualité, et lorsqu'il s'inscrit dans les rites d'évaluation de l'entreprise.
Au premier rang des outils qui permettent de faire en sorte que le contrôle interne fonctionne bien et apporte une valeur d'usage managérial au sein des entreprises, il y a le référentiel de contrôle interne. Les référentiels ont en général été prioritairement déployés dans les entreprises soumises à SOX ou à la LSF. C'est souvent un document qui recense un certain nombre de points de contrôle à mettre en œuvre dans les différentes entités. Il est, le plus souvent, organisé par flux. Et, même si la tendance a été à l'origine de faire en sorte de répondre aux contraintes réglementaires, on s'est rendu compte petit à petit que les référentiels de contrôle interne apportaient de l'information efficace et efficiente lorsque l'on incluait dans les questionnaires des points directement liés à l'activité de l'entreprise.
La meilleure façon de procéder est de faire participer des responsables opérationnels de très haut niveau à la définition de ce référentiel, mais aussi à son évolution, à son adaptation au fil des années, pour qu'il soit toujours adapté aux enjeux de la structure. C'est un point important : les préoccupations du contrôle interne ne doivent pas être celles d'experts du contrôle interne, mais des opérationnels, des dirigeants et des managers de l'entreprise. Ce référentiel doit vivre. Le faire vivre, c'est organiser des réunions pour le faire évoluer et pour être certain que l'on reste toujours en cohérence avec l'actualité et les préoccupations des managers.
Aujourd'hui, dans toutes les organisations, les systèmes d'information sont largement déployés, et un contrôle interne fort repose aussi sur des contrôles forts dans le système d'information. Cela passe par la mise en place de contrôles automatisés et homogènes ; par la mise à disposition des collaborateurs d'outils de contrôle, simples d'utilisation. L'intégration du contrôle interne doit se faire en amont dans les projets SI. Il faut analyser les risques liés au non respect de la séparation des tâches dans le SI.

Ce qu'il faut retenir de tout cela, c'est que le contrôle interne à valeur ajoutée est une réalité quand les opérationnels interviennent aux différentes phases importantes de son déploiement, et quand l'on bénéficie d'un soutien important de sa direction générale et de son conseil d'administration pour mettre en place cette politique.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Merci beaucoup, Xavier, pour cette synthèse extrêmement claire des travaux que nous avons réalisés. Nous allons écouter maintenant un témoignage de Michel TUDREJ sur la mise en place de ce dispositif de contrôle interne au sein d'EDF.

Michel TUDREJ

Ce n'est plus en tant qu'unité de recherche que j'interviens, mais j'apporte ici un témoignage sur le contrôle interne au sein du groupe EDF.

Je vais essayer, dans un premier temps, de décrire le dispositif en place au sein du groupe, et ensuite essayer de démontrer comment il est ou il n'est pas au service du management, en me basant un peu sur les valeurs ou les items que vient de développer Xavier.

La première politique de contrôle interne au sein du groupe EDF date de mars 2006, c'est-à-dire un an avant le premier cadre de référence de l'AMF. Nous avons eu beaucoup de plaisir et de fierté à voir que le nouveau président – puisque nous avons un nouveau président dans le groupe EDF depuis moins d'un an – a signé, le 3 septembre dernier, un nouveau texte, une nouvelle décision sur ses attentes vis-à-vis du contrôle interne; c'était manifestement quelque chose auquel il tenait. Le socle et les fondamentaux sont restés identiques, même si l'on a évolué, mûri, appris.

La logique est de dire que c'est bien le manager, la ligne managériale, qui est responsable de la mise en place d'un contrôle interne sur le périmètre de responsabilité qui lui a été fixé par le président. Le président signe son rapport LSF en fin d'année, il s'engage vis-à-vis des marchés ; mais le président ne travaille pas seul, il a des collaborateurs auxquels il a subdélégué une partie de ses pouvoirs.
C'est au manager de définir ses risques, de les maîtriser à son niveau, mais aussi de vérifier que tout ce que lui-même a subdélégué est sous contrôle ; d'adosser et de proportionner les dispositifs et activités de contrôle aux risques identifiés. J'ai l'habitude de dire qu'il est important de contrôler ce qui mérite de l'être et non pas ce qu'il est amusant de contrôler, ce que l'on a l'habitude de contrôler ou ce que l'on sait contrôler. C'est un point fondamental, car on se rend parfois compte que certains se plaisent à faire du contrôle, mais ils ne sont pas sur les bons sujets.
On demande aux managers de réfléchir sur les risques, et sur la façon de les maîtriser. Ils sont amenés à s'auto-évaluer une fois par an. Ils en rendent compte, ils signent, donc ils s'engagent. Ensuite, ils savent qu'ils seront audités. Tous les trois ans, l'audit *corporate* va auditer la fiabilité, la qualité, la véracité du dispositif décrit. C'est ce contrôle qui apporte aux dirigeants une assurance raisonnable, qui garantit que la maîtrise des risques est assurée.
J'insiste sur la double responsabilité : celle des managers, pour les activités qui leur sont déléguées ; celle de l'audit *corporate* et moi-même, avec mon équipe Contrôle interne, pour la vérification périodique de la pertinence des dispositifs.

Nous – l'audit *corporate* et mon équipe – avons développé, et réorganisons tous les ans (on peut employer le terme « référentiel », nous appelons cela « guide », mais c'est la même chose) un guide de contrôle interne dans lequel nous avons défini environ 220 « objets de contrôle » ou « objets de maîtrise », parce que le mot « contrôle » me gêne toujours un peu ; et nous sommes bien sur les objets de maîtrise et non de contrôle. Ces objets de maîtrise sont prescrits par nous, mais au nom de la tête de l'entreprise.
Sur ces objets, à peu près deux tiers viennent du COSO, ou du cadre de référence de l'AMF. Un tiers environ vient des politiques, des textes, des décisions les plus importantes de la tête de groupe. Il s'agit de bien vérifier que les décisions de la direction générale sont connues et appliquées. Ce référentiel est donc un levier unique pour faire prendre conscience, connaissance au manager que ces politiques existent, qu'il doit les appliquer, et de lui demander, dans son autoévaluation, comment il fait et de justifier ce qu'il fait. Il y a un troisième volet très important, qui n'est pas décliné dans notre guide, qui concerne les risques métiers spécifiques à chaque activité.
Vous imaginez bien que pour un patron du parc nucléaire, pour un *trader*, ou pour un commercialisateur, les risques de base ne sont pas les mêmes. Les contrôles sur l'activité du cœur de

métier sont donc différents. Il appartient au manager de les faire, mais ce n'est pas nous, l'audit *corporate* ou le contrôle interne *corporate*, qui allons expliquer à un exploitant nucléaire quels contrôles il doit mettre en place pour être en conformité à l'égard de l'autorité de sûreté nucléaire ou simplement pour bien gérer sa centrale.
C'est donc bien à lui de le faire. Nous nous assurons qu'il l'a fait, qu'il sait en rendre compte. Mais dans notre guide, vous ne trouverez pas par exemple le mot « nucléaire » ; par contre, notre guide sert à « apprendre », à donner le périmètre sur lequel le manager doit s'interroger, parce qu'un manager lambda aujourd'hui ne parle pas forcément le COSO couramment, et ce n'est pas un scandale. Nous lui apprenons donc à s'approprier le champ des domaines, des items sur lesquels il doit se poser la question : « Est-ce que je mets un contrôle ? » Il a le droit d'utiliser le *Comply or explain*, et peut, dans certains cas, dire : « Moi, dans mon activité de *trader* (ou tout autre métier), ce thème-là n'est pas prioritaire, voire pas applicable. » Il assume son choix puisque, dans son autoévaluation, il l'écrit et il le signe. Et bien sûr, l'audit, quand il passera, vérifiera l'acceptabilité de son choix.

Prenons un exemple issu de l'environnement de contrôle. Un des chapitres de l'environnement de contrôle de notre guide de contrôle interne s'appelle « Délégations de pouvoirs et de responsabilités ». C'est un des objets de contrôle dont nous parlions : l'entité s'assure-t-elle que ses détenteurs de délégations de pouvoir et/ou de signature ont connaissance de la portée et des conséquences de leurs délégations ? C'est au responsable de l'entité de répondre. On va voir comment. Figurent également des exemples de bonnes pratiques de contrôle. Celles-ci sont d'ailleurs souvent données par les directions fonctionnelles ou les fonctions *corporate* qui sont en charge de ces domaines, qui apportent des bonnes pratiques pour aider les managers – dans certains cas, c'est utile, parce que tout le monde n'est pas expert en tout – à prendre en charge le domaine.

Il y a donc 220 questions de ce type-là. Elles sont réunies dans un petit livre de 60 pages.

A l'aide du guide, que depuis trois ans l'on remet aux managers, ces derniers définissent, en fonction de leurs risques propres sur l'activité ou sur les domaines, ce qu'ils mettent en place. On leur demande de nous envoyer chaque année ce rapport d'autoévaluation, que l'on attend pour le 30 novembre.
On est toujours sur l'environnement de contrôle. On demande au manager de décrire ce qu'il a fait ou ce qu'il n'a pas fait ; de se noter (les notes vont de 0 à 3). On lui demande de proposer des plans d'action lorsqu'il n'est pas arrivé à la note 3.
Cette année, pour les rapports en préparation pour fin novembre, nous avons proposé une notation en subdivisant la note 3 en « 3 » et en « 4 », pour satisfaire à la demande de la directive. Il s'agit du suivi de l'efficacité. Nous avons donc changé un peu le barème pour commencer à tenter d'appréhender ce que peut être un dispositif efficace. Pour l'instant, nous nous sommes essentiellement centrés sur le déploiement, ce qui est normal, ayant commencé il y a trois ans. Dans un groupe de 140 000 personnes, il faut un peu de temps pour faire bouger la machine.

Fin 2009, 90 % des dispositifs autoévalués étaient censés être déployés, en tout cas sur la foi des autoévaluations managériales. Nous changeons là de paradigme, nous passons dans une deuxième étape qui est non plus vérifier que c'est déployé, mais : « Déployer, c'est bien, mais est-ce que cela marche ? » On commence donc à parler d'efficacité.
Voilà le type d'information que je reçois en fin d'année et que je retransmets au président et au comité d'audit. Je peux vous dire qu'ils en sont très friands, puisque cela leur donne une photo de la situation du contrôle interne dans le groupe aujourd'hui.
On a donc une photographie de la situation entité par entité. Quand on diffuse maintenant le rapport vers la tête de groupe ou vers le comité d'audit, les noms sont indiqués. Cela en secoue certains lorsqu'ils constatent qu'ils sont les derniers de la classe.
On a également une photographie de la situation par domaine d'activité, car il est important de voir les chapitres pour lesquels (apparemment) tout va bien et quels sont les chapitres qui sont le plus en difficulté. Bien sûr, chaque année, on les requestionne : est-ce que ce sont les objets de contrôle que

l'on demande qui sont trop contraignants ? Est-ce qu'ils ne sont pas compris ? Est-ce qu'ils sont difficiles à mettre en œuvre ? Est-ce que ce n'est pas un sujet qui intéresse les managers ? Et là aussi, la tête de groupe réagit, en fonction des thématiques. Je peux vous dire par exemple qu'en pleine affaire Kerviel, le comité d'audit et le président ont voulu savoir où se situait l'éthique, la fraude, la protection des informations, le système d'information, etc. On avait pu leur donner des informations ; elles ont généré des audits et des décisions ont été prises.
Cette information est donc aujourd'hui très utile, très importante, parce que cela nous donne une photo sur le positionnement d'une entité par rapport au déploiement qu'elle est obligée de mettre en œuvre, puisque le manager a été mandaté, mais aussi des photos par grands domaines, ce qui nous permet évidemment de piloter et de prendre les bonnes décisions.
Vous allez me dire : mais est-ce que tout cela est fiable ? Si je vous avais fait cette présentation il y a deux ans, je vous aurais dit « Je ne sais pas », et il est vrai que la première année, on était un peu perdu. Depuis, on a commencé à auditer. Et les audits nous montrent que ces autoévaluations sont fiables à plus de 85 %. Cela veut donc dire que les photos reflètent aujourd'hui la réalité du terrain.
C'est un audit obligatoire. Nous avons d'abord audité les deux premiers, ceux qui s'étaient évalués les meilleurs de la classe. Et nous sommes allés voir ceux qui avaient été lâchés par le peloton, pour vérifier s'ils n'avaient pas compris ou s'ils n'étaient pas motivés. Nous avons quelques argumentaires pour choisir les entités, mais de toute façon, sur trois ans, tout le monde est audité.

Pendant ces trois premières années, hormis l'audit classique mené par nos équipes d'audit *corporate*, à savoir la recherche des forces, des faiblesses, des dysfonctionnements majeurs, et les recommandations, je demandais que chaque équipe d'audit me donne une opinion – là, je parle bien d'une opinion – sur quatre thématiques.
Premièrement, l'analyse de la conformité du dispositif de contrôle interne par rapport aux principes de la politique. Par exemple, est-ce que la cascade de responsabilités managériales a été comprise et mise en œuvre ? En gros, est-ce que chacun a bien compris qu'il devait maîtriser ce qui est à son niveau et vérifier que ce qu'il avait lui-même délégué était maîtrisé ?
Deuxièmement, l'analyse de l'adéquation du dispositif de contrôle interne de l'entité, avec ses principaux risques et enjeux : la prise en charge des risques métier, le *core business*. Est-ce que tout est vérifié, est-ce que tout fonctionne ?
Troisièmement, l'analyse de la fiabilité de l'autoévaluation : on explique aux managers que trop d'optimisme ou trop de pessimisme n'est pas acceptable. Ce qu'il nous faut, c'est la photo de la réalité. L'équipe d'audit, quand elle fait son audit, vérifie au moins une quinzaine des 32 chapitres, ce qui lui permet de porter une opinion.
Quatrièmement, l'appréciation de la dynamique d'amélioration du dispositif de contrôle interne : y a-t-il une vraie dynamique en place, année après année ?
Nous avons fait cela sur les 33 entités, ce qui nous donne aujourd'hui une bonne image de la réalité. A partir de l'an prochain, nous entrerons dans un deuxième cycle. Nous nous intéresserons à de nouvelles thématiques, puisque nous allons effectuer le suivi de l'efficacité.

Un point important : nous sommes un groupe avec des centaines de filiales, et nous ne pouvons pas nous intéresser uniquement aux entités EDF historiques, aux entités EDF SA.
Comment cela fonctionne-t-il, aujourd'hui ? La grande majorité des 600 ou 700 filiales que nous avons, sont sous la responsabilité des 36 managers qui m'envoient leur rapport d'autoévaluation. Ils sont évidemment tenus de veiller à ce que le contrôle interne soit mis en place dans les filiales dont ils ont la responsabilité. Sur les 32 chapitres sur lesquels on leur demande de s'autoévaluer, il y a d'ailleurs un chapitre spécifique qui s'appelle « pilotage des filiales ».
Mais sur la quinzaine de filiales majeures où, en général, c'est un membre du comité exécutif qui est administrateur, voire président du comité d'audit, nous avons mis en place quelque chose d'un peu particulier : j'appuie nos administrateurs pour traiter de ces problématiques d'audit et de contrôle interne, directement sur les dossiers, à la demande des organes de gouvernance, notamment sur les grosses filiales étrangères où nous sommes en co-contrôle ; nous ne pouvons pas imposer les mêmes règles et je n'ai pas d'autoévaluation. Quand on est à égalité on ne peut rien imposer. Il est en

revanche évident que l'on ne peut pas ignorer comment la maîtrise des risques est prise en charge dans la filiale. C'est donc bien sûr aux administrateurs de le faire, et nous sommes en appui et en soutien pour obtenir cette information.
Est-ce que c'est effectivement en appui au management ? J'ai la faiblesse de penser que oui, et que les organes de gouvernance ont une image fidèle de la réalité du contrôle interne dans les différentes entités, ce qui leur permet de prendre les bonnes décisions.
Concernant le respect de la conformité aux lois et règlements, notamment de l'AMF : un des chapitres est spécifiquement piloté par la direction juridique qui, via le guide de contrôle interne, vérifie que la façon dont on prend en charge l'applicabilité aux lois et règlements fonctionne ; de même pour les informations financières et le contrôle de gestion. Les informations que nous avons en retour, par les autoévaluations et les audits, donnent une « assurance raisonnable » à la tête de groupe.

Vis-à-vis des managers, nous essayons de ne pas faire du contrôle interne une contrainte, mais, au contraire, un levier utile pour piloter leurs performances. Le guide de contrôle interne est une aide à l'évaluation du dispositif de contrôle interne pour les activités « métiers » comme pour les domaines transverses. On constate aujourd'hui les progrès accomplis, grâce à la compréhension.
Chaque manager a eu obligation de nommer un animateur de contrôle interne, souvent à plein temps, pour les grosses divisions, parfois à mi-temps pour les entités plus petites ; les animateurs de contrôle interne sont mandatés, avec une lettre de mission qui est d'ailleurs préparée par nous, pour animer tout le processus dans l'entité.
Nous faisons tout ce qu'il est possible pour que le contrôle interne ne soit pas une mode, ne soit pas une « couche supplémentaire » que l'on impose aux managers. C'est bien une agrégation des différents dispositifs existants, tels que, EFQM, contrôle interne, de contrôle de gestion et d'assurance qualité qui sont mis en place.
Les animateurs de contrôle interne fonctionnent en réseau. J'anime ce réseau. Nous nous réunissons à peu près tous les deux mois. Il y a un partage de bonnes pratiques, il y a de l'émulation, il y a de la construction en commun d'outils. Tout cela fait qu'aujourd'hui le réseau fonctionne, et l'on pense, en toute modestie, qu'après trois ou quatre ans, on a un dispositif qui commence à bien tenir la route. Pour des grands groupes comme le nôtre, il était évident qu'il fallait le faire.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Merci beaucoup, Michel, pour ce témoignage détaillé et transparent. Je vais maintenant donner la parole à Bernard Grange, notre deuxième témoin.

Bernard Grange est chargé de mission à la direction financière du groupe Lafarge. Il s'occupe aujourd'hui d'un sujet important qui touche à la répartition des coûts et à la facturation des services intragroupes. Bernard Grange, pourriez-vous nous dire quelques mots sur votre entreprise, le groupe Lafarge ?

Bernard GRANGE, *précédemment Directeur financier et juridique des filiales de Lafarge au Maroc et en Espagne*

Le groupe Lafarge est bien connu de la plupart d'entre vous. C'est le leader mondial des matériaux de construction. Nous sommes en particulier le premier cimentier mondial et nous avons également des activités très importantes qui nous placent dans les premiers rangs dans la plaque de plâtre et le plâtre, le béton et les granulats.

Il me semble important de rappeler quelques particularités de ce groupe. Lafarge est une entreprise gérée de façon plutôt prudente qui donne une impression de sérieux et de professionnalisme. Elle s'est toujours sentie très loin des pratiques discutables.

Il y a vingt-cinq ans, le groupe Lafarge était implanté dans seulement cinq ou six pays. Nous nous sommes développés de façon considérable, puisque nous sommes maintenant dans plus de quatre-vingts pays.
Ces acquisitions récentes ont été faites dans l'esprit du respect des cultures, c'est-à-dire que, dans la plupart des pays, nous avons toléré les modes opératoires et de fonctionnement en usage, en pensant que tout cela évoluerait progressivement et que les méthodes, par l'exemple, par les bonnes pratiques, s'unifieraient.
La confiance est une attitude ancienne chez Lafarge, et l'on a toujours fait une grande confiance au professionnalisme des managers. Les affaires étaient gérées à l'échelon local. Il n'y avait pas beaucoup de formalisme.
Cette absence de formalisme, jointe à un développement important du groupe, a fait que nous nous sommes trouvés progressivement dans une situation où le terreau était favorable à une action d'envergure, laquelle a été menée ces dernières années.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Je crois que vous avez un dispositif de contrôle interne très achevé au sein du groupe Lafarge. Quels ont été les ferments originels du développement de ce contrôle interne ?

Bernard GRANGE

Avec le développement du groupe, le groupe Lafarge avait évidemment besoin de capitaux. Pour ce faire, il était coté, comme beaucoup d'entreprises françaises, à la bourse de New York. Et quand la loi Sarbanes-Oxley a été votée, le groupe a du se mettre en conformité avec elle et, dans la foulée, avec la Loi de Sécurité Financière française.

Après la période d'étude et de préparation nécessaire, la direction du groupe Lafarge a donc lancé le projet Focus qui visait à la mise en conformité du groupe, dans le délai prescrit par la loi. La direction a décidé, non seulement de respecter la loi, mais d'être en avance sur le calendrier et, dès le début, a mis des moyens très importants pour y arriver.
Une équipe de projet a été montée, pilotée par la direction générale du groupe. L'impulsion a été donnée par le directeur général du groupe, le CEO, et le directeur financier. Une équipe de projet lui était directement rattachée. Toute la hiérarchie des patrons d'entités et de branches était impliquée dans ce processus.
Dans chaque unité, on a demandé qu'un responsable de contrôle interne *ad hoc*, c'est-à-dire à plein temps, soit nommé, sans préciser que c'était uniquement pour la durée du projet. C'est une équipe de soixante à soixante-dix personnes qui a été constituée pour la réalisation de ce projet.

Les choses ont été lancées. Dans le délai fixé par la direction générale, la *compliance* a été atteinte et nous avons obtenu les résultats que l'on attendait de nous.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Lorsque l'on discute, dans la profession, sur la mise en oeuvre des dispositifs de contrôle interne, et lorsque l'on parle de SOX, cela provoque un effet de crainte face à cette obligation de *compliance*, et à la lourdeur des dispositifs. Comment l'avez-vous vécu, notamment à un niveau opérationnel élevé ?

Bernard GRANGE

J'étais à ce moment-là en Espagne. Je venais d'arriver. Le message de la direction générale se voulait plutôt rassurant : d'abord, l'échéance était encore assez éloignée ; les moyens mis en œuvre étaient importants ; et surtout, on nous annonçait – j'ai retrouvé les documentations de l'époque – un travail

de 100 hommes/jour pour réussir à mettre les unités en conformité. Dans une première phase, les choses ont donc été bien prises, bien comprises. L'accent était déjà mis sur l'amélioration des processus.

Mais quand l'échéance s'est rapprochée, et que l'ensemble de la structure a compris l'effort qui lui était demandé, l'implication personnelle qui était demandée, quand les membres du comité de direction ont compris qu'il n'y avait pas d'autres responsables qu'eux dans leur champ d'activité, la situation s'est évidemment un peu tendue. Il a fallu, à plusieurs reprises, réexpliquer. Et nous avons fait appel à des équipes centrales très mobiles, qui ont pu mobiliser des ressources internes et externes pour nous aider.

Globalement, il est vrai qu'en cours de processus, nous avons eu assez peur du déroulement de ce projet, mais par la suite, les choses étant rentrées dans l'ordre, je crois que c'est aujourd'hui considéré comme une situation normale que le coordonnateur de contrôle interne, comme nous l'appelons, participe aux mesures d'organisation, d'amélioration dans chacune des unités.

Aujourd'hui, année après année, le processus de remontée d'analyse des risques, de mise en place des contrôles se fait, je crois, de façon satisfaisante dans l'ensemble du groupe.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Plusieurs années après cet effort important de mise en place, quels seraient les gains globaux que vous noteriez ?

Bernard GRANGE

J'ai souligné que le groupe s'était développé rapidement, que la culture du groupe était basée sur la confiance individuelle, mais sans formalisme, c'est-à-dire que les gens n'étaient pas habitués à démontrer qu'ils avaient bien travaillé et que les choses se faisaient dans l'ordre. Il suffisait qu'il n'y ait pas d'accident.

Je crois qu'aucune des sociétés que nous avons rachetées n'avait une culture de contrôle interne qui aurait pu donner au groupe la mesure de ce qui se faisait ailleurs. C'est donc grâce à nos seuls efforts que nous avons pu, en particulier, remplir les obligations légales, mieux cerner les risques de l'entreprise, la façon dont ils étaient gérés, mieux connaître, à l'intérieur de chaque unité opérationnelle, le fonctionnement des services. Nous avons gagné beaucoup plus de mobilité pour évoluer.

Un aspect que je crois capital est que dans l'intégration des centaines de sociétés que nous avons achetées depuis la mise en place de ce processus, nous avons pu conduire un processus d'intégration beaucoup plus rapide et beaucoup plus efficace que ce qu'il aurait été si nous n'avions pas eu ces outils à disposition.

Michel TUDREJ

Je pense à ce que j'ai essayé de développer. Il y a deux volets : les managers et la direction générale. La direction générale peut décréter, cela dépend ensuite de son pouvoir de persuasion ou de la reconnaissance positive ou négative. Mais aujourd'hui, l'enjeu est que le manager comprenne que le dispositif de contrôle interne n'est pas une brimade obligatoire, mais un vrai levier à sa main. Ce dispositif fonctionne dans toutes les entreprises, qu'elles soient petites ou plus importantes. Tous autant qu'on est, on a à gérer des risques. Tout le monde doit comprendre que c'est cela, le point d'entrée : « Je gère une activité. Je gère des risques. Comment faire pour maîtriser mes risques ? »

Il ne faut pas présenter le système comme quelque chose d'obligatoire, décidé un beau jour par l'AMF ou la 8e directive qui en rajoutent une couche. Et c'est vrai qu'il y a eu des phénomènes de rejet. C'est pourquoi j'essaie de faire de la pédagogie chez nous, en disant : « Tu es responsable. Tu as une activité à maîtriser. Tu as des risques à maîtriser. Et le contrôle est un levier. » Ce n'est pas le seul, parce qu'on peut aussi maîtriser ses risques en payant des assurances, on peut externaliser, etc.

Ensuite, il faut monter un système, mais pas une usine à gaz, il faut que ce soit au bon niveau. Il existe des clés de succès, on en reparlera.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Le contrôle interne est totalement imbriqué dans le fonctionnement opérationnel d'une entreprise. Aujourd'hui, ce qui a changé avec les lois, les objectifs de *compliance*, c'est que l'on cherche à rendre beaucoup plus visibles tous ces éléments qui existent dans toute entreprise.

Louis VAURS

Je pense que c'est là un problème particulièrement important. Si l'on n'arrive pas à convaincre la direction générale que le contrôle interne, ce n'est pas un coût, mais c'est de la maîtrise, je crois que l'on a échoué.

Il faut donc la convaincre. Et une fois convaincue, il faut que la direction générale adopte une attitude et un comportement qui indiquent à tout le personnel qu'elle y croit, que cela apporte de la valeur, que cela l'aide énormément pour la mise en place de sa stratégie. Si l'on arrive donc, d'une part à la convaincre, d'autre part à obtenir d'elle des attitudes et des comportements idoines, la partie est gagnée. C'est un point que l'on a beaucoup développé il y a deux ans, notamment avec Denis FABRE, sur l'urbanisme de contrôle interne, parce que cela en fait pleinement partie.

Et une fois que l'on a convaincu la direction, il faut également essayer de convaincre le conseil d'administration. Et pour le convaincre, il faut d'abord qu'il prenne le temps d'appréhender un dispositif de contrôle interne, ce qui n'est pas nécessairement facile lorsque l'on est un peu à l'extérieur.

Ce sont des points fondamentaux. Si l'on n'arrive pas à convaincre et à obtenir les informations et l'adhésion de l'ensemble du personnel, je crains malheureusement que le dispositif de contrôle interne perde de sa force et de son utilité.

Jacques RENARD

J'ai une question pour M. TUDREJ, mais au préalable, je veux prendre la suite de ce que vient de dire Louis, pour ajouter ceci, à savoir que, dans ce rôle que l'on doit avoir pour essayer de convaincre la direction générale, le rattachement hiérarchique des auditeurs et des responsables du contrôle interne m'apparaît comme quelque chose d'essentiel. S'ils ne font pas partie des seniors de l'entreprise, s'ils n'ont pas l'écoute des gens placés au plus haut niveau, je crains fort que leur entreprise ne soit vouée à l'échec.

Je m'interroge sur un point : vous nous avez signalé que, dans votre organisation, les managers se voyaient affectés de délégués, d'assistants en quelque sorte, pour le contrôle interne. Est-ce que vous ne pensez pas qu'une organisation de ce genre risque de dissuader les managers, dont ce devrait être le travail et la préoccupation essentiels, de s'occuper eux-mêmes du contrôle interne ?
Je crains fort qu'en faisant comme vous l'avez suggéré, ils ne s'approprient pas comme il conviendrait des dispositifs concernés.

Michel TUDREJ

Ce risque existe. Maintenant, il faut aussi prendre en compte le principe de réalité. Quand on parle de chaque manager du groupe, cela implique tout le monde, et notamment les managers des plus hauts niveaux.

Ils sont évidemment responsables, mais vous comprenez bien qu'ils ne peuvent pas s'en occuper directement tout seul. De toute façon, ils disposent aussi de forces vives pour cela. En fait, cet animateur de contrôle interne, c'est quoi ? C'est le pilote opérationnel, et le pilote stratégique – que l'on se comprenne bien – reste évidemment le manager. Simplement, quand il faut écrire une autoévaluation de 50 pages, ce n'est pas le manager qui gère 58 centrales nucléaires qui a le temps de l'écrire. Par contre, il a quelqu'un pour le faire. L'animateur sert en fait à cela ; il sert à vérifier que les plans de contrôle sont bien en œuvre. Il est de la responsabilité de l'animateur d'animer des réseaux de N-2.
Je prends l'exemple du parc nucléaire : nous avons aujourd'hui 58 tranches et, je crois, 19 sites. Sur chacune des centrales nucléaires, il y a un animateur N-2, il faut bien que quelqu'un coordonne tout cet ensemble. Et ce n'est pas le manager qui écrira le rapport de 58 pages. Il faut bien des forces vives pour cela.
Et il est plus facile pour moi de réunir les 60 animateurs de contrôle interne tous les deux mois, parce que, étant payés pour cela, ils ont les disponibilités nécessaires. Si je devais réunir tous les deux mois, pendant une journée, les 60 top managers du groupe, je pense que je n'y serais jamais arrivé.

Vous avez raison sur le fait qu'il y a un risque que le manager délègue trop. Mais l'audit est là pour le vérifier.

Yves ANDRIEUX, GDF Suez

M. TUDREJ a dit que les rapports sur le contrôle interne étaient en cours de finalisation. Comment motivez-vous les équipes pour que le calendrier soit respecté en ce qui concerne les contrôles qui doivent être effectués, pour que vous soyez à même de dire qu'ils sont réalisés et que la synthèse est en train d'être remontée ?

Michel TUDREJ

C'est simple, je n'ai pas à les motiver, c'est une obligation qu'ils ont. Le président a mandaté les managers. Et le réseau sert justement à cela, à appuyer, à les réunir. Bien sûr, il y a toujours quelques retardataires, mais ils savent que je dois remettre moi-même un rapport au comité d'audit à une date fixée.

Sur les quatre dernières années nous n'avons jamais eu de problème. J'y veille évidemment. Je maîtrise aussi mes risques. Je n'attends pas la dernière minute. Mon équipe est en alerte permanente.

Quant aux managers, ils savent ce qu'ils ont à faire, et ils savent qu'ils seront audités. Aujourd'hui, cela fait partie de la culture d'entreprise. Le système fonctionne bien.

Xavier ORTMANS

Je pense qu'un des bons moyens de motiver les managers pour répondre, c'est aussi de leur fixer des objectifs individuels liés au respect des délais. De la même façon qu'il faut respecter des dates pour remonter et construire un budget, il faut respecter des dates pour pouvoir construire une synthèse sur le niveau de contrôle interne d'une entité. Et quand vous savez que, si vous ne répondez pas, tout le monde saura que vous n'avez pas répondu, tout le monde vous critiquera et vous serez la honte de votre groupe, vous vous activerez pour répondre.

L'intérêt du système mis en place chez EDF, ce sont ces missions d'audit qui permettent de vérifier la véracité des autoévaluations. C'est le point fort de tout le dispositif qui permet de s'assurer que les entités n'ont pas tendance à s'autoévaluer en considérant qu'elles maîtrisent tous leurs risques de façon exceptionnelle ou, à l'inverse, qu'elles ont l'impression de ne maîtriser aucun risque.

Yves ANDRIEUX, GDF Suez

Il pourrait paraître ambivalent d'avoir une notion de contrôle, donc d'imposition d'un côté, et une notion de client, de l'autre. Et je pense que les facteurs clés de succès, si vous avez parlé de clients, c'est effectivement des obligations mais aussi un service à ces clients pour crédibiliser l'ensemble de la démarche et du contrôle en général.

Xavier ORTMANS

Oui, mais alors le service au client est lié au fait qu'un dispositif de contrôle interne qui fonctionne bien, c'est un dispositif qui répond aux attentes opérationnelles, et donc avec des indicateurs liés aux critères opérationnels, cela peut être l'activité, cela peut être le taux de défaillance sur une chaîne de production.

Il faut intéresser les managers. Si vous leur parlez uniquement de problèmes très pointus de contrôle interne, en les abreuvant de doctrines sur le contrôle interne, des lois SOX et LSF, cela les ennuiera. Si, en revanche, vous arrivez à les intéresser en abordant des sujets qui concernent leurs préoccupations quotidiennes, là, vous allez les appâter et vous allez réussir à mettre en place un système qui fonctionnera, gagnant-gagnant.

Bernard GRANGE

J'ai un exemple à ce sujet. Les présidents de division, de région ou les patrons d'unité ont suffisamment de contacts avec la direction générale et sont suffisamment politiques pour bien comprendre qu'un sujet auquel le président accorde autant d'importance, ne peut pas être négligé.

Dans une unité, quand on à affaire au patron de la production ou des ventes, et qu'il faut lui expliquer le *modus operandi*, c'est un défi autrement difficile, mais tout le monde a bien compris que l'on avait lancé ce projet parce qu'on était coté aux Etats-Unis, et que c'était une opération qui nous avait déjà donné beaucoup de travail, quelques années avant.

Après quelques années, une fois le système mis en marche, quand il s'est agi d'intégrer des acquisitions récentes, tout le monde s'est rendu compte que, sans l'intervention du coordonnateur de contrôle interne, il était tout simplement impossible de le faire. L'apport des méthodes du contrôleur interne, sa disponibilité, sa force de persuasion étaient indispensables pour mener à bien l'opération. C'est ainsi que la position, au moins dans la filiale où j'étais récemment, s'est institutionnalisée et est devenue absolument nécessaire.

Dire maintenant que tout le monde est absolument convaincu par chacune des méthodes, non, mais au moins, il n'y a plus de sujet de résistance des uns ou des autres sur ces points.

Sophie DESLOGES, Converteam

J'ai une question pratique. On a parlé de la nécessaire mise à jour régulière d'un dispositif de contrôle interne et de son adaptation permanente aux risques et aux enjeux de l'entreprise. Cela me paraît effectivement tout à fait important.

Dans vos organisations respectives, comment gérez-vous le calendrier de cette mise à jour ? J'ai l'impression qu'il y a toujours un délai entre le moment où une organisation se dit : « J'ai ce risque-là à intégrer dans mon dispositif de contrôle interne. », et le moment où l'on arrive à l'intégrer dans le dispositif, le moment où l'on mesure l'adéquation de chacune des unités avec ce dispositif. Comment gérez-vous ce *timing* ?

Milena IORDANOVA, directeur du contrôle interne de Danone

C'est un sujet qui est l'objet de la présentation du témoignage que je vais faire cet après-midi. Je vous demanderai donc de patienter un peu.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Je propose que nous abordions le thème suivant.

Nous avons voulu donner un coup de zoom particulier sur les risques. Nous avons employé, à maintes reprises, le mot « risque » qui est un élément fondamental dans l'appréciation de la valeur ajoutée du contrôle interne, et il nous a semblé intéressant qu'Annie BRESSAC et Yves GRIMAUD nous donnent un éclairage complémentaire par rapport aux travaux que nous avons menés sur le cahier de la recherche.

Annie BRESSAC est directeur de l'audit et du contrôle de la fondation Les apprentis d'Auteuil. Elle a trente ans d'expérience dans les domaines audit, contrôle interne et risques, en tant qu'auditeur, consultant, formateur, enseignant. Elle est aussi cofondatrice et membre du conseil d'administration de la chaire de contrôle interne ESCP Europe et IFACI.

Yves GRIMAUD est directeur de PricewaterhouseCoopers. Il coordonne des missions liées à l'audit, au contrôle interne, aux risques.

LES DIFFERENTES INTERACTIONS ENTRE LES DEMARCHES DE CONTROLE INTERNE ET DE GESTION DES RISQUES

Annie BRESSAC, *Directrice de l'Audit et du Contrôle Interne, Fondation d'Auteuil ;*

Yves GRIMAUD, *Directeur, PricewaterhouseCoopers*

Yves GRIMAUD,

Le cahier de la recherche nous dit que « la contribution à la maîtrise des risques est un des principaux éléments de la valeur ajoutée du contrôle interne. » Il est vrai que les risques et leur maîtrise est un sujet qui motive et mobilise les énergies et qu'il est particulièrement intéressant et utile de porter un regard sur le lien entre gestion des risques et contrôle interne.

Pour que ce lien fonctionne efficacement, il faut que les engrenages, symbolisant l'articulation entre gestion des risques et contrôle interne, s'imbriquent correctement les uns avec les autres. C'est pourquoi nous allons vous proposer d'examiner en introduction cette articulation, et les principes théoriques d'un bon fonctionnement.

Nous nous intéresserons ensuite à la réalité de leur fonctionnement et l'on constatera qu'il y a parfois des éléments qui contribuent à « gripper » ces fameux engrenages.
Nous examinerons également le questionnement qu'adoptent aujourd'hui un certain nombre de groupes pour analyser la manière dont sont connectés leurs dispositifs gestion des risques et contrôle interne, dans l'optique d'en optimiser le fonctionnement.
Enfin, nous partagerons avec vous quelques pistes pour une meilleure mise en cohérence de ces dispositifs.

Nous nous appuierons sur les éléments contenus dans le cahier de la recherche et nous essaierons également d'aller au-delà dans certains cas et exemples proposés.

Annie va maintenant vous exposer les principes de fonctionnement et de connexion entre ces deux dispositifs.

Annie BRESSAC,

Ces principes d'articulation sont effectivement décrits dans le cahier de la recherche, qui reprend d'ailleurs également un extrait du récent cadre de référence de l'Autorité des marchés financiers.

En fait, en théorie, dans un monde idéal, il y a un lien naturel, en tout cas nécessaire entre les dispositifs de contrôle interne et de gestion des risques, qui ont même besoin l'un de l'autre pour pouvoir fonctionner. Regardons donc de plus près comment interagissent gestion des risques et contrôle interne.

La gestion des risques va fournir au contrôle interne l'identification et l'évaluation des risques par rapport auxquels vont être définis les plans d'action. On sait bien que les actions de contrôle doivent être proportionnées aux enjeux, on va donc fonder le choix, la définition, l'élaboration de ces actions de contrôle sur ce que la gestion des risques donne comme informations, quant à l'exposition aux risques des processus et des activités de l'entreprise.

A contrario, le dispositif de contrôle interne contient, via les activités de contrôle, des modalités de traitement des risques au sens de la gestion des risques. Dans un dispositif de gestion des risques, il y a donc un recoupement avec le dispositif de contrôle interne, puisqu'on a là des modalités de traitement en réduction des risques auxquels l'entreprise est exposée.

Cette articulation se fonde d'ailleurs sur un socle commun – qui doit en tout cas être commun –, qui est l'environnement interne de l'entreprise, c'est-à-dire en particulier la somme de la culture du risque et de la culture du contrôle, et également des valeurs éthiques qui vont fournir la base de fonctionnement des deux dispositifs.

Ces dispositifs sont en interaction, mais ils interagissent également avec d'autres acteurs dans l'organisation, et ils sont nombreux, on les a déjà cités dans les présentations précédentes. Mais, à tout seigneur, tout honneur, regardons le lien qu'il peut y avoir avec l'audit interne.
On trouve là encore un lien de la gestion des risques vers l'audit interne. L'audit interne se fonde sur la cartographie des risques qui lui est en principe fournie pour élaborer son plan d'audit. A contrario, l'audit interne, au travers des missions, va pouvoir mettre en lumière des risques qui auraient pu être mal identifiés ou mal évalués, et donc donner, de cette manière, des éléments de correction au *risk manager* pour qu'il puisse adapter sa cartographie des risques. Le lien est bien sûr – on l'a déjà vu, cela a été illustré dans les interventions précédentes – entre l'audit et le contrôle interne : l'audit évalue le contrôle interne. Mais, pour prendre un exemple, les plans de contrôle interne doivent intégrer les actions correctives qui sont élaborées à l'issue des missions d'audit.

Vous voyez, en théorie, c'est merveilleux, c'est l'harmonie et la liesse générale. Tout le monde travaille ensemble avec un très bon résultat.

Dans la pratique, hélas – et vous le savez, je pense –, un certain nombre de difficultés peuvent apparaître. N'est-ce pas, Yves ?

Yves GRIMAUD

En effet, dans la réalité, nous sommes confrontés à un certain nombre de difficultés. Elles peuvent être par exemple liées au vocabulaire utilisé : tout le monde parle des risques mais entre le gestionnaire des risques et le contrôleur interne, on constate parfois des divergences de point de vue sur leur définition et sur la manière de les évaluer.
Il y a aussi des difficultés liées à la communication entre les fonctions et les acteurs, celles résultant des réseaux et des outils parfois différents qui rendent les connexions plus difficiles.
Mais il y a surtout des difficultés liées à la différence de périmètre et de granularité que l'on constate souvent entre cartographie des risques et contrôle interne. Par exemple, lors d'un entretien avec les managers clés d'une organisation, la discussion porte généralement sur les grands enjeux et les risques majeurs du groupe, tandis que par ailleurs d'autres types de risques sont souvent identifiés au travers d'une analyse des processus par exemple. Se pose alors la question de la mise en cohérence de ces risques au travers d'une vision partagée susceptible d'intéresser la direction sur le sujet du contrôle interne.

Ce sont là des difficultés auxquelles bon nombre d'organisations sont confrontées, et dont les causes sont diverses et variées. En effet, ces dispositifs ont souvent été construits par strates successives, répondant à des besoins réglementaires (loi Sarbanes-Oxley, recommandations de l'AMF…) ou à des décisions et besoins managériaux et ils n'ont pas nécessairement été pensés comme un ensemble cohérent. En outre, dans certains cas, la culture d'entreprise a poussé à développer une réponse minimale visant principalement un besoin de conformité. Cela a été par exemple le cas de certains groupes avec la loi Sarbanes-Oxley lors des premières années de son entrée en application.
En conséquence, un certain nombre de difficultés sont liées au fait que les dispositifs ne sont plus clairs, ne sont plus lisibles, ne sont plus compris par ceux qui sont censés les mettre en œuvre, à savoir les opérationnels et les fonctions transverses, et sont donc susceptibles d'être rejetés par ces acteurs ou même par le management. Ces situations peuvent également générer des situations de doublons et/ou de vides en matière de maîtrise des risques.

Tout cela a donc conduit un certain nombre de groupes à se poser la question des bonnes connexions et du bon fonctionnement de leurs dispositifs.

Annie BRESSAC

Pour travailler à la mise en cohérence des deux dispositifs, ce que l'on vous propose, c'est l'idée de poser un diagnostic en s'interrogeant sur le contrôle interne et sur la gestion des risques, non pas en s'intéressant à chaque bloc pris isolément, comme on le ferait dans une démarche d'évaluation classique, mais plutôt en portant le regard sur les liens et les connexions entre ces deux dispositifs.

L'idée est d'organiser ce questionnement autour de **quatre axes** : l'axe de l'**organisation** (Yves l'illustrera tout à l'heure).
Les connexions en termes de **processus** sur lesquels se fondent ces deux dispositifs, pour leur animation, pour leur mise en œuvre pratique. Par exemple : est-ce que la définition et la mise en œuvre des activités de contrôle dans les cadres de processus de contrôle interne s'appuient bien sur une analyse des risques partagée avec les acteurs de la gestion des risques ? Est-ce que les tempos, les échéances des deux processus sont synchrones ? Voilà le type d'interrogation que l'on peut se poser.
En matière de **méthodes et** d'**outils**, on l'a déjà évoqué, se pose la question de l'évaluation : est-ce que les critères et les méthodes d'évaluation des risques utilisés dans le cadre des deux démarches sont homogènes, voire partagés ?
En matière de **ressources humaines**, quatrième axe, on se posera la question du développement des compétences : est-ce qu'il intègre, de manière équilibrée dans les actions de formation, les sujets du contrôle interne et de la gestion des risques, notamment dans les formations managériales ? Il est intéressant d'aller voir de plus près, encore une fois, comment les deux marchent ensemble.

Cela étant, ce questionnement ne se limite pas aux seuls acteurs de la gestion des risques et du contrôle interne *stricto sensu*. Il est tout à fait intéressant de l'étendre à d'autres acteurs que nous avons déjà cités : ceux de la démarche qualité, les acteurs de la conformité, les acteurs de la sécurité, voire même l'audit interne peuvent tout à fait être associés à ce questionnement sur les liens et les cohérences qui peuvent ou pas exister.

De même, on pourra prendre en compte certaines fonctions ou acteurs, notamment les utilisateurs, mais aussi les contributeurs, comme par exemple l'informatique, tout ce qui a trait aux systèmes d'information – nous avons eu une illustration sur ce point, précédemment – ou encore la fonction comptable.

Ce que ce questionnement va en fait chercher à cerner, c'est la question de l'urbanisme du contrôle interne. Louis VAURS rappelait tout à l'heure que ce sujet a déjà fait l'objet de réflexions à l'IFACI, avec deux prises de position, notamment, l'une sur cette question en général, l'urbanisme du contrôle interne, qui remonte je crois à octobre 2008, et une prise de position plus récente, en avril 2010, sur l'urbanisme du contrôle interne dans le secteur bancaire.

On voit bien là l'enjeu, illustré par le cas de la gestion des risques et du contrôle interne, qui est d'organiser de la meilleure manière cet urbanisme du contrôle interne.

Pour aller un peu plus loin et illustrer ce questionnement, je laisse la parole à Yves sur l'axe organisation.

Yves GRIMAUD

La manière dont les fonctions sont organisées et connectées les unes avec les autres a un impact sur leur capacité à fonctionner correctement.

Prenons l'exemple d'une société où l'activité principale est gérée de façon décentralisée grâce à des directions métier fortes. En regard de cette organisation métier, l'entreprise dispose également d'une direction du contrôle interne Corporate épaulée par des relais contrôle interne positionnés au

niveau de chacune des directions métiers ainsi que d'une fonction gestion des risques positionnée uniquement au niveau *corporate*.

Dans le cas de cette organisation, nous pensons qu'un questionnement sous différents axes peut être pertinent.

Tout d'abord, un questionnement selon une analyse verticale, à l'intérieur de la fonction, vise à s'interroger sur la connexion entre la structure du haut et les structures relais.

Par exemple sur le contrôle interne : la structure du haut joue-t-elle correctement son rôle en matière d'animation du réseau des relais contrôle interne, d'information, de formation, de sensibilisation, de partage d'outils et méthodes ?

A contrario, est-ce que les relais contrôle interne remontent l'information de façon pertinente, est-ce qu'ils proposent une vision suffisamment claire des dispositifs de contrôle interne qui sont dans leur périmètre, est-ce qu'ils sont suffisamment bien connectés pour offrir une vision claire du dispositif de contrôle interne et pour permettre d'en suivre les évolutions en temps réel ? Est-ce que cela permet d'identifier, via les remontées, les défaillances significatives de contrôle interne détectées ?

Ensuite vient un questionnement selon une analyse transversale. Dans notre exemple, le département gestion des risques n'a pas, de prime abord, de point de relais au sein des directions métiers. Comment dans ce cas, sera-t-il en mesure de disposer d'une vision claire et suffisamment précise des risques portés par chacune des directions métiers. Est-ce que les compétences nécessaires sont disponibles au sein de la structure de gestion des risques ou au sein d'autres départements *Corporate* par exemple ? Est-ce qu'il existe des relais de fait au sein des métiers ? Si c'est le cas, est-ce que ce sont les mêmes que les relais contrôle interne et comment se passe la connexion entre les deux sujets ?

Certains métiers sont eux-mêmes porteurs de risques très importants. Nécessiteraient-ils d'avoir des dispositifs / relais risques spécifiques à leur niveau ? Et si cela était le cas, comment ces cellules de gestion des risques, de veille, ces comités de risques (leur dénomination peut varier) fonctionnent-ils en lien avec le département gestion des risques *Corporate* et avec les relais contrôle interne ?

C'est ce type de questions qui nous permet d'avoir une bonne compréhension, une bonne vision de l'organisation de ces fonctions qui portent ces dispositifs, et d'en comprendre les connexions par rapport aux objectifs qui leur sont fixés et au rôle que l'on en attend.

Dans cette analyse, le questionnement est transverse c'est-à-dire que l'on prend les animateurs du contrôle interne et de la gestion des risques comme formant partie d'un même dispositif. Si d'autres directions interagissent, par exemple l'audit interne, la qualité, la conformité, etc., il serait également intéressant de les intégrer dans le champ d'analyse pour avoir une vision transverse de l'ensemble des acteurs qui contribuent à la maîtrise des risques.

Une fois ce diagnostic établi, en découlent généralement des constats, recommandations et donc des pistes d'amélioration dont va nous parler maintenant Annie.

Annie BRESSAC

Ces pistes peuvent être nombreuses ; nous avons choisi de vous en présenter trois.

La première concerne le chapitre des méthodes et des outils. La mise en cohérence des dispositifs, on l'a vu, passe par une harmonisation au niveau des méthodes. J'ai donné l'exemple des méthodes d'évaluation des risques.
Cela peut être aussi au niveau des outils. Certains outils d'ailleurs proposés, des outils support en gestion des risques permettent également de traiter le contrôle interne. Il va de soi que c'est plus facile dans ce cas que quand chaque exercice, chaque démarche a son propre outil support. On a là deux éléments sur lesquels il va bien sûr falloir travailler.

Mais nous voudrions plutôt vous proposer de voir comment la méthode, les outils peuvent nous aider à résoudre une des difficultés courantes, qui a déjà été évoquée par Yves, qui est le problème des différences de granularité dans les approches et, en particulier, comment on peut relier une approche par le haut, qui peut être déployée, et une approche par les processus. Ce point fait d'ailleurs l'objet d'un développement dans le cahier de la recherche, et c'est pour cette raison que l'on a choisi plus particulièrement de s'y intéresser.

Il y a plusieurs niveaux dans lesquels peut être déployée la gestion des risques, par exemple une approche de cartographie des risques, par le haut, qui commence par une analyse auprès de la direction générale ou du conseil d'administration ou du comité d'audit pour des besoins de pilotage. Et l'on peut descendre vers le plus opérationnel, et avoir une approche par le bas, par les processus, qui est souvent celle que l'on utilise de préférence pour des projets, des démarches de contrôle interne. Moyennant quoi, on se retrouve par exemple avec des niveaux de risque, une expression des risques de l'organisation qui ne correspond pas en niveau de maille, en granularité, à celle qui est constatée dans les analyses des processus que l'on aura à conduire pour mettre en œuvre le contrôle interne. Problème.
Comment résoudre cela ? Une piste est dans la méthode, dans l'outil, la méthodologie que l'on va mettre en place, de construire, d'élaborer un univers des risques arborescent, c'est-à-dire d'essayer d'organiser cet univers des risques en traitant des natures, des domaines, à l'intérieur de ces domaines, des catégories, à l'intérieur de ces catégories, des natures de risques génériques, et de pouvoir comme cela descendre au plus fin jusqu'à trouver la traduction vraiment très opérationnelle du risque.
Dès l'instant que l'on a cette articulation, cette arborescence, on aura une sorte de grille de lecture ou d'analyse commune où chacun va pouvoir entrer au niveau qui l'intéresse – par le haut pour une direction générale ou par le bas pour un métier qui est dans une logique de renforcement de son contrôle interne –, mais on va en même temps pouvoir faire la connexion entre les deux et faire les agrégations et les filtrages nécessaires pour procéder à ces différentes analyses.
Du coup, cette vision partagée va également permettre de relier les niveaux d'action du contrôle interne, ce qui est souvent une difficulté. Parce que, dans les plans d'action de contrôle interne, on a souvent des actions extrêmement macros qui ne sont pas forcément comprises comme étant liées à des actions qui se situent au cœur des processus.
Je vais prendre un exemple. Dans un processus, vous aurez une analyse des risques de dysfonctionnement, d'incident qui peuvent avoir un impact sur l'image de l'entreprise, sur l'image de l'organisation. Au cœur d'un processus, quand on constate qu'il est exposé à ce type de risque, on va mettre en place des contrôles détectifs, des contrôles d'alerte et peut-être des activités de contrôle du type rejet d'opération qui pourrait engendrer ce genre de problème.
Mais si l'on considère les choses de manière plus agrégée, on s'apercevra que l'on va retrouver cette nature de risque ailleurs, sur d'autres processus, de manière répétée, et tout d'un coup appréhender le fait que le risque d'image tout entier est menacé à plusieurs endroits dans l'organisation, et mérite donc une action de plus haut niveau, une action globale qui sera par exemple un plan d'action de communication ou, plus fort encore, un plan de gestion de crise.

Vous voyez comment on va pouvoir, grâce à cette approche méthodologique, à cet outil, relier les préoccupations et les analyses et les actions du terrain, en gestion des risques comme en contrôle interne, avec celles qui seront utiles et nécessaires à la direction générale.

Yves GRIMAUD

Nous avons évoqué des méthodes, des outils, des référentiels de risque. Nous allons maintenant parler du cadre général car il sera à un moment nécessaire de formaliser le cadre, si ce n'est pas déjà le cas, à l'intérieur duquel interagissent les différentes fonctions. De quoi s'agit-il ? Ce cadre peut prendre différentes formes mais on peut donner l'exemple de chartes ou de notes d'organisation qui

définissent les grands principes de fonctionnement et de connexion entre les risques et le contrôle interne.
Il nous semble également nécessaire de traiter des objectifs fixés à ces fonctions, des rôles et responsabilités, de la manière dont les informations sont partagées…

Prenons un ou deux exemples pour illustrer ces propos.
Si, au sein d'une organisation, une même personne est responsable de la gestion des risques, du contrôle interne et de l'audit interne, il sera indispensable d'expliquer à ses interlocuteurs la raison d'être de ces fonctions et dispositifs et de clarifier comment sont définis les rôles, les responsabilités et les périmètres de chacun par rapport aux objectifs. Il est important qu'un document explicite tout cela clairement.

Dans un groupe où les fonctions gestion des risques et contrôle interne sont séparées, il arrive parfois que le directeur des risques et le directeur du contrôle interne aient chacun leur pré carré et aient du mal à se parler et à partager l'information.

L'idée est bien, dans ces deux cas, de disposer d'un document, que l'on utilise comme une aide pour fluidifier la communication, clarifier l'organisation et donc poser les bases d'un fonctionnement harmonieux de la gestion des risques et du contrôle interne.

Néanmoins, les méthodologies, les outils, la charte ou le cadre…, tous ces éléments sont mis en place par des hommes. Le succès de leur mise en place repose donc en grande partie sur le facteur humain qui constitue la pierre angulaire de tout l'ensemble.

Annie BRESSAC

Effectivement, on sait déjà – et cela a été dit – que c'est au travers des hommes et des femmes qui vont soit le subir, soit le mettre en œuvre, que la mise en place du dispositif de contrôle interne, par exemple – mais c'est vrai aussi pour la gestion des risques – se fera dans de bonnes conditions.

La clé d'une bonne interaction entre les deux dispositifs se trouve également de ce côté-là. Quand on regarde les causes de défaillance que ce soit dans la mise en place ou la bonne articulation entre les deux, à toutes les étapes : conception, déploiement, mise en œuvre, ou pilotage, on trouve toujours le point névralgique qui est une difficulté de compréhension, d'appropriation, d'adhésion des opérationnels et parfois même des managers, sur ce que l'on attend d'eux.

Il faut bien avoir en tête qu'en plus, au-delà de la difficulté de bien comprendre tous ces liens et ces différences, l'opérationnel, le pauvre, vous le voyez là dans une situation tragique mais qui est assez courante, c'est-à-dire qu'il subit une avalanche de contraintes et de démarches auxquelles il est soumis, de tous ordres et, encore une fois, qu'il doit toutes mener à bien, mais sans percevoir forcément le lien, le dénominateur commun.

C'est donc là-dessus qu'il va falloir travailler. C'est effectivement là-dessus qu'il va falloir, sur ces leviers, essayer d'introduire cette notion d'interaction complète entre risque et contrôle. On a déjà dit tout à l'heure que c'est par le levier risques que l'on pouvait sensibiliser les managers. Parfois, il ne faudra pas hésiter à utiliser les éléments d'action de maîtrise pour également sensibiliser à la nécessité de tel ou tel plan d'action.

Ce qui doit prévaloir, c'est la nécessité de travailler à un environnement de contrôle cohérent dont on sait tous depuis longtemps que c'est réellement la clé de voûte d'un contrôle interne et d'un dispositif de maîtrise des activités performants.

TABLE RONDE : CONSTRUCTION ET AMELIORATION DU CONTROLE INTERNE : QUELLES PRATIQUES POUR UN DISPOSITIF ORIENTE VERS LA CREATION DE VALEUR ?

ANIME PAR **MICHEL TUDREJ**, *DIRECTEUR DE MISSION, RESPONSABLE DE L'ANIMATION DU CONTROLE INTERNE, EDF ;*

AVEC **FRANÇOIS ALLAVENA**, *DIRECTEUR DE L'AUDIT INTERNE, AUDIENS* ;

STEPHANE CLAVE, *RESPONSABLE DEPARTEMENT AUDIT, CONTROLE ET CONSEIL JURIDIQUE, AGEFIPH* ;

FRÉDÉRIC CORDEL, *GROUP HEAD OF AUDIT & INTERNAL CONTROL, GROUPE STERIA SCA* ;

JEAN-CHRISTOPHE KYPRIOTIS, *DIRECTEUR DU CONTROLE INTERNE, GDF SUEZ*

Michel TUDREJ

Pour cette première table ronde, j'ai le plaisir de vous présenter trois personnes.

François ALLAVENA, expert comptable, commissaire aux comptes. Il a débuté chez KPMG. Il est présentement directeur de l'audit interne, du contrôle interne et de la qualité au sein du groupe Audiens, qui est un groupe de protection sociale.

Stéphane CLAVÉ, docteur en droit, auditeur de l'IHEDN, formateur et chargé d'enseignements à l'Université, auteur de publications, chargé de mission au ministère de l'Emploi et de la Solidarité de 1996 à 2002, et responsable de l'audit, du contrôle interne et du conseil juridique depuis 2002 à l'AGEFIPH, qui est un fonds pour l'emploi des personnes handicapées.

Frédéric CORDEL a participé activement à nos travaux. C'est un ancien de KPMG. Il est actuellement directeur de l'audit et du contrôle interne chez Steria.

Cette première table ronde, vous l'avez vu dans le programme, s'intitule : « Construction et amélioration du contrôle interne : quelles pratiques pour un dispositif orienté vers la création de valeur ? » Elle fait naturellement suite à la première séquence de ce matin qui portait sur l'usage managérial du contrôle interne.

L'idée, ici, est de déterminer quelles sont les clés de réussite pour faire effectivement du contrôle interne un dispositif utile, notamment pour le management.

Nous avons évidemment beaucoup travaillé ce point, dans le cadre de notre unité de recherche. Je demande donc dans un premier temps à Frédéric de nous en faire une synthèse, sur ce volet tel qu'on vient de l'évoquer.

Frédéric CORDEL, *Group Head of Audit & Internal Control, Groupe Steria SCA*

Je vais vous présenter, de manière assez succincte, certaines des réflexions qui ont été formalisées dans la troisième partie du cahier de la recherche, dédiée aux thèmes suivants qui sont les clés de la réussite d'un développement du contrôle interne dans la durée.

Pour commencer, nous avons jugé bon de rappeler qu'un projet de contrôle interne devrait devenir à terme un projet d'entreprise. De manière un peu schématique, je dirai qu'un simple projet a un début et une fin ; il s'inscrit dans un horizon temporel qui est celui des activités opérationnelles de l'entreprise. Un projet d'entreprise, quant à lui, s'inscrit dans un horizon temporel sensiblement plus long qui est celui des objectifs stratégiques.

Cette pérennisation du dispositif implique bien évidemment que des ressources à long terme soient déployées dans le cadre de l'organisation, d'une part pour assurer de manière efficace et au jour le jour le bon fonctionnement du système de contrôle interne, d'autre part pour permettre son amélioration continue au cours du temps.

Ce processus d'amélioration/adaptation, qui a déjà été souligné ce matin par différents interlocuteurs, est un facteur clé de succès de la réussite d'un projet de contrôle interne dans la durée. On imagine en effet assez mal aujourd'hui, et c'est vrai pour tout dispositif de management, qu'un système de contrôle interne puisse survivre s'il n'est pas en mesure d'intégrer, et ce, assez rapidement, les évolutions auxquelles l'entreprise est soumise, que celles-ci soient d'ordre technologique, réglementaire ou concurrentiel. Cette flexibilité, pour qu'elle soit possible, doit notamment s'appuyer sur un réseau assez large d'interlocuteurs au sein de l'entreprise. En outre, le dispositif du contrôle interne ne doit pas être l'apanage des experts dans l'organisation.

Au-delà de cette nécessité d'adaptation du dispositif, il est important d'adopter une approche réaliste. Une approche réaliste est définie comme étant en ligne avec la maturité des processus de l'organisation. Tout le monde comprendra qu'il est difficile d'installer un moteur de Ferrari sur une 2CV ; il en va de même pour le contrôle interne : il est difficile de mettre en œuvre des procédures de contrôle interne significatives dans une organisation dans laquelle le terme même de contrôle interne n'est pas clairement compris, ou dans laquelle, par exemple, les processus ne sont pas formalisés. Tout ici est une question de gradation, si vous me permettez cette expression. Et, pour reprendre une expression assez connue, je dirai qu'il est nécessaire d'éviter des stratégies de choc qui consistent à mettre en œuvre le rouleau compresseur du contrôle interne pour pouvoir mettre en œuvre ce type de stratégie.

Un projet peut être tenu pour réaliste s'il est en ligne avec la culture de l'organisation. J'ai eu l'occasion, en tant qu'auditeur statutaire, de travailler pour des start-up de l'Internet, ainsi que pour des sociétés de bourse et, assez étrangement, la culture en matière de contrôle interne dans ces organisations était sensiblement différente. C'est donc un facteur très important qu'il n'est pas toujours évident de cerner. Cette compréhension de la culture de l'organisation passe entre autres – et cela a déjà été souligné fortement ce matin, notamment par Xavier – par une compréhension des attentes des parties prenantes. Je ne vais pas revenir en détail sur ce point-là. Je soulignerai simplement qu'il peut parfois s'avérer nécessaire de calibrer ces attentes, les attentes irréalistes n'étant pas l'apanage du responsable audit ou contrôle interne.

Un autre point clé pour le succès du déploiement d'un projet de contrôle interne est l'ensemble des aspects liés à la communication. Un système de contrôle interne, ou au minimum ses grands objectifs, doit être connu du plus grand nombre. Pour ce faire, la communication mise en place doit être ciblée en fonction des différentes parties prenantes identifiées dans l'organisation. Elle doit être simple, et surtout continue. Je pense que c'est une erreur de considérer que la communication est quelque chose d'acquis, et notamment en matière de contrôle interne et, encore une fois, parce que ce type de projet s'inscrit dans un horizon temporel relativement long.

En matière de communication, il est nécessaire d'avoir une approche cohérente. On a beaucoup utilisé, ce matin, le terme d'urbanisme du contrôle interne. Compte tenu de la multiplicité des acteurs, les communications peuvent être relativement divergentes sur le sujet, et je pense que les responsables du contrôle interne sont notamment là pour s'assurer de la cohérence des messages véhiculés par l'ensemble des parties prenantes au projet contrôle interne.

Il est important de distinguer la « sensibilisation », qui s'effectue principalement via des actions de communication, de la « formation » qui s'adresse en général au cœur de cible du contrôle interne, souvent la finance. Chez Steria, nous avons élaboré un plan de formation uniquement à destination des populations financières, dans un premier temps, avec des plans de communication qui, eux, ont par contre touché l'ensemble des collaborateurs de la société.

Le point suivant a été évoqué à de nombreuses reprises ce matin. Il est effectivement important de focaliser la communication sur des aspects davantage liés à l'efficacité opérationnelle qu'à l'aspect purement réglementaire qui est en général peu fédérateur. Il vaut mieux expliquer à des opérationnels comment l'on va progresser, leur faire gagner du temps, de l'argent, les faire travailler plus efficacement, plutôt que d'adopter l'approche qui consiste à dire : « On va le faire parce que la loi l'exige. », qui est une approche un peu anglo-saxonne ou pour le moins américaine, mais qui est en général peu couronnée de succès sous nos latitudes.

Enfin, en matière d'efficacité de la communication, il convient d'éviter ce que les Américains appellent le *spray and pray*, que l'on peut traduire par « disséminer et prier », et qui consiste à lancer des actions de communication massive, mais sans jamais en mesurer l'efficacité. À titre d'exemple, il y a environ quinze jours, chez Steria, on a décidé d'adresser un questionnaire en ligne à l'ensemble de l'organisation, donc aux 19 000 collaborateurs du groupe, pour essayer de mesurer l'impact de notre communication au cours de ces deux dernières années. C'est un dispositif qui peut être monté relativement facilement grâce à un certain nombre de technologies aujourd'hui gratuites et mises à disposition de n'importe qui, et qui permettent de tester l'efficacité de la communication.

Le dernier facteur clé de succès important est relatif au dispositif de pilotage. Comme disent les Américains, vous ne pouvez pas gérer ce que vous ne pouvez pas mesurer. Il est donc relativement important que, très tôt dans la mise en place d'un dispositif de contrôle interne, des dispositifs de pilotage soient mis en œuvre.

Qui dit dispositif de pilotage dit en général norme ou référence. On a mentionné ce matin à plusieurs reprises l'importance des référentiels AMF ou COSO. Il est évident que l'entreprise peut développer ses propres référentiels, mais il est important que cette norme soit largement partagée au sein de l'entreprise pour que le dispositif puisse être piloté dans le temps.

Nous avons souligné la nécessité d'avoir un système de communication adapté aux exigences des différentes parties prenantes dans l'entreprise. On ne s'adresse pas à un comité d'audit comme on s'adresse à un directeur comptable ou à un directeur commercial quand on parle de contrôle interne ou quand on fournit un *feedback* en matière de contrôle interne, par exemple par rapport au résultat des autoévaluations menées chaque année.

Michel TUDREJ

Merci, Frédéric. Tout cela est bien conforme aux conclusions de l'unité de recherche.

Stéphane, quand on intervient dans un domaine comme le vôtre, à savoir une association, quelle est la première idée force que l'on retient ?

Stéphane CLAVÉ, *Responsable Département Audit, Contrôle et Conseil Juridique, AGEFIPH*

De façon ciblée, je dirais la prise en compte de l'ensemble des attentes, de toutes les parties prenantes. Pourquoi cette préoccupation un peu privilégiée à l'AGEFIPH ? Tout simplement parce que, spontanément, lorsque l'on parle d'association, on fait rimer champ associatif avec simplicité : c'est la simplicité de la gouvernance ; la simplicité de l'environnement juridique ; la simplicité des dispositions budgétaires et comptables ; la simplicité de l'objet social.

Or, en fait – j'espère le montrer par ailleurs –, on devrait plutôt parler de complexité tant les parties prenantes sont nombreuses et diverses.

Plus particulièrement, pour ce qui est de l'AGEFIPH, l'accent peut être mis sur une partie prenante toute particulière que sont les corps de contrôle de l'Etat qui nous rendent des visites récurrentes, et qui deviennent, dès lors – en tout cas, c'est un objectif que nous nous assignons – de véritables acteurs du contrôle interne.

Michel TUDREJ

Vous allez nous expliquer tout cela.

Et chez vous, François, quelle est votre clé de succès prioritaire ?

François ALLAVENA, *directeur de l'audit Interne, Audiens*

Pour moi, c'est la pro-activité. Pourquoi ? Parce que toute entreprise, telle que vous la pratiquez dans votre quotidien, vit, change, bouge, en ce qui concerne l'organisation, les processus, les outils informatiques, du fait de l'arrivée de nouvelles structures, de l'intégration de nouvelles entités...

Et si l'on reste à faire ce que j'appellerai des photos de notre dispositif de contrôle, il y aura toujours un décalage entre la réalité des risques et notre dispositif de contrôle interne. Il faut donc passer de la photographie au film.

Michel TUDREJ

Vous allez vous aussi nous expliquer tout cela, mais je voulais, avant de commencer les exposés, poser la même question à Jean-Christophe, et savoir quel point majeur il souhaite d'ores et déjà faire ressortir. Cela m'intéresse d'autant plus que son entreprise est concurrente de la mienne, et j'aimerais savoir s'il a les mêmes préoccupations et les mêmes priorités.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Je ne vais pas livrer un grand secret. Le point saillant est aussi la pro-activité. Et je voudrais insister sur deux comportements extrêmement importants qui sont le pragmatisme et l'adaptation aux enjeux. Et quand je parle d'adaptation aux enjeux, je parle bien entendu du couplage avec les risques.

Chez GDF Suez, nous étions dans le cadre d'une fusion avec des cultures différenciées, et l'objectif était de faire en sorte que 1 + 1 = 3. C'est ce que nous avons essayé de faire durant ces deux dernières années.

Michel TUDREJ

Merci à vous trois. Vous en avez trop dit ou pas assez. Je propose donc que Stéphane commence et nous explique comment, au sein de l'AGEFIPH, il a procédé pour mettre en place un dispositif de contrôle et, qui plus est, avec valeur ajoutée.

Stéphane CLAVÉ

Comment procède-t-on dans une association ? On passe d'abord par une étape liminaire qui va vous paraître évidente mais qui ne l'est pas nécessairement pour un organisme comme le nôtre, c'est de poser la question de savoir ce que nous sommes, autrement dit de « contextualiser » le dispositif de contrôle interne que l'on veut élaborer.

Pourquoi ? Parce que, comme je l'ai dit, parler simplement d' « association » ne signifie plus grand-chose aujourd'hui. On peut certes renvoyer à un statut juridique, mais tout n'est pas dit. A fortiori dans une institution comme l'AGEFIPH dont l'objet, l'organisation et les contraintes sont assez singuliers.

En effet, derrière le statut associatif, l'AGEFIPH est une organisation que les juristes appellent *sui generis* – faute de pouvoir la classer dans une catégorie plus académique – et qui correspond en fait à un objet social particulier, une mission de service public confiée par le législateur à une association paritaire élargie aux grandes associations nationales représentatives de personnes handicapées, l'Etat conservant un pouvoir d'intervention directe ou indirecte, à travers notamment l'approbation budgétaire. On est donc en présence d'une complexité inhérente à ce que nous sommes, au-delà de ce que nous faisons.

L'AGEFIPH est une association, certes, mais dont en outre les caractéristiques sont celles d'une grosse PME ou d'une entreprise plus importante : quelques 340 salariés ; un budget d'intervention, cette année, de plus de 700 millions d'euros ; et des parties prenantes particulièrement nombreuses : des classiques qui vont des « actionnaires » aux « clients » (entreprises et personnes handicapées), aux dirigeants et aux salariés ; jusques et y compris l'opinion publique sur un segment comme celui du handicap, de l'emploi et de la formation professionnelle, sans oublier la tutelle ministérielle et les corps de contrôle de l'Etat ; considérant au surplus, comme je l'ai dit également, que certaines de ces parties prenantes peuvent cumuler des casquettes qui les conduisent parfois à connaître une situation un peu composite. Et tout cela, enfin, dans un environnement contraint, c'est-à-dire avec des exigences croissantes et diversifiées, notamment dans une situation économique et sociale délicate comme celle que nous connaissons aujourd'hui.

Une des premières difficultés réside dans le fait que, derrière cette souplesse associative, cette apparente simplicité de gestion, pèse une importante obligation de sécurité de nos actifs – pour employer les termes convenus. Et pour autant, nous ne pouvons pas nous référer à des normes ou à des règles particulièrement précises, à des référentiels existants comme c'est le cas dans le secteur bancaire, assurantiel, voire, pour le champ associatif, à des organismes qui font appel à la générosité publique.

Sans une telle possibilité de se référer à des normes et autres références, nous avons néanmoins une obligation de bonne gestion, voire d'exemplarité, parce que sont en jeu des deniers parapublics et un objet sociétal particulièrement sensible, qui nous contraignent à viser un objectif de sécurité sans disposer de protocoles, et dès lors à devoir les élaborer en interne.

Si bien que, dans ce cadre, le contrôle interne à l'AGEFIPH a participé d'une **double démarche**. La **première démarche, que j'ai appelé la cristallisation d'une culture d'entreprise**. L'AGEFIPH est une structure créée en 1987, donc relativement récente, et dans laquelle l'audit interne, le contrôle interne et la maîtrise des risques n'étaient pas spontanés. Cela a représenté un changement culturel, parce que nous étions historiquement liés, en tout cas tournés, pour ce qui est des services « métier », essentiellement vers l'objet social même de la structure.

Nous avons donc mis en place, de façon volontariste - dans le sens où cela n'était pas contraint pour des raisons exogènes - un dispositif de contrôle interne qui nous a conduits à renforcer trois éléments sur lesquels je vais un peu insister. Premièrement, interroger nos principes de gouvernance, importants dans le secteur associatif, afin de les adapter aux évolutions de notre environnement institutionnel, de nos missions – autrement dit, en cherchant à les perfectionner, et notamment en ce qui concerne l'articulation entre la gouvernance institutionnelle (les « politiques ») et la gouvernance opérationnelle. Deuxièmement, généraliser une démarche de cartographie des risques de nature à garantir la sécurité du fonds (je vous l'ai dit, 700 millions d'euros de budget d'intervention ; plus de 1 milliard d'euros à l'actif du bilan) et la fiabilité de nos procédures. Troisièmement, faire en sorte que la gestion des risques participe à la recherche de l'efficacité globale des stratégies déployées sur le terrain : 700 millions d'euros sur le champ de l'emploi et de la formation, c'est d'autant plus important que l'on vient en articulation, que l'on recherche un effet levier, un effet multiplicateur en lien avec les dispositifs de droit commun de l'Etat.

La seconde démarche réside dans l'instauration d'un dialogue de gestion. C'est un peu ambitieux d'appeler « dialogue de gestion » notre relation avec les corps de contrôle de l'Etat, mais c'est ce à quoi nous aspirons.
L'AGEFIPH a une mission particulière de service public. Nous avons donc considéré – quand je dis « nous », ce sont les politiques, la direction générale – qu'il était pertinent d'instaurer avec les corps de contrôle un véritable dialogue, autrement dit de cultiver une posture « proactive » et constructive dans la perspective ou à l'occasion des contrôles récurrents, en moyenne tous les dix-huit mois, de l'Inspection générale des affaires sociales et la cinquième Chambre de la Cour des comptes.

Notre idée est que, en informant sur l'existence même de la démarche de contrôle interne, et en communiquant de façon tout à fait transparente l'ensemble des informations qui sont utiles sur les processus mis en œuvre, l'AGEFIPH – comme l'ensemble des organismes audités dans ces cas-là – ne se place pas uniquement dans une position d'attente des requêtes des auditeurs, en quelque sorte presque sur la défensive, mais comme un acteur de la mission d'audit sur le terrain de la prévention, en rendant compte d'une réelle maîtrise de sa gestion. À telle enseigne, par exemple, que nous communiquons régulièrement au contrôle général économique et financier de l'Etat, au même titre qu'au commissaire aux comptes, les résultats synthétisés de nos cartographies des risques et des plans d'action que nous mettons en œuvre pour couvrir les risques résiduels décelés.

Evidemment, cet idéal type dont je parle, dans le – presque – meilleur des mondes de l'AGEFIPH, requiert que soient réunies des conditions préalables de réussite.
J'ai sérié celles qui ont été mises en œuvre à l'AGEFIPH. Premièrement, une démarche de contrôle interne initiée par le directeur général – c'est l'aspect gouvernance opérationnelle dont j'ai parlé –, approuvée par le président – c'est la dimension institutionnelle. Encore une fois, dans une association, la séparation des pouvoirs est importante, il faut en tenir compte dans la légitimation de la mise en œuvre du contrôle interne.

Deuxièmement, le choix d'une démarche, d'une méthode participative, qui miroite avec ce que j'ai dit sur la cristallisation d'une culture d'entreprise : le choix de recourir à des autodiagnostics, tout en mobilisant des experts qui viennent alimenter, par leur expertise, par leur *benchmark* éventuel, les référentiels que nous avons utilisés, et une démarche itérative avec la mise en œuvre de plans d'action et une actualisation permanente de nos cartographies des risques.

Troisièmement, rattacher la fonction contrôle interne au plus près du directeur général qui a voulu que, en l'occurrence, le responsable de la fonction en question soit membre du comité de direction, qu'il participe à l'ensemble des instances statutaires de l'organisme, en tout cas les principales (conseil d'administration, bureau, commission financière qui, en tant que de besoin, à l'AGEFIPH, fait peu ou prou office de comité d'audit) afin de garantir – mais c'est quelque chose de beaucoup plus classique – un meilleur accès à une information privilégiée, et accepter que le responsable du contrôle interne soit une force de proposition ; non pas qu'il ait la capacité de réformer les décisions du directeur général, mais qu'il ait la latitude d'exprimer son avis.

Quatrièmement, impliquer la fonction de contrôle interne dans les principaux projets de l'entreprise. L'AGEFIPH, c'est un gros budget, mais c'est une petite structure. Nous assurons un maillage territorial sur l'ensemble du territoire national métropolitain, également dans les territoires d'Outre-mer, mais cela ne représente « que » 340 personnes. Nous n'avons donc pas la masse critique pour mettre en place de façon bien référencée une séparation des tâches entre le contrôle interne, l'audit ou le *risk management*.

Comment fait-on face à ce principe de réalité ? En faisant en sorte que le contrôle interne soit positionné en veille et en alerte des managers de projet, ce qui implique une information en amont assez structurée, d'où le positionnement au sein du comité de direction et le lien un peu privilégié avec le directeur général pour être, là aussi, force de proposition et accélérateur, le cas échéant, lorsqu'il le juge utile, de la mise en adéquation du dispositif de maîtrise des risques avec ce qu'il constate.

Michel TUDREJ

Je vous remercie beaucoup, Stéphane. C'est effectivement, un bel exemple où l'on voit que le contrôle interne a trouvé toute sa place dans l'organisation. Et vos priorités, désormais, sur quoi les centrez-vous ?

Stéphane CLAVÉ

Je ne suis pas très ambitieux. Je souhaiterais que l'ensemble du personnel comprenne la philosophie du contrôle interne. Pour cela, il faut bien expliquer les enjeux, et surtout élaborer une méthodologie qui fasse adhérer chacun au projet.

Michel TUDREJ

François, vous nous avez déjà parlé de pro-activité. Dites-nous en plus.

François ALLAVENA

La pro activité est, en tant que telle, un véritable vecteur de valeur ajoutée du contrôle interne. Pourquoi ? Parce que nous devons avoir la volonté d'une adéquation permanente du contrôle interne à l'organisation, aux processus, aux systèmes. Or, il y a en permanence des évolutions progressives, et parfois brutales, auxquelles tous les groupes sont confrontés. La pro activité est une nécessité pour que le dispositif de contrôle interne maintienne la valeur ajoutée qui provient de la cohésion permanente entre dispositif de contrôle interne et risques.

La pro activité du dispositif de contrôle interne comme modèle ? Oui. Est-ce une vision centralisée ou décentralisée du contrôle interne ? On y a, je pense, déjà assez répondu. Certes, il faut avoir une vision centralisée du contrôle interne dans l'aspect animation, création de la méthodologie, suivi, mais le contrôle interne est l'affaire de tous. C'est une vision décentralisée de la vie du contrôle interne que je cherche à développer au sein du groupe Audiens pour que les managers soient directement concernés, eux qui sont eux-mêmes vecteurs d'évolution de ces différentes évolutions. C'est parce que les opérationnels seront partie prenante dans l'évolution du dispositif de contrôle interne que l'on peut espérer maintenir la valeur ajoutée du contrôle interne alors que l'entreprise change.

Quels sont les préalables nécessaires à la naissance de cette pro activité du dispositif de contrôle interne ? Le premier aspect est à mon sens une évolution du rôle de manager vers un couple performance/contrôle interne, c'est-à-dire qu'il faut sortir du cadre classique qui veut que le manager ait pour seul objectif la performance. Il faut qu'il intègre dans sa dimension – et on va le voir, par différents axes – cette dimension contrôle interne. C'est, si je puis dire, un choc culturel pour certaines organisations.

Mais il faut avoir une démarche adaptée et en phase avec la culture de l'entreprise et les besoins des opérationnels, comme il a été dit précédemment, afin de ne pas arriver avec un char pour appliquer une méthode coûte que coûte, de façon scolaire.

Michel TUDREJ

Pouvez-vous éclairer un peu la prise en compte de cette culture d'entreprise ?

François ALLAVENA

Avant que j'intègre le groupe Audiens, la fonction contrôle interne n'était que peu développée. Pour créer ce dispositif de contrôle et concrétiser la notion de pro-activité, il a fallu d'abord passer par la mise en place d'un système de communication et de sensibilisation.

Il faut former les responsables, les correspondants ; expliquer la différence entre audit interne et contrôle interne ; participer à différentes séances allant dans ce sens ; collaborer avec les ressources humaines pour l'intégration de la dimension contrôle interne dans l'accueil des nouveaux entrants. Concrètement, au sein du groupe Audiens, le parcours des nouveaux entrants prévoit que les cadres de haut niveau passent entre les mains des principaux directeurs dont je fais partie. Je sensibilise moi-même des directeurs à la notion de contrôle interne. Pour les autres nouveaux entrants, il y a des séances de formation d'environ une journée pour présenter le groupe. Je participe à ces séances de présentation, et je parle du contrôle interne de façon pratique, pragmatique, pour les sensibiliser et les former à cette matière.

Un autre aspect de cette démarche RH a été de considérer que tout salarié, quel qu'il soit, pour bien cerner la dimension de son poste doit avoir, en plus de ses compétences techniques et professionnelles, un bagage minimum de connaissances génériques sur le groupe, sa vie et ses différentes facettes. Dans ces facettes a été insérée toute une partie concernant le contrôle interne et l'audit interne. Cette dimension n'est pas sans incidence puisque tout salarié qui souhaite évoluer dans l'entreprise doit valider l'acquisition de ses connaissances génériques à 100 %.

Il faut aussi clairement définir les postes des correspondants de contrôle interne. Un de mes objectifs est de pouvoir me dire : certes, je dispose de correspondants de contrôle interne dans les différentes directions, mais si leur positionnement n'est pas clairement établi, je vais me retrouver confronté à des personnes qui feront du contrôle interne en plus de ce qu'elles ont à faire et seulement si elles ont le temps de le faire, ce qui n'est pas vraiment la meilleure solution. Si cette activité ne peut remplir un temps plein, cette dimension doit être clairement fixée dans l'emploi du temps des correspondants de contrôle interne.

Sur le plan de l'information il faut collaborer avec la direction de la communication pour que, via les plaquettes, les revues internes, mais aussi lors des séminaires de l'entreprise, il y ait régulièrement une intervention réalisée sur les thématiques de contrôle.

Il faut si possible acquérir des outils de gestion du contrôle interne. Par ces outils on peut effectuer un suivi : des incidents, des résultats du contrôle permanent, des cartographies des risques, des plans d'actions. Mais ils permettent surtout de donner vie au contrôle interne grâce au workflow crée qui va ainsi fournir à tout responsable de service la liste des plans d'actions hors délai ou les incidents sur lesquels des actions sont attendues ou encore l'évolution du résultat des contrôles permanents.

Le développement de la pro-activité passe également par le développement d'une approche réaliste du déploiement du contrôle interne au regard des spécificités de l'organisation en termes de méthode, de rapidité et d'approche.

Première condition : un positionnement clair du service central de contrôle interne comme allié des opérationnels. Je vous donne un exemple : Audiens étant le fruit d'une fusion, avec changement de site géographique, changement d'outils informatiques, il fallait impérativement remettre à plat tout le champ des procédures. Un plan a donc été établi, et on a listé l'ensemble des procédures nécessaires. On a mis en place un système qui veut que, dès qu'une procédure est rédigée, elle respecte un cadre standard, elle passe entre les mains du contrôle interne pour validation de sa rédaction et pour analyse. Cela permet d'entretenir un dialogue avec les responsables, et de faire évoluer les modes de fonctionnement vers plus de sécurité.

Deuxième condition : le lancement d'actions à partir des directions les plus sensibles au domaine du contrôle interne. Nous sommes là dans une stratégie d'alliance. Il vaut mieux « s'attaquer » d'abord aux responsables les plus réceptifs, et agir par un phénomène de « capillarité ». À partir du moment

où l'on aura, par exemple, réussi à déployer les premières cartographies des risques à un pôle dont on sait qu'il a une bonne sensibilité à l'égard du contrôle interne, on pourra ensuite, fort de cette réussite, étendre ces cartographies des risques à des pans entiers de l'entreprise.

Dans mon cas, j'étais parti sur une approche *bottom-up*, parce que je sentais que les responsables de terrain étaient intéressés. J'ai par contre voulu faciliter les choses, et j'ai privilégié une méthode simple de cartographie des risques : je n'ai pas fait d'évaluation brute de mes risques, ni une évaluation de mon dispositif de contrôle interne pour arriver *in fine* à l'évaluation résiduelle de mes risques. Je suis passé directement à cette dernière étape. Cela n'a l'air de rien mais, à mon sens, plus vous faciliterez la première démarche de maîtrise des risques pour l'opérationnel qui ne connaît pas du tout la matière, plus les choses s'enchaîneront facilement.

Et enfin le *reporting*. Il faut informer sur les réussites. C'est impératif si l'on veut que le phénomène boule de neige commence à prendre corps. Il faut donc communiquer sur les résultats des cartographies des risques, sur les plans de rédaction de procédures, sur le résultat des audits. Le principe, au sein du groupe, est la transparence entre directeurs. De fait, quand je fais un audit sur une thématique qui intéresse un directeur concerné, il est évidemment destinataire du rapport détaillé ; tous les autres directeurs, même s'ils ne sont pas concernés par l'audit, reçoivent la synthèse de cet audit.

De même si l'on montre aux dirigeants que, sur certains processus, on a identifié deux cents risques, et que sur ces deux cents risques, il y a eu quarante plans d'actions déterminés et que ces quarante plans d'actions, ont été réalisés à 80 % par les opérationnels eux-mêmes, ces responsables comprendront que les opérationnels prennent en charge eux-mêmes la maîtrise des risques.

Dans le même esprit les rapports sur le contrôle interne doivent être établis de façon collaborative. Le contrôle interne ne doit pas rédiger ces rapports seul sans mettre à contribution les différentes directions concernées de façon coordonnée.

On arrive in fine à la présentation de la valeur ajoutée annuelle du contrôle interne basée sur l'étude d'impact des plans d'action. Qu'est-ce à dire ? Nous avons déterminé, cinq grandes familles d'impact, qui sont celles traditionnelles : image, financier, altération de données, etc. Les plans d'actions quelque soient leur origine, audits, cartographies des risques, incidents, s'ils ont un impact financier sont évalués d'un point de vue financier, s'ils sont d'une autre nature sont évalués en fonction de la nature en cause. Je fais une fois par an une synthèse dans laquelle je signale, pour chaque type de risque, les plans d'action à plus forte valeur ajoutée, mis en œuvre pour mieux maîtriser les risques.

Cela permet de matérialiser aux yeux des responsables l'impact de la démarche de maîtrise des risques au sein de l'entreprise.

Michel TUDREJ

Impressionnant. Merci pour cette liste de clés de succès. Jean-Christophe, j'imagine que, dans une entreprise comme GDF Suez, le contrôle interne a toute sa place.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Je vais vous faire une présentation en trois temps. J'insisterai plus spécifiquement sur le troisième temps.

Le premier temps est un rappel du contexte du groupe GDF Suez. Ce groupe est né en 2008, de la fusion de Gaz de France et de Suez. En termes de dispositifs de contrôle, nous nous sommes trouvé confrontés à des cultures existantes mais différenciées d'un groupe à l'autre. L'objectif était de trouver ce qui pouvait réunir l'ensemble.

Ces pratiques de contrôle interne différenciées étaient liées à l'histoire de chacun des deux groupes : un premier groupe qui devait apporter une réponse à SOX et qui avait développé un référentiel et un dispositif de contrôle ayant pour ambition de répondre à cette obligation ; d'un autre côté, un groupe Gaz de France qui n'avait pas cette obligation et qui avait plutôt développé, comme on a vu tout à l'heure avec Michel, un questionnaire d'environnement de contrôle plus global et plus tourné vers la mise en œuvre des politiques du groupe. Nous avions donc, au moment de la fusion, deux dispositifs relativement différenciés dans la mise en œuvre, mais pas dans la philosophie, ni dans les concepts.

Le groupe Gaz de France, qui avait noté cet écart, avait commencé à travailler, notamment dans le domaine du contrôle interne et financier, puisqu'il fallait arriver à une homogénéité. Un programme de contrôle interne financier avait donc été engagé un an avant la fusion, pour faire en sorte que, au moment où la fusion deviendrait effective, il y ait un certain rapprochement culturel entre les différents acteurs impliqués dans le développement du contrôle interne.

Nos activités sont extrêmement diversifiées, et réparties sur toute la chaîne de valeur du gaz, de l'électricité, de l'environnement, d'où de multiples métiers ; une présence internationale répartie sur tous les continents ; 900 filiales consolidées, 200 000 personnes, 80 milliards de chiffre d'affaires. Vous imaginez facilement que, lorsque l'on présente une synthèse au comité d'audit, en une heure, sur l'état du contrôle interne, il faut se concentrer sur les macrorisques, et ce n'est pas toujours un exercice très facile.

Deuxième temps : quelles ont été les premières décisions du groupe GDF Suez ? Tout d'abord de **mettre le dispositif de contrôle interne au service du management et de viser l'efficacité.** Pour ce faire, il y a eu la création d'une direction audit et risques, directement rattachée au PDG ; le directeur audit et risques est également membre du COMEX. Ensuite, les trois directions : risques, contrôle interne et audit ont été rapprochées, et sont entrées dans la boucle d'amélioration continue qui correspond à l'identification des risques, l'identification des contrôles ou des processus à mettre en œuvre, et l'intervention de l'audit qui vérifie, avec un regard complémentaire et nouveau.

Dans un nouveau groupe, il faut que la direction générale sache et fasse savoir que le contrôle interne est un dispositif extrêmement important. Cela a donc été une des premières notes politiques du nouveau groupe, qui a été élaborée, avec trois grandes orientations. Première orientation : un programme de pilotage qui avait pour objectif de piloter le dispositif, jusqu'à un niveau assez fin, parce que nous avons voulu mettre à profit tout le travail qui avait été fait lors de la préparation de SOX. C'était un travail de fond que l'on ne voulait surtout pas perdre. On pilote donc l'ensemble d'un dispositif, les entités, les processus et on descend jusqu'au niveau des contrôles.

Et on a bien sûr organisé, pour ce faire, un dispositif de *reporting* qui nous permet d'avoir une vision du dispositif. Cela ne veut d'ailleurs pas dire du tout que l'on ne simplifie pas, et l'on se cible sur les contrôles qui sont vraiment des contrôles en jeu qui portent du risque. L'objectif n'est absolument pas de faire ce qui a parfois pu être fait au démarrage de SOX, c'est-à-dire l'inventaire de l'ensemble des contrôles, pour dire ce que disait tout à l'heure Michel : on a mis ce contrôle parce qu'on savait le faire, et il est donc là, présent. Si le contrôle n'apporte pas une couverture d'un risque qui est extrêmement important, moi, je n'ai pas besoin de le voir. Qu'un opérationnel sur le terrain le voie, sûrement, mais au niveau du groupe, on n'a pas ce besoin-là.

La deuxième orientation, extrêmement importante, est la filière contrôle interne. Qui dit filière contrôle interne parle d'animation, de management. Il ne s'agit absolument pas de prendre la place du management, parce que cette place-là est essentielle, capitale, mais il s'agit d'avoir des gens qui animent un dispositif et qui sont en appui du management. Dans le réseau de GDF Suez, il y a aujourd'hui 220 animateurs de contrôle interne répartis sur l'ensemble des directions fonctionnelles du groupe, et dans environ 180 filiales.

La troisième orientation concerne les engagements formalisés aux différents niveaux de l'organisation.

On a voulu donner de la visibilité à ce programme (qui s'appelle IN CO ME (*Internal Control Management and Efficiency*)), parce que nous étions dans le cadre d'une fusion et qu'il était important qu'il y ait une assimilation, une appropriation du management dans une logique de convergence et d'intégration des dispositifs.

Troisième temps : l'efficacité du dispositif de contrôle interne a trois points d'appui.

Le premier point d'appui, sur lequel on n'insiste jamais assez, est un point fondamental, c'est **l'implication et la mobilisation du management opérationnel**. J'ai voulu illustrer trois aspects de ce que l'on est en train de faire, de ce que l'on fait et de ce que l'on va faire dans le futur.

Le premier aspect implique la mise en oeuvre d'un dispositif d'attestation sur le contrôle interne. C'est quelque chose d'assez classique, que l'on trouve dans beaucoup d'organisations. Mais l'objectif que nous avons visé était de faire de la lettre d'attestation un outil de remontée des informations et des progrès qu'il y avait lieu de faire sur le contrôle interne. Ce n'est plus une attestation du type « Je jure que tout est parfait », parce que moi, je n'y crois pas. Je suis un ancien opérationnel, et quand on me dit « Tout est parfait », je dis « Ce n'est pas possible », rien n'est jamais parfait. On en a donc fait un outil qui permet de cibler des aspects importants et des risques qui méritent d'être pointés, en tout cas dans les entités opérationnelles.

Le deuxième aspect concerne la structure organisationnelle du groupe : un centre, des branches et des entités qui dépendent de ces branches. On a mis en place, depuis la fin de l'année dernière, des revues sur la mise en œuvre du dispositif de contrôle interne, dans chacune des branches. C'est quelque chose d'extrêmement important. Pour vendre la valeur ajoutée du contrôle interne, il faut que l'on puisse apporter une valeur aux opérationnels, et qu'elle soit apparente.

Le troisième aspect touche à l'implication et à la mobilisation du management opérationnel. On a créé cette année un observatoire managérial pour « challenger » le dispositif. A un moment, il faut pouvoir soumettre la construction d'ensemble aux opérationnels et qu'ils nous challengent. L' observatoire managérial regroupe des gens du *top management*, c'est-à-dire des directeurs opérationnels proches des directeurs de branche et qui les représentent, pour challenger le dispositif de contrôle interne du groupe et la manière dont on veut le faire évoluer, le type d'outil que l'on va utiliser,etc. Ce sont des aspects importants, qui peuvent tirer la culture d'un groupe sur tel ou tel aspect que l'on n'a pas le temps d'aborder lorsque l'on fait la synthèse de l'état du dispositif de contrôle interne au sein du COMEX de GDF Suez, mais il est nécessaire d'avoir cet échange avec des directeurs opérationnels, pour voir si l'orientation que l'on prend est une orientation dans laquelle ils se reconnaissent ou s'ils pensent que cela devient trop complexe, et que l'on s'en explique.

Le deuxième point d'appui est un référentiel de contrôle partagé et structuré. C'est une décision prise dès le lancement de la nouvelle politique du groupe, en raison du grand nombre d'entités qui entraient dans le dispositif, et qui n'avaient pas une culture très développée en la matière. On a donc voulu mettre à leur disposition un outil, un référentiel, un guide de questionnement qui leur permette d'identifier les points critiques dans chacun des processus, et d'implanter plus facilement et plus rapidement le dispositif de contrôle.

Cela a été un énorme travail. Soixante-deux processus étaient couverts, et on est en train d'en rajouter quatre. On clarifie le processus, on identifie les risques du processus, on va jusqu'à déterminer les différentes étapes du processus, on définit les objectifs et les activités de contrôle.

Ce travail-là est un véritable actif organisationnel que nous détenons aujourd'hui, non seulement dans son élaboration, mais aussi dans sa mise en œuvre. Cet actif organisationnel, on est assez fier de l'avoir réalisé, mais maintenant il faut l'utiliser. Nous nous étions fixés comme objectif que la mise en œuvre des processus soit utile aux opérationnels, qu'elle leur permette d'identifier ce qui est important. Il fallait aussi que le dispositif soit suffisamment souple pour permettre aux acteurs de l'identifier et de l'adapter à leurs propres risques. Vous imaginez bien que l'on ne peut pas identifier, au niveau central d'un groupe de cette taille, l'ensemble des risques opérationnels. Cela dit, la

réflexion et le travail avec les acteurs opérationnels permet d'identifier un certain nombre de points critiques sur lesquels on peut juger qu'il y a effectivement un travail à faire.

Pour réaliser ce travail, nous avons fait un travail de cooptation extrêmement important, en s'appuyant sur les métiers opérationnels et sur les directions fonctionnelles. Le référentiel porte bien sûr aussi sur la mise en œuvre des politiques du groupe. L'accent a été mis sur les contrôles les plus importants, ceux pour lesquels le groupe souhaitait avoir de la visibilité, les autres contrôles étant une affaire d'opérationnels, pour lequel le groupe n'avait pas besoin d'un *reporting* ni d'une information spécifiques.

Soixante entités nouvelles sont entrées dans le programme, sans compter celles qui étaient déjà dans un programme similaire. Cela a facilité le *benchmark* et la diffusion des meilleures pratiques au sein du groupe.

Le troisième point d'appui est l'intégration de la filière de contrôle interne dans des projets groupe. Il faut être pragmatique et s'adapter aux enjeux. Il y avait de très gros enjeux dans la fonction financière, un projet important a été lancé, et nous avons été associés, dès le démarrage de ce projet, dans l'équipe du projet. Cela nous a permis de réaménager notre référentiel et surtout de se fixer sur les risques qui présentent un véritable enjeu. De même avec un projet de trésorerie extrêmement complexe, avec des chaînes opérationnelles, des systèmes d'information nouveaux, la mise en œuvre, puisque nous étions dans un nouveau groupe, d'une articulation nouvelle entre le centre et les branches. Nous avons donc là aussi construit un dispositif en appui des directions fonctionnelles concernées, pour construire un référentiel utile aux opérationnels mais aussi parfois à certaines directions fonctionnelles pour faire de la remontée d'information.

Voilà les trois colonnes sur lesquelles nous avons érigé notre valeur ajoutée : une reconnaissance managériale, un référentiel partagé et construit avec beaucoup d'acteurs, et une association du contrôle interne aux projets, afin de pouvoir adapter le dispositif de contrôle interne aux risques.

Michel TUDREJ

Tu évoquais au début une note politique. Effectivement c'est important. Mais en fait, quel a été l'impact, le statut, le poids de cette note ?

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Un énorme poids parce que, dans un nouveau groupe qui démarrait, si l'on peut dire, beaucoup de questions se posaient : telles normes, telles orientations existant dans tel ou tel ex-groupe restent-elles valables ?

On a donc décidé, pour aller vite, d'éviter les discussions de ce type, et d'agir immédiatement avec l'ensemble des acteurs. C'était un élément fondamental, dans la situation où nous étions qui était une situation de fusion.

Michel TUDREJ

Ce qui est frappant, dans les trois ou quatre témoignages que l'on a entendus, ce sont les différences d'organisation et de cheminement en fonction des enjeux, des spécificités. Chacun trouve ses clés de succès adaptées à l'activité et à l'environnement.

Suzanne BOUTELOUP, audit interne d'EDF

Je souhaitais vous poser deux questions. La première est : dans une fusion de cette importance entre

deux opérateurs de très grande taille, avec des cultures très variées, en matière de contrôle, quand on pense SOX, on pense plus finances, conformité et règlement, et quand on pense Gaz de France, on pense plus modalités de contrôle interne, managériale, à la mode AMF, etc.
Comment êtes-vous arrivés à une convergence de cultures, et avez-vous aujourd'hui une base commune complètement intégrée ?

Ma deuxième question est plus factuelle : Michel a évoqué tout à l'heure le nombre d'objets de contrôle que nous avions dans notre référentiel. J'aurais souhaité, de votre part, une quantification, et puisque vous avez effectué une grande délégation des contrôles dans les entités, en vous attachant à garder l'essentiel et les risques majeurs en remontée au *corporate*, quels sont l'ordre et la nature de ces contrôles sur lesquels vous avez l'œil ?

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Sur la première question, vous voyez bien que ce qui nous réunit dépasse largement nos propres entreprises. On a très vite réussi à créer une accroche. Sur le regard que pouvaient porter les professionnels de l'animation du contrôle interne, cela a été réalisé en quelques mois et assez rapidement.
Il y avait des aspects complexes, liés au dispositif de reporting, et là, on a accepté de trouver des modalités pratiques d'adaptation et qui fassent que les enjeux et les risques soient quand même couverts. On a donc accepté d'accélérer dans tel domaine, d'aller un peu moins vite dans tel autre, parce qu'une réflexion était en cours dans les directions fonctionnelles.
En ce qui concerne le point sur lequel j'insistais le plus, qui était l'appropriation managériale, je ne ferai pas de différence entre les cultures gazières ou « sueziennes », ce n'est pas le problème. Je dirai plutôt que là, c'est un long travail que nous avons commencé et qui va se poursuivre. L'objectif de création de cet observatoire managérial va dans ce sens, qui est de dire : comment puis-je transformer petit à petit un dispositif, le rendre de plus en plus intelligent, pour qu'il réponde de plus en plus aux attentes du groupe en gardant l' essentiel.
Globalement, je n'ai donc pas le sentiment de m'être trouvé confronté à une différence marquée, en tout cas aujourd'hui, au bout de ces deux années de travail de fond.
Maintenant, nous disons : il faut qu'il y ait une appropriation managériale. On la voit bien poindre dans tout ce qui touche aux instances de gouvernance, les directions qui sont proches des comités d'audit. Il est clair que quand vous êtes dans une filiale perdue au Pérou ou au Chili, le levier de ce dont on vient de parler n'est pas de lui parler de la gouvernance et du comité d'audit qui s'est tenu à Paris, ce n'est pas cela qui va la motiver.
Je pense que nous avons aujourd'hui un dispositif totalement adapté à nos risques, mais sur lequel on doit encore travailler. C'est la raison de la création de cet observatoire managérial. On doit encore amplifier l'appropriation managériale qui se fait au niveau opérationnel et au niveau de chacune des entités.

Sur la deuxième question, je ne connais pas le chiffre dans le détail, mais je peux vous dire ce que j'ai communiqué au comité d'audit : à la fin de l'année 2009 on avait livré la moitié des processus les plus importants, ciblés sur les activités métier, achat, vente, actifs et aussi un certain nombre de processus supports-phare comme la comptabilité, et bien sûr la consolidation, les normes, etc. Trente-quatre processus (plus de la moitié) étaient couverts. On avait identifié cinq cents activités de contrôle, pour l'ensemble de ces processus. On en a utilisé deux cents.
Nous avons un référentiel extrêmement détaillé, nous nous fixons donc un axe d'évolution, de façon à porter petit à petit le regard sur le processus. C'est notre prochaine étape.
Mon dispositif de reporting est aujourd'hui ciblé sur les activités de contrôle, mais parce que le dispositif de reporting qui a été de mis en œuvre pour toutes les sociétés qui ont travaillé avec SOX s'est appuyé sur des dispositifs de reporting de type RVR ou Enablon, et que l'on a une granulométrie extrêmement intéressante quand on travaille avec les opérationnels. Personne ne remet en cause le détail, mais quand on est face à un comité d'audit, ce détail-là ne l'intéresse pas du tout. Il faut donc

arriver à synthétiser toute cette matière extrêmement riche.

Marc HENRION, Foncière des régions

Vous avez utilisé des modalités pratiques pour créer un corpus de règles ou de comportements communs entre ceux que l'on appelle les correspondants de contrôle interne ou éléments de filière, qui sont très diversifiés quant aux origines, aux fonctions, aux pays, aux produits. Comment y arrivez-vous ? Pour nous qui sommes sur trois pays (l'Allemagne, l'Italie et la France) et sur un seul produit (la société foncière), ce n'est pas toujours évident.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Oui, c'est vrai.

On a travaillé sur l'accroche métier. Le premier point fondamental qui réunit les gens, c'est le métier. Nous disposions d'un référentiel ; nous l'avons rénové et adapté aux spécificités métier. Si je travaille sur les ventes, j'ai à ma disposition quatre référentiels vente différenciés, qui sont l'assemblage d'un certain nombre de sous-processus. Chacun des métiers se reconnaît dans l'un de ces référentiels. Et l'on se rejoint en termes de culture parce que la culture métier l'emporte souvent – en tout cas, c'est mon avis – sur la culture nationale.

Comme on savait que l'on était dans cette phase de fusion, on a très vite lancé un séminaire de partage où chacun a pu s'exprimer, identifier les points d'amélioration. On était parti avec une idée simple : quand nous regardons nos dispositifs, chacun de son côté, sans regarder nos casquettes, qu'est-ce qui a bien marché et qu'est-ce qui a mal marché ? A partir de là, nous sommes tombés d'accord sur le choix des axes de progrès. Ce sont des démarches assez classiques que l'on retrouve dans toute transformation d'organisation importante.

Michel TUDREJ

Notre approche est un peu différente. Nous ne sommes pas du tout prescriptifs, c'est-à-dire que nous sommes sur un périmètre d'objets sur lequel nous demandons aux managers de se positionner. Evidemment, le manager sait ce qu'il doit faire, et on va l'auditer. La question ne se pose donc pas de cette manière-là, puisque c'est en fait au manager de décider. C'est l'audit de contrôle qui va vérifier que c'est pertinent ou pas. Mais cela rejoint la question des animateurs de contrôle interne, dont c'est bien la mission de suivre la procédure, d'élaborer des *benchmarks*.

Par exemple, nous avons des producteurs hydrauliques, nucléaires, thermiques. Ils ne font pas la même chose car on n'exploite pas de la même façon une centrale nucléaire ou hydraulique. Mais, comme on est quand même en exploitation de centrale, il y a des processus majeurs qui se ressemblent. Dans ce cas, évidemment, tout ce que l'on peut échanger, on le fait. Mais c'est bien sur les bonnes pratiques ou sur les mauvaises pratiques que l'on échange.

Un autre aspect concerne les filiales dont on n'a pas le contrôle. A ces filiales à l'étranger, même majeures, j 'envoie pour les aider, si elles en veulent, les outils que l'on développe, mais de toute façon, je ne peux pas les leur imposer. Je ne dirai donc pas « Je vais bien dormir si elles font exactement comme moi. », il y a plein d'autres gens qui sont capables de faire autrement que nous et de le faire très bien. L'important est qu'elles mettent quelque chose en place et que, à travers nos organes de gouvernance, on s'assure qu'elles mettent en place un contrôle interne et, par rapport aux lois locales, par rapport à leurs idées, par rapport à leurs enjeux, que tout cela fonctionne et que l'on puisse, tous les trois ans, les faire auditer et, quand on n'a pas le contrôle, par un organisme externe.

Voilà la boucle de contrôle. Mais on n'est pas dans le reproductible ou dans le clonage – ce n'est pas

péjoratif –, ce n'est pas notre approche. Cela dit, on se doit bien d'avoir un regard sur l'ensemble.

François JAUSSEAU, MEGA international

J'ai encore une question pour vous, Monsieur Kypriotis. Il me semble qu'en 2000, GDF avait déployé des méthodes et des outils de *performance management*, inspirés par les travaux de MM. Norton et Kaplan, autour des thématiques de *Balanced Scorecard* ; un *performance management* qui, par capillarité, a été capable de descendre jusqu'à des notions d'indicateurs de performance vraiment très personnalisés.

Avez-vous tiré profit de cette expérience ? Et si oui, comment ?

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Je ne connais pas l'expérience, je ne peux donc pas dire que j'en ai tiré profit.

Mais il y a un élément important : beaucoup d'entités utilisaient des systèmes qualité et, lorsque l'on a réuni, à la fin de l'année dernière, l'ensemble de la filière contrôle interne, on a transmis ce message : ce ne sont pas des systèmes qui s'opposent, ce sont des systèmes qui se complètent. Un responsable opérationnel n'a pas envie d'avoir un regard tronçonné : un regard risques, un regard contrôle interne et un regard qualité. Ce qui l'intéresse, c'est une vue d'ensemble.

Quand on me demandait si je voulais l'information dans tel ou tel dispositif, mes réponses ont toujours été très claires : je veux pouvoir retrouver l'information dans un lieu donné, et si possible unique, au sein de l'entité.

TABLE RONDE : UN DISPOSITIF ANCRE SUR UN RESEAU COORDONNE D'INTERLOCUTEURS

ANIME PAR **JEAN-CHRISTOPHE KYPRIOTIS**, *DIRECTEUR DU CONTROLE INTERNE SUEZ ;*

AVEC **BRUNO LECHAPTOIS**, *DIRECTEUR ADJOINT DU CONTROLE INTERNE, FRANCE TELECOM* ;

BENEDICT AUCOIN, *DIRECTEUR DU CONTROLE DES RISQUES, ALLIANZ FRANCE* ;

OLIVIER BORET, *DELEGUE AU CONTROLE INTERNE, ERDF* ;

MILENA IORDANOVA, *DIRECTEUR DU CONTROLE INTERNE, DANONE ;*

Bruno LECHAPTOIS, *directeur adjoint du Contrôle Interne, France Télécom*

Un réseau de contrôle interne : des démarches coordonnées

Une bonne gouvernance du contrôle interne s'appuie sur un réseau alliant centralisation et autonomie locale.
Les entités doivent être capables d'animer leur contrôle interne. Elles peuvent demander l'assistance d'une équipe locale de spécialistes. Mais en fait, ce sont leurs managers qui en sont responsables.
L'entreprise doit disposer d'une équipe centrale chargée d'une part, de définir la démarche d'ensemble, d'autre part d'apporter l'assurance que les éléments importants sont bien appréhendés et couverts.

Un réseau de contrôle interne : l'équipe locale de spécialistes du contrôle interne

L'équipe locale a pour principales missions :

- l'animation du programme de contrôle interne auprès des managers ;
- la validation des résultats d'évaluation obtenus et l'analyse de la pertinence des plans d'action managériaux ;
- la préparation de la revue de contrôle interne de l'entité pour la direction générale ;
- la coordination avec les autres fonctions de soutien intervenant dans la couverture des risques : qualité, sécurité de l'information, prévention de la fraude ; audit interne (préparation des missions, suivi des recommandations) ; commissaires aux comptes, dans le cadre de leurs diligences.

Ses membres sont à la fois des experts garants de la qualité du contrôle interne, et un soutien aux managers dans la maîtrise de leur dispositif.

Un réseau de contrôle interne : les principales attributions d'une fonction centrale

La fonction centrale est responsable de l'élaboration de la méthodologie et du suivi du dispositif : définition des actions en fonction des objectifs et du poids des entités ; identification des processus et des dispositifs à documenter et tester ; validation des référentiels de risques avec les directions concernées ; mise en œuvre du pilotage pour suivre les progrès et les déficiences.
Elle est également responsable de l'animation et du suivi des équipes locales et de l'organisation de la politique de communication ; des travaux des commissaires aux comptes, avec un objectif d'efficacité pour les managers ; des revues annuelles de contrôle interne par entité avec la direction générale ; d'un comité de pilotage mensuel avec l'audit interne, le management des risques, la prévention de la fraude… ; d'un comité de gouvernance, avec la direction générale et les principales entités, pour valider les résultats et fixer les principaux objectifs.
Elle participe au comité de gouvernance sur les risques majeurs, et expose au comité d'audit les résultats et les actions correctives.

Un réseau de contrôle interne : les compétences

Les spécialistes du contrôle interne seront, en fonction des besoins, des personnes ayant une bonne compréhension de la démarche de contrôle interne et des démarches d'audit. Des compétences métiers permettent de challenger les opérationnels, et de les aider sur des évolutions importantes.

L'équipe centrale comprend également des personnes capables de faire évoluer la méthodologie et les outils. Le référentiel de contrôle interne et l'outil de documentation centralisé, que nous avons mis en place, permettent d'assurer une convergence de processus quant à la documentation, et à l'information. Les contrôles sont bien sûr locaux ; ils peuvent différer d'une entité à l'autre, mais la manière de les documenter est structurée.
L'organisation des informations sur intranet est primordiale : l'intranet est maintenant devenu un outil de première nécessité : l'essentiel de nos échanges se fait au travers d'intranet.
L'archivage des données. C'est un point important dans le cadre de la loi : il faut pouvoir démontrer plusieurs années après, que nous avons fait les travaux nécessaires et que nous avons obtenu les résultats que nous affichons. C'est également utile pour les managers, car cela leur permet, d'une année sur l'autre, de vérifier pourquoi et comment ils ont traité tel processus, effectué telle démarche, telle analyse de risque.
Il est également nécessaire d'accompagner des projets importants. La responsabilité sociale de l'entreprise est un enjeu important, actuellement. Il n'est pas évident de bien identifier les processus, de bien s'assurer de la qualité de ces processus dans les différentes entités. Nous accompagnons donc l'équipe projet en charge de ce sujet, par exemple, la sécurité du système d'information ; c'est un sujet délicat dans toutes les entreprises.

Il y a le qualitatif (les compétences), et le quantitatif. Il est difficile de déterminer le nombre de personnes pour constituer une équipe ou deux équipes. Cela dépend beaucoup de la complexité d'une activité. Un spécialiste chevronné pourra suffire dans un certain cas ; dans d'autres cas, il faudra avoir des moyens pour apporter un soutien plus large aux responsables opérationnels.

Un réseau de contrôle interne : des démarches coordonnées avec d'autres

Bâle I I ou la 8e directive peuvent accélérer la mise en place du contrôle interne, cela devient une obligation, mais la valeur ajoutée repose sur la coordination dans la couverture des risques : prévention de la fraude, sécurité, par exemple. Cela permet de renforcer plus rapidement le contrôle interne pour un coût moindre. Des approches *top-down* et *bottom-up* sont à cet égard complémentaires.

Les actions définies par les spécialistes centraux doivent être cohérentes entre elles. Les référentiels centraux doivent aussi être cohérents. Ils sont également nécessaires pour organiser le dispositif, mais l'évaluation des risques est nécessairement locale. Il faut donc savoir lier les besoins du manager sur le terrain et les attentes, en central.

Concernant la solidité, la démarche peut s'appuyer sur des managers et des spécialistes locaux qui qualifient et évaluent ; une fonction de contrôle interne locale qui valide et certifie la qualité de l'information ; des spécialistes centraux, par domaine, qui supervisent les actions de correction. Par exemple, un spécialiste dans le domaine RH s'assurera que les différentes démarches RH documentées que nous faisons remonter sont conformes aux attentes. Ce n'est pas la direction de contrôle interne centrale qui le fera.

Le contrôle interne doit donc pouvoir maîtriser les tâches de conformité, c'est son point d'attaque, ce qui permet à l'audit interne de se consacrer à des missions plus complexes. L'audit interne fait moins de missions de conformité, se repose sur le contrôle interne pour cela ; par contre, il intervient sur des domaines transverses où l'on a besoin d'analyses plus profondes que le contrôle interne n'a pas le temps de faire.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Nous allons maintenant entendre trois témoignages de membres de cette unité de recherche.

Benedict AUCOIN est directeur du contrôle des risques du groupe Allianz France qui est l'ex-AGF. Il occupe cette fonction depuis 2007 et il est plus particulièrement chargé, dans le cadre des travaux Solvency, du suivi des risques de fiabilité de l'information financière et des risques opérationnels. Il a auparavant occupé des postes de responsabilité au sein de fonctions financières, dans le domaine de la banque et de l'assurance.

Milena IORDANOVA est la directrice du contrôle interne du groupe Danone depuis 2009. Elle a notamment en charge l'analyse des résultats et de la performance du contrôle interne, l'animation d'un large réseau de contrôleurs internes dans les filiales, en coordination avec les différentes instances de gouvernance qu'elle nous présentera tout à l'heure. Elle a auparavant occupé des fonctions financières au sein de Danone, à l'international.

Olivier BORET est délégué au contrôle Interne d'ERDF depuis 2008, date de la création de cette filiale. Il a pour objectif de mettre en œuvre et de structurer le contrôle interne au sein de cette filiale d'EDF. Il a précédemment occupé des fonctions opérationnelles dans la distribution d'électricité dans de nombreuses régions de France, et il a été directeur de l'audit dans une filiale de Suez à l'étranger.

Benedict AUCOIN, *directeur du Contrôle des risques, Allianz France*

La construction d'un contrôle interne, porteur de valeur ajoutée, est un processus qui est long à mettre en place. On l'a vu, cela dépend de l'histoire de la société, de son organisation, et des hommes et des femmes qui la composent.

Je vais, tout d'abord, vous montrer le schéma actuel de coordination du contrôle interne chez Allianz France. J'insiste sur le mot « actuel », car rien n'est effectivement gravé dans le marbre, c'est un dispositif en constante évolution, et l'on peut toujours s'améliorer. Je vous parlerai ensuite de l'initiative que nous avons lancée il y a maintenant un peu plus de deux ans, avec la mise en place d'un comité de contrôle interne. Je vous dirai ce que l'on fait dans ce comité de contrôle interne et quelle est sa composition.

L'approche qui a été réalisée au sein d'Allianz France est une approche : un problème, une solution. Nous avons mis en place, au cours de la dernière décennie, une fonction de contrôle des risques, une fonction de déontologie, et de lutte antiblanchiment. Nous avons rationalisé la fonction audit (ses ressources), qui était un peu éparpillée au sein d'Allianz France. Aujourd'hui l'équipe d'audit se compose de trente personnes en central. Nous avons mis en place un PCA (plan de continuité d'activité), une fonction de lutte contre la fraude et une fonction CNIL. Un problème, une solution.

De grandes étapes nous ont aidés à nous structurer. Nous avons, tout d'abord, eu à mettre en place SOX. SOX est un gros investissement en temps et en argent, mais qui nous a permis de progresser en matière de contrôle interne. Cela nous a donné un cadre de travail. Nous avons pu répertorier l'ensemble de nos risques de fiabilité de l'information financière, recenser les contrôles existants et ceux à mettre en place, définir les processus, les *process owners*, les control owners, s'assurer que les contrôles ont été efficaces. SOX nous a vraiment aidés à nous coordonner.
Il y a eu ensuite le rapport LSF et, le plus important pour nous, le rapport de contrôle interne, rendu obligatoire, dans le domaine de l'assurance, par le décret du 13 mars 2006. Ce rapport doit être approuvé par le conseil d'administration. Je devrais dire *les* rapports, parce qu'il y en a un par société. Pour Allianz France, il y a donc onze rapports différents, plus le rapport groupe. Ces rapports ne se font pas en chambre, mais ils nous permettent de travailler en coordination avec l'ensemble de nos collègues dans la structure, le pilote qui coordonne ces travaux étant la direction des risques.

L'année dernière Allianz a décidé de se délister, et a donc quitté la bourse de New York. L'entreprise n'est plus soumise à la *SOX compliance*. Mais nous avons conservé tout le cadre de travail de SOX, ce qui nous a permis de nous repositionner vers une approche globale des risques et pas simplement sur la fiabilisation de l'information financière. C'est un point important et qui nous permet, dans le cadre de Solvency II, de progresser rapidement dans la cartographie globale des risques.

Nous avons ensuite mis en place un comité de contrôle interne. Début 2010, nous avons produit une note de sens commune entre l'audit, les risques et la conformité. C'était la première fois qu'existait un document dans lequel les principaux acteurs du contrôle interne faisaient l'effort de communiquer globalement.

Quelle est l'organisation actuelle de notre contrôle interne ? Tout d'abord, et comme il se doit, l'ensemble des collaborateurs est impliqué. Les contrôles de premier niveau incombent aux opérationnels. Le deuxième niveau recouvre les fonctions de contrôle permanent avec 3 sous niveaux. Un sous niveau Exécution qui est assuré par des personnes indépendantes des opérationnels qui se consacrent exclusivement aux contrôles. Un sous niveau d'Animation au sein des Unités qui joue le rôle d'interface entre les niveaux supérieurs et inférieurs. Un sous niveau d'Expertise en central, composé notamment de la Direction des Risques et de la Direction de la Conformité qui assure les travaux de cartographie des risques et indique la méthodologie à suivre. Le troisième niveau est l'audit groupe. On est là dans le domaine du contrôle périodique. Au-dessus, se situent les instances de gouvernance : le comité exécutif, le comité de contrôle interne, le comité des risques et le comité d'audit.

A quoi sert ce comité de contrôle interne ? Tout d'abord il est différent du comité des risques qui a une approche beaucoup plus technique des risques. Le comité de contrôle interne assure la cohérence du dispositif du contrôle interne d'Allianz France. Il valide les rapports de contrôle interne et les rapports relatifs à la lutte antiblanchiment, aux fraudes, aux réclamations. Il examine trimestriellement les informations clés relatives aux dispositifs de contrôle interne et en rend compte au comité exécutif. Il veille à harmoniser les échanges entre les composantes centrales du dispositif de contrôle interne et les correspondants locaux, pour la nomination desquels il est préalablement consulté.
Comment ce comité est-il composé ? D'un président, qui est membre du COMEX, et d'un vice-président, le CFO, également membre du COMEX. Autour de la table se trouvent la direction des risques, la direction de l'audit et la direction de la conformité. Cela nous permet de faire le lien avec les départements ou correspondants du contrôle interne dans les unités.
Les réunions sont trimestrielles. On se réunit en général après le comité des risques. Cela alimente ensuite le comité d'audit.
Le comité de contrôle interne nous a beaucoup aidés à progresser, parce qu'il y a un véritable échange, et une vision globale des risques et du contrôle interne au sein d'Allianz France.

Le lien avec le comité exécutif se fait naturellement, puisque le président et le CFO sont membres du comité exécutif.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Est-ce que tu pourrais avoir un regard complémentaire sur le triptyque, en ce qui concerne la coordination, direction des risques, direction conformité, contrôle permanent entité ?

Benedict AUCOIN

Si l'on pose la question au directeur de la conformité, il dira que tout est conformité ; et si l'on pose la question au directeur des risques, il dira que tout est risque, ce qui n'est pas faux. L'important,

lorsque ces deux types de fonction cohabitent, est de bien définir le périmètre d'action de chacune d'elles.

Dans la direction des risques, on s'occupe plutôt de l'aspect risque opérationnel et risque financier. On se rejoint sur les aspects de cartographie des risques, puisque l'on travaille en étroite collaboration pour la définir, ainsi que pour animer les travaux avec les structures de contrôle permanent qui sont dans les unités.

Comment le lien se fait-il avec ces structures de contrôle permanent ? La direction des risques a mis au point, il y a un an, ce que l'on appelle le lien fonctionnel fort. Il n'y a pas de lien hiérarchique, mais un lien renforcé avec ces structures de contrôle permanent. Le directeur des risques, chaque année, lors de l'élaboration des objectifs du responsable du contrôle permanent de l'unité, fixe une partie de ces objectifs. En fin d'année, lorsque l'on calcule la partie variable de ce directeur, on tiendra compte du fait qu'il a travaillé dans le sens voulu par la direction des risques.

Ce système a été mis en place il y a à peu près un an. Les critères ont bien été pris en compte lors de l'élaboration des objectifs. Reste à voir, à la fin du processus, si l'aspect rémunération sera bien impacté en fonction des résultats du contrôleur permanent des unités.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Nous allons maintenant voir comment cela s'organise au sein de Danone, avec Milena.

Milena IORDANOVA, *directeur du Contrôle interne, Danone*

Notre thème, qui est le dispositif ancré sur un réseau coordonné d'interlocuteurs, est un thème très intéressant et très important au sein du groupe Danone pour la simple raison que, vous allez le voir, les attentes des différents acteurs et des différents participants du contrôle interne sont diverses. C'est pour cela que l'on considère que le levier majeur de création de valeur ajoutée au sein de Danone est le réseau, la coordination et l'animation de ce réseau.

Il existe différents niveaux de coordination au sein de Danone.

Premièrement, la direction du contrôle interne au sein de la direction risques, contrôle, audit interne, en relation avec la direction générale (COMEX) et le comité d'audit.
Deuxièmement, l'organisation du réseau des experts contrôle interne : un réseau central et un réseau local.
Troisièmement, la gouvernance et la liaison avec d'autres fonctions ou métiers et l'approche *top-down* et *bottom-up*.
Quatrièmement, la communication et l'animation à tous les niveaux hiérarchiques et fonctionnels.

Quelle est l'organisation de la direction du contrôle interne chez Danone ? Il existe une direction risques, contrôle et audit. Cette direction est directement rattachée à la direction générale (comité exécutif), tout en ayant un lien fonctionnel avec le comité d'audit. La position de la direction risques, contrôle et audit montre son importance à l'intérieur du groupe, plus particulièrement à l'égard du *tone at the top*. Cette direction a également un lien étroit avec la direction financière du groupe.

Les rôles et la coordination entre les équipes centrales et le réseau de contrôleurs internes en *BU (Business Units*) ou en filiales : une équipe centrale de contrôle interne, composée de trois personnes, dispose de quatre contrôleurs internes en régions (divisions), mais s'appuie surtout sur un large réseau de contrôleurs internes en filiales. Ces contrôleurs internes ne sont pas à 100 % dédiés au contrôle interne, ils peuvent assurer d'autres fonctions, par exemple à la comptabilité, ou à la trésorerie. S'il n'y a pas une personne dédiée au contrôle interne en filiale, la responsabilité est assumée par le directeur financier de cette filiale. Le réseau de contrôleurs internes en filiales, c'est environ 140 personnes, partout dans le monde, dans différents *business*, dans différents pays, qui

sont nos interlocuteurs, et qui vont déployer la méthodologie, le référentiel et les objectifs que l'équipe centrale met à leur disposition.
L'équipe centrale a également comme rôle d'assurer la formation et le support à tous ses interlocuteurs dans les filiales partout dans le monde.

Le rôle des contrôleurs internes de *BU*, de filiales est primordial. Ils ne sont pas seulement un point de contact pour faire l'évaluation du contrôle interne, mais leur rôle est également d'animer une équipe de *process owners*, donc de responsables métiers au sein de l'équipe en filiale. Les sponsors majeurs seront le DG et le directeur financier de chaque filiale. C'est en fait le réseau local qui va faire vivre le référentiel et le dispositif du contrôle interne au sein de chaque filiale.
Cela suffit-il pour assurer un environnement de contrôle et une bonne coordination ? La réponse est : non. Ce serait trop beau, avec trois personnes, d'assurer une coordination d'ensemble. Il faut donc mettre en place des démarches de gouvernance coordonnées entre contrôle interne, experts métiers et fonctions transverses.

Le contrôle interne central (ou l'équipe centrale) a une mission de coordination de plusieurs comités. Un premier comité est le comité de pilotage du contrôle interne groupe. Ce comité est constitué par les directeurs financiers de groupe et de branches, le directeur groupe risques, contrôle, audit, et animé par le contrôle interne central. Ce comité vérifie que le contrôle interne peut assurer la cohérence du reporting financier, la *compliance*, la sécurisation, et tous les points basiques du contrôle interne.
Il y a également un comité de coordination de contrôle des fonctions transversales. Elles impactent tous les processus qui existent au sein de l'entreprise, par exemple les systèmes informatiques, la sécurité, la qualité, la responsabilité sociale et environnementale… Participent à ce comité des directeurs d'un très haut niveau, directeurs groupe des fonctions transversales. Ce comité, également animé par le contrôle interne central, a comme vocation d'assurer que les demandes et les référentiels, ainsi que le planning et les objectifs de ces fonctions transversales, sont tout à fait en ligne avec les mêmes chez le contrôle interne.
J'en viens à un comité très important : le comité stratégique de pilotage des processus métiers. C'est ce comité qui va jouer un rôle primordial pour assurer que le contrôle interne est une priorité pour les métiers du groupe, mais aussi partout dans les filiales. Ce comité définit la stratégie du contrôle interne en coordination, en relation avec la stratégie des métiers. Il valide également les évolutions du référentiel du contrôle interne pour s'assurer que tout ce qui doit l'être est bien intégré dans ces évolutions. Les participants de ce comité sont les directeurs des branches opérationnelles métiers, par exemple le directeur achats de la branche produits frais, ou des ventes, etc. Le sponsor de ce comité est également membre du COMEX. C'est également le comité qui va définir si le contrôle interne donne une valeur ajoutée au niveau des attentes du *business*. Ce comité stratégique de pilotage sera également le sponsor d'un réseau d'experts – mais je dis bien « d'experts », non seulement contrôle interne, mais également experts métiers – qui se réunit chaque année pour revoir en détail le référentiel du contrôle interne.

Je dois mentionner ici que le référentiel du contrôle interne chez Danone comporte non seulement des points de contrôle, mais également des bonnes pratiques, très utiles au *business*. Il est donc très intéressant de voir comment ces bonnes pratiques et ces modèles de fonctionnement évoluent. De même pour les bonnes pratiques concernant la responsabilité sociale et environnementale.

Comment fait-on pour faire vivre le référentiel, et à quelle fréquence en fait-on la révision ? Chez Danone, c'est chaque année. Pendant plusieurs semaines, le réseau d'experts métier et contrôle interne se réunit, prend en considération les sujets prioritaires définis dans le comité stratégique de pilotage des processus métier, et revoit d'une façon critique, du point de vue du contrôle mais aussi des métiers, ce qui doit être adapté, simplifié, amélioré, et faire ainsi vivre le référentiel.

Le rôle de l'équipe centrale contrôle interne est très important, car il assure la bonne coordination et l'alignement de tous ces comités. On ne peut évidemment pas fixer des priorités différentes pour le comité du contrôle interne et le comité stratégique de pilotage métiers. Notre rôle est justement de

faire l'alignement, d'avoir les mêmes priorités et objectifs, et ensuite, par l'approche *bottom-up* et *top-down*, de faire vivre le référentiel et d'améliorer le niveau de contrôle interne.

Dans un univers aussi interdépendant, il faut évidemment une communication claire à tous les niveaux. Pour cela, on s'appuie sur tous ces comités, et sur le réseau local des contrôleurs internes en filiale. Les trois comités de pilotage vont non seulement être en coordination par le biais du contrôle interne, mais vont également communiquer eux-mêmes, par le biais des métiers de fonction, par le biais des fonctions transverses et surtout par la fonction finances.

Notre rôle sera ensuite d'informer en permanence le COMEX, le comité d'audit et d'être en coordination avec les CAC pour avoir une évaluation et une communication cohérentes. On utilise également le rapport du président pour décrire ce qui a été fait sur le contrôle interne chez Danone.

Tout cela va nous guider dans une surveillance permanente et une diffusion de l'information pour animer tous les réseaux dont je vous ai parlés.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

On voit, Milena, qu'au sein du groupe Danone, il y a une gouvernance extrêmement forte du dispositif de contrôle interne. Pourrais-tu nous donner quelques exemples concrets de mise en œuvre, suite à des interventions en comité de gouvernance ?

Milena IORDANOVA

J'ai un exemple concret. L'année dernière, le comité stratégique processus métiers a demandé à ce que le contrôle interne et le réseau des experts définissent un référentiel de contrôle interne allégé. Qu'est-ce que cela veut dire ? On a tout simplement dû intégrer un grand nombre de petites filiales et des start-up pour lesquelles notre référentiel était trop compliqué, trop lourd. Le comité nous a demandé, ensemble avec les métiers, de définir les priorités à mettre en place dans une petite *CBU* de quinze personnes, de dire quels sont les points clés du contrôle interne, et également quels sont les points prioritaires opérationnels métiers à mettre en place dans ce cas-là. Une sélection a permis l'intégration d'environ une cinquantaine de nouvelles filiales, grâce à ce référentiel allégé.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Nous avons voir maintenant, avec Olivier BORET, comment un dispositif de contrôle interne peut s'implanter dans une nouvelle filiale du groupe EDF.

Olivier BORET

Les clés de la réussite du développement du contrôle interne, c'est aussi le développement du contrôle interne avec la plus forte valeur ajoutée possible. On va donc voir, sur le cas concret de la création d'une filiale EDF, il y a deux ans et demi, comment les réseaux ont pu contribuer à cette réussite.

Au 1er janvier 2008, la distribution de l'électricité a été filialisée, six mois après l'ouverture complète des marchés. Deux directions d'EDF SA – EGD et ERD – ont fusionné dans une nouvelle société qui s'est appelée ERDF, alors qu'une troisième, plus insulaire, se détachait du reste.

Il y a 36 000 salariés à ERDF, mais la majeure partie de ces 36 000 salariés appartiennent aussi à une autre société qui s'appelle GRDF et qui est la filiale d'un groupe concurrent dont le représentant est à la table.

ERDF a un conseil de surveillance et un directoire, donc autant d'éléments nouveaux pour les salariés de cette nouvelle entreprise. EDF est l'actionnaire unique de la filiale, les choses sont donc simples. Mais la filiale est soumise à la tutelle de la Commission de régulation de l'énergie qui vérifie que sa gestion est indépendante de son actionnaire. Les choses sont donc un peu plus compliquées qu'il n'y paraît.

Vous avez dit contrôle interne ? Est-ce que je n'ai pas d'autres préoccupations quand je mets en place une telle société ?

La problématique de cette société ERDF était qu'elle était composée de huit régions opérationnelles qui étaient plutôt dans la continuité de l'existant, avec quatre unités réseau électricité, 4 unités clients/fournisseurs, une unité service logistique ; des unités réseau gaz, mais je n'en parle pas. Et dans chaque direction opérationnelle, il y avait un directeur fonctionnel clients/fournisseurs, un directeur réseau, un directeur gestion et un directeur RH.

Par ailleurs, il y avait des fonctions centrales qui, elles, étaient nouvelles, venaient de se créer, avec quatre DGA : un pour réseau patrimoine, un pour clients/fournisseurs, un pour finances SI, un pour les RH, et un secrétaire général.

Cela induisait que l'on avait affaire à quatre populations bien différentes et très contrastées. Dans les huit régions opérationnelles, il y avait des directeurs gestion finances qui avaient avec eux des professionnels du contrôle interne – c'était un point fort – mais très déconnectés du siège.

Dans les directions centrales, dans les directions métiers qui étaient regroupées dans les cinq directions générales dont je viens de vous parler, elles n'avaient pas de passé de contrôle interne, elles n'avaient pas d'animateur, et il y avait de nouveaux directeurs adjoints qui venaient d'être nommés et qui étaient en attente de positionnement.

Que faire du contrôle interne dans ce contexte ? D'abord, créer un réseau d'animateurs de contrôle interne qui allaient regrouper les huit professionnels des régions et les néophytes des fonctions centrales, en se disant : ceux qui ne savent pas vont apprendre à ceux qui savent. Par ailleurs, création d'un autre réseau qui allait être le réseau des référents contrôle interne, et qui allait associer les huit directeurs finances gestion de région, qui étaient, eux, d'une certaine façon des professionnels de la finance et du contrôle, et les directeurs adjoints des fonctions centrales. Ce réseau-là allait être doté de cette indispensable composante managériale qui est le fondement de toute politique, puisque le contrôle interne est d'abord l'affaire des managers. C'est toujours ce que l'on dit, ce n'est jamais ce que l'on fait. Là, c'était le cas.

Si vous avez bien suivi, vous avez donc quatre populations : les animateurs contrôle interne des directions métiers, à la fois très fonctionnels et très experts ; les animateurs contrôle interne des directions opérationnelles en région, experts et opérationnels ; les directeurs adjoints des fonctions centrales, qui sont experts mais en même temps, en tant que numéro 2 de leur direction, ont un rôle managérial affirmé ; les directeurs gestion finances qui sont à la fois managers, parce qu'ils ont en général été directeurs opérationnels en unité auparavant, et parce que, en tant que collaborateurs directs du directeur opérationnel en région, ils ont un poids dans leur région. Ils ont aussi un rôle fonctionnel assez fort, puisqu'ils sont gestion finances. Mais ils sont en même temps opérationnels, puisque sur le terrain des régions.

Quelle occasion de collaboration entre ces populations ? Deux exemples : le rapport annuel, dont il a été parlé tout à l'heure. Il va être signé par le directeur opérationnel en région ou par le directeur général adjoint. Le président du directoire reçoit treize rapports, tous les ans, émis par les huit DOR et par les cinq DGA. Ce rapport concerne la propre capacité du directeur opérationnel en région à mettre sous contrôle ses activités. Il va donc faire attention à ce qui est écrit sous la responsabilité du directeur gestion en région ou, quand c'est pour une direction générale, par un directeur adjoint en central. La confection du rapport va mobiliser les experts du contrôle interne. Les plus pointus vont utiliser les 150 ou 200 objets de contrôle du guide.

Donc, le rapport annuel d'autoévaluation se fait en collaboration entre un expert et un manager, et il est signé par un directeur opérationnel ou un DGA. Le plan de contrôle interne minimum métier est un exercice plus délicat. Le rapport annuel a déjà été un peu difficile à faire passer, mais le plan de contrôle interne minimum métier, c'est-à-dire une direction Réseau qui donne des indications aux régions sur la façon de procéder en ce qui concerne les contrôles, c'est quelque chose qui n'est pas forcément immédiatement bien reçu. Le principe est que chaque métier propose des actions de contrôle pour les opérationnels des régions. Si la concertation n'est pas suffisante, les directeurs dont je vous ai parlé tout à l'heure, les directeurs fonctionnels en région, les directeurs réseau clients/fournisseurs, vont évidemment, en comités nationaux, critiquer les propositions. Et après, les directeurs opérationnels en région, avec leur patron, suivant que cela été bien ou non préparé, que les risques ont été suffisamment bien sortis ou non, vont adopter pour l'entreprise ces propositions de contrôle.

Pour que les contrôles internes répondent aux souhaits de leurs concepteurs fonctionnels, pour que les contrôles soient utiles à la direction centrale, il faut que les fiches remontent à la direction métier qui en a été à l'origine. Pour cela, il faut que les fiches, le contrôle lui-même aient été bien rédigés, bien définis. Autrement dit, la réunion des animateurs contrôle interne – qui réunit à la fois les animateurs contrôle interne des régions, qui vont faire faire les contrôles, et les animateurs contrôle interne des directions centrales, qui les ont conçus – peut devenir, comme on dit en en langage diplomatique, un lieu d'échanges très francs mais néanmoins constructif.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

On voit qu'il y a beaucoup d'acteurs, beaucoup de réseaux. Avez-vous mis en place, organisé en tout cas, un lieu d'arbitrage ?

Olivier BORET

Oui. C'est-à-dire que dans la définition de la politique de contrôle interne, le lieu d'arbitrage indiqué était le COMEX. La question est intéressante, parce que l'on s'aperçoit qu'entre ce qui est écrit et ce qui se passe, la pratique est parfois différente. Et comme le COMEX est un endroit où l'on n'aime pas les problèmes en suspens, le DGA en charge des régions s'est chargé de décider tout seul des contrôles qu'il entendait faire dans ces régions. Et de ce point de vue-là, il n'y a pas eu de problème, puisqu'aucun DGA des fonctions centrales n'a jamais soulevé, en COMEX, la question : « Mais pourquoi mes contrôles n'ont-ils pas été adoptés ? »

Question

Il a été dit, dans la présentation de France Télécom, que la concertation avec les CAC visait à un objectif d'efficacité pour les managers. J'aurais voulu savoir comment on pouvait augmenter l'efficacité dans la concertation avec les commissaires aux comptes.

Vous avez dit aussi que Bâle II et la 8e directive étaient en mesure d'accélérer la mise en place du contrôle interne, et je voulais savoir en quoi cela pouvait être un accélérateur.

Bruno LECHAPTOIS

France Telecom, comme je l'ai dit, est soumis à SOX. Nous devons donc démontrer l'efficacité de notre contrôle interne financier et les CAC, de leur côté, doivent faire leur rapport indépendant. Le manager va devoir deux fois, dans des temps très rapprochés, préparer les dossiers pour le contrôle

interne et le contrôle externe. Une coordination avec les commissaires aux comptes est donc indispensable.
Une concertation se met en place et, dans certains cas particulièrement critiques, il y a intervention conjointe, c'est-à-dire que l'équipe de contrôle interne et l'équipe des commissaires aux comptes sont présentes en même temps à la même réunion, ce qui évite à l'opérationnel d'avoir à faire deux fois le même travail.
Il faut mener une action sans relâche pour que les commissaires aux comptes fassent plus confiance à l'entreprise, et s'appuient davantage sur les travaux réalisés par la fonction de contrôle interne et restitués par la fonction de contrôle interne et l'audit interne de l'entreprise.

Sur Bâle II : je ne suis pas dans une société bancaire, j'aurai donc un peu plus de mal à en parler, mais on constate quand même que la 8e directive a renforcé la démarche de contrôle interne. Par rapport à la loi Sarbanes-Oxley, elle l'a étendue beaucoup plus largement. Mais il n'y a pas le même souci de démonstration d'évaluation qu'avec la loi SOX.

Benedict AUCOIN

Je ne vais pas répondre sur Bâle II, mais sur Solvency II.

Dans Solvency II, qui est un peu le parallèle de Bâle II, il y a le pilier 2 qui est la gouvernance du contrôle interne. Et si l'on n'est pas capable de démontrer que l'on a mis en place une gouvernance, cela va être un peu problématique de faire valider notre modèle de contrôle interne par les autorités compétentes.

Solvency II nous aide à faire avancer les choses et à mieux se coordonner. L'échéance de Solvency II, c'est janvier 2013. Cela paraît loin, mais cela se rapproche maintenant très vite. Et pour nous, c'est un élément positif pour améliorer la coordination du contrôle interne.

Question

Pour faire en sorte qu'il y ait de la valeur ajoutée dans le développement du contrôle interne, il faut tenir un certain rythme qui tient compte de la maturité des organisations. En écoutant vos exposés, on se demande combien de temps il a fallu pour créer ces réseaux de contrôleurs internes avec lesquels vous travaillez dans les différentes entités.

On a bien vu comment cela se passait pour ERDF, mais dans les trois autres organisations, est-ce que cela vous a pris un an, un an et demi, deux ans pour constituer un réseau de correspondants contrôle interne efficace, avec lequel vous pouvez travailler avec profit ?

Olivier BORET

Cela a mis six mois formellement, et il a fallu de quinze à dix-huit mois pour commencer à être vraiment efficace. Tout à l'heure, en introduction, je parlais de problématiques de valeur ajoutée liées à la constitution de ces réseaux. Il est net que c'était pratiquement le seul endroit de l'entreprise où des gens qui ne se rencontraient jamais, qui n'avaient jamais l'occasion de se parler et qui pourtant avaient quelque chose à se dire, trouvaient l'occasion de se rencontrer et d'échanger sur les contrôles à faire et les risques décelés par les directions centrales.

Il y avait donc une valeur ajoutée, je dirai presque « en plus » du contrôle interne, mais liée au contrôle interne.

Milena IORDANOVA

Le réseau des contrôleurs internes est un réseau très important. Il est rénové pratiquement chaque année parce que, pour les animer, pour leur donner la formation requise, on organise des *workshops* annuels, et l'on se rend compte que, chaque année, à peu près 30 % des personnes abordent pour la première fois le domaine du contrôle interne. Cela nécessite donc une reprise des messages clés, de la méthodologie, etc. Il n'y a pas d'acquis une fois pour toutes, mais c'est un processus que l'on doit reprendre et entretenir en permanence.

Benedict AUCOIN

Concernant Allianz, cela s'est fait un peu plus rapidement, dans la mesure où Allianz France était auparavant organisé par *business units*. Il y a deux ans, le groupe a décidé de s'organiser par grandes fonctions. On a créé une unité distribution, une unité technique, une unité opérations. Et l'on a créé des structures de contrôle permanent dans ces unités.

Selon la taille des unités, les structures peuvent varier. Pour l'unité opérations, qui est la plus grosse, il y a onze personnes, mais à la DRH, par exemple, il y a un seul contrôleur permanent pour couvrir la fonction.

Bruno LECHAPTOIS

A France Telecom, au début, tout le monde se cherchait un peu et personne n'avait vraiment évalué ce qu'était que le contrôle interne, et, a fortiori, comment appréhender un dispositif de contrôle interne.

France Telecom est une entreprise de réseau au sens propre ; c'est aussi une entreprise de réseau au sens figuré, dans la mesure où il y a beaucoup de relations matricielles dans l'entreprise. Il a donc fallu fixer les responsabilités de chacun pour pouvoir identifier les risques, identifier les contrôles à mettre en place et s'assurer du bon fonctionnement d'ensemble.

Une première démarche s'est mise en place en un an, un an et demi. Il y a ensuite eu une montée en compétence, et maintenant la partie contrôle interne financier est un dispositif qui fonctionne presque tout seul. Les managers se sont appropriés la démarche, et considèrent qu'elle leur apporte une meilleure maîtrise de leurs processus.

L'important, maintenant, est la synergie avec d'autres fonctions de lutte contre les risques : la fraude, le revenu assurance, par exemple, la sécurité de l'information, comme je l'ai dit tout à l'heure. C'est donc une montée en compétence vers d'autres domaines, une montée en compétence pour rationaliser le dispositif. Au début, on nous demandait une très importante couverture du chiffre d'affaires : 92-95 %. Les ambitions se sont un peu réduites, pour des dispositifs plus allégés sur des petites entreprises, comme Milena l'indiquait tout à l'heure.

Nous cherchons maintenant à mieux maîtriser le dispositif de contrôle interne dans son ensemble pour apporter la meilleure valeur ajoutée aux managers.

TABLE RONDE : L'APPRECIATION DE LA VALEUR AJOUTEE DU CONTROLE INTERNE : QUELS INDICATEURS, QUELS OUTILS DE MESURE, QUEL REPORTING ?

ANIME PAR **JEAN-CHRISTOPHE KYPRIOTIS**, *DIRECTEUR DU CONTROLE INTERNE SUEZ ET* **MICHEL TUDREJ**, *DIRECTEUR DE MISSION, RESPONSABLE DE L'ANIMATION DU CONTROLE INTERNE, EDF ;*

AVEC **EMMANUEL DU BOULLAY**, *ADMINISTRATEUR* ;

PATRICE GEAI, *DIRECTEUR DE LA GOUVERNANCE DU SI, LA POSTE-COURRIER* ;

MARIE-HELENE LAIMAY, *SENIOR VP AUDIT & EVALUATION DU CONTROLE INTERNE, SANOFI-AVENTIS ;*

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Nous allons aborder la dernière étape qui concerne l'appréciation de la valeur ajoutée du contrôle interne. Tout d'abord Michel TUDREJ va nous faire une présentation des réflexions que nous avons développées au sein de l'unité de recherche.

Michel TUDREJ

De nombreux exemples ont été donnés tout au long de cette journée. J'espère que plus personne d'entre vous ne doute de la contribution réelle du contrôle interne à la performance des organisations et à une valeur ajoutée dans les entreprises, lorsque – il faut commencer par là – le dispositif est déployé, adapté et piloté.

Nous avons travaillé, nous avons passé beaucoup de temps, il y a eu des séances assez animées autour du sujet des indicateurs. Il paraissait évident à beaucoup que, puisque cela marche, on doit être capable de le démontrer. Ce n'est pas si simple, on va le voir lors de l'exposé et lors de la table ronde où trois éminents invités vont nous apporter leur expérience. En fait, ce n'est pas si simple parce que l'indicateur universel n'existe pas. Mais on y travaille…

La valeur ajoutée du contrôle interne est dépendante de quatre facteurs périphériques : les clients, l'organisation, l'activité et les risques. Autour de ces quatre facteurs gravitent des batteries d'indicateurs qui changent et évoluent, en fonction du point de vue auquel on se place.

Ainsi, si l'on considère les clients, ce qui importe, c'est la mesure de leur satisfaction, la suite donnée à leurs attentes, qu'ils soient internes ou externes. Les clients sont les dirigeants, les opérationnels, les fonctionnels, etc. Il paraît évident que l'amélioration des processus apporte des simplifications et des gains de productivité à tous ces clients. Si l'on considère l'organisation ou la gouvernance, l'important est la capacité à disposer d'une structure et d'une gouvernance adaptées. Pour les activités, on est là dans la mesure de prestations relatives à une animation du contrôle interne. Quelle est l'adéquation des moyens par rapport aux prestations mises en œuvre, au regard des ambitions que l'on peut se fixer ? Quant aux risques, c'est évident, ce qui importe c'est la mesure de la capacité du dispositif de contrôle interne à améliorer la maîtrise de ces risques.

Dans le cahier de la recherche, vous trouverez beaucoup d'exemples mais, encore une fois, ce ne sont pas des recettes toutes faites ; c'est un ensemble d'ingrédients pour réaliser des recettes adaptées.

Les indicateurs de valeur ajoutée font apparaître des bénéfices tangibles et des bénéfices intangibles. Mais il y a aussi les coûts, et ce n'est pas toujours évident de déterminer le coût ou le bénéfice. Pour cela, il y a une approche, pas intuitive mais concrète.

Les bénéfices tangibles.

Un gain potentiel par rapport à un coût de mise en œuvre : je pense que tous, dans vos entreprises, vous l'avez fait ou vous êtes capables de le faire, sur des exemples comme la prévention des fraudes, les réclamations clientèle, les contrôles inutiles, les améliorations de contrôles automatisés. La mise en œuvre d'un SI peut réduire de 50% les réclamations clientèle. C'est concret.

La réduction des défaillances constatées : aujourd'hui, lorsque, grâce à un dispositif de contrôle interne, vous prenez le voleur avant qu'il ait volé ou vous trouvez la faille avant qu'elle soit exploitée, cela vous permet de prendre les dispositions adéquates, et de les traduire en indicateurs de valeur ajoutée. Tout cela étant à adapter à vos entreprises et à vos enjeux.

L'augmentation de la maîtrise d'un risque : on est effectivement là sur la finalité première du contrôle interne. Quand un dispositif d'ensemble de contrôle interne et de maîtrise des risques est mature, on commence – Annie et Yves l'ont évoqué ce matin – par un processus d'identification et de mesure du risque en place. Une fois identifié et mesuré, il est évident que ce risque doit être maîtrisé. Le contrôle interne a été « inventé » pour cela. Le contrôle interne est évidemment et effectivement un des leviers pour aider à la maîtrise du risque. Ce n'est pas le seul, on l'a déjà dit.

L'économie de capital : cela concerne les banques (Bâle II) et les assurances (*Solvency* 2). La qualité du dispositif de contrôle interne est prise en compte pour le contrôle de la solvabilité, ce qui peut générer une économie de capital pour le groupe, après une homologation du modèle interne de risque capital. Et là, on est totalement dans un levier de création de valeur.

Il y a bien d'autres exemples, mais je vous ai donné les plus parlants.

Les bénéfices intangibles.

Pour le contrôle interne ou la gestion des risques (fonctions *corporate*) ou pour les RH (la *compliance*), l'identification même de la valeur ajoutée est plus complexe. Il n'y a pas de P&L, il n'y a pas de marge, il n'y a pas de résultat brut. On est bien dans l'intangible.

La diffusion des bonnes pratiques prend du temps et mobilise des moyens importants. Il est évident que cette diffusion de bonnes pratiques, ou d'ailleurs de mauvaises pratiques, c'est quelque chose qui existe naturellement et fait partie du décor. Il y a donc là une vraie valeur ajoutée. De plus, lorsqu'on lance ce genre de démarche, on touche aux processus et à l'environnement de contrôle. Et vous serez très vite amenés à remettre en question, là où cela a du sens, vos organisations, vos processus, vos activités. Grâce à cette approche, vous ferez des économies et vous générerez de la valeur. Vous serez facteur et acteur de changement, et pour les mêmes raisons : quand l'audit interne ou le contrôle interne mettent en évidence des dysfonctionnements lourds ou moins lourds, cela amène à revoir les organisations, à prendre des décisions, à revoir ou à modifier des processus.

Je pense qu'aujourd'hui, au niveau de maturité que nous avons atteint, par le fait de déployer, de mettre en place ou d'améliorer nos dispositifs, nous créons de la valeur, surtout si l'on est un peu « branché » COSO. Si aujourd'hui, dans votre entreprise, le contrôle interne ne met en évidence aucun *bug*, c'est sûrement parce que vous avez un contrôleur interne ou un responsable de contrôle interne hors du commun. Il faut lui donner un très bon bonus. Ou bien il faut s'en séparer, parce qu'en fait, son dispositif ne doit pas être bon. Je pense que c'est plutôt la deuxième solution qui prévaut.

Une enquête de l'IFACI en 2009, demandait aux responsables de contrôle interne où ils pensaient que leur métier, leur activité créait de la valeur, ou était le plus utile. La vision d'ensemble des risques et la fiabilisation des procédures venaient en tête devant la sécurisation des activités et la sensibilisation à la maîtrise des risques.

La même réponse se retrouve chez les responsables de l'audit interne, qui pensent que leur métier crée de la valeur et apporte quelque chose de par sa capacité à identifier les risques, à avoir un rôle de conseil auprès des dirigeants, à émettre des recommandations qui accroissent la performance, à

apporter un regard indépendant – c'est peut-être moins vrai pour le contrôle interne – transversal et expert sur les activités du groupe.

Ce n'est pas une pirouette, mais j'ai envie de dire : après tout, l'audit interne n'est-il pas un des leviers au service du contrôle interne ?

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Merci de tous ces éléments et des pistes de travail qui se déroulent devant nous.

Marie-Hélène LAIMAY est Senior VP Audit & Evaluation du contrôle interne, depuis 2004, chez Sanofi-Aventis. Elle est membre du comité de direction et elle a précédemment occupé de nombreux postes dans la fonction comptable et financière du groupe.

Patrice GEAI est directeur de la gouvernance du SI, La Poste-Courrier, depuis 2006. Il a auparavant occupé différents postes de direction à La Poste, et il s'est occupé de la conduite de projets stratégiques et internationaux.

Emmanuel du BOULLAY, est président de FINCA, société de conseil en gouvernance, cofondateur et administrateur de l'IFA, aujourd'hui administrateur de plusieurs sociétés. Il avait auparavant occupé plusieurs postes de direction générale.

Nous avons là trois acteurs de premier plan dans la mise en œuvre et le développement du contrôle interne.

Marie-Hélène LAIMAY, *Senior VP Audit & Evaluation du contrôle interne, Sanofi-Aventis*

Au sein de Sanofi-Aventis, comme c'est le cas dans beaucoup de groupes industriels, il y a de nombreux clients, et des clients avec des attentes différentes.

Je vais parler d'abord du comité d'audit. Pour nous qui sommes cotés aux Etats-Unis, nous avons l'obligation de faire un reporting, c'est un peu une *compliance* par rapport aux obligations réglementaires. Et nous devons faire une évaluation de l'efficacité du système de contrôle interne pour répondre aux exigences SOX, avec des outils de mesure des bénéfices tangibles.

La direction générale et la direction financière doivent signer les comptes et s'engager sur la fiabilité des informations, sur la protection des actifs ; ils ont donc forcément des attentes concernant cette fiabilité, cette protection des actifs, et aussi l'efficacité des processus. Pour eux, ce sont les objectifs prioritaires d'un bon contrôle interne.

Les propriétaires de processus attendent du contrôle interne une harmonisation et une simplification.

Plus généralement, les lignes managériales sont à la fois soumises à l'accroissement des contraintes réglementaires et à une pression concernant les résultats. Pour eux, le contrôle interne doit aussi être un levier pour accroître l'efficacité.

La direction générale et les opérationnels voient se multiplier chez nous les fonctions d'expertise, les fonctions de contrôle et considèrent toutes ces fonctions comme des freins à la réactivité, à la flexibilité. Ce que l'on nous demande aujourd'hui, c'est une coordination forte de l'ensemble de ces fonctions pour améliorer l'efficacité.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Et cette coordination forte, elle existe aussi avec des directions fonctionnelles experts ? En tant qu'entreprise industrielle, vous devez avoir d'autres obligations.

Marie-Hélène LAIMAY

Oui, bien sûr. Dans un groupe pharmaceutique, les contraintes réglementaires sont très fortes, que ce soit en matière de qualité, de sécurité, depuis la recherche en passant par la production, par la traçabilité de la *supply chain*, jusqu'à la façon dont est présenté le médicament au médecin, sans oublier le suivi des risques, par la pharmacovigilance, liés à l'usage du médicament. Il y a également le poids des réglementations médicales, ce que l'on a ou pas le droit de dire, la publicité, l'ensemble de la communication. Et, parce que nous sommes une entreprise qui véhicule énormément de données, les systèmes d'information jouent un rôle de tout premier plan.

Tout cela nous contraint à exercer un certain nombre de fonctions d'expertise et d'audit au sein de ces fonctions d'expertise, pour obtenir une assurance en ce qui concerne l'audit qualité, l'audit des études cliniques, l'audit des bénéfices/risques des médicaments, etc.

C'est pourquoi la direction générale nous a demandé, en tant qu'audit interne, de coordonner l'ensemble de ces audits et de ces fonctions expertes. Coordonner, cela veut dire quoi ? Cela veut dire que l'on essaie de partager un certain nombre d'informations, de faire en sorte que l'on n'agisse pas en ordre dispersé, mais de façon cohérente.

Nous avons travaillé sur les plannings d'intervention. Pour éviter la superposition, et éventuellement pour alerter, nous partageons un certain nombre d'informations. Nous avons mené récemment des missions communes dans lesquelles viennent s'insérer, au sein d'un audit généraliste, des fonctions d'expertise qui permettent de faire une analyse en profondeur sur tel ou tel thème que l'on considère comme un risque majeur de l'entité.

Le partage d'informations, la coordination des plannings, les missions communes avec l'audit informatique, permettent de porter un diagnostic global et pragmatique, donnant la possibilité aux opérationnels de mettre rapidement en œuvre des plans d'action.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Patrice GEAI, à la Poste/Courrier, vous qui faites partie du comité de direction SI, comment êtes-vous confronté, en tant que fonction support, aux attentes de vos clients ?

Patrice GEAI

Si on parle d'attentes en matière de système d'information, je pense que l'on peut assez simplement résumer le problème en deux points. Le premier point est l'agilité, le second point est l'optimisation financière.

L'agilité : c'est sans doute la demande la plus forte dans les entreprises de service telles que la nôtre. Pourquoi ? Parce que les entreprises de service se voient de plus en plus confrontées à l'accélération de la mise sur le marché de nouvelles offres, et le système d'information doit être capable de suivre et donc de mettre en place les applications qui permettent de vendre, de produire, de facturer et aussi de mesurer l'efficience des applications.

Le second point est l'optimisation financière, qui est d'ailleurs assez liée avec le premier point et qui comporte deux sous-points. On attend tout d'abord de la part de la DSI qu'elle optimise le mieux possible les budgets qu'on lui confie. C'est donc à la DSI d'optimiser les unités d'œuvre, et les dépenses. Mieux investir est le souci des comités d'investissement ; cela signifie être capable de choisir les projets, de les prioriser en fonction de leur apport de valeur et du niveau de risque qu'ils génèrent.

Voilà comment on peut résumer les attentes de nos clients.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Avez-vous des enjeux partagés avec le contrôle interne ?

Patrice GEAI

Oui, bien sûr. Nous avons des enjeux en termes de *compliance*, la conformité avec tous les aspects SI lois et règlements qui nous concernent. Et la sécurité du système d'information est un point majeur pour le contrôle et l'audit.

C'est par exemple la ségrégation des droits des utilisateurs dans SAP ; ce sont les dispositifs anti-intrusion ; c'est la protection des données personnelles en liaison avec les nouveaux dispositifs de la CNIL…

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Emmanuel du BOULLAY, en tant qu'administrateur, vous considérez-vous comme un véritable challenger du développement du contrôle interne au sein de l'entreprise ?

Emmanuel du BOULLAY, *administrateur*

Challenger, je ne sais pas, mais acteur, sûrement.

Je vais revenir un peu sur le rôle du conseil d'administration. En 2004, l'OCDE a rappelé les bons principes en matière de gouvernance d'entreprise, et le rôle du conseil.

Le premier principe est de revoir et guider la stratégie, de contrôler son exécution. Le point de jonction avec le contrôle interne est le contrôle de l'exécution de la stratégie.
Le deuxième principe concerne la nomination des dirigeants et leur rémunération. On n'est pas là très proche du contrôle interne.
Le troisième principe est de s'assurer de l'intégrité et de la qualité des informations financières transmises aux actionnaires et aux marchés. Là, on est en plein dans le contrôle interne.
Le quatrième principe est de s'assurer de l'indépendance des auditeurs externes.
Le cinquième et dernier grand principe est de veiller au respect, par l'ensemble de l'entreprise, des principes d'éthiques, lois et règlements. Nous voilà de nouveau en plein dans le contrôle interne.

On voit donc bien que le conseil d'administration est extrêmement intéressé à la qualité du dispositif de contrôle interne parce que, s'il veut remplir ses missions, les mener à bien, il faut qu'il puisse se reposer sur ce dispositif.

La difficulté est que le conseil d'administration a une multiplicité de tâches à accomplir et que, même en se réunissant souvent, il n'a pas le temps de tout faire. Il va donc être obligé de faire un certain nombre de choix, de sélections, dans ses travaux, parce qu'il ne peut pas tout voir, et ce n'est d'ailleurs pas son métier.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

On a vu la multiplicité des acteurs, mais cette multiplicité conduit inéluctablement à une multiplicité de bénéfices attendus. Chez Sanofi-Aventis, quels sont les bénéfices que vous mettez en avant pour illustrer l'intérêt d'un dispositif de contrôle interne solide ?

Marie-Hélène LAIMAY

Je ne parlerai pas des bénéfices mesurables qui ont été présentés au cours de cette journée, mais je vais revenir sur les bénéfices intangibles que le contrôle interne peut procurer.

Tout à l'heure, Michel Tudrej nous a donné une liste de bénéfices intangibles et je voudrais revenir particulièrement sur les bonnes pratiques, puisque c'est ce qui nous a permis de démontrer la valeur ajoutée du contrôle interne.

Il faut d'abord identifier ces bonnes pratiques. On peut les identifier dans les processus de décision, dans la conduite de projets, dans la maîtrise des risques, dans la prévention/détection des fraudes. Et il est certain que l'existence d'un réseau social de contrôleurs internes est un outil clé pour assurer cette identification et ce partage de bonnes pratiques.

Je ne vais pas revenir sur la définition d'une bonne pratique, mais je vais donner quelques exemples : c'est la mise en place d'un suivi de gestion des stocks pour piloter la mise à disposition évitant la rupture et évitant le surstockage ; c'est un outil électronique permettant de gérer les délégations – je m'appuie sur les outils informatiques – et de pouvoir alerter sur les conflits en matière de séparation des tâches, pas uniquement au sein de l'informatique, mais dans les différentes fonctions ; c'est également la mise en place de contrôles automatisés dans SAP permettant de rapprocher commandes, livraisons, factures qui limitent les travaux manuels ; ce sont les questionnaires d'autoévaluation en fin de session, pour s'assurer que ceux qui ont suivi une formation l'ont comprise... Ce sont des exemples pratiques reproductibles.

Il faut donc d'abord les identifier et ensuite, être capable de les partager et de les diffuser. Pour cela, il faut savoir communiquer au sein du réseau, vis-à-vis des opérationnels et vis-à-vis des lignes managériales, pour leur montrer comment une bonne pratique identifiée peut être reproduite dans un autre domaine et pourra simplifier un processus. Nous avons utilisé les sites intranet, pour mettre à disposition un certain nombre de bonnes pratiques, puis nous avons réalisé des vidéos pour parler de ces bonnes pratiques, inciter les gens à aller voir le site intranet, inciter les gens à partager. Comme cela ne suffisait pas, nous avons aussi utilisé les nouveaux outils de *e-learning* pour expliquer, à l'aide de films, de questionnaires…

Ces diffusions de bonnes pratiques peuvent faire progresser la performance d'ensemble, en s'appuyant sur les domaines les plus avancés pour « tirer » les autres. Et en ce sens, le contrôle interne est un véritable acteur du changement. Nous avons mis l'accent sur le rôle du contrôle interne, des contrôleurs internes, et des auditeurs internes. Ce réseau est devenu une sorte de pépinière de talents. Des personnes qui connaissent l'organisation, qui comprennent les processus, qui sont capables de les expliquer aux autres et de prendre le recul nécessaire, ont une valeur ajoutée dans l'entreprise. Nous allons d'ailleurs développer des formations adaptées pour que ces personnes puissent devenir les futurs cadres de demain, et faire progresser les autres activités.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

On parle beaucoup des systèmes d'information. Patrice GEAI, au sein d'une direction informatique où la maîtrise des processus est un point clé de l'efficience du SI, quels sont les critères de mesure et les indicateurs que vous développez ?

Patrice GEAI

C'est un point clé. Il faut savoir que, dans le monde du système d'information, les DSI, depuis plusieurs années, utilisent des référentiels de bonnes pratiques. Je vais en citer trois ; il y en a beaucoup plus, mais il faut faire des choix.

Le premier, COBIT, est un référentiel d'audit informatique. Les DSI se le sont appropriées pour en faire un outil de pilotage de la DSI.

Le second, CMMI, est utilisé pour mener les projets.

Le troisième, ITIL, est un référentiel de production informatique, c'est-à-dire qu'il est utilisé pour toutes les opérations au quotidien.

On notera, au passage, que les référentiels, pour l'essentiel, sont anglo-saxons.

Mais les référentiels de bonnes pratiques ne font pas tout. D'ailleurs, la chose est complexe parce qu'il faut bien sûr maîtriser ces référentiels, mais aussi savoir les adapter à l'entreprise et à son organisation. Il faut que la DSI connaisse bien ses clients, ses fournisseurs, le personnel, les processus, pour que l'utilisation de ces référentiels soit efficiente.

Ensuite, il faut mesurer. On en vient donc aux indicateurs. Il faut mettre sous-tension ces processus et on a là, classiquement, deux types d'indicateurs : des indicateurs très tangibles, le coût à la journée/homme, le coût au serveur, le coût au poste de travail ; mais on se préoccupe aussi du traitement des incidents, ou encore du niveau de satisfaction des utilisateurs : ce n'est pas parce que l'on a de bons indicateurs que nos utilisateurs sont satisfaits. Il est donc important de mesurer leur niveau de satisfaction.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Tout à l'heure, Emmanuel du BOULLAY, on a parlé des attentes d'un administrateur en matière de contrôle interne. Pourriez-vous nous donner un aperçu de ses préoccupations ? Et peut-on faire le lien avec l'ordonnance du 8 décembre 2008 sur le suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle et de gestion des risques ?

Emmanuel du BOULLAY

Il existe toute une série de risques propres au conseil. Les risques de réputation, les risques liés aux comptes, les risques liés aux transactions, les risques liés aux opérations.

Le risque de réputation : le conseil d'administration de BP, comme celui de la Société générale ont subi de plein fouet le risque de réputation. Leur réputation a été mise en jeu.

Les risques liés aux comptes : je rappelle que c'est le conseil d'administration qui arrête les comptes. C'est l'ultime niveau de contrôle (le 4e niveau de contrôle) de l'information comptable et financière. Il encourt un double risque lié à sa mission légale : la présentation de comptes inexacts et la distribution de dividendes fictifs.

Toutes les opérations qui sont validées par le conseil, présentent un certain nombre de risques liés à des opérations qui ne sont pas conformes à l'objet social, ou qui sortent de la stratégie et qui vont entraîner l'entreprise dans des risques majeurs.

Il est évident que tous les flux d'information qui aboutissent au conseil passent par un certain nombre de filtres, dont une validation par le contrôle interne, et permettent d'avoir une assurance, on pourrait dire raisonnable – qualificatif utilisé dans le cadre de référence du contrôle interne – que ces informations sont correctes. Vous imaginez bien qu'un conseil d'administration n'a aucune capacité, sur un plan matériel, de vérifier la qualité des comptes qui lui sont soumis. On est simplement obligé de s'assurer que la chaîne de contrôle est valable. Le contrôle interne est donc pour les membres du conseil un facteur majeur, dont la qualité doit être indiscutable.

La 8e directive, sur le suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de maîtrise des risques, ne fait qu'enfoncer le clou. Que veut dire suivi de l'efficacité ? Cela veut dire qu'il faut que le conseil se préoccupe, de façon beaucoup plus approfondie maintenant, des dispositifs de contrôle interne, de maîtrise des risques, et donc de toute la chaîne de contrôle ; c'est quelque chose qui existait

auparavant – je crois que la plupart des comités d'audit s'en préoccupaient – mais de façon moins structurée.

Il faut maintenant que les dispositifs de contrôle interne et de maîtrise des risques se structurent. Cela implique un travail à la fois interne, lié à l'efficacité, sur un plan opérationnel ; et un travail d'impulsion fait par les conseils qui doivent produire un rapport annuel sur les dispositifs de contrôle interne et de maîtrise des risques ; rapport validé, non seulement par le président, mais également par l'ensemble du conseil. Cela veut dire que tous les administrateurs sont maintenant censés lire le rapport du président. Je ne garantis pas que ce soit fait à 100 %, mais au moins, il est approuvé en conseil. On s'engage donc.

Vous voyez à la fois la préoccupation liée à nos propres risques, qui peuvent être différents de ceux de la structure, et nos obligations. L'ensemble fait donc que l'on s'intéresse de plus en plus à ces sujets de contrôle interne et de maîtrise des risques, et de façon de plus en plus structurée.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Et vous avez des tableaux de bord qui vous permettent de suivre… ?

Emmanuel du BOULLAY

C'est la difficulté que j'indiquais au début. Le conseil d'administration, pour une société normalement constituée, se réunit six à sept fois par an, pendant deux à trois heures. Cela fait entre dix-huit et vingt heures de travail de conseil d'administration sur l'année. Vous imaginez bien qu'en vingt heures de temps de travail, on n'a pas le temps de revoir l'ensemble des données. Il y a bien sûr les comités, qui vont démultiplier les travaux du conseil ; et il y a le temps de travail entre les réunions du conseil qui vont encore ajouter du temps de travail.

Je suis administrateur et président du comité d'audit d'une société industrielle de 3 000 personnes : cela représente un gros mois de travail par an. Vous voyez donc qu'à la fois, c'est beaucoup et pas beaucoup, et en un mois de travail par an, on ne peut pas entrer dans des niveaux de détail très fins.

Cela veut donc dire que l'on est obligé de travailler en confiance. Et c'est toute la difficulté du conseil, puisque nous sommes – je fais sourire chaque fois que je le dis – des intermittents du spectacle : on vient tous les deux mois dans l'entreprise, et pendant deux mois, il se passe plein d'évènements sur lesquels on a plus ou moins d'informations : on peut recevoir des flux d'information entre chacune des réunions du conseil, mais on ne reçoit pas, comme les dirigeants, des relevés mensuels, des tableaux de bord hebdomadaires.

Nous accordons donc un haut niveau de confiance au management et à toutes les composantes de contrôle de l'entreprise. Cette notion de confiance se construit avec de l'information, et plus on donne d'information, plus on construit la confiance, jusqu'au moment où l'on crée de la défiance. Trop d'information tue l'information, et vient le moment où le conseil n'a plus confiance dans le management. Donner 500 pages à chacune des réunions des conseils, provoque immanquablement un phénomène de rejet.

Et comment trier ce qui est important et ce qui l'est moins ? Le conseil veut des informations pertinentes. Le management se croit obligé de fournir une masse d'informations. Comment articuler cela ? C'est un vrai sujet.

Quel est mon tableau de bord en tant qu'administrateur par rapport à ces questions ? Je considère que le conseil, ne pouvant pas entrer dans le détail, il faut bien qu'il s'appuie sur deux « alliés » qui sont à la fois les hommes et les femmes de l'entreprise et les processus.

Qu'est-ce que je veux dire par là ? Pour moi, le plus important aujourd'hui, quand on est dans un conseil d'administration d'une société significative, c'est de bien connaître les hommes et les femmes

qui remplissent des fonctions de contrôle interne : connaissance de l'organigramme, des effectifs, des moyens. Connaissance des principaux acteurs et capacité à porter une appréciation sur leurs compétences.
Je n'ai pas le temps de lire les vingt-deux volumes de dispositifs de contrôle interne. Par contre quand je vais rencontrer le responsable du contrôle interne, quand je vais rencontrer l'auditeur interne, le directeur de l'audit ou le *risk manager*, je vais – pas la première fois, mais au bout d'un certain temps – pouvoir me faire une idée du niveau de confiance que je peux leur accorder par rapport à leurs compétences et leur expérience. C'est le premier critère, pour moi, qui est certes un peu subjectif, mais extrêmement intéressant.
Un autre critère important pour moi, c'est la capacité de se mettre au niveau. Le directeur de l'audit interne comme le *risk manager* doivent comprendre qu'un membre du conseil a besoin de synthèses de quatre pages et non pas de rapports de quarante pages (qu'il ne lira d'ailleurs pas).
Mon dernier critère d'appréciation : j'ai été moi-même directeur général de société ; je suis administrateur de société et je l'ai été dans de nombreuses sociétés depuis une vingtaine d'années. J'aime bien faire un *benchmark* sur les hommes. Avec l'expérience, j'arrive assez bien à déterminer le niveau de mon interlocuteur.
La connaissance de l'ensemble des équipes managériales de l'entreprise au plus haut niveau est un facteur important de confiance de la part du conseil dans ces équipes.

Sur les processus, je me demande comment déterminer quelques indicateurs. La première chose, c'est de connaître le dispositif. Mais que veut dire : « Connaître le dispositif ? » Jusqu'à quel niveau de détail ?
Dans une société cotée, il y a le rapport du président sur les dispositifs du contrôle interne. L'administrateur doit le lire et le comprendre, ce qui implique de descendre jusqu'à un certain niveau de détail : qui sont les acteurs, quels sont les processus couverts, quels sont les moyens d'action du contrôle interne ?
Même chose dans le suivi des risques : il y a la cartographie des risques, certes. Mais à quoi sert une cartographie des risques, si vous ne connaissez pas le processus d'élaboration ? Moi, en tant qu'administrateur, ce qui m'intéresse, c'est le processus d'élaboration de ces cartographies des risques : est-on bien dans un processus dont je peux avoir une assurance raisonnable qu'il est exhaustif ? Le résultat, c'est très bien, mais est-ce que la démarche est bonne, et est-ce que le système de suivi des actions recommandées à la suite de la mise en œuvre de la cartographie des risques est un système qui permet d'avoir une assurance là encore raisonnable que l'on va améliorer la maîtrise des risques ?
Et puis les questions de cohérence : les systèmes sont-ils évalués régulièrement ? Le processus de contrôle interne et les dispositifs de contrôle interne font-ils l'objet d'une évaluation ? Les revoit-on régulièrement ? Les dysfonctionnements sont-ils communiqués au conseil d'administration ?
Tout cela nous permet de suivre les mesures correctives, s'il y en a.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Nous venons de voir quelles étaient les attentes de l'administrateur. Il serait maintenant intéressant de voir comment est appréhendée la mise en œuvre de cette 8e directive chez Sanofi-Aventis.

Marie-Hélène LAIMAY

Comme je l'ai dit précédemment, Sanofi-Aventis est cotée en France et aux Etats-Unis. Le groupe s'est donc déjà doté d'un comité d'audit, composé d'administrateurs indépendants, d'un expert financier. Et le suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques fait déjà partie des missions du comité d'audit.

Nous sommes soumis à la réglementation Sarbanes-Oxley 404 – je crois que vous en avez déjà entendu parler. Cette loi a fait couler beaucoup d'encre. Elle a, certes, beaucoup de défauts, mais elle a au moins une qualité, c'est que l'on n'a jamais autant parlé de contrôle interne que depuis qu'elle existe ; et cela a donné un essor formidable au contrôle interne, à son rôle et à sa valeur ajoutée.

Cela dit, nous avons déjà fait une évaluation. Celle-ci est validée de façon indépendante par les auditeurs externes ; ceci, pour répondre aux préoccupations de l'administrateur, Monsieur du Boullay.

Nous présentons nos travaux et le comité d'audit va demander aux auditeurs externes ce qu'ils en pensent. Cela veut donc dire que, pour nous, la mise en œuvre de la 8e directive n'entraînera effectivement que peu de changements, en tout cas pas de changements majeurs.

Je voudrais faire une incise concernant les missions du comité d'audit. S'il est incontestable que le comité d'audit a un rôle prépondérant en matière comptable et financière, pour moi, il est difficile de limiter son rôle aux risques qui ont uniquement une incidence sur les comptes. Je m'explique et je vais donner un exemple.

Chez nous, dans la pharmacie, le comité d'audit a déjà demandé à avoir un rapport sur les risques de pharmacovigilance, sur les risques de qualité. Quand il y a un risque sur un médicament, que va-t-il se passer ? Il peut avoir une limitation d'usage ; il peut être retiré du marché. Cela signifie qu'*in fine*, ce sont des ventes en moins. Pour nous, ce sont en plus des incorporels, cela veut dire que le montant qui est dans le bilan peut être questionné, pas forcément immédiatement. Comment suit-on ces risques, comment peut-on alerter, quel est le niveau de confiance que l'administrateur peut avoir dans ces risques ? C'est important pour la fiabilité de l'information comptable et les perspectives que nous donnons.

En matière pharmaceutique, la qualité est fondamentale. Il y a aujourd'hui un certain nombre de grands groupes pharmaceutiques pour lesquels certains sites ont été fermés parce qu'ils ne répondent pas aux conditions. Quand on ferme une usine, on ne produit plus, et il y a un impact sur les résultats.

Dire que le comité d'audit va examiner uniquement les risques qui ont un impact direct sur les comptes, c'est priver l'administrateur et le comité d'audit, qui doit donner un avis sur l'ensemble, d'une information complète. C'est pour cela que je soutiens complètement la position de l'IFACI dans ce domaine, qui se montre favorable à l'élargissement des missions du comité d'audit au suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle et de gestion des risques dans leur ensemble.

Emmanuel du BOULLAY

Ce n'est pas seulement l'IFACI.

Marie-Hélène LAIMAY

Non. Je sais que l'AMF a commencé à faire des ouvertures.

Emmanuel du BOULLAY

L'IFA a fait avec l'IFACI tout un travail, l'an dernier, sur le rôle du comité d'audit et nous avons, au sein de l'Institut français des administrateurs, conforté ce point de vue.

Marie-Hélène LAIMAY

Je voulais vous l'entendre dire, et cela me fait plaisir.

Emmanuel du BOULLAY

La volonté de restriction aux risques comptables et financiers est très liée à ces notions de responsabilité. Evidemment, plus on responsabilise le comité d'audit, plus on le met en première ligne dans l'élaboration de l'information. Il va servir de filtre au conseil d'administration.

Le jour où il y aura un problème un peu sérieux, il est clair que le comité d'audit sera le premier à qui l'on demandera des explications, et pourquoi ils n'ont rien vu. Sur un plan pratique, j'imagine mal un comité d'audit se restreignant à un comité des comptes, dans une société cotée en tout cas. Là, on est obligé d'aller un peu plus loin. Prenez – et je reviens à la cartographie des risques – par exemple le risque juridique. On est loin du domaine comptable et financier, mais il est absolument impensable qu'un comité ne se préoccupe pas d'un risque juridique.

Dans le comité d'audit que je préside, nous avons fait une revue de l'ensemble des structures juridiques du groupe. Dans un groupe qui comporte plusieurs dizaines, voire une centaine de filiales, à quoi servent-elles, quels sont les flux qui existent entre les différentes entités, qui sont les actionnaires, a-t-on bien une cartographie extrêmement précise de l'ensemble des filiales ? Est-ce que le comité d'audit n'a pas un rôle à jouer sur tous ces points en termes de maîtrise ? S'il n'y a pas une impulsion de la part du comité d'audit, rien ne bougera.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Donnons un petit coup de projecteur sur l'aspect gouvernance SI. Est-ce que, à La Poste-Courrier, vous avez reçu des sollicitations du comité d'audit sur les risques les plus importants du groupe dans ce domaine ?

Patrice GEAI

Avant de parler du comité d'audit de La Poste-Courrier, puisque je représente la branche courrier, je voudrais revenir sur les risques du système d'information lui-même. On peut là très simplement classer ces risques en trois grandes catégories.

La première famille de risques, ce sont les risques que l'on prend lorsque l'on mène un projet. Lancer un projet et le mener est une opération risquée, principalement en termes de délai, qualité et aspects financiers. Il faut donc veiller à réduire ce risque. C'est d'ailleurs l'objet des référentiels de bonnes pratiques dont je parlais tout à l'heure.

La deuxième famille de risques, ce sont les risques sur l'entité SI, sur la DSI elle-même, notamment dans les grands groupes où la DSI a, sur les processus métier, un rôle clé. Lorsqu'elle est incapable de mener sa mission, cela pose des problèmes. Ce sont par exemple les risques sociaux ou les risques liés à l'accès aux locaux.

La troisième famille de risques (peut-être les plus graves), ce sont les risques que le système d'information fait courir à l'entreprise, aux métiers. Il y a cinq types de risques : les risques d'image ; les risques de qualité service, par exemple un système d'information défaillant peut dégrader fortement la qualité de service ; les risques sociaux ; les problèmes de *compliance* ; et les risques directement liés à l'activité, donc des pertes de chiffre d'affaires. Tout cela nuit à l'image de l'entreprise.

Pour réduire ces risques, il faut un travail commun entre la DSI et les différents métiers de l'entreprise, à la fois pour les identifier, mesurer leur impact, leur probabilité de survenance, et mettre en place les bons dispositifs pour les réduire, sachant que, quand on pose la question à un métier : « Quel taux de disponibilité voulez-vous avoir sur votre système d'information ? », il vous répond : « 100 %, 24h/24h, 7 jours/7. » Et tout cela a évidemment un coût. Il faut donc « négocier » –

je crois d'ailleurs que c'est le bon mot –, avec les métiers, le juste milieu entre l'impact et le coût que cela représente pour réduire le risque.

Pour revenir au comité d'audit, il est chez nous présidé par le directeur général du courrier. Il est coprésidé par le directeur général de la branche colis. Le rôle de ce comité est principalement de définir le plan d'audit annuel – cela se fait en décembre –, et les risques inhérents au système d'information. Le comité d'audit fait le bilan sur l'année écoulée.

Pour ce qui est du plan d'audit annuel, il est construit sur deux piliers : le plan stratégique de l'entreprise et la cartographie des risques.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Ce matin, Michel, tu nous as présenté le dispositif d'évaluation du contrôle interne d'EDF, d'une manière détaillée. Tu nous as montré aussi que cela donnait lieu à une évaluation de chacune des BU. Tout cela provoque-t-il l'intérêt de ton comité d'audit ?

Michel TUDREJ

Chez nous, à EDF, le comité d'audit est très friand de tableaux qui donnent une photographie du contrôle interne dans le groupe. Cela le rassure, notamment pour ce qui concerne les risques industriels et pas uniquement financiers. Nous avons commencé à entrer dans la boucle vertueuse du suivi de l'efficacité, en lui apportant une information sur la base de laquelle on constate les points faibles auxquels il faut remédier. Le comité voit ce qui va et ce qui ne va pas, et nous lui faisons des propositions d'amélioration pour ce qui ne va pas.

Cela le rassure, cela lui donne également l'assurance que ce que l'on écrit dans le rapport du président est solide. Il a aujourd'hui deux types d'information qui arrivent de l'audit *corporate* : une information via le contrôle interne qui est censé mettre sous maîtrise les 800 ou 900 risques majeurs identifiés par nos managers qui mettent en place un dispositif de contrôle interne et qui rendent compte ; et une information émanant des audits menés par l'audit *corporate*, qui réalise une cinquantaine d'audits par an, et qui portent sur les grands risques, les audits de processus transverses ou les grands projets. Le président et son comité exécutif reçoivent le même type d'information. Ils ont donc un intérêt commun, notamment le président, parce qu'il signe le rapport LSF, et parce que ces informations lui permettent de donner ses instructions pour régler certains problèmes.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

As-tu le sentiment d'une appropriation managériale qui progresse au sein de ton groupe, sur le contrôle interne ?

Michel TUDREJ

Oui, pour les raisons que l'on évoquait ce matin. Aujourd'hui, j'ai essayé de montrer, en quoi on essaie d'en faire un outil plutôt utile et nécessaire, et non pas obligatoire, et les conclusions qui remontent des audits, montrent que cela aide indubitablement les opérationnels. Et, grâce au contrôle interne, les managers des directions fonctionnelles (juristes, contrôleurs de gestion…) reçoivent une information brute qui leur permet de connaître les failles subsistantes dans leur domaine de responsabilité. Cela les fait progresser. Ils sont donc demandeurs.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Chez Sanofi-Aventis, notez-vous le même type d'appropriation managériale, par l'ensemble du management opérationnel, des problématiques de contrôle interne, ces dernières années ?

Marie-Hélène LAIMAY

Oui. Nous avons engagé une véritable démarche de déploiement de processus, de dispositifs de contrôle interne et aujourd'hui, cela fait partie intégrante des engagements et des objectifs des lignes managériales. Cela veut dire que, dans les objectifs, il y a des objectifs de performance, de résultat, mais il y a aussi un certain nombre d'objectifs très particuliers sur la maîtrise d'un certain nombre de risques. Dans le cadre de projets de transformation, notamment, cet élément est important.

Tout à l'heure, vous parliez pour les SI, de négociation. Je vous ai entendu parler aussi de réduction de 3 % des coûts. Quand on vous demande, dans un processus de comptabilité client ou d'établissement de la paie, une réduction de 15 à 20 % des coûts, il est clair que derrière cela, vous devez évaluer les risques et vous devez, en tant que contrôleur interne, dire : « Quels sont les contrôles à forte valeur ajoutée ? » Vous utilisez les bonnes pratiques pour voir quels sont les endroits où vous pouvez réduire les coûts donc les contrôles. Dans ce cas, vous allez négocier avec le manager, parce qu'il doit remplir son objectif de réduction de coût, mais il a aussi un objectif d'absence d'anomalie. Il doit faire face à une double contrainte. Dans ce cadre-là, le contrôleur interne devient un vrai partenaire. On a réussi à développer cette culture du contrôle interne en intégrant, dans les objectifs et dans les éléments de jugement des lignes de management, ces éléments de contrôle interne.

C'est vrai, dans le cadre de transformations : mise en place par exemple de plate-forme de *shared services* où le contrôleur interne peut être un accélérateur de changement en transposant des bonnes pratiques et en aidant le manager à réduire les coûts.

Mais c'est vrai aussi dans le cadre des acquisitions majeures, parce que le contrôleur interne est un facilitateur d'intégration. Il va présenter non pas un référentiel, mais un guide des principes de contrôle interne. Il va discuter de l'endroit où l'on peut trouver certains référentiels, des bonnes pratiques, des usages. Voilà la valeur d'usage, pour le manager, du contrôle interne, et c'est un élément clé.

On parle souvent de l'importance de l'exemple qui vient d'en haut, c'est le fameux *tone at the top*. Oui, bien sûr. Mais montrez, vous aussi, ce que vous avez réussi à faire, et à ce moment-là, on aura une valeur d'usage du contrôle interne.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Ressentez-vous, à La Poste-Courrier, le même niveau d'appropriation dans le domaine de la gouvernance SI ?

Patrice GEAI

L'amélioration de la valeur d'usage dans une DSI s'obtient par la mise en place d'une bonne gouvernance. Et quand on parle de gouvernance de système d'information, il faut très rapidement balayer cinq points, et cela résumera d'ailleurs en partie ce que je vous ai dit.

Le premier point est l'alignement du système d'information sur la stratégie de l'entreprise. Comment fait-on pour aligner le SI sur la stratégie de l'entreprise ? En gérant un portefeuille de projets. Je vous ai dit tout à l'heure qu'il fallait choisir et prioriser les projets qui apportaient le plus de valeur et qui comportaient le moins de risques. C'est donc en les privilégiant et également en urbanisant le SI.

Le deuxième point est la gestion des ressources. Il y a deux grandes catégories de ressources : d'abord les ressources internes de la DSI. Il faut là gérer les compétences de façon prévisionnelle, pour en disposer au bon moment. Notre métier évolue beaucoup, technologiquement, il y a donc un problème de mise à jour des compétences sur lequel il faut veiller. La deuxième catégorie est ce que l'on appelle la politique de *sourcing*. Il faut savoir que, dans les grandes DSI, entre 20 et 40 % des budgets et des systèmes d'information sont externalisés. On fait appel à des sous-traitants extérieurs et il convient de bien gérer ces masses financières qui sont dépensées par l'entreprise.

Le troisième point est la maîtrise des processus. Il y a deux grandes familles de processus de la DSI, la première que l'on appelle dans notre jargon le *run*, c'est-à-dire la production informatique des services au quotidien, les applications dont se sert l'utilisateur ; la deuxième est le *build*, qui est la construction des nouveaux projets, qui apportent de nouvelles fonctionnalités aux utilisateurs.

Le quatrième point est le pilotage de la performance et le contrôle des coûts. Il faut tout d'abord veiller à ce que les unités d'œuvre de la DSI coûtent le moins cher possible, qu'un poste de travail que l'on met sur le bureau d'un utilisateur soit le moins cher possible, et ensuite que l'on dépense le bon nombre d'unités d'œuvre. Il y a là une interaction forte avec les métiers : si l'on arrive à réduire le nombre de postes de travail ou le nombre de serveurs, le nombre d'applications mises en production, on aura évidemment moins d'unités d'œuvre et on aura donc moins de coûts, et la performance s'en trouvera améliorée.

Le cinquième point, et non le moindre, est la sécurité du système d'information ; il est capital et il évolue beaucoup.

Voilà comment on peut résumer la valeur d'usage d'une DSI.

Il y a un dernier point auquel je pense que l'on contribue tous, c'est l'amélioration du capital immatériel. A partir du moment où l'on apporte de la valeur d'usage très tangible à l'entreprise, on augmente aussi son capital immatériel qui, lui, est certes intangible et plus difficile à mesurer, mais qui, à mon sens, est bien là.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Merci. Nous avons donc vu toute l'importance de la valeur d'usage managériale. Tout à l'heure, Emmanuel du Boullay nous a dit toutes les attentes qu'il pouvait avoir sur les hommes et toute l'importance de la dimension humaine.

Louis VAURS

Je voudrais faire une remarque sémantique et avoir des précisions de Monsieur GEAI.

Vous avez parlé du comité d'audit : mais je ne crois qu'il s'agisse du comité d'audit de La Poste ?

Patrice GEAI

Oui, vous avez raison.

Louis VAURS

C'est donc un comité de contrôle interne et des risques. Je crois qu'il ne faut pas utiliser le terme de comité d'audit, parce qu'un comité d'audit maintenant, dans l'acception générale, est une émanation du conseil d'administration. Autrement, on ne s'y retrouve plus.

Patrice GEAI

Très bien. Merci.

Jacques RENARD

Une simple réflexion en forme de question et en guise de conclusion : finalement, la véritable valeur ajoutée du contrôle interne ne serait-elle pas dans le changement des mentalités ?

Emmanuel du BOULLAY

Du point de vue du conseil d'administration, ce qui est important, c'est de voir le développement d'une culture de contrôle interne, au même titre que l'on a vu se développer une culture de la qualité, une culture des clients, avec toutes les conséquences que cela implique en matière organisationnelle.

Qui dit culture, dit adoption d'un comportement et dit temps. Cela prend du temps, de changer de culture. Et je crois que les conseils d'administration devront s'adapter à ce changement culturel, et aux modifications qui s'ensuivent.

Et il y aura, de plus en plus, des administrateurs professionnels, compétents, avec un niveau d'exigence plus élevé. On mettra donc la barre de plus en plus haut, au fur et à mesure que la culture contrôle interne s'intègrera dans les entreprises. Dans les très grandes entreprises, c'est déjà fait ; mais dans les entreprises de taille moyenne, la qualité, cela va ; les clients, c'est pas mal ; sur le contrôle interne, il y a encore beaucoup de travail.

Jean-Christophe KYPRIOTIS

Je voudrais remercier tous les intervenants pour les informations qu'ils nous ont données.

Je remercie également Louis Vaurs de nous avoir permis d'organiser ce colloque.

Je vais laisser Michel conclure.

Michel TUDREJ

J'espère que vous avez trouvé, dans cette journée, un intérêt et des réponses à vos questions.

Sur le sujet qui nous a intéressés aujourd'hui, il existe beaucoup de choses effectives, réelles, tangibles, des clés de succès concrètes. Mais il reste encore des pistes à explorer. Et les fameux indicateurs universels et opposables, que peut-être certains espéraient trouver aujourd'hui, ils n'existent pas.

L'histoire récente a montré que les défaillances de contrôle interne pouvaient se payer très cher. Il faut donc poursuivre nos efforts ; la plupart de nos entreprises en sont au stade du déploiement, et il faut maintenant essayer de s'intéresser à l'efficacité. Je pense que beaucoup d'entre vous sont dans ces logiques.

Sénèque disait à peu près ceci : ce n'est pas parce que c'était difficile que personne ne l'a fait, c'est parce que personne ne l'a fait que l'on pensait que c'était difficile.