



La 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI



La Revue Africaine de Vérification Intégrée paraît chaque année en décembre; en trois langues, à savoir l'arabe, l'anglais et le français. Elle a pour objectif de fournir au personnel des ISC membres de l'AFROSAI les divers thèmes techniques et les actualités régionales et internationales en matière d'audit.

Un numéro spécial supplémentaire est publié à l'issue de l'Assemblée générale de l'organisation; il est consacré à la présentation de ses travaux, les résolutions et les accords qui en sont sortis ainsi que les recherches gagnantes du concours scientifique de l'AFROSAI.

République Arabe d'Égypte
Accountability State Authority

Département Central des
Relations Internationales
Route Salah Salem, Cite El Nasr;
Le Caire – Égypte

Boîte postale: 11789

Tel: 002-02-24018310

Fax: 002-02- 24017086 / 24018322

Adresses e. mail:

ircdept@yahoo.com

ircdept@asa.gov.eg

Site de l'ASA:

<https://asa.gov.eg>

Le Comité de rédaction de la revue

Président

L'ISC de l'Égypte

Membres

L'ISC de la Tunisie

Représentant de L'AFROSAI-A

L'ISC du Libéria

Représentant de l'AFROSAI-E

L'ISC de Djibouti

Représentant du CREFIAF

La Direction de communication de la Direction

Exécutive de l'AFROSAI

à l'ISC du Maroc

4 L'Editorial du no. spécial.

10 Discours d'ouverture de la 16^{ème} Assemblée de de l'AFROSAI.

15 Un aperçu sur la 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI.

18 Résolutions de la 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI.

28 Recherches scientifiques gagnantes au concours scientifique de l'AFROSAI 2024.

29 Recherche de l'ISC du Sénégal.

48 Recherche de l'ISC de Kenya.

84 Recherche de l'ISC de la Libye.

112 Accords de Tripoli.

L'Éditorial

L'Éditorial



S.E. Conseiller/

Mohamed El-Faisal Youssef

Président de l'ISC

de l'Égypte (ASA)

Rédacteur - en chef de

la Revue Africaine de

Vérification Intégrée

J'ai le plaisir de m'adresser à vous alors que nous vous remettons le 28^{ème} numéro (numéro spécial) de la Revue Africaine de Vérification Intégrée, publié à l'occasion de la tenue de la 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI organisé à Tripoli, en Libye, du 2 au 6 décembre 2024, et qui constituera une étape importante dans le parcours de travail conjoint africain d'audit, et une incarnation vivante de la volonté de développement et de modernisation adoptée par notre communauté d'audit.

Cette Assemblée générale a réaffirmé l'engagement de nos ISC à consolider les principes de transparence, de responsabilité et de bonne gouvernance, à renforcer l'indépendance et l'efficacité du travail d'audit et à développer ses outils professionnels pour s'adapter à l'évolution rapide dans les environnements du travail public. Les résolutions adoptées par l'Assemblée générale constituent un cadre directeur global et une feuille de route stratégique qui soutiennent nos efforts collectifs pour renforcer les capacités institutionnelles, approfondir l'intégration professionnelle et consolider le rôle d'audit en faveur du développement durable et de la protection des fonds publics.

Ce numéro spécial (28) présente un exposé détaillé des résolutions prises lors de la 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI.

Il contient également les recherches scientifiques primées du concours scientifique de l'AFROSAI pour l'année 2024, sous le titre « Le rôle des ISC dans l'évaluation des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) ». Ce thème reflète une compréhension avancée du rôle de l'audit dans l'accompagnement des enjeux mondiaux liés au développement durable et à la responsabilité institutionnelle des entreprises. Ce numéro inclut également le texte des Accords de Tripoli, étant un document indépendant d'une importance particulière, compte tenu de ses implications stratégiques qui renforcent le rôle des ISC dans les questions financières d'importance continentale et constituent une référence essentielle pour soutenir les initiatives de gouvernance et de responsabilité dans le continent africain.

Dans ce contexte, j'adresse mes sincères félicitations aux chercheurs lauréats et à leurs ISC respectives au Sénégal, au Kenya et en Libye, pour l'obtention de prix qui récompense leurs travaux de recherche remarquables et leur précieuse contribution scientifique. Celle-ci témoigne de la profondeur de l'expertise et de la richesse de l'expérience accumulée de l'audit africain. Cette excellence scientifique illustre le dynamisme de nos ISC et leur capacité à produire des connaissances spécialisées en matière d'audit, enrichissant ainsi la réflexion professionnelle et éclairant la prise de décision.

Ce numéro, par ses thèmes et expériences nationales et régionales, confirme que la diversité linguistique, culturelle et organisationnelle des ISC au sein de l'AFROSAI constitue un atout majeur et un avantage comparatif unique. Cette pluralité, avec la diversité des perspectives, des expériences et des écoles d'audit, contribue positivement à la qualité des productions, à la richesse des débats et à la pertinence des recommandations, consolidant ainsi la position et l'influence de l'AFROSAI au sein de l'INTOSAI et soulignant son rôle actif à l'impact global dans l'élaboration des orientations du travail d'audit à l'échelle internationale.

Tout en saluant les efforts considérables déployés par la direction de l'Organisation au cours de la période écoulée, nous adressons nos sincères remerciements à S.E. Monsieur Mamadou Faye, Premier Président de l'ISC du Sénégal et Président sortant de l'AFROSAI, ainsi qu'à S.E. Mme Mbah Achah Rose Fomandum, Ministre déléguée, Présidente de l'ISC du Cameroun et ancienne Secrétaire générale de l'Organisation, pour leur dévouement et leurs efforts remarquables qui ont contribué à renforcer la position de l'AFROSAI et à consolider ses réalisations durant leurs mandats. Nous les félicitons également pour les acquis qualitatifs réalisés par l'Organisation durant leur mandat, qui constitueront un fondement essentiel pour les actions futures.

Dans le même temps, nous sommes heureux d'adresser nos sincères félicitations à S.E. Monsieur Khaled Ahmed Shakshak, Président de l'ISC de Libye, pour sa prise de fonction à la présidence de l'AFROSAI, et à S.E. Madame Zeineb El Adaoui, Première Présidente de l'ISC du Royaume du Maroc, pour sa prise de fonctions en tant que Secrétaire générale et pour l'accueil du siège permanent de l'Organisation. Nous, les ISC membres de l'AFROSAI, sommes convaincues que le chemin parcouru sous leur direction se poursuivra avec succès et nous réaffirmons notre entière disponibilité à coopérer pleinement et à mobiliser toutes nos ressources pour soutenir les objectifs de notre Organisation et renforcer son rôle.





Dans le contexte des résultats et résolutions de l'Assemblée générale, nous profitons de cette occasion pour féliciter l'ISC du Kenya pour son accueil de la 17^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI, prévue en 2027. Nous exprimons notre confiance dans ses capacités organisationnelles et professionnelles pour organiser un événement continental réussi qui reflète le visage honorable du travail d'audit africain, et nous attendons cet événement avec passion et appréciation. Nous adressons également nos félicitations à toutes les ISC qui ont été approuvées pour être nommées auditeurs externes de l'organisation, ainsi qu'à celles qui ont rejoint les commissions techniques, souhaitant à toutes le succès dans l'exercice de leurs fonctions d'une manière qui améliore le travail institutionnel et approfondit l'intégration professionnelle.

Dans le contexte des efforts intellectuels et institutionnels qui accompagnent les travaux de l'Assemblée générale, les Accords de Tripoli se distinguent comme un document de référence d'une importance particulière, abordant l'une des questions les plus vitales du continent africain, à savoir les défis de la dette extérieure et les charges financières et de développement qui y sont associées, ainsi que le rôle des ISC dans l'examen des subventions et de l'assistance financière, et le renforcement de la coordination entre les différentes parties concernées afin de consolider la gouvernance financière et la responsabilité.

Les accords ont souligné la nécessité d'intensifier les efforts visant à adopter les meilleures pratiques et stratégies de gestion de la dette publique et des risques qui y sont inhérents, et de mettre en place des mécanismes d'audit efficaces afin d'optimiser les

avantages tirés des subventions et de l'aide. Ils ont également insisté sur l'importance de renforcer la participation des Organisations de la société civile et des citoyens pour améliorer l'impact des audits et instaurer un climat de confiance entre les principales parties prenantes. Par conséquent, nous encourageons vivement la communauté africaine de l'audit à examiner attentivement ce document et à s'inspirer de ses orientations pratiques et de ses mesures ciblées pour appuyer les efforts de réforme budgétaire et renforcer le rôle stratégique des ISC dans ce domaine.

Sur la base de notre responsabilité institutionnelle, l'ISC de l'Égypte (ASA) - en sa qualité de Président de l'Organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle (INTOSAI) - ne ménage aucun effort pour soutenir les activités de l'AFROSAI et améliorer ses parcours de travail, convaincue de l'importance de l'intégration régionale comme pilier fondamental du développement du système d'audit aux niveaux régional et international. Cet engagement s'inscrit pleinement dans la vision que nous avons présentée et qui a été approuvée par la communauté internationale de l'audit lors du XXVe INCOSAI, accueilli par la ville de Charm el-Cheikh, en Égypte. Cette vision soulignait la nécessité d'approfondir les cadres de coopération entre les organisations régionales, de faciliter l'échange d'expertise et de connaissances et de renforcer la coordination institutionnelle afin de parvenir à un impact durable et global sur le développement. Dans ce contexte, nous continuerons de jouer un rôle de premier plan en soutenant les efforts de l'AFROSAI et en mettant à profit nos expertise et nos capacités pour consolider sa position et maximiser sa contribution à l'avenir du travail de l'audit international.

En conclusion, ce numéro spécial ne se limite pas au compte rendu des travaux d'une Assemblée générale, mais incarne une période avancée de maturité institutionnelle et d'intégration professionnelle atteinte par l'AFROSAI. Nous espérons qu'il constituera une ressource précieuse pour les chercheurs et les professionnels, une plateforme de connaissances contribuant à enrichir la réflexion africaine sur l'audit, à renforcer la coopération et à soutenir le développement durable de notre système d'audit, répondant ainsi aux aspirations des peuples de notre continent à une saine gestion des ressources publiques et à une gouvernance financière fondée sur l'intégrité, la responsabilité et la transparence.

« La transparence et la responsabilité sont les deux piliers sur lesquels repose la prospérité des nations. En leur absence, la confiance se détériore et le progrès est compromis. »



S.E. Khaled Shakshak;

Président de l'ISC de Libye

Nouveau Président de l'AFROSAI

Excellences,

Distingués Délégués,

et Honorables Membres de l'AFROSAI,

Au nom de l'État libyen et du Bureau d'audit libyen, nous avons le plaisir de vous souhaiter la bienvenue à la seizième Assemblée générale de l'AFROSAI, nous avons l'honneur d'accueillir cet événement important à Tripoli, capitale de la Libye, reine de la Méditerranée et porte de l'Afrique, qui a été le témoin de multiples civilisations à travers les âges. Elle n'est pas seulement la capitale de la Libye, mais aussi le cœur battant qui abrite la diversité culturelle et géographique, et le passage de communication entre le Nord et le Sud, et entre l'Afrique et l'Europe.

L'organisation AFROSAI repose sur les valeurs qui définissent sa mission et renforcent son influence à travers tout le continent conformément aux principes suivants:

- 1. L'indépendance,:** Il est nécessaire pour garantir que nos audits demeurent objectifs et fiables, exempts de toute influence extérieure et fondés sur la recherche de la vérité..
- 2. L'intégrité:** reflète notre engagement indéfectible envers la conduite éthique et la transparence, c'est une nécessité pour renforcer la confiance et la crédibilité auprès du public.
- 3. Le professionnalisme:** nous pousse à respecter les normes les plus élevées dans notre travail, ce qui nous garantit d'apprendre en permanence, d'innover et d'obtenir des résultats significatifs.
- 4. La collaboration:** et la solidarité: nous unissent à travers la diversité linguistique, culturelle et géographique. Ensemble, nous partageons nos connaissances, nos meilleures pratiques et nos ressources pour atteindre nos objectifs communs.
- 5. La responsabilité et la transparence:** sont au cœur de notre mission. Ce ne sont pas seulement des valeurs que nous cherchons à promouvoir dans la gouvernance, mais aussi des valeurs auxquelles nous engageons au sein de nos institutions.

Ces valeurs ne sont pas des principes théoriques abstraits ; elles constituent le cadre qui nous permet d'accomplir notre mission commune de renforcer la responsabilité publique, à encourager la bonne gouvernance et à contribuer à la réalisation du développement durable dans toute l'Afrique.

Mesdames et Messieurs, alors que nous sommes réunis dans le cadre de cette Assemblée générale, nous saisissons cette occasion pour renouveler notre engagement envers ces principes et ces valeurs et souligner leur importance dans la conduite de tous les aspects de notre travail. Cette Assemblée générale, se tient à un moment critique, où les défis mondiaux qui exigent de nous des mesures concertées et des efforts conjoints

se multiplient. Les ISC ont un rôle essentiel à jouer dans la protection des ressources publiques, le renforcement de la transparence et la garantie d'une bonne gouvernance. Ensemble, nous détenons les clés pour instaurer la confiance entre les gouvernements et leurs citoyens.

L'accueil de cette Assemblée générale par la Libye symbolise notre volonté commune de surmonter les obstacles. En effet, malgré les défis auxquels le pays est confronté, nous sommes un exemple de ce qui peut être accompli lorsque les institutions accordent la priorité à la responsabilité. Notre partenariat avec l'AFROSAI met en évidence l'importance de la coopération dans le renforcement des capacités, la promotion de l'excellence institutionnelle, l'amélioration de la performance et l'efficacité de l'audit professionnelle.

L'un des piliers fondamentaux de notre progrès collectif est sans doute le plan stratégique 2022-2027, qui a joué un rôle essentiel dans la promotion de notre mission.

Grâce à ce plan, l'AFROSAI a soutenu des initiatives visant à renforcer les capacités institutionnelles et techniques, a permis un partage de connaissances solide et a encouragé l'adoption de pratiques d'audit innovantes. Parmi les succès notables de cette initiative, on peut citer l'implication accrue des ISC dans des domaines à fort impact tels que l'audit de la dette publique, la responsabilité environnementale et la lutte contre la corruption. Ces efforts contribuent non seulement à renforcer la gouvernance, mais aussi à répondre directement aux exigences du développement durable dans toute l'Afrique.

Messieurs les présidents des ISC, nous aspirons au cours des prochains jours, des réunions de l'Assemblée générale à discuter des sujets essentiels, les délibérations porteront notamment ce qui suit :

- **Le renforcement des capacités institutionnelles et techniques, en mettant l'accent sur les compétences des ISC pour relever les défis émergents.**

- **La dette publique extérieure, où nous discuterons le rôle essentiel des ISC dans la dette publique afin de garantir la durabilité financière**

- Auditer les subventions et les aides financières, ce qui est essentiel et important compte tenu du rôle particulier qu'elles jouent dans le renforcement de la confiance des donateurs et l'optimisation de l'impact des fonds alloués au développement.
- Impliquer la société civile et les citoyens, tout en soulignant l'importance de la confiance du public dans la gouvernance.

Ces discussions ne sont pas de simples mesures réglementaires ; elles sont essentielles pour encadrer l'avenir de la responsabilité dans le secteur public et la gouvernance dans toute l'Afrique.

Alors que nous travaillons ensemble, réaffirmons notre engagement envers les objectifs de développement durable des Nations Unies, en particulier :

- **ODD 4 : Éducation de qualité** - L'éducation est la pierre angulaire du développement de nos sociétés. En garantissant l'intégrité financières des systèmes éducatifs, nous permettons aux générations futures de prospérer.
- **ODD 13 : Action pour le climat** - Bien que les pays africains contribuent le moins aux émissions mondiales de gaz à effet de serre, nous supportons le plus lourd fardeau des conséquences du changement climatique sur la stabilité économique et les besoins sécurité alimentaire. Les ISC jouent un rôle essentiel dans l'audit des projets liés au climat afin d'en garantir l'efficacité et la responsabilité. Il est donc primordial d'auditer les projets et les politiques concernant le climat et d'en garantir la responsabilité de son financement.

Dans ce contexte, j'ai le plaisir d'annoncer que l'État libyen, sous la direction et la coordination avec la Commission du Développement durable au Parlement, est sur le point de lancer un sommet consacré à l'action climatique. Cette nouvelle initiative constituera

une occasion pour les ISC membres d'échanger leurs connaissances, d'explorer des solutions innovantes et de renforcer leurs capacités à examiner et à relever les défis liés au climat. »

ODD 17 : Partenariats pour la réalisation des objectifs - La coopération est la base du progrès. Cette réunion représente une opportunité unique de renforcer les partenariats au sein de l'AFROSAI et au-delà, et de créer des cadres qui augmentent notre impact collectif.

Alors que nous entamons ce voyage ensemble, j'aimerais encourager chacun d'entre nous à assumer la responsabilité collective envers nos pays et le continent africain en général. Le travail que nous accomplissons ici aura des répercussions bien au-delà de ces salles, car il aura une incidence sur les pratiques de gouvernance, la confiance publique et le développement durable dans tout le continent.

Abordons nos discussions avec un esprit ouvert et prenons nos résolutions avec sagesse, car nous pouvons transformer les défis en opportunités et tracer la voie vers un avenir plus radieux et plus responsable pour l'Afrique.

Je vous remercie et vous souhaite à nouveau la bienvenue en Libye, pays de l'histoire

et de l'avenir, de la résilience et de l'espoir. Je vous souhaite un agréable séjour. Que cette Assemblée générale soit un moment marquant dans notre quête commune d'excellence, de progrès et d'élévation de nos pays et de notre continent.

**Un aperçu sur la
16^{ème} Assemblée générale
de l'AFROSAI**

Un aperçu sur la 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI



La 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI s'est tenue du 2 au 6 décembre 2024 à Tripoli, en Libye, sous l'égide de l'ISC de Libye, en présence de 37 Institutions Supérieures de Contrôle membres de l'AFROSAI.

La réunion de l'Assemblée générale a été précédée par la 60^{ème} réunion du Comité directeur de l'AFROSAI, Présidée par S.E. M. Mamadou Faye, Président de l'ISC du Sénégal et Président de l'AFROSAI, au cours de laquelle tous les sujets devant être soumis à l'Assemblée générale pour approbation et adoption ont été adoptés.

Concernant la 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI:

S.E. M. Mamadou Faye, Président de l'ISC du Sénégal et Président de la séance, a ouvert les travaux de l'Assemblée générale le mercredi 4 décembre 2024, en présence de S.E. Président du Conseil présidentiel libyen. Il a souhaité la bienvenue aux participants et a félicité la Libye et l'ISC de Libye pour l'accueil de l'Assemblée générale.

S.E. M. Khaled Shakshak, Président de l'ISC de Libye, a prononcé un discours dans lequel il a souhaité la bienvenue aux Présidents des ISC et à toutes les délégations participantes à la seizième session de l'Assemblée générale de l'AFROSAI, soulignant l'importance du travail conjoint et de la coordination continue pour le développement des activités de l'organisation.

Voici les points clés de la 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI:

1. S.E. M. Khaled Shakshak, Président de l'ISC de Libye, a été nommé nouveau Président de l'AFROSAI et s'est vu confier les fonctions de présidence de l'Organisation.
2. Le rapport du Président sortant du Comité directeur ainsi que le rapport d'activité du Secrétaire général de l'Organisation pour les trois dernières années ont été approuvés.
3. L'ISC du Maroc a été choisie pour accueillir le siège permanent de l'AFROSAI. À compter de janvier 2025, le Premier Président de l'ISC du Maroc sera le Secrétaire général de l'AFROSAI.
4. L'ISC du Kenya a été désignée pour accueillir la 17^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI.
5. La nouvelle composition du Comité directeur de l'AFROSAI a été adoptée.
6. Les résultats du Concours scientifique AFROSAI 2024, approuvés par le Comité directeur, ont été adoptés. L'évaluation des travaux de recherche présentées au concours a permis d'attribuer les trois prix à un membre de l'ISC du Sénégal, un membre de l'ISC du Kenya et un membre de l'ISC de Libye.



Résolutions
de la 16^{ème}
Assemblée générale
de l'AFROSAI

Résolutions de la 16^{ème} Assemblée générale

tenue à Tripoli, Libye, du 2 au 6 décembre 2024.

Les Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (ISC) Africaines réunies à Tripoli en République de Libye, à l'occasion de la 16^{ème} Assemblée générale de l'Organisation Africaine des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (AFROSAI), tenue du 02 au 06 décembre de l'an deux mille vingt quatre,

ont pris les résolutions suivantes :

RESOLUTION: N°001/2024/16AG/AFROSAI DU 06 DECEMBRE 2024
PORTANT NOMINATION DU DIRECTEUR
EXECUTIF DE L'AFROSAI

Vu les statuts de l'AFROSAI ;

Vu la résolution N°008/2022/15AG2/AFROSAI portant adoption de la structure organisationnelle de la Direction Exécutive intérimaire de l'AFROSAI;

Vu la résolution N°001/2022/58 CD Portant adoption de la grille salariale des personnels de la Direction Exécutive ;

Vu la résolution N°003/2024/16AG/AFROSAI du 6 décembre 2024 portant élection du siège permanent de l'AFROSAI ;

Considérant les nécessités de service,

Après présentation de la candidature au poste de Directeur Exécutif de l'AFROSAI par le Premier Président de la Cour des Comptes du Maroc, Secrétaire général de l'AFROSAI ;

ADOPTENT LA RÉOLUTION DONT LA TENEUR SUIT :

Article 1 :

Monsieur Mohammed BASTAOUI, personnel de la Cour des Comptes du Royaume du Maroc, est à compter de la date de signature de la présente résolution, nommé Directeur Exécutif de l'AFROSAI pour une durée de cinq (05) ans, renouvelable une fois.

Article 2 :

Le régime de fonctionnement de la Direction Exécutive de l'AFROSAI est déterminé par le Comité directeur.

Article 3 :

Les conditions de travail du Directeur Exécutif de l'AFROSAI sont celles en vigueur dans le Royaume du Maroc.

Article 4 :

Le Directeur Exécutif bénéficie des avantages prévus par les textes de l'AFROSAI et ceux exceptionnellement octroyés par le Secrétaire général de l'AFROSAI.

Article 5 :

Le Secrétaire général de l'AFROSAI est chargé de l'application de la présente résolution.

Article 6 :

La présente résolution sera enregistrée dans les quatre (04) langues de l'AFROSAI puis publiée partout où besoin sera.

**RESOLUTION N°002/2024/16AG/
AFROSAI DU 06 DECEMBRE 2024**

**PORTANT ADOPTION DES AUTRES
POINTS INSCRITS A L'ORDRE DU
JOUR DE LA 16^{ème} ASSEMBLÉE
Générale DE L'AFROSAI**

Vu les Statuts de l'AFROSAI;

Vu le Règlement financier de l'AFROSAI;

Vu le manuel de l'Assemblée Générale;

Vu les règles de procédures de la 16^{ème} Assemblée générale ;

Considérant la présence effective de trente-sept (37) Chefs d'ISC ou de leurs représentants à la 16^{ème} Assemblée Générale;

Considérant les échanges et les contributions des membres sur chacun des points inscrits à l'ordre du jour;

Ayant examiné les quatorze (14) points inscrits à l'ordre du jour amendé;

**ADOPTENT LA RÉOLUTION DONT
LA TENEUR SUIT :**

Premier Point

**(Examen du rapport du Président
sortant du Comité directeur de
l'AFROSAI)**

Les délégués ou leurs représentants,

Après avoir examiné le rapport du Premier Président de la Cour des Comptes du Sénégal, Président sortant du Comité directeur de l'AFROSAI, et écouté son exposé,

Décident à l'unanimité:

- d'adopter le rapport présenté par le Premier Président de la Cour des Comptes du Sénégal, Président sortant du Comité directeur de l'AFROSAI;

- de solliciter du Président entrant la poursuite des travaux entrepris par le Président sortant relatifs au Comité ad hoc chargé du recouvrement des arriérés;
- d'adresser leurs remerciements à l'ISC du Sénégal pour ses offices et les efforts consentis pour la redynamisation de l'AFROSAI.

Deuxième Point

(Examen du Rapport triennal de performance du Secrétaire général de l'AFROSAI)

Les délégués ou leurs représentants,

Ayant reçu et examiné le Rapport triennal de performance du Secrétaire général de l'AFROSAI, à la suite de sa présentation par son représentant;

Décident de l'adopter à l'unanimité.

Troisième Point

(Examen du Rapport triennal de la Direction exécutive de l'AFROSAI)

Les délégués ou leurs représentants,

Ayant reçu et examiné le Rapport triennal de la Direction exécutive de l'AFROSAI,

à la suite de sa présentation par un personnel de ladite Direction;

Décident à l'unanimité:

- d'adopter le rapport triennal de la Direction exécutive de l'AFROSAI;
- de prendre note de l'exécution partielle du budget;
- d'autoriser la mise en œuvre des activités résiduelles en cours pour la période transitoire, qui s'achèvera en juin 2025;
- de rejeter la demande d'adhésion à l'AFROSAI formulée par la Cour des Comptes de la République Centrafricaine.

Quatrième Point

(Examen des Rapports des Commissions techniques de l'AFROSAI)

Les délégués ou leurs représentants

Ayant reçu et examiné les Rapports des deux Commissions Techniques de l'AFROSAI, à la suite de leur présentation par les ISC du Kenya et du Maroc;

Décident à l'unanimité:

- d'adopter le rapport d'activités de la Commission de Renforcement des Capacités

Institutionnelles et Techniques (CRCIT), ainsi que son plan opérationnel pour l'année 2025;

- d'adopter le rapport d'activités de la Commission de Renforcement des Capacités Organisationnelles (CRCO), ainsi que son plan opérationnel pour l'année 2025.

Cinquième Point

(Examen du rapport d'activités du Comité de Rédaction de la Revue Africaine de Vérification Intégrée / RAVI)

Les délégués ou leurs représentants, Ayant reçu et examiné le rapport d'activités du Comité de Rédaction de la Revue Africaine de Vérification Intégrée (RAVI), à la suite de sa présentation par l'ISC de l'Egypte (ASA);

Décident à l'unanimité de l'adopter ainsi que son plan de travail pour l'année 2025.

Sixième Point

(Examen des rapports des Organisations Sous Régionales)

Les délégués ou leurs représentants Ayant reçu et examiné les rapports des Organisations Sous Régionales, à la suite de leurs présentations respectives par, l'ISC de la Libye pour l'AFROSAI-A, le Secrétariat de l'AFROSAI-E et le Secrétariat du CREFIAF ;

Décident à l'unanimité de prendre acte desdits rapports.

Septième Point

(Examen du budget transitoire 2025 de l'AFROSAI)

Les délégués ou leurs représentants,

Ayant reçu et examiné le projet de budget transitoire 2025 de l'AFROSAI, à la suite de sa présentation par le représentant de la Direction exécutive de l'AFROSAI ;

Décident à l'unanimité d'adopter le budget transitoire 2025 de l'AFROSAI, lequel s'équilibre en recettes et en dépenses à la somme de 218 000 USD, détaillé comme suit :

RECETTES			
Code	Postes	Notes	MONTANT (USD)
	Recettes statutaires		
7101	Contributions annuelles des ISC	1	151 000
7201	Créances des ISC	2	67 000
	Autres produits		
7401	Subventions de fonctionnement reçues	3	-
	TOTAL RECETTES		218 000
DEPENSES			
	10-programme pilotage	4	
6133	Commissaires aux Comptes		4 849
	Total programme pilotage		4 849
	40-Programme support		
	1-Dépenses de personnel	5	
6210	Salaire net du personnel sous contrat		83 520
6218	Cotisations sociales		4 511
6310	Impôts et versements assimilés		1 061
	Total dépenses de personnel		89 092
	2-Participation aux activités internationales	6	
	Indemnités de subsistance (Women Leadership Academy, Flux Financiers Illicites)		10 000
	Transport (Women Leadership Academy, Flux Financiers Illicites)		10 000
	Total de participation aux activités internationales		20 000
	3-Apurement de la dette	7	
6721	Dettes sociales		22 897
6722	Dettes envers le personnel SG-AFROSAI (primes de performances (2023-2024))		18 202
6723	Dettes fiscales		29 645
6724	Dettes fournisseurs		11 315
6725	Dettes prix concours scientifique		3 000
6726	Dette ISC Djibouti (Organisation 58 ^{ème} réunion Comité Directeur)		10 000
6727	Dette ISC Egypte (Journal AFROSAI)		9 000
	Total des dettes		104 059
	TOTAL DEPENSES		218 000

Huitième Point

(Désignation de l'ISC hôte de la prochaine Assemblée Générale en 2027)

Les délégués ou leurs représentants,
Ayant examiné la candidature de l'ISC du Kenya pour abriter la 17^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI, et à la suite de sa présentation par l'Auditeur Général du Kenya;

Décident à l'unanimité d'accepter la candidature de l'ISC du Kenya pour abriter la 17^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI, qui se tiendra en 2027.

Neuvième Point

(Renouvellement du mandat des Organes de l'AFROSAI)

Les délégués ou leurs représentants,
Se conformant aux dispositions de l'article 11 des Statuts de l'AFROSAI

Décident d'adopter la composition ci-après du Comité directeur de l'AFROSAI:

- **Président:** Libyan Audit Bureau, en sa qualité d'ISC hôte de cette 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI;
- **1^{er} Vice-Président:** Office of the Auditor General of Kenya, qui accueillera la 17^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI;

- **2^{ème} Vice-Président:** Cour des Comptes du Sénégal, en sa double qualité de l'ISC qui a abrité la 15^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI et de Représentant de l'AFROSAI au Comité directeur de l'INTOSAI;

Membres:

- **Secrétariat Général de l'AFROSAI:** Cour des Comptes du Maroc;
- **deux (02) ISC représentant l'AFROSAI-A:** Cour des Comptes de la Mauritanie et Cour des Comptes de la Tunisie;
- **deux (02) ISC représentant l'AFROSAI-E:** ISC de l'Erythrée et ISC du Libéria;
- **deux (02) ISC représentant le CREFIAF:** Cour des Comptes de la RDC et Cour des Comptes de Djibouti;
- **l'ISC assurant la Présidence du Comité de Rédaction de la Revue Africaine de la Vérification Intégrée (RAVI):** Accountability State Authority of Egypt; L'ISC de l'Egypte (ASA).
- **l'ISC assurant la Présidence de la Commission de Renforcement des Capacités de l'INTOSAI:** Auditor General of South Africa;
- **le Représentant de l'AFROSAI au Comité Directeur de l'INTOSAI:** Services du Contrôle Supérieur de l'Etat du Cameroun.

Dixième Point

(Désignation des Auditeurs Externes de l'AFROSAI)

Les délégués ou leurs représentants,
Ayant reçu et examiné les propositions du Comité directeur pour la désignation des auditeurs externes de l'AFROSAI;

Décident à l'unanimité de désigner:

- les ISC du Burkina Faso et de Gambie comme Auditeurs Externes de l'AFROSAI;
- l'ISC du Nigéria, comme Auditeur Externe Suppléant.

Onzième Point

(Désignation des ISC membres de l'AFROSAI comme Représentants de l'AFROSAI au Comité directeur de l'INTOSAI)

Les délégués ou leurs représentants,
Ayant reçu et examiné les propositions du Comité directeur pour la désignation des ISC membres de l'AFROSAI comme Représentants de l'AFROSAI au Comité directeur de l'INTOSAI

Décident à l'unanimité de désigner **la Cour des Comptes du Sénégal et les Services du Contrôle Supérieur de l'Etat du Cameroun, comme Représentants**

de l'AFROSAI au Comité directeur de l'INTOSAI, pour un mandat de six (06 ans), à compter du 25^{ème} INCOSAI .

Douzième Point

(Communication des partenaires techniques et financiers)

Les délégués ou leurs représentants,
Ayant écouté les communications des partenaires techniques et financiers présents à l'Assemblée générale;

Décident de prendre acte des informations communiqués par ces derniers et d'exprimer leur profonde gratitude pour leur accompagnement multiforme.

Treizième Point

(Révision de certaines dispositions de la Résolution n°004-2022/58CD du 13 octobre 2022 portant adoption des règles de procédures générales des commissions techniques de l'AFROSAI)

Les délégués ou leurs représentants,
Ayant reçu et examiné les propositions de la Direction exécutive relative à la révision de certaines dispositions de la Résolution n°004-2022/58CD du 13 octobre 2022 portant adoption des règles de procédures générales des Commissions techniques de l'AFROSAI,

Approuvent, à l'unanimité, la révision des points 2.1.2 et 2.2.2 des Règles de procédures des Commissions techniques comme suit:

« **La durée du mandat des Présidents de Priorité ainsi que celle des membres des Commissions est de 03 ans renouvelable une fois.**

Toutefois, en cas de défaillance des présidents de priorités, des présidents des Groupes de travail et des membres des Commissions, dûment constatée par la Direction exécutive, elle se réserve le droit de solliciter du Comité directeur le remplacement des ISC défaillantes. »

Le reste sans changement.

Quatorzième Point

(Election des Présidents et nouveaux membres des Commissions techniques et Groupe de Travail)

Les délégués ou leurs représentants, après consultation, séance tenante, des membres présents à la 16^{ème} Assemblée générale, ont élus les nouveaux présidents de la CRCO et du WGEA ainsi que les nouveaux membres des Commissions techniques comme suit:

1. Commission de Renforcement des Capacités Organisationnelles:

- **Président:** Cour des Comptes du Tchad.

Nouveaux membres:

- Contrôle Général des Services Publics du Mali;
- Cour des Comptes de la Tunisie.

2. Commission de Renforcement des Capacités Institutionnelles et Techniques

Nouveaux membres :

- Libyan Audit Bureau.
- Contrôle Général des Services Publics du Mali.
- Cour des Comptes de la Tunisie.
- Cour des Comptes de la Mauritanie.
- Office of the Auditor General de l'Eswatini.

- **Président du Groupe de Travail sur l'Audit Environnemental :** Office of the Auditor General de la Tanzanie.

RESOLUTION N°003/2024/16AG/AFROSAI DU 6 DECEMBRE 2024 PORTANT ELECTION DU SIEGE PERMANENT DE L'AFROSAI

Vu les Statuts de l'AFROSAI;

Vu la lettre circulaire n°2024/001/LC /AFROSAI/PCD/D du 14 février 2024 relative à l'appel à candidature pour abriter le siège permanent de l'AFROSAI;

Vu la décision n°532 AFROSAI/PR/D du 20 novembre 2024 portant constatation

de la composition du Comité Ad hoc chargé de l'évaluation des dossiers de candidature pour abriter le siège de l'AFROSAI;

Considérant le PV des travaux du comité Ad hoc chargé de l'évaluation des dossiers de candidature pour abriter le siège de l'AFROSAI;

Considérant le PV de Scrutin pour l'élection du pays siège de l'AFROSAI;

Au regard des informations contenues dans l'offre de l'ISC du Maroc;

ADOPTENT LA RÉOLUTION DONT LA TENEUR SUIT:

Article 1:

Les trente-sept (37) délégués ou représentants ont élu, à la majorité des deux tiers, le Royaume du Maroc pour abriter le siège permanent de l'AFROSAI à compter de janvier 2025.

Article 2:

Le Premier Président de la Cour des Comptes du Royaume du Maroc est, à compter du 1er janvier 2025, Secrétaire Général de l'AFROSAI.

Article 3:

Un protocole d'entente signé entre le Secrétaire général de l'AFROSAI et le Président du Bureau d'Audit de la Lybie, Président en exercice de l'AFROSAI, constate et matérialise juridiquement les engagements pris par la Cour des Comptes du Royaume du Maroc envers l'Organisation, conformément à son offre.

Article 4:

La présente résolution sera enregistrée dans les quatre (04) langues de l'AFROSAI puis publiée partout où besoin sera.



Recherches
Scientifiques gagnantes
au concours scientifique
de l'AFROSAI
2024

LE Rôle des ISC dans l'Evaluation des Rapports Environnementaux Sociaux et de Gouvernance (ESG)

PRESENTE PAR Madame/ Alimatou DIALLO SAO

CHAMBRE DES ENTREPRISES PUBLIQUES - ASSISTANTE DE VERIFICATION
COUR DES COMPTES SENEGAL

Résumé

Au cours des dernières années, le concept de développement durable est devenu incontournable ; conciliant dès lors le progrès social, économique, et la protection de l'environnement. Dans un monde en perpétuelle évolution, les entreprises, qu'elles soient du secteur privé ou du secteur public, acteurs essentiels de développement, ont une contrainte de plus : les critères ESG. Ces dernières sont de véritables indicateurs quant à la performance extra financière des entreprises.

« Le reporting ESG » est un rapport évoquant les performances environnementales et de gouvernance. Cette étude décline les options qui se présentent aux Institutions supérieures de contrôle quant à l'usage de ces rapports ESG.

Une définition des concepts et une analyse poussée de la question a permis de décrire deux options pour les ISC.

L'une consistant à attester de la performance des entités en termes de développement durable, et l'autre à faire un audit de performance en utilisant les critères ESG comme critères de vérification.

Une mise en situation par l'analyse d'un rapport ESG d'une structure publique renseigne qu'il serait pertinent d'harmoniser la rédaction du reporting dans le secteur public afin d'en faciliter l'analyse et prétendre dans l'avenir à émettre une notation ESG pour les entreprises du secteur public.

SOMMAIRE

1- Introduction

- 1.1. Contexte
- 1.2. Objectifs
- 1.3. Interêt de l'étude
- 1.4. Cadre méthodologique

2- CRITERES ESG

- 2.1. Le critère environnemental
- 2.2. Le critère social
- 2.3. Le critère de gouvernance
- 2.4. Distinction entre la RSE et les critères ESG

3- EVALUATION DES RAPPORTS ESG PAR LES ISC

- 3.1. Audit d'attestation des performances ESG
 - 3.1.1. Examen du système de collecte et de suivi
 - 3.1.2. l'évaluation du rapport ESG en comparant les indicateurs fixés aux résultats
 - 3.1.3. Relever les faiblesses et les points fort afin d'émettre un avis.
- 3.2. Utilisation des données des rapports ESG comme critères dans les rapports d'audit de performance

4- MISE EN SITUATION : EXPLOITATION DU RAPPORT ESG

5- Conclusion

Sigles et abréviations

ODD: Objectifs de Développement Durable
ISC: Institution Supérieure de Contrôle
COP 26: vingt-sixième session de la Conférence des Parties sur le changement climatique
IFRS: International Financial Reporting Standards
ISSB: International Sustainability Standards Board
ESG: Environnement, Social et Gouvernance
AMF: Autorité des marchés financiers
RSE: responsabilité sociétale des entreprises
ESRS: European Sustainability Reporting Standards
CSRD: Corporate Sustainability Reporting Directive
SMART: Spécifiques - Mesurables - Atteignable - "Relevant" - Temporel
ISSAI: Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques
ISAM: modèle d'audit des ODD de l'IDI

Figures

Figure 1: Concept ESG

Figure 2: Mise en correspondance des facteurs ESG et des 17 ODD

1. Introduction

1.1 Contexte

La notion de service public repose sur la nécessité de répondre au besoin d'intérêt général. Il poursuit des finalités liées à l'ordre et la régulation, l'économie, la protection sociale et sanitaire, l'éducation et la culture.

Dans un souci d'efficacité et d'efficience opérationnelle, la mise en œuvre de l'action publique est déroulé selon une logique de performance dans l'offre de services aux populations tel que préconisé par les objectifs de développement durable (ODD). A l'horizon 2030, les Etats ont déjà intégré les ODD dans les différentes politiques sectorielles par un arrimage des cibles et indicateurs dans leur stratégie nationale de développement.

Les Institutions supérieures de contrôle (ISC), dans leur rôle de promotion de la bonne gouvernance et d'appui au succès de la mise en œuvre de l'agenda 2030, ont un droit de regard sur la matérialisation des aspects de développement durable dans les politiques publiques.

Lors du 22^{ème} INCOSAI 2016 à Abu Dhabi, le rôle que jouent les ISC dans le contrôle et la surveillance de la mise en

œuvre des ODD a été mis en avant. Dans cette logique d'intervention des ISC, le Secrétaire général des Nations Unies, António Guterres, a déclaré lors d'un sommet des dirigeants en 2020 que « les ODD pourraient être un outil prêt à l'emploi pour faire passer les rapports ESG au niveau supérieur ». L'atteinte des ODD présente d'ailleurs des défis majeurs en matière de gestion financière et témoignent du besoin de produire des informations sur la durabilité afin de veiller à la transparence et à la reddition des comptes.

Toutes ces orientations renseignent sur le caractère prépondérant de l'analyse des critères liées à l'environnement, au social et à la gouvernance dans les administrations et leurs démembrements.

Dans cette même veine, la COP26 à Glasgow en 2021, a été le lieu pour l'International Financial Reporting standards (IFRS) d'annoncer la création de l'ISSB (International sustainability standards), un organisme en charge standardiser les informations liées à l'ESG de sorte qu'elles soient comparables à l'échelle mondiale et qu'elles soient de qualité supérieure.

La publication des nouvelles normes de durabilité en 2023 marque le début de l'intégration des données relatives à la durabilité et au climat dans les informations à fournir dans les états financiers. Le secteur privé sera le premier à s'engager dans cette voie, mais le secteur public suivra d'autant plus que les critères ESG constituent des indicateurs de performance axés sur le développement durable. En ce sens, ils sont des indicateurs essentiels de la performance et de la viabilité à long terme, gage de la réalisation des ODD.

Fort de toutes ces exigences à l'approche de l'échéance de l'agenda 2030, nos Etats respectifs doivent se mettre à la page en adoptant des stratégies d'investissement responsable et s'assurer de la mise en place de politique et plans d'action prioritaires basés sur la durabilité.

Les efforts des gouvernements dans cette quête doivent être sous tendus par une qualité des travaux de contrôle par les ISC.

C'est dans ce contexte qu'intervient cette recherche visant à déterminer le rôle des ISC dans l'évaluation des rapports ESG et à définir les types de conclusions qui doivent émaner de l'exploitation desdits rapports.

Le présent rapport, au-delà de la définition des critères ESG dans le secteur public, fait une revue des approches des ISC dans l'évaluation de la prise en compte des aspects environnementaux, sociaux et de gouvernance des entreprises du secteur public.

1.2. Objectifs

L'objectif général de cette recherche est de déterminer le rôle des ISC dans l'évaluation des rapports ESG.

Il s'agira de façon désagrégée de:

- Fixer les notions de base des critères ESG;
- Définir l'utilisation que pourrait faire les ISC des rapports ESG.

1.3. Intérêt de l'étude

L'intérêt de cette étude pour les ISC, est de se fixer quant à la manière d'exploiter les données ayant trait à l'ESG.

L'exploitation de cet article a pour ambition d'inciter les ISC à harmoniser et à normer les concepts et les approches d'exploitation des rapports ESG.

1.4. Cadre méthodologique

La méthode de recherche de cette étude est une approche qualitative, elle se concentre sur des interprétations et des analyses d'expériences.

Nous avons par l'exploitation des documents disponibles sur la question fixait les notions de base de l'ESG. Un recueil des informations portant sur les rapports ESG ont permis de traiter des données disponibles au Sénégal par une analyse de l'existant et l'exploitation que pourrait en faire la Cour des Comptes et définir les limites de son intervention.

2. CRITERES ESG

En 1998, John Elkington, cofondateur du premier cabinet de conseil en stratégie de développement durable britannique, publie The Triple Bottom Line (triple performance ou triple bilan) où il explique qu'une entreprise devrait prendre en compte les « trois P » : people, planet, profit (les parties prenantes, l'environnement et l'économie) dans sa gestion.

Modernisé, ce concept a donné naissance aux critères environnementaux, sociaux et de gouvernance, sur lesquels se basent

les principes d'investissement durable aujourd'hui.

Les entités souhaitant intégrer les démarches de développement durable dans leurs activités sont les principaux destinataires des critères environnementaux, sociétaux et de gouvernance (ESG) étant considéré comme les trois nouveaux piliers de mesure de la performance.

Selon la définition de l'Autorité des marchés financiers (AMF), ces critères extrafinanciers « permettent d'évaluer un acteur économique en dehors des critères financiers habituels que sont la rentabilité, le prix de l'action et les perspectives de croissance » Le schéma suivant synthétise succinctement les composantes du concept ESG.

Pris un à un, les critères ESG viennent en appui aux données financières et prennent en compte le développement durable pour analyser les enjeux sur le long terme de l'entreprise.

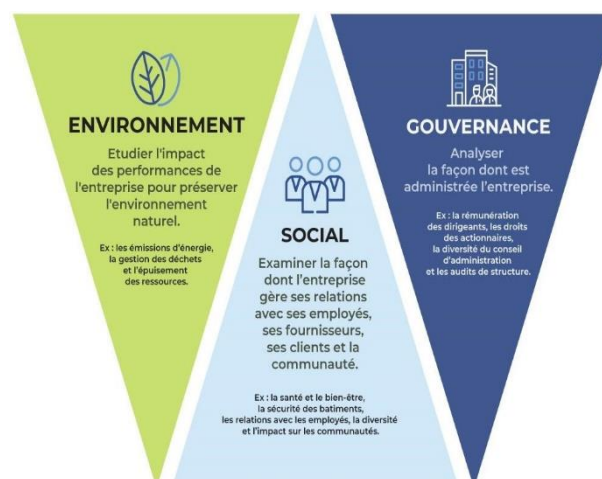


Figure 1 : concept ESG

Source : [Environnement, Social, Gouvernance - Dedalus France](#)

2.1. Le critère environnemental

Ce critère mesure la la gestion des risques et l'impact d'une entreprise sur son environnement. Il évalue le rapport qu'une organisation a sur l'environnement et son engagement dans le développement durable. L'impact direct ou indirect sur l'environnement est en général évalué sur la base de plusieurs paramètres tels que:

- La gestion des émissions de CO² et de gaz à effet de serre, avec comme finalité la réduction des émissions de gaz et de la consommation énergétique en priorisant l'utilisation des énergies renouvelables;
- La gestion des déchets par un système de recyclage adéquat;
- La gestion des risques liée aux potentielles catastrophes industrielles (marées noires, contamination des sols...);
- Le respect de la biodiversité, etc.

2.2. Le critère social

La dimension sociale prend en charge la collaboration, la gestion et le dialogue entre les différentes parties prenantes dans sa démarche. Ces dernières sont, entre autres, le personnel de l'entreprise,

les collaborateurs, les clients, les fournisseurs, les syndicats, les communautés locales, etc. La performance sociale peut donc être mesurée par:

- Le respect des droits des employés et des normes de travail (sur la base des normes internationales);
- La formation du personnel et la rémunération adéquate des employés;
- Les pratiques promouvant le bien être du personnel;
- L'intégration des individus en situation de handicap;
- Le soutien à des projets caritatifs ou locaux;
- Le respect du dialogue social dans la politique de management; -
- La représentativité hommes-femmes, etc.

2.3. Le critère de gouvernance

Ce dernier critère portant sur la gouvernance évalue la propension de l'entreprise à fonctionner de façon transparente et équitable. Il relève du processus de décision de l'organisation conformément aux lois et aux besoins des parties prenantes.

Ce critère est évalué par l'analyse de:

- L'indépendance du Conseil d'administration;
- La politique de lutte contre la corruption;
- L'existence d'un comité de vérification des comptes;
- Les mesures pour lutter contre la corruption;
- La transparence sur la rémunération des dirigeants;
- L'existence d'un comité de vérification des comptes;
- La façon dont est gérée l'organisation (indépendance de la direction et du Conseil d'administration);
- Les relations avec les actionnaires et leur rôle, etc.

Ces concepts détaillés plus haut sont devenus incontournables dans la finance durable et la gestion socialement responsable. Au-delà de la performance financière, il est maintenant attendu d'une entreprise qu'elle soit en mesure de contrôler son impact négatif sur la société (environnement, climat) mais plus encore qu'elle puisse dépasser ce constat et contribuer au bien commun, tout en atteignant ses objectifs de création de valeur, généralement financiers.

2.4. Distinction entre la RSE et les critères ESG

L'ESG doit être distingué des notions voisines comme celle de la responsabilité sociétale des entreprises (RSE), deux concepts qui ont tendance à être assimilés.

La responsabilité sociétale des entreprises (RSE) est une politique de développement durable mise en œuvre au sein d'une entité et consiste à intégrer, volontairement, les enjeux du développement durable dans la stratégie d'une entreprise. La RSE correspond à la responsabilité d'une entreprise vis-à-vis de la société et de l'environnement.

Le concept de ESG, en revanche, représente l'ensemble des facteurs permettant d'apprécier ou de jauger la performance de la RSE. Ce sont donc deux concepts étroitement liés qui diffèrent dans leur approche. En somme, la RSE met l'accent sur la manière dont les entreprises intègrent les préoccupations sociales et environnementales dans leurs activités quotidiennes alors que les critères ESG désignent un ensemble de données spécifiques et quantifiables qui permettent d'analyser l'impact des entreprises sur l'environnement, la société

et la qualité de leur gouvernance. Ainsi, une bonne analyse des critères ESG offre les opportunités de mesure de la RSE au sein d'une entreprise en ce sens qu'elles se concentrent sur les facteurs environnementaux, sociaux et de gouvernance pouvant affecter la performance de l'entreprise.

3.

EVALUATION DES RAPPORTS ESG PAR LES ISC

A l'heure actuelle, prendre en compte les critères extra-financiers n'est plus une option : ils sont intrinsèquement liés à la performance de l'entreprise et à la création de valeur sur le long terme.

Dès lors, les ISC dans leurs rôles d'examen du fonctionnement des organisations du secteur public conformément aux principes d'efficience, d'économie et d'efficacité et dans leur logique de vérification des progrès vers le développement durable à l'échelle nationale, il est nécessaire voire primordiale de fixer l'usage des outils de conceptualisation de développement durable, en l'occurrence les rapports ESG.

Dans cet élan, et conformément à la norme ISSAI 5130 portant sur «le développement durable: rôle des Institutions supérieures de contrôle», il est important de souligner que: *« Les vérifications du développement durable doivent être conformes à toutes les normes habituelles que respecte l'ISC, par exemple, les paramètres établis par l'INTOSAI et toute autre norme nationale.*

Le développement durable peut présenter des caractéristiques plus complexes que bien d'autres sujets de vérification, mais il n'y a pas lieu pour autant de relâcher les normes de planification, de collecte des preuves, d'analyse et de rapport. »

Ainsi, s'agira-t-il pour les ISC:

- D'attester de la performance des entités en termes de développement durable en utilisant les données issues des rapports ESG ; ou encore
- D'utiliser les ODD ayant trait aux critères ESG comme critères ou attentes dans les audits afin d'améliorer la qualité et la pertinence des rapports sur le sujet.

3.1. Audit d'attestation des performances ESG

A l'image de l'audit d'attestation des rapports de performance, les ISC peuvent donner un avis et émettre des recommandations sur l'atteinte des critères ESG préalablement défini par l'entité. Dans la démarche ; l'ISC peut de façon chronologique procéder à :

- L'examen du système de collecte et de suivi des indicateurs ESG;
- L'évaluation du rapport ESG en comparant les indicateurs fixés aux résultats.
- Relever les faiblesses et les points fort afin d'émettre un avis.

3.1.1. Examen du système de collecte et de suivi

La spécificité de chaque entité fait que les indicateurs fixés peuvent changer d'une entité à l'autre. Par ailleurs, il est indispensable de choisir de bons indicateurs et de savoir en tirer profit.

L'ISC devra donc s'assurer que les indicateurs définis permettent de mesurer clairement le niveau de réalisation des objectifs préalablement fixés et d'apprécier

le plus objectivement possible l'atteinte de la performance souhaitée. Les indicateurs doivent être conformes aux standards et aux normes internationales, explicites et en parfaite adéquation avec les objectifs de l'entreprise. Il y a tout de même lieu de relever que certains indicateurs sont transversaux à chaque entité. Nous pouvons citer parmi eux :

- La quantité de gaz à effet de serre émise par chaque entité communément appelé l'empreinte carbone. C'est un outil dont la mesure et le suivi ont un impact considérable sur l'environnement. Cela peut tout de même nécessiter des compétences et des outils de calcul spécifique voire la collaboration avec des experts. Ce sont ces résultats qui permettront de mettre en œuvre des initiatives telles que des opérations d'économie d'énergie, les réductions des déchets, etc.;
- Le paramètre portant sur la diversité et l'inclusion concerne l'environnement de travail, l'équité et les conditions de travail. Les indicateurs y afférents peuvent être suivis par le taux d'embauche, de promotion, le turnover, les motifs de démission, etc.;

- L'engagement des salariés peut permettre de mesurer la durabilité sociale et, à cet effet, il faudra mesurer la satisfaction au travail des salariés, le taux de promotion interne, etc.
- La durabilité de la chaîne d'approvisionnement visant exclusivement à mesurer la performance des fournisseurs;
- L'impact sur les communautés locales;
- L'indépendance du Conseil d'administration, etc.

Dans l'examen de la collecte des indicateurs, l'ISC devra s'assurer qu'ils sont conformes aux ESRS (l'European Sustainability Reporting Standards), normes de reporting sur le développement durable qui sont des indicateurs et des standards, fixant la manière dont le reporting doit être réalisé. Ces normes sont fixées par la CSRD (*Corporate Sustainability*

Reporting Directive), directive européenne imposant l'établissement du reporting extra financier sur la durabilité entrée en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2024.

Il sera aussi question de s'assurer de la qualité, de l'exhaustivité et de l'authenticité des informations renseignées pour éviter une analyse biaisée.

3.1.2. L'évaluation du rapport ESG en comparant les indicateurs fixés aux résultats

la suite d'une bonne définition des indicateurs qui soient SMART et bien ancrés à l'entité ; une analyse de l'atteinte des cibles préalablement fixés n'est pas compliqué. L'auditeur devra comparer les réalisations par rapport aux prévisions ou aux valeurs cibles. Les résultats lui permettront de relever les manquements et les points forts et s'il y a lieu procéder à des propositions de réajustements.

3.1.3. Relever les faiblesses et les points forts pour émettre un avis

Le recueil du niveau d'atteinte des cibles permet d'établir un tableau qui récapitule l'ensemble des lacunes et des points forts. Cette compilation permettra d'émettre un avis sur le rapport ESG présenté et d'attester de la performance de l'entité audité en terme de développement durable.

3.2. Utilisation des données des rapports ESG comme critères dans les rapports d'audit de performance

L'imbrication des critères ESG aux ODD comme des paramètres environnementaux, sociaux et de gouvernance aux rapports

de performance reviendrait à prendre en compte les ODD dans les audits de performance.

Tel que décrit dans le schéma qui suit, chaque ODD peut être associé à un ou plusieurs critères ESG.

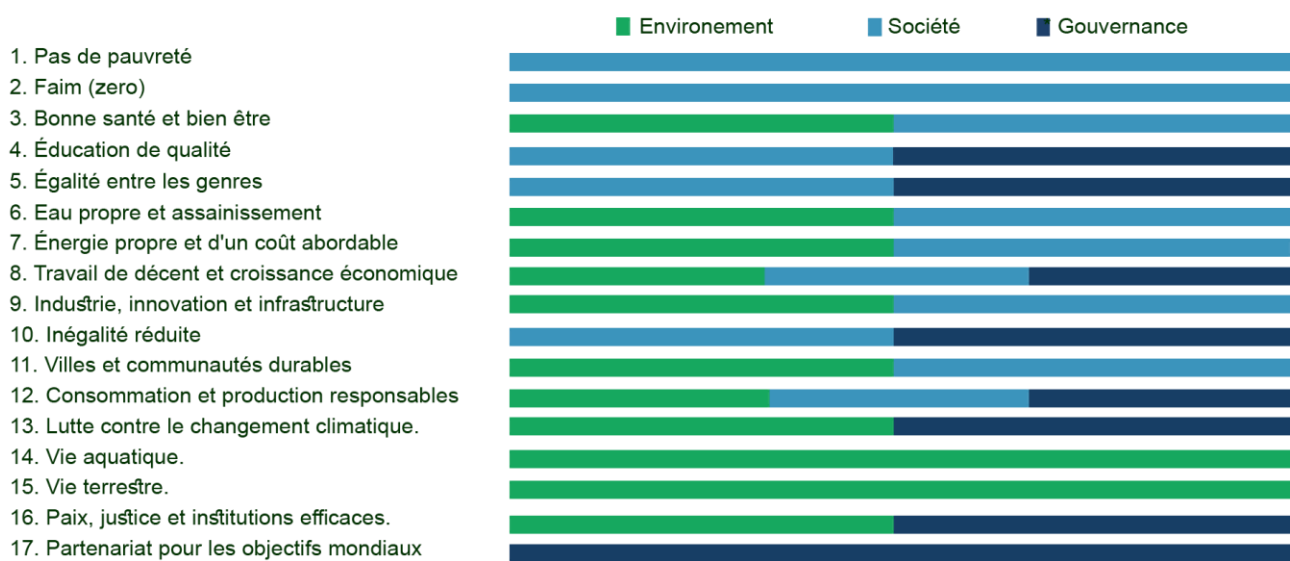


Figure 2: Mise en correspondance des facteurs ESG et des 17 ODD,

Source: <https://www.ipsasb.org/publications/document-de-consultation-promouvoir-l-information-sur-la-durabilite-dans-le-secteur-public>

Pour cette option, les ISC peuvent intégrer les ODD aux audits de plusieurs façons ; mais celle préconisée est un audit de niveau 2 selon le modèle ISAM ou les ODD sont utilisés comme attentes par une inclusion dans les questions d'audit et les critères de vérification. Ainsi, les informations fournies dans les rapports serviront de base de travail, et les normes seront utilisées comme références.

Dans les différentes phases du processus d'audit, les paramètres ESG pourront être intégrés comme suit:

PHASE DE L'AUDIT DE PERFORMANCE	NIVEAU D'INTEGRATION DES DONNEES ESG
Prise de connaissance de l'entité à vérifier	- Recueil des enjeux concernant l'entité, son domaine d'activité et ses parties prenantes, tels que la lutte contre les changements climatiques, les conditions de travail, le respect des droits de la personne, la protection des données personnelles et la gestion de la chaîne d'approvisionnement; - Détermination des principaux risques et possibilités en matière d'ESG; - Définition, évaluation et traitement des risques liés aux facteurs ESG; - Evaluation des structures, des politiques et des procédures de gouvernance de l'entreprise.
Délimitation de l'étendue de la vérification	- Il ne faudra pas uniquement se focaliser sur les activités des entités mais également sur les fournisseurs, les clients, les bénéficiaires, les produits et les services (l'ensemble de la chaîne de valeur).
Formulation des objectifs de vérification et identification des lignes d'enquêtes	- Les objectifs et les lignes d'enquêtes seront afférents aux différents risques relevés lors de la phase de prise de connaissance.
Choix des critères de vérification	- les critères de vérification seront choisis sur la base des directives pour l'établissement de rapports sur la durabilité, normes de l'Équipe spéciale des informations financières ayant trait au climat, norme IFRS S2, normes comptables internationales pour le secteur public, code de l'environnement etc.
Détermination de l'approche de vérification	- Aperçu de la performance et des sujets de préoccupation en matière d'ESG, et participation à la hiérarchisation des questions liées aux facteurs ESG de l'entité.
Identification des conclusions potentielles	- Emettre des recommandations sur la prise en charge du développement durable par l'entité.

Prendre en compte ces indications dans l'exécution de l'audit de performance permettrait à l'ISC de relever des constatations et émettre des recommandations s'il y a lieu concernant le développement durable sur la base des informations recueillis dans les rapports ESG présenté par les entités.

MISE EN SITUATION:

4. EXPLOITATION D'UN RAPPORT ESG

Afin d'illustrer nos propos, nous avons jugé pertinent de mettre en situation les options d'utilisation des rapport ESG par les ISC que l'on propose par l'analyse d'un rapport ESG d'une société anonyme d'investissement dont le capital est détenu à 100 % par l'Etat que nous allons dénommer « X ». Il y a lieu de relever que de toutes nos recherches; c'est le seul rapport ESG d'une entité du secteur public disponible.

La société « X » est un fonds qui a démarré ses activités en 2014 avec pour mission de catalyser la transformation de l'économie à travers l'investissement dans des projets transformationnels à fort potentiel d'impacts économiques. Le rapport présenté est un document de 18 pages avec 2 parties:

- Une présentation de l'entité
- Et, les réalisations de l'entité.

Le document ne présente ni de données chiffrées ni d'analyse comparative.

Au vu du format de présentation des réalisations en matière ESG de la structure, nous avons jugé jugeons qu'il est plus pertinent de procéder à une intégration des données du rapport comme critères dans un audit de performance.

En effet, l'absence de données chiffrées et d'informations relatives aux prévisions, la première option portant sur l'attestation de la performance ESG de la société «X» ne peut être mis en œuvre. Ainsi, conformément au processus de planification d'un audit de performance, nous allons présenter une grille logique sur le secteur d'examen de l'intégration des paramètres de développement durable dans les activités de « X ».

SECTEUR D'EXAMEN : Intégration des paramètres de développement durable dans les activités de « X »**Objectif : S'assurer que les mécanismes de gouvernance et de gestion de « X » garantisse un impact environnemental et social positif**

Critères de vérification	Questions à vérifier pour répondre aux critères	Informations requises et leur source	Méthodes de collecte et d'analyse des données	Etendue du travail de vérification	Limites du travail	Questions à vérifier pour répondre aux critères
Ligne d'enquête n°1.1 : cadre de gestion environnemental						
«X» met en œuvre des Initiatives favorisant la protection de l'environnement.	Une politique d'optimisation de la consommation d'eau et d'énergie estelle mise en œuvre au sein de «X» ?	➤ Informations - Décisions internes concernant l'optimisation des ressources - modalités d'intervention des sociétés en charge du recyclage des déchets - Impact environnemental des projets financés - critères de choix finances	- Revue Document - Aire Entrevues	2015-2021	- Absence de données chiffrées	« X » met en œuvre des initiatives et des bonnes pratiques en matière de protection de l'environnement.
	Des mécanismes de recyclage des déchets sont-ils mis en place au sein de « X » ?	➤ Sources - Loi portant sur les principes fondamentaux relatifs à la protection de l'environnement - Code de l'environnement du Sénégal				
	Des études d'impact environnemental sont-ils faits comme préalable au financement de chaque projet ? Does X boost financing for renewable energy projects? « X » favorise-t-il le financement des projets sur les énergies?	- ISO 14001:2015,14004 - :2016,14004 :2016 relatifs aux Systèmes de management. - Notes de services relatives aux pratiques internes en vue de l'optimisation des ressources - Fiches projet des investissements				
Ligne d'enquête n°1.2 : prise en compte des aspects sociaux						
Les aspects sociaux sont pris en compte dans le mode de fonctionnement et de gestion de « X ».	Les conditions de travail au sein de « X » sont-ils propices à une performance des employés ?	➤ Informations - Personnel, conditions de travail, moyens matériels et financiers disponibles - Politique de promotion interne - impact des projets sur les populations - accompagnement des communautés locales ➤ Sources - Dossier personnel - Fiche d'avancement du personnel	- Revue documentaire - Entretiens - Exploitation des dossiers (PV de réunions, correspondances, communications, TDR, etc.)	2015-2021	Non disponibilité de toutes les parties prenantes Inexistence d'une information exhaustive	« X » met en œuvre une gestion responsable de ses ressources humaines et a un impact positif sur ses parties prenantes
	Les employés bénéficient-ils de possibilité de formation ou de promotion interne basé sur des critères objectifs ?					
	Les investissements de « X » ont-ils un impact sur les communautés locales ? si oui cet impact est-il mesuré ?					

	- Existe-t-il un système d'accompagnement social pour les populations habitant dans les sites de projets ?	➤ TDR partenariats avec les universités ➤ TDR créations coopératives ➤ PV réunion avec les parties prenantes ➤ Dossier de projet CTE hôpital mathlaboul fawzeyni, POLIMED, etc.				
	« X » a-t-il mis en place des opportunités de formation en énergie renouvelables, en protection de					
Ligne d'enquête n°1.3 : Cadre de gouvernance						
Le cadre de gouvernance de « X » garantit la durabilité de ses activités.	Le conseil d'administration est-il régulièrement composé et les membres sont-ils périodiquement remplacés ?	➤ Informations - Décisions du conseil d'administration - modalités d'intervention du comité ESG - Attributions et compétences des parties prenantes, - Participation des organisations de la société civile, des collectivités territoriales, etc. - portage des parts du secteur privé dans les PPP ➤ Sources - Actes de nominations, durée et renouvellement du mandat, attributions, règlement intérieur et délibérations du CA - Code de bonne gouvernance des entreprises sénégalaises - Charte comité ESG - Règlement intérieur cadre de concertation - Comptes rendus de rencontres entre les parties prenantes - Charte des parties prenantes				
	Est-ce que les décisions prises par le CA sont exécutées et suivies ?					
	Existe-t-il un comité ESG au sein de « X » ?					
	Si oui est-il opérationnel et rend-il compte au CA ?					
	La relation avec les parties prenantes est-elle encadrée et suivie ?					
	Les actions de « X » favorise-t-elle la participation des sociétés privées aux partenariats publics privés ?					

La mise en œuvre dans cette grille des diligences indiquées permettrait d'avoir un aperçu de la performance en matière d'ESG de l'entité « X » sur la base de l'exploitation du rapport ESG disponible.

Il y a lieu, par ailleurs, de noter que l'absence de données chiffrées et d'étude comparative par rapport à la situation souhaitée à l'entame du projet de développement durable de la structure constitue une limite à l'exploitation de ce rapport. Ce dernier serait plus

pertinent s'il retraçait les objectifs et les mécanismes d'exécution définis par le comité ESG ; ce qui permettrait d'identifier les opportunités d'améliorations et proposer une réorientation des moyens mis en œuvre.



5- CONCLUSION

Le droit de regard des Institutions supérieures de contrôle dans la mise en œuvre des orientations, des politiques et de la coordination des stratégies de développement durable a sous tendu cette recherche. Leur rôle dans l'évaluation des rapports ESG a été passé en revue. Sur la base de l'analyse d'articles et des recherches sur la question, nous avons pu relever que les ISC peuvent utiliser les rapports ESG à très bon escient et, ce en procédant à leur évaluation. Cette dernière pourrait porter sur un audit d'attestation des performances de l'entité contrôlé sur le plan de la gouvernance, de l'environnement et du social. Une deuxième option pourrait inclure l'utilisation des données du rapport ESG comme intrants dans les audits de performance en tant que critères et attentes.

Par ailleurs la mise en situation par l'exploitation d'un des rares rapports ESG d'une entité à participation publique majoritaire nous poussent à émettre des recommandations aux ISC et aux entités auditées. Nous recommandons ainsi de veiller à:

- Une systématisation de l'élaboration du rapport ESG à l'ensemble de l'administration publique et ses émanations;
- Une harmonisation du mode de reddition des entités sur les aspects ESG;
- Procéder à une réglementation plus poussée allant au-delà de la norme ISSAI 5130 en fixant les outils de reporting ESG et leur utilisation par les ISC.

La mise en œuvre de ces recommandations serait le gage d'une intégration parfaite des notions de développement durable au sein des structures du secteur public et faciliterait l'exploitation des dits rapports par les ISC et leur permettrait d'assurer pleinement leur rôle de veille et de contrôle de l'atteinte des objectifs fixés par l'agenda 2030.

Références

- L'ESG aiguillon de la performance des entreprises Denis Terrien, Harvard Business Review, France du 11 octobre 2021.
<https://www.hbrfrance.fr/chroniques-experts/2021/10/39818-lesg-aiguillon-de-laperformance-des-entreprises>
- Développement durable, critères ESG : Une valeur ajoutée au processus de transfert d'entreprises du 28 septembre 2023 par (IMAQ).
<https://www.linkedin.com/in/michel-paradis-b-sc-ll-b-adm-a-med-acc-imaq-11b6ab7b/>
- Intégrer la perspective des objectifs de développement durable dans les audits de performance par Sherazade Shafiq et Kimberley Leach.
<https://intosaijournal.org/fr/journal-entry/incorporating-a-sustainable-developmentgoal-lens-in-performance-audits>
- Le développement durable au profit de la performance du 19 décembre 2022 par. Céline Riboulot
<https://solutions.lesechos.fr/business-development/c/le-developpement-durable-au-profit-de-la-performance-34586>.
- Rapport sur le développement durable en Afrique 2024 du 16 juillet 2024
<https://www.undp.org/fr/africa/publications/rapport-sur-le-developpement-durable-en-afrique-2024>
- Comment mesurer la performance ESG selon PWC canada
<https://www.pwc.com/ca/fr/today-s-issues/environmental-social-andgovernance/measure-esg-performance.html>
- Critère ESG: Comprendre et utiliser les indicateurs de performance responsable du 17 novembre 2023 par Fanny Raimbault.
<https://zei-world.com/blog/articles/criteres-esg-comprendre-et-utiliser-lesindicateurs-de-performance>
- Le développement les plus importants les plus récents de l'ESG du 2 juillet 2024.

Apiday

<https://fr.apiday.com/blog-posts/discover-the-latest-sustainability-recentdevelopments-to-improve-your-companies> - 5 indicateurs ESG à suivre pour une stratégie de développement durable performante du 2 juillet 2024.

<https://fr.apiday.com/blog-posts/5-esg-metrics-to-trac-for-a-performingsustainability-strategy> - Déchiffrer les ESRS pour comprendre votre impact environnemental et sociétal du 8 avril 2024 par Jennifer Montéréal.

<https://www.appvizer.fr/magazine/impact/rse-management/esrs>

- L'ère du développement durable : un guide complet du 28 janvier 2024 par Dr Elizabeth Green
<https://sigmaearth.com/fr/l%27%C3%A8re-du-d%C3%A9veloppement-durable-unguide-complet/>
- Guide d'audit de performance à l'usage des juridictions financières des états membres de l'UEMOA
- Le dictionnaire encyclopédique du développement durable - 3ème édition (Pierre Jacquemot), Sciences Humaines Eds, Collection : Petite Bibliothèque De Science.
- Audit de la mise en œuvre des objectifs de développement durable (ODD), How to Understand a Nationally Agreed Target - extracted from ISAM - page 25.
- Outil de sélection des thèmes de l'audit des ODD ; ODD cours Sénégal 2023 FCAR.

COUR DES COMPTES SENEGAL.

- Document cadre de financement durable SENEGAL.
- Promouvoir l'information sur la durabilité du secteur public, international public sector accounting standards board.
- Normes ISSAI 5130



L'influence des cadres réglementaires sur Le Reporting ESG au Kenya : Un cas des Entités Publiques Cotées à la Bourse des Valeurs Mobilières de Nairobi (NSE).

Muthuri, Paul Arithi¹

Directeur de l'audit, Bureau de l'Auditeur général
Kenya

Résumé

Cette étude a examiné l'influence des cadres réglementaires sur le reporting environnemental, de Social et de Gouvernance (ESG) par les entités publiques cotées à la Bourse des valeurs mobilières de Nairobi (NSE) au Kenya. La recherche a examiné la nature des cadres réglementaires, les exigences de divulgation ainsi que l'engagement des parties prenantes par les entités publiques cotées en bourse. L'étude a également examiné le rôle du Bureau de l'Auditeur général dans l'influence des cadres réglementaires et du reporting ESG pour les entités publiques cotées. La recherche a recueilli des données au moyen de questionnaires, de l'examen de documents et d'entretiens avec les répondants. Les données ont été analysées à l'aide du logiciel **Statistical Package for Social Scientists (SPSS) 26**.

Les résultats de l'étude ont révélé que la nature des cadres réglementaires, les exigences de divulgation et l'engagement des parties prenantes ont une influence statistique sur les rapports ESG des entités publiques cotées à la NSE. La recherche recommande aux décideurs politiques chargés de la réglementation d'élaborer des cadres spécifiques et obligatoires qui guideront le développement des rapports ESG au Kenya. Les conclusions de cette étude permettront aux différentes parties prenantes de mieux comprendre l'importance et la pertinence des rapports ESG.

Mots-clés : Mots clés : Rapports ESG, Cadres réglementaires, Performance ESG, Divulgation volontaire.

1. Direction de l'audit de la responsabilité citoyenne, Bureau de l'Auditeur général, University Way, Kenya. Courriel: paul.muthuri@oagkenya.go.ke. Je certifie par la présente que cette étude est ma propre production originale et qu'elle n'a pas été soumise à d'autres fins. Je confirme en outre que toutes les opinions et conclusions exprimées sont les miennes et ne reflètent pas la position du Bureau de l'Auditeur général.

TABLE DES MATIÈRES

RÉSUMÉ

1- INTRODUCTION

- 1.1 Contexte de l'étude
- 1.2 Problématique de la recherche
- 1.3 Objectifs de l'étude
- 1.4 Hypothèse de l'étude
- 1.5 Limites de l'étude
- 1.6 Importance de l'étude

2- REVUE DE LA LITTÉRATURE

- 2.1 Cadres réglementaires
- 2.2 Cadre théorique
- 2.3 Revue empirique
- 2.4 Institutions supérieures de contrôle, cadres réglementaires et reporting ESG
- 2.5 Lacune de la recherche
- 2.6 Opérationnalisation des variables
- 2.7 Cadre conceptuel

3- MÉTHODOLOGIE DE RECHERCHE

- 3.1 Présentation, analyse et discussion des données
 - 3.1.1 Statistiques descriptives
- 3.2 Analyse de régression ordinale
 - 3.2.1 Test de l'hypothèse de multi colinéarité
- 3.3 Résultats et interprétation du modèle
 - 3.3.1 Ajustement global du modèle
 - 3.3.2 Résultats du test des effets du modèle
 - 3.3.3 Interprétation des résultats

4- CONCLUSION ET RECOMMANDATIONS

5- RÉFÉRENCES

6- ANNEXES

- Annexe I : Questionnaire de recherche
- Annexe II : Liste des entités publiques cotées à la NSE utilisées pour l'étude
- Annexe III : Facteurs ESG utilisés

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Opérationnalisation des variables

Tableau 2 : Statistiques descriptives

Tableau 3 : Coefficients du test de multi colinéarité

Tableau 4 : Test des lignes parallèles

Tableau 5 : Résultats du test du rapport de vraisemblance

Tableau 6 : Tests des effets du modèle

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Cadre conceptuel

LISTE DES ABRÉVIATIONS ET ACRONYMES

CDP	Projet de divulgation climatique
CSRD	Directive sur la publication d'informations en matière de durabilité des entreprises
EU	Union européenne
ESG	Environnement, social et gouvernance
GHG	Gaz à effet de serre
GRI	Initiative mondiale de reporting
IFRS	Normes internationales d'information financière (IFRS)
ISSAI	Normes internationales des Institutions Supérieures de Contrôle
INTOSAI	Organisation internationale des Institutions Supérieures de Contrôle
NSE	Bourse des valeurs mobilières de Nairobi
NFRD	Directive sur la publication d'informations non financières
SAIs	Institutions supérieures de contrôle (ISC)
SASB	Conseil des normes comptables en matière de durabilité
TCFD	Groupe de travail sur la publication d'informations financières liées au climat

DÉFINITION DES TERMES

Cadre réglementaire ESG - Désigne les lois, règlements, ensembles de politiques, lignes directrices et/ou documents d'une organisation relatifs à l'environnement, à la société et à la gouvernance.

Performance ESG - Dans quelle mesure une entité ou une organisation gère-t-elle ses opérations et ses relations avec les parties prenantes dans les domaines environnemental, social et de la gouvernance.

Elaborer des rapports ESG - Signifie la divulgation publique d'informations sur les progrès réalisés dans le domaine du développement durable, contenant des informations non financières, y compris des facteurs liés à l'environnement, à la société et à la gouvernance d'entreprise.

Facteurs ESG - Mesures qualitatives et quantitatives que les organisations ou les décideurs politiques peuvent utiliser pour fixer des objectifs, suivre et évaluer la réalisation des objectifs dans les domaines de l'environnement et de la gouvernance.

Divulgaration - se référer à la publication ou au signalement en temps opportun d'informations importantes, positives et négatives, concernant une entité et influençant les décisions des investisseurs.

L'écoblanchiment - Processus par lequel des entreprises présentent leurs produits, services ou activités comme respectueux de l'environnement ou durables, afin d'attirer les investisseurs ou les consommateurs.

Objectifs de développement durable (ODD)– Fait référence aux 17 objectifs adoptés par les États membres de l'ONU en 2015 (résolution A/RES/70/1 de l'Assemblée générale du 25 septembre 2015) dans le cadre du Programme de développement durable à l'horizon 2030.

Entité publique - Entreprise dans laquelle le gouvernement détient une participation majoritaire avec plus de 50 actions et plus.

Parties prenantes - Désignent les autorités publiques, les entreprises, les représentants de la société civile et des communautés, les actionnaires (le cas échéant), les communautés locales résidant dans le territoire de présence, les institutions financières, etc., susceptibles d'être intéressés par les résultats des activités et/ou d'avoir une influence significative sur les activités ou la prise de décision en matière environnementale, sociale et de gouvernance.

1. INTRODUCTION

1.1 Contexte de l'étude

Selon Spitz et al. (2022), la manière dont une organisation gère les questions environnementales, sociales et de gouvernance (ESG) influence sa durabilité et sa viabilité à long terme. Le reporting ESG fait référence à la divulgation publique d'informations non financières sur les résultats obtenus en matière de développement durable. Il implique la divulgation d'informations par les organisations sur leur impact environnemental, leur responsabilité sociale et leur gouvernance. Les préoccupations des parties prenantes et des instances dirigeantes ont suscité un intérêt mondial pour le reporting ESG. Les objectifs de développement durable des Nations unies ont fourni des lignes directrices associées aux questions ESG. Celles-ci comprennent la faim zéro, l'éradication de la pauvreté, l'accès à l'eau potable, l'action climatique et l'égalité des genres. Les exigences des parties prenantes envers les entités en matière de reporting sur les mesures non financières ont rendu nécessaire l'élaboration des cadres répondant à leurs attentes.

Les facteurs environnementaux comprennent l'influence de l'entité sur l'environnement naturel. Il s'agit notamment de la gestion des déchets, de la pollution, des émissions de carbone, de la conservation des ressources naturelles et de l'efficacité énergétique. Les facteurs sociaux font référence à la manière dont une entité gère ses relations avec ses employés, ses fournisseurs, ses clients et les communautés dans lesquelles elle opère. Il s'agit par exemple des droits de l'homme, des pratiques de travail, de la santé et de la sécurité, de l'engagement communautaire, de l'inclusion et de la diversité. Les facteurs de gouvernance font référence à la manière dont une entité est gouvernée et dont elle gère ses processus et structures internes. Les facteurs de gouvernance sont les droits des actionnaires, les mesures anti-corruption, la transparence et la diversité du conseil d'administration. Les rapports ESG sont essentiels pour permettre aux organisations de gérer les risques et d'identifier les opportunités liées à la durabilité.

Le défi du changement climatique, la pression de la société et des parties prenantes (Bradford, et. al, 2017) ont contraint les instances dirigeantes et les gouvernements à élaborer des cadres réglementaires qui guident les rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance. L'intérêt croissant pour la durabilité a conduit de nombreuses organisations à mettre en place des cadres réglementaires liés à l'ESG (Kouk Ho, 2023). Ce cadre vise à réglementer les performances ESG des entités afin de garantir la transparence et d'empêcher la manipulation des informations liées à la durabilité. La divulgation des informations ESG varie considérablement d'une organisation à l'autre.

juridictions, certains pays imposant un reporting obligatoire, tandis que d'autres s'appuient sur des cadres volontaires.

Selon (Wheeler & Aiken, 2023), les cadres réglementaires ESG de l'Union européenne (UE) et des États-Unis (US) fournissent des exemples précieux pour les économies en développement. Le modèle de l'UE est à la fois complet et prescriptif, avec des lignes directrices clés telles que le **Règlement sur la**

taxonomie de l'UE, la Directive sur la publication d'informations non financières (NFRD) et la Directive sur la publication d'informations en matière de durabilité des entreprises (CSRD), qui exigent des divulgations détaillées en matière de durabilité. Les États-Unis combinent à la fois des exigences volontaires et obligatoires avec des normes volontaires, telles que celles émanant de la **Securities and Exchange Commission (SEC)** et du **Sustainable Accounting Standards Board (SASB)**. Bien que cela offre une certaine flexibilité, cela peut entraîner une cohérence réduite dans le reporting ESG (Houston et al., 2023).

Selon Roivainen (2024), les cadres ESG tels que la Global Reporting Initiative (GRI), le Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD) et le Sustainability Accounting Standards Board (SASB) élaborent des normes pour des rapports sur le développement durable fiables, cohérents et comparables. Le **GRI** présente des lignes directrices pour élaborer des rapports sur les impacts économiques, environnementaux et sociaux., tandis que la TCFD se concentre sur les

risques financiers liés au climat tout en aidant les entités à élaborer des rapports sur la stratégie, de la gouvernance et de la gestion des risques. En outre, des cadres tels que l'International Integrated Reporting Council (IIRC), le Climate Disclosure Project (CDP) et le Greenhouse Gas (GHG) Protocol fournissent également des orientations sur les rapports ESG. Les **Normes internationales d'information financière (IFRS) S1 et S2** fournissent également des lignes directrices détaillées concernant les informations à divulguer en matière de durabilité, incluant les facteurs environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG).

La norme **IFRS S2** oriente plus particulièrement la communication sur les risques et opportunités financiers liés au climat.

Les réglementations ESG dans les économies émergentes s'inspirent des cadres des économies développées, qui prévoient à la fois des exigences de reporting volontaires et obligatoires. Au Kenya, le reporting ESG est volontaire et n'est pas aussi complet que dans les économies développées. La **Bourse des valeurs mobilières de Nairobi (NSE)** au

Kenya a ouvert la voie dans l'avancement du reporting ESG en élaborant un manuel de lignes directrices sur les divulgations ESG. Le manuel vise à améliorer et à normaliser les informations ESG publiées par les entités cotées à la NSE. Il fournit également des orientations sur la manière dont les sociétés cotées peuvent intégrer les considérations ESG dans leurs pratiques.

L'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle (INTOSAI) s'est efforcée d'améliorer les rapports ESG pour le secteur public en élaborant des lignes directrices pour les audits ESG (groupe de travail de l'INTOSAI, 2024). Ces lignes directrices fournissent une approche professionnelle pour la réalisation d'audits ESG par les Institutions supérieures de contrôle (ISC). Les Institutions supérieures de contrôle jouent un rôle essentiel dans les rapports ESG en fournissant des cadres réglementaires d'assurance élaborés par les gouvernements. La norme **L'ISSAI 100** sur les principes fondamentaux de l'audit du secteur public oriente l'audit du secteur public, tandis que **l'ISSAI 4000** sur les normes d'audit de conformité

fournit des normes professionnelles et des lignes directrices en matière d'audit de conformité. Par conséquent, l'évaluation de la conformité et l'examen des cadres juridiques et réglementaires établis, qui comprennent les cadres ESG dans le secteur public, relèvent du mandat des institutions supérieures de contrôle (ISC).

L'étude a appliqué trois théories qui reflètent les objectifs de durabilité des entreprises. Il s'agit de la théorie des parties prenantes de Freeman (1984), de la théorie de la légitimité et de la théorie institutionnelle. Ces théories fournissent un modèle d'application de la relation entre les cadres réglementaires et les rapports ESG.

1.2 Exposé du problème

L'audit du secteur public et le reporting sur les facteurs ESG en sont à leurs premiers stades de développement. La norme INTOSAI P-12 - Sur la valeur et les avantages des Institutions supérieures de contrôle. Faire la différence dans la vie des citoyens stipule que les ISC doivent effectuer des audits afin de garantir que les entités publiques et le gouvernement rendent compte de l'utilisation des

ressources publiques. L'audit et le reporting par les ISC sur les facteurs ESG favorisent donc la responsabilité dans l'utilisation des ressources publiques. La norme ISSAI 4000 sur les normes d'audit de conformité exige en outre que les ISC procèdent à des audits de conformité des entités du secteur public afin d'évaluer leur conformité aux cadres juridiques et réglementaires, y compris les cadres ESG. Les économies émergentes, comme le Kenya, ont connu un rythme plus lent de développement et de croissance des cadres juridiques et réglementaires relatifs au reporting ESG. À ce jour, l'application du reporting ESG au Kenya est volontaire, seule la **Bourse des valeurs mobilières de Nairobi (NSE)** ayant élaboré des lignes directrices sur la divulgation en matière de reporting ESG. Ces lignes directrices fournissent une feuille de route de mise en œuvre pour les entités cotées.

L'article 229 (6) de la Constitution du Kenya de 2010 exige de l'Auditeur général qu'il confirme si les ressources publiques ont été utilisées légalement et efficacement. En outre, la **Public Audit Act de 2015** exige à l'Auditeur général d'effectuer des audits de conformité sur les entités publiques afin de s'assurer de

leur engagement aux cadres juridiques et réglementaires en vigueur, ainsi que d'autres objets d'audit.

L'ISC du Kenya est donc légalement mandatée pour auditer les entités publiques financées par des fonds publics.

Le Bureau de l'Auditeur général joue un rôle essentiel dans le reporting ESG en veillant à ce que les entités publiques respectent les normes professionnelles et les lois établies, lesquelles incluent les facteurs environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG). En évaluant la conformité aux normes et aux lois, le Bureau renforce la transparence et la responsabilité concernant la performance ESG des entités publiques.

Les cadres juridiques et réglementaires influencent la divulgation du reporting ESG des entreprises (Group, G.L, 2024). L'étude a donc cherché à examiner comment les cadres réglementaires adoptés par les entités publiques cotées à la Bourse de Nairobi ont influencé le reporting ESG au Kenya. Elle a également examiné le rôle du Bureau de l'Auditeur général dans l'influence des cadres réglementaires et du reporting ESG. L'étude a porté sur un échantillon

d'entités publiques détenues majoritairement par l'État et cotées à la Bourse de Nairobi (NSE). La bourse a élaboré un manuel de divulgation ESG qui guide le reporting ESG. Les autres entités publiques du Kenya ne disposent d'aucun cadre spécifique pour guider la publication d'informations environnementales, sociales et de gouvernance.

1.3 Objectifs de l'étude

Objectif général

Examiner comment les cadres réglementaires influencent le reporting environnemental, social et de gouvernance (ESG) des entités publiques cotées à la Bourse des valeurs mobilières de Nairobi (NSE).

Objectifs spécifiques

En particulier, l'étude a notamment évalué

- i. La nature des cadres de l'élaboration des rapports appliqués par les entités publiques cotées à la Bourse des valeurs mobilières de Nairobi (NSE) au Kenya
- ii. Le degré de conformité aux exigences de divulgation prescrites dans les cadres réglementaires nationaux ou autres et leur effet sur le reporting ESG

des entités publiques cotées à la Bourse des valeurs mobilières de Nairobi au Kenya ; iii. La mesure dans laquelle l'engagement des parties prenantes influence le reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya.

Questions d'étude L'étude a cherché à répondre aux questions suivantes : I. Quel cadre réglementaire de reporting sur l'ESG est appliqué aux entités publiques cotées à la Bourse des valeurs mobilières de Nairobi au Kenya ? II. Quelles sont les exigences de divulgation établies par le cadre réglementaire et quels sont leurs effets sur le reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya ? III. Comment l'engagement des parties prenantes influence-t-il la publication des rapports ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya ?

1.4 Hypothèses de l'étude

H0 1 : Les entités publiques cotées à la Bourse des valeurs mobilières de Nairobi utilisent la *Global Reporting Initiative (GRI)* pour rendre compte des facteurs ESG.

H0 2 : Les exigences de divulgation établies par les cadres réglementaires n'affectent

pas le reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya.

H0 3: L'engagement des parties prenantes n'a aucun effet sur le reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya.

1.5 Limites de l'étude I.

En raison des contraintes de temps et de ressources, l'étude a été limitée aux entités publiques cotées à la Bourse des valeurs mobilières de Nairobi (NSE) au Kenya.

II. L'étude était fondée sur une seule juridiction au Kenya, qui est une économie émergente, et s'est concentrée sur les entités publiques cotées à la Bourse de Nairobi. Les résultats de l'étude ne peuvent donc pas être généralisés à d'autres types d'entités ni à d'autres juridictions.

1.6 Importance de l'étude

Les résultats de cette étude aideront les décideurs politiques et les législateurs au Kenya en leur fournissant des aperçus précieux sur l'état actuel du reporting ESG au sein des entités publiques cotées. Cela aidera à identifier les lacunes dans les cadres réglementaires existants et à élaborer des politiques solides visant à renforcer les normes ESG.

Les organes professionnels tels que les institutions comptables et les institutions financières bénéficieront également des résultats de l'étude en élaborant des lignes directrices adaptées au reporting ESG. Ces organes jouent un rôle crucial dans l'établissement de normes garantissant la transparence et la cohérence du reporting dans l'ensemble du secteur des entreprises.

L'étude revêt une signification pour les investisseurs et les actionnaires, car elle fournit une analyse complète des rapports ESG au Kenya, leur permettant ainsi de prendre des décisions plus éclairées. En comprenant comment les entreprises se conforment aux cadres ESG, les investisseurs peuvent évaluer les risques et identifier des opportunités d'investissement durable.

Pour les citoyens, l'étude favorise une meilleure sensibilisation à l'importance des facteurs ESG dans les entités publiques, ce qui contribue à établir la confiance envers les institutions.

2. REVUE DE LA LITTÉRATURE

2.1 Cadres réglementaires

Les organisations mondiales ont élaboré des cadres réglementaires relatifs au reporting ESG. Ceux-ci incluent

les Objectifs de développement durable des Nations Unies (ODDNU), la Global Reporting Initiative (GRI), le Sustainability Accounting Standards Board (SASB) ainsi que la Taskforce on Climate-related Financial Disclosures (TCFD), la *Global Reporting Initiative* (GRI), le *Sustainability Accounting Standards Board* (SASB), le *Task Force on Climate-related Financial Disclosures* (TCFD) et les Normes internationale d'information financière (IFRS). Ces cadres comportent des listes de contrôle indiquant les éléments à déclarer concernant les activités de durabilité, telles que l'écologie, les relations de travail, les droits de l'homme ainsi que les systèmes de gestion et de gouvernance.. La *Global Reporting Initiative* (GRI) oriente la performance en matière de durabilité, y compris les informations sur les impacts environnementaux, les conditions de travail et les droits de l'homme, ainsi que sur la gouvernance d'entreprise. Le Sustainability Accounting Standards Board (SASB) oriente la manière dont les informations relatives à la durabilité doivent être communiquées aux actionnaires. Les normes du SASB sont spécifiques à chaque secteur et sont utilisées pour traiter les enjeux de durabilité des entités.

2.2 Cadre théorique

L'étude a employé trois théories pour justifier le rôle des cadres réglementaires dans le reporting ESG : la théorie institutionnelle, la théorie de la légitimité et la théorie des parties prenantes.

2.2.1 Théorie institutionnelle

La théorie institutionnelle trouve son origine dans les travaux des sociologues et théoriciens des organisations John W. Meyer et Brian Rowan, développés à la fin des années 1970. Cette théorie présente un cadre permettant de décrire la manière dont les organisations se stabilisent en se référant aux normes, valeurs et règles de la société. Elle stipule qu'en adoptant des structures et pratiques organisationnelles formelles déjà largement connues, les organisations se présentent comme rationnelles et conformes aux attentes sociales, même si elles ne sont pas nécessairement productives. La théorie institutionnelle permet d'expliquer les cadres réglementaires et le reporting ESG au Kenya, en particulier parmi les entités publiques cotées à la NSE, en offrant une perspective sur les motivations et processus des différents acteurs pour adopter certaines formes de régulation du reporting ESG.

2.2.2 Théorie de la légitimité

La théorie de la légitimité a été conceptualisée par le théoricien des organisations **Mark Suchman**, qui a affirmé que, pour qu'une organisation soit légitime, elle doit se conformer aux normes, aux valeurs et aux attentes de la société, lesquelles sont essentielles à sa survie et à sa performance optimale. Dans le contexte du reporting ESG, la théorie souligne que les entités mettent en œuvre des pratiques durables et les rapportent à travers des cadres de référence afin de répondre aux attentes de leurs parties prenantes et de se conformer aux normes de comportement éthique. Au Kenya, la théorie aidera à comprendre pourquoi les entités publiques cotées à la Bourse des valeurs de Nairobi pourraient choisir de s'engager dans le reporting ESG.

2.2.3 Théorie des parties prenantes

La théorie des parties prenantes a été formulée par **R. Edward Freeman** dans son ouvrage *Strategic Management: A Stakeholder Approach* (1984). Freeman soutient que toutes les organisations doivent veiller à équilibrer les intérêts de l'ensemble des parties prenantes, et pas

uniquement ceux des actionnaires. Cela inclut les clients, les employés, les fournisseurs, les communautés et l'environnement. Ainsi, le fait de répondre aux besoins et aux préoccupations des groupes d'intérêt garantit la durabilité des organisations, car les attentes de toutes les parties prenantes sont prises en compte et satisfaites.

Les lignes directrices relatives au reporting ESG et à la durabilité dans le monde, y compris celles du **GRI**, du **TCFD**, de l'**IFRS** et du **SASB**, s'harmonisent avec la théorie des parties prenantes, car elles incitent les entreprises à entreprendre un reporting ESG systématique à la lumière des enjeux des parties prenantes. Dans ce contexte, la théorie constitue un cadre explicatif de la nécessité pour les entités d'adopter une approche globale du reporting ESG qui réponde aux préoccupations des parties prenantes.

2.3 Revue empirique

Selon Choi (2024), la Bourse de Hong Kong est passée, au cours des huit dernières années, à l'obligation de reporting ESG. L'étude a évalué si l'accroissement des exigences en matière de reporting ESG avait amélioré le niveau de divulgation

pour 100 entreprises chinoises cotées à Hong Kong entre 2015 et 2021.

La recherche a montré que des réglementations solides ont conduit à une amélioration de la qualité des divulgations environnementales.

Selon les recherches de Tang (2023), il a été établi que la décision de la Malaisie d'intégrer le reporting ESG a conduit à une réduction de l'écoblanchiment par les entreprises. L'écoblanchiment est un processus par lequel des entités présentent leurs produits, services ou activités comme étant respectueux de l'environnement afin d'attirer des investisseurs ou des consommateurs. L'étude a révélé que les mesures réglementaires en Malaisie portaient sur des questions environnementales, sociales et de gouvernance, telles que la transparence, les droits de l'homme, la lutte contre la corruption et le devoir de diligence.

Selon Kimilu (2021), la recherche a établi qu'il existait un niveau de divulgation plus élevé concernant les questions environnementales et sociales par rapport

à la gouvernance d'entreprise. L'étude a démontré que l'amélioration de la divulgation ESG accroît la valeur de l'entreprise grâce au rendement des actifs (ROA) et au rendement des capitaux propres (ROE).

2.4 Institution Supérieure de Contrôle, cadres réglementaires et reporting ESG

Le Bureau de l'Auditeur général (OAG) du Kenya joue un rôle essentiel dans le renforcement du reporting ESG en veillant au respect des cadres juridiques et réglementaires par les entités publiques. Cela se fait en apportant une assurance quant à la conformité des entités aux lignes directrices, règlements et lois, conformément à l'article 229 (6) de la Constitution du Kenya de 2010, qui exige de l'Auditeur général qu'il évalue et confirme si les entités publiques ont utilisé les ressources publiques qui leur sont confiées de manière légale et efficace.

L'article 7 (1) de la Loi de l'audit public de 2015 exige également de l'Auditeur général qu'il fournisse une

assurance raisonnable concernant la gestion des risques, les contrôles internes et les processus de gouvernance. Cela implique d'évaluer la manière dont les entités traitent les risques environnementaux et sociaux, d'examiner la robustesse des processus de gestion des risques ainsi que l'efficacité des structures de gouvernance. Cela garantit la conformité avec les cadres juridiques et réglementaires, y compris les cadres ESG.

La Loi sur les sociétés de 2015 exige en outre de l'auditeur qu'il présente un rapport sur la conformité des entités à d'autres exigences légales et réglementaires. L'audit des cadres ESG par le Bureau soutient la volonté d'aider la direction des entités à rendre compte de leurs performances ESG, renforçant ainsi la confiance des parties prenantes et la **crédibilité des entités publiques**.

2.5. Lacune de l'étude/de la recherche

Divers résultats de recherche ont mis en évidence l'influence des cadres réglementaires sur la divulgation et le reporting ESG (Kimilu, 2021). La

majorité des études sont basées sur des économies développées ayant adopté des exigences de divulgation obligatoires. « Le reporting ESG au Kenya est volontaire, la Bourse de Nairobi (Nairobi Securities Exchange) ouvrant la voie en élaborant des lignes directrices sur la divulgation ESG. Le reporting ESG dans le secteur public est également en émergence, l'Organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) ayant élaboré en 2024 des lignes directrices pour l'audit ESG. Cette étude viendra donc combler cette lacune en examinant comment les cadres réglementaires influencent le reporting ESG des entités publiques cotées à la Bourse de Nairobi (NSE). Kenya étant une économie émergente, l'étude contribuera à enrichir les connaissances sur le reporting ESG, avec un accent particulier sur la juridiction du secteur public.

2.6. Opérationnalisation des variables

L'étude repose sur les variables suivantes:

2.6.1 Variables indépendantes

Les variables indépendantes sont les cadres réglementaires. Cela couvre la nature des cadres, les exigences de divulgation et l'analyse situationnelle, qui implique la participation des parties prenantes afin de créer la confiance et la crédibilité.

2.6.2 Variables dépendantes

Les variables dépendantes se réfèrent aux divulgations et au reporting ESG. Le reporting ESG renvoie à la manière dont les entités divulguent et fournissent des informations publiques sur les facteurs environnementaux, sociaux et de gouvernance qui influencent les entreprises.

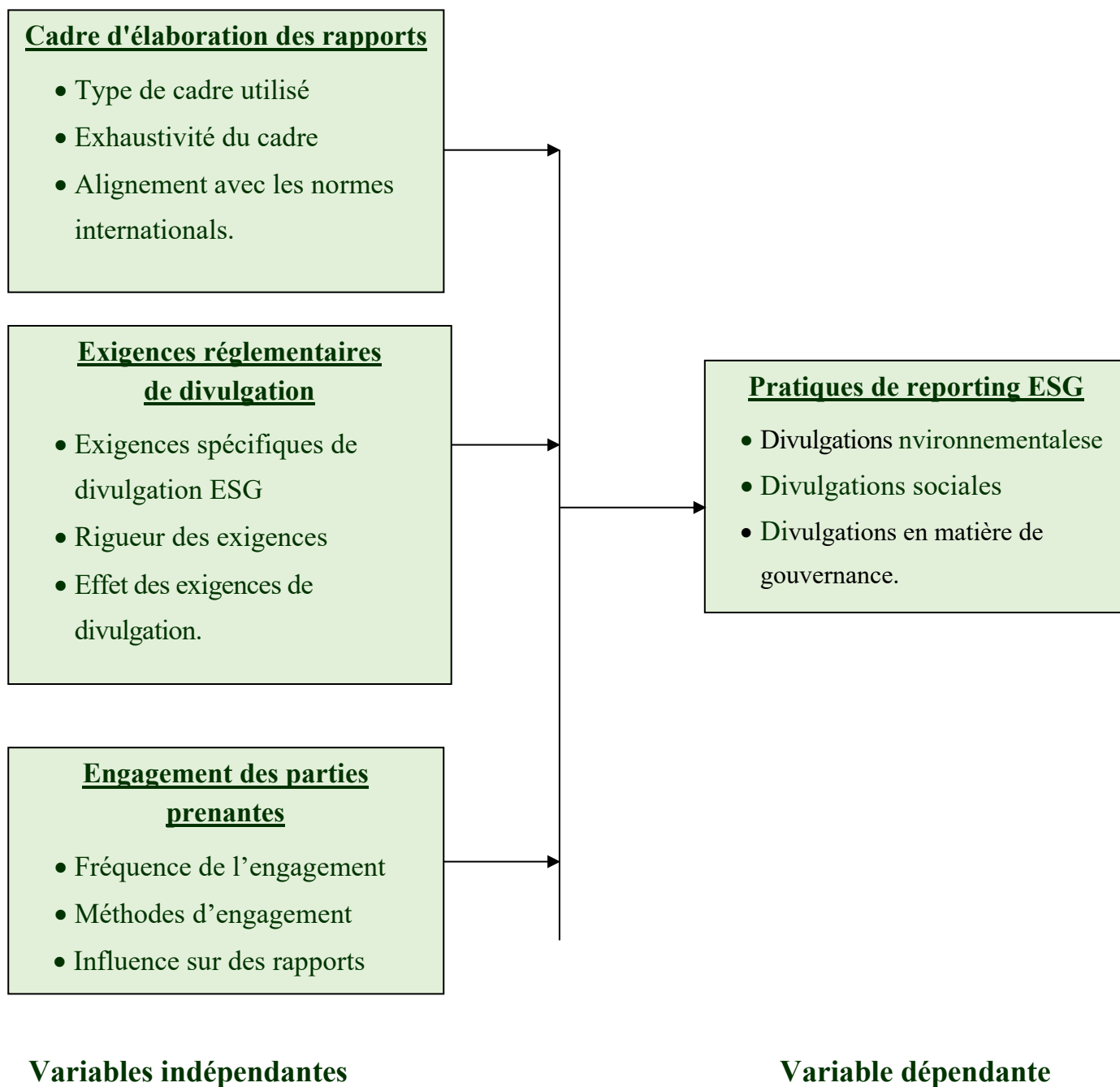
Tableau 1 : Opérationnalisation des variables

tim	Objectifs	Variables	Méthode d'analyse	Théorie de soutien
1	Déterminer la nature des cadres de reporting appliqués par les entités publiques cotées à la NSE	Variable indépendante - Nature des cadres Variable dépendante - Reporting ESG	Statistiques descriptives	Théorie institutionnelle Théorie de la légitimité
2	Évaluer les exigences de divulgation prévues par le cadre réglementaire et leurs effets sur le reporting ESG	Variable indépendante - Exigences de divulgation Variable dépendante - Reporting ESG	Statistiques descriptives	Théorie institutionnelle Théorie de la légitimité
3	Évaluer dans quelle mesure l'engagement des parties prenantes influe sur le reporting ESG des entités publiques cotées en bourse	Variable indépendante - Engagement des parties prenantes Variable dépendante - Reporting ESG	Statistiques descriptives	Théorie institutionnelle Théorie des parties prenantes

2.7 Cadre conceptuel

Le cadre conceptuel illustre la relation entre les deux variables (indépendante et dépendante) qui sont pertinentes pour l'étude afin d'expliquer la problématique.

Figure 1: Conceptual Framework



3. MÉTHODOLOGIE DE LA RECHERCHE

La recherche a utilisé l'approche de méthodes mixtes (MMR), qui combine les approches de recherche quantitative et qualitative. Cette méthode a été jugée appropriée pour l'étude en raison de la nature exploratoire de la recherche. La Bourse des valeurs de Nairobi a été choisie comme objet de l'étude en raison de l'existence de lignes directrices en matière de divulgation ESG en vigueur depuis 2021. Il n'existe pas de lignes directrices spécifiques concernant le reporting ESG dans le secteur public au Kenya.

Une étude pilote a été menée avec des auditeurs de l'unité de l'environnement et du changement climatique relevant de la direction de l'audit de performance du Bureau de l'Auditeur général. Cette unité a été sélectionnée pour le test pilote puisqu'elle évalue la performance des entités publiques en matière de changement climatique, incluant les facteurs ESG. L'étude pilote a permis de tester la fiabilité, la pertinence et l'utilité du questionnaire d'enquête pour répondre aux objectifs de l'étude.

Les données provenant des auditeurs des entités publiques cotées à la Bourse

des valeurs de Nairobi ont été collectées par le biais de revues documentaires, d'entretiens et d'enquêtes par questionnaire. Le questionnaire comprenait à la fois des questions fermées et des questions sur l'échelle de Likert afin de recueillir des données quantitatives. L'outil a été élaboré à partir de la littérature existante et adapté au contexte du reporting ESG. L'étude a également adopté un plan de recherche descriptif, approprié pour décrire les caractéristiques d'un phénomène particulier et examiner les relations entre les variables (Saunders et al., 2019). Ce plan a permis une analyse complète.

Pour garantir une représentation et une analyse complète, l'étude a utilisé une méthode d'échantillonnage aléatoire, où un échantillon de 50 auditeurs publics a été sélectionné dans trois entités publiques. Les entités publiques sélectionnées et cotées à la Bourse des valeurs de Nairobi sont **KENGEN, KPLC et Portland Cement Ltd.** Sur l'échantillon retenu, 26 répondants ont été utilisés pour l'étude après le nettoyage des données.

Le questionnaire a été examiné par trois auditeurs en exercice afin d'évaluer sa validité. La fiabilité du questionnaire a été testée à l'aide du coefficient de corrélation alpha de Cronbach à l'aide du

logiciel SPSS 26 (Statistical Package for Social Sciences).

Des entretiens ont également été menés avec les chefs des secteurs chargés de l'audit des entités cotées en bourse afin d'obtenir leur avis sur le rôle du Bureau dans le reporting ESG. Les rapports annuels et de durabilité ont été analysés afin d'obtenir une compréhension approfondie de la nature des cadres réglementaires, des exigences de divulgation et de l'engagement des parties prenantes par les entités publiques.

Les données descriptives ont été analysées à l'aide du logiciel Statistical Package for Social Scientists (SPSS) 26.

3.1 Présentation, analyse et discussion des données

3.1.1 Statistiques descriptives

L'étude a établi que la plupart des répondants avaient une expérience professionnelle moins de deux ans (80,95 %), tandis que 19,25 % des répondants avaient une expérience professionnelle supérieure à deux ans, comme le montre le diagramme ci-dessous. Tous les répondants avaient audité entre une et trois entités publiques cotées à la NSE l'année dernière.

Tableau 2: Statistiques descriptives

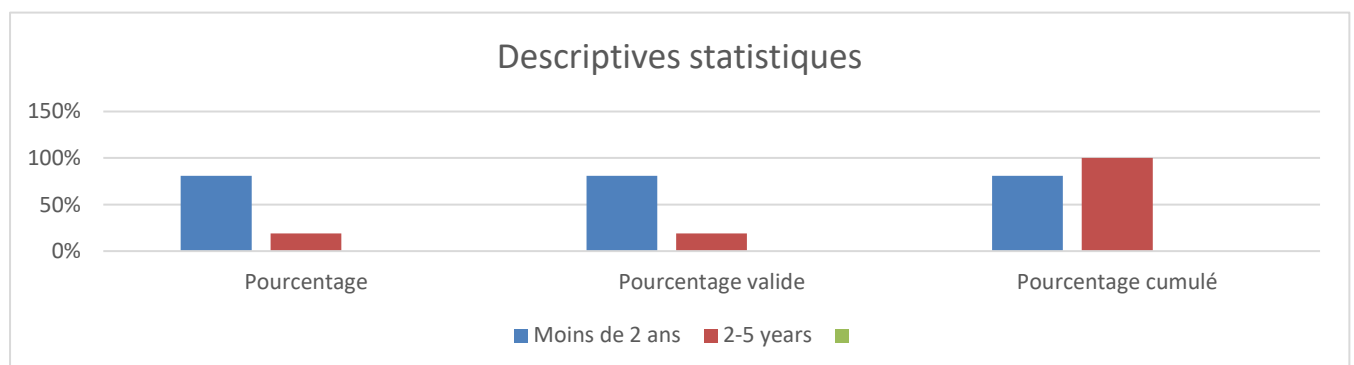


Tableau 2: Statistiques descriptives montrant la répartition de l'expérience des répondants en pourcentage

3.2 Analyse de régression ordinale

L'étude a adopté une analyse de régression ordinale afin d'établir la relation statistique entre les variables. Pour que le modèle soit valide, plusieurs hypothèses doivent être respectées. Ces hypothèses incluent: le modèle doit comporter une variable dépendante et une ou plusieurs variables indépendantes, continues, catégorielles ou ordinales; les

variables indépendantes de la régression ordinaire ne doivent pas présenter de colinéarité statistiquement significative; enfin, le modèle doit respecter l'hypothèse des cotes proportionnelles (Williams & Ordinaz, 2020). Après vérification de ces hypothèses, une analyse fondée sur la régression ordinaire a été utilisée.

3.2.1 Test de l'hypothèse de multicollinéarité

Tableau 3: Coefficients du test de multicollinéarité

Modèle	Tolérance	VIF
RF	0.75	1.33
RDR	0.68	1.47
SE	0.56	1.79

Variable dépendante: Rapports ESG

Les trois variables ont été mesurées à l'aide de l'échelle de Likert. Toutes les échelles étaient réactives et ont été prises en compte dans le test.² -RF, RDR et SE représentent les variables relatives aux cadres réglementaires, aux exigences réglementaires en matière de divulgation et à l'engagement des parties prenantes.

Les résultats du test de l'hypothèse de multicollinéarité indiquent que toutes les variables indépendantes, à savoir les cadres réglementaires (RF), les exigences réglementaires de divulgation (RDR) et l'engagement des parties prenantes (SE), présentent un **facteur d'inflation de variance (VIF)** inférieur à 1 et une valeur de **Tolérance** correspondante supérieure à 0,1. Ces résultats suggèrent une existence négligeable de multicollinéarité entre les variables indépendantes. Ainsi, les données respectent l'hypothèse du test de multicollinéarité.

3.2.2 Résultats du test des lignes parallèles

Tableau 4: Test des lignes parallèles

Modèle	-2log vraisemblance	Chi carré	Df	Sig.(P-value)
Hypothèse nulle	320.456			
Générale (Non parallèle)	310.789	9.667	4	0.047

Après avoir vérifié l'hypothèse de non-multicolinéarité, le modèle a été testé pour l'hypothèse des cotes proportionnelles en procédant au test des lignes parallèles. Ce test compare le modèle logistique ordinal, qui suppose des cotes proportionnelles avec un modèle qui ne suppose pas de cotes proportionnelles. L'hypothèse nulle suppose que les cotes proportionnelles (lignes parallèles) sont valables, tandis que le modèle général suppose des pentes différentes pour chaque niveau de la variable dépendante. La valeur du khi-deux (9,667) et la valeur p (0,047)

indiquent que l'hypothèse des cotes proportionnelles est respectée.

3.3 Résultats et interprétation du modèle

Après avoir testé et confirmé les hypothèses du modèle de régression ordinale, cette section vise à établir la relation entre les variables indépendantes, cadres réglementaires, exigences de divulgation réglementaires et engagement des parties prenantes - et les pratiques de reporting ESG des entités publiques cotées à la Bourse nationale du Kenya.

3.3.1 Ajustement global du modèle

Tableau 5: Résultats du test du rapport de vraisemblance

Modèle	-2log vraisemblance	Chi- carré	Df	Sig.(P-value)
Hypothèse nulle	385.134			
Modèle final	310.456	74.678	3	0.000

Le modèle à interception seul ne montre que l'interception sans prédicteurs. La log-vraisemblance -2 pour le modèle est de 385,134. Le modèle final inclut les variables prédictives suivantes : cadre réglementaire, exigences réglementaires en matière de divulgation et engagement des parties prenantes. La différence entre les log-vraisemblances -2 correspond à la statistique chi-carré ($385,134 - 310,456 = 74,678$). Cela indique que le modèle est meilleur et peut prédire la signification statistique des prédicteurs sur la variable indépendante - les pratiques de reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE, au Kenya, au-delà du modèle $X^2(3) = 74,678$, $p < 0,001$.

3.3.2 Résultats des tests des effets du modèle

Tableau 6: Tests des effets du modèle

Source	Chi- carré	Df	Sig (p-value)
Interception	2.112	1	.008
Cadres réglementaires (CR)	6.843	1	.001
Divulgence réglementaire Exigences (RDR)	4.702	1	.001
Engagement des parties prenantes (SE)	3.021	1	.008

Variable dépendante : Pratiques de reporting ESG

Modèle: Cadres réglementaires, exigences de divulgation réglementaires, engagement des parties prenantes

Le tableau ci-dessus montre que les cadres réglementaires ont une signification statistique dans les pratiques de reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya, avec un chi - carré de 6,843 et une valeur P de 0,001. Les exigences réglementaires en matière de divulgation ont une signification statistique dans les pratiques de reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya, avec un chi - carré de 4,702 et une valeur P de 0,001. Enfin, l'engagement des parties prenantes a une signification statistique modérée dans les pratiques de

reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya, avec un chi carré de 3,021 et une valeur P de 0,008.

3.3.3 Interprétation des résultats

Objectif 1: La nature des cadres de reporting appliqués par les entités publiques cotées à la NSE au Kenya

Les résultats de l'étude indiquent que les **cadres réglementaires** ont une influence significative sur la nature du reporting ESG parmi les entités publiques cotées à la Bourse des valeurs de Nairobi. La valeur du chi carré de 6,843 et la valeur p de 0,001 montrent clairement que le cadre réglementaire influence la manière dont les rapports publics traitent

les questions ESG. D'après les répondants, la Global Reporting Initiative (GRI) est le cadre le plus couramment identifié par les auditeurs publics kenyans pour le reporting ESG. Cependant, d'autres référentiels ont été mentionnés comme étant utilisés dans de rares cas. Il s'agit notamment du Sustainability Accounting Standards Board (SASB), du Groupe de travail sur les informations financières liées au climat (TCFD) et des Normes internationales d'information financière (IFRS).

La significativité des cadres réglementaires implique que l'application par le gouvernement encourage les entités publiques à adopter des cadres largement reconnus (Mugua, 2022). Des cadres réglementaires plus stricts semblent aboutir à un reporting ESG plus complet. Comme observé, environ **65,32 % des entités publiques cotées à la NSE au Kenya** sont entièrement alignées sur les cadres de reporting, tandis que **34,68 %** ne le sont que partiellement. L'exhaustivité des cadres telle qu'évaluée par les répondants suggère que les entités publiques alignent leurs critères ESG sur les normes

internationales. Cette conclusion concorde avec celle d'Opanyi (2016), qui a établi que l'adoption de cadres internationaux améliore la communication d'informations dans les entités publiques en matière de responsabilité.

Les conclusions soulignent le rôle essentiel que jouent les cadres réglementaires dans l'élaboration du paysage ESG au Kenya et, par extension, le rôle du Bureau de l'Auditeur général dans l'exercice de surveillance et l'assurance d'audit. La promotion de l'utilisation de cadres normalisés de reporting ESG par le gouvernement et les instances de régulation peut pousser les entités publiques vers une plus grande transparence et une meilleure adhésion aux pratiques internationales exemplaires (Agutu & Githira, 2023).

Cette étude confirme donc **l'hypothèse nulle (H0 1)** selon laquelle les entités publiques cotées à la NSE au Kenya utilisent la **Global Reporting Initiative (GRI)** pour rendre compte des facteurs ESG.

Objectif 2: Les exigences de divulgation établies par le cadre réglementaire et leur effet sur le reporting ESG des entités publiques cotées à la Bourse de Nairobi au Kenya

L'analyse montre que les exigences réglementaires de divulgation ont un effet modéré sur les pratiques de reporting ESG, comme le prouvent une valeur chi-carré de 4,702 et une valeur p de 0,001. Les résultats de l'étude indiquent que les cadres réglementaires ont une influence significative sur la nature du reporting ESG des entités publiques à la Bourse de Nairobi. Ces résultats concordent avec ceux de Kruguer et al. (2021), selon lesquels les exigences obligatoires de divulgation ont une influence positive sur les pratiques de reporting ESG. Selon les répondants, les auditeurs ont reconnu diverses exigences de divulgation appliquées dans le reporting ESG.

Les exigences de divulgation les plus mentionnées pour les entités publiques concernent notamment la gestion des

déchets, la consommation d'énergie, les droits de l'homme, la santé et la sécurité au travail, ainsi que la composition des conseils d'administration. Ces obligations de divulgation sont conformes aux travaux de Dye et al. (2021), qui soulignent la nécessité de renforcer les exigences obligatoires pour réformer les rapports ESG des entités publiques afin d'améliorer la responsabilité. L'effet marginal observé dans cette étude correspond également à la littérature, qui suggère que les exigences de divulgation, à elles seules, ne suffisent pas toujours à garantir un reporting ESG étendu ou détaillé, sauf si elles sont appliquées strictement ou accompagnées de mesures incitatives (Boesso & Kumar, 2007; Hahn & Kühnen, 2013). Cette étude rejette donc l'hypothèse nulle ($H_0 2$) selon laquelle les exigences de divulgation établies par les cadres réglementaires n'affectent pas le reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya.

Objectif 3: L'engagement des parties prenantes et son effet sur le reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya

L'étude a révélé que l'engagement des parties prenantes a une influence statistique modérée sur le reporting ESG, comme le montre une valeur du χ^2 de 3,201 et une p-valeur de 0,008. Cela indique que l'engagement des parties prenantes, à lui seul, ne peut pas influencer de manière significative les pratiques de reporting ESG, mais qu'il nécessite d'autres facteurs pour renforcer cet impact.

Ces résultats sont conformes à ceux de **Ren et al. (2022)**, qui soulignent que l'engagement des parties prenantes joue un rôle majeur dans la manière dont les pratiques de reporting ESG sont mises en œuvre par les entités publiques cotées à la NSE au Kenya. L'étude a noté que les méthodes les plus utilisées par les entités publiques pour impliquer les parties prenantes étaient les enquêtes, les forums publics et les médias. Les retours des parties prenantes ont été intégrés dans les stratégies des entreprises.

L'étude rejette donc l'hypothèse nulle (H_0 3) selon laquelle l'engagement des parties prenantes n'affecte pas le reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya.

4. Conclusion et recommandations

4.1 Conclusion

L'étude a porté sur l'influence des cadres réglementaires sur le reporting environnemental, social et de gouvernance (ESG) des entités publiques cotées à la Bourse des valeurs de Nairobi (NSE) au Kenya. Elle a également analysé le rôle de la supervision de l'ISC du Kenya sur les cadres réglementaires et le reporting ESG. L'étude conclut que les trois facteurs; la nature des cadres réglementaires, les exigences de divulgation et l'engagement des parties prenantes ont une influence statistiquement significative sur le reporting ESG des entités publiques cotées à la NSE au Kenya. La recherche conclut que les entités cotées en bourse à la NSE

utilisent le cadre de la Global Reporting Initiative (GRI), qui est renforcé par le manuel de divulgation ESG de la NSE. Le manuel exige des entités cotées qu'elles divulguent les facteurs environnementaux, sociaux et de gouvernance dans leurs rapports annuels, ce qui améliore la conformité. Il a été en outre établi que l'engagement des parties prenantes par les entités publiques cotées à la NSE a des effets statistiques sur la divulgation et le reporting ESG. Cela s'est fait grâce aux retours des parties prenantes qui ont été intégrés dans les stratégies des entreprises.

4.2 Recommandations

À la lumière des résultats et des conclusions de l'étude, les recommandations suivantes sont formulées:

- 1- Pour améliorer la conformité en matière de reporting ESG, la NSE doit passer d'exigences de divulgation volontaires à obligatoires pour les entités cotées à la bourse.
- 2- Le Gouvernement et les organes de régulation devraient élaborer des cadres réglementaires spécifiques afin de guider l'audit et le reporting des facteurs ESG.
- 3- Le Bureau de l'Auditeur général du Kenya devrait renforcer ses capacités en matière d'audit et d'assurance des cadres réglementaires ainsi que du reporting ESG.
- 4- Les entités publiques devraient renforcer l'engagement des parties prenantes afin de consolider la confiance et la crédibilité dans le reporting ESG.
- 5- Des recherches supplémentaires doivent être menées sur le reporting ESG dans le secteur public.

5. RÉFÉRENCES

- African Export-Import Bank, (2022). Committing to ESG Initiatives: how governments and businesses in Africa are improving their ESG performance AFRICA Insights Q1. Disponible sur: <https://media.afreximbank.com/afrexim/Africa-Insights-2022-Q1.pdf>
- Agutu, O. J., & Guthrie, W. C. (2023). Sustainability reporting and financial performance of listed financial firms in Kenya. *Journal of Accounting, Business and Finance Research*, 17(1), 31-42.
- Baker, M. (2003) *Business and Management Research: How to Complete Your Research Project Successfully*. Westburn Publishers Ltd., Helensburgh.
- Boesso, G., & Kumar, K. (2007). Drivers of corporate voluntary disclosure: A framework and empirical evidence from Italy and the United States. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(2), 269-296.
- Bose, S. (2020). Evolution of ESG reporting frameworks. *Values at work: Sustainable investing and ESG reporting*, (pp. 13-33).
- Bradford, M, Earp, J. Slow Walter, D.S & Williams, P.F (2017), *Corporate Sustainability Reporting and Stakeholders Concerns; Is there a disconnect: Accounting Horizons*, 31(1), 83-102.
- Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimizing effect of social and environmental disclosures - a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282-311.
- Dye, J., McKinnon, M., & Van der Byl, C. (2021). Green gaps: Firm ESG disclosure and financial institutions' reporting Requirements. *Journal of Sustainability Research*, 3(1).
- Freeman, R. E. (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Cambridge University Press.
- Githaiga, P. N., & Kosgei, J. K. (2023). Board characteristics and sustainability reporting: a case of listed firms in East Africa. *Corporate Governance: The international journal of business in society*, 23(1), 3-17.
- Group, G. L. (2024, January 17). *International Comparative Legal Guides. International Comparative Legal Guides International Business Reports*. Disponible sur: <https://iclg.com/practice-areas/environmental-social-and-governance-law/kenya>
- Hahn, R., & Kühnen, M. (2013). Determinants of sustainability reporting: A review of results, trends, theory, and opportunities in an expanding field of research. *Journal of Cleaner Production*, 59, 5-21.
- Houston, C., Holland, E. B., & Malone, L. (2023, March 11). *ESG Battlegrounds: How the States Are Shaping the Regulatory Landscape in the U.S. The Harvard Law School Forum on Corporate Governance*. <https://corpgov.law.harvard.edu/2023/03/11/esg-battlegrounds-how-the-states-are-shaping-the-regulatory-landscape-in-the-u-s/>
- ISSAI 100 Principes fondamentaux de l'audit du secteur public, <https://www.issai.org/pronouncements/issai-100-fundamental-principles-of-public-sector-auditing/>

- ISSAI 4000 Normes d'audit de conformité. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-4000-Compliance-Audit-Standard.pdf>
- INTOSAI P-12: La valeur et les avantages des Institutions supérieures de contrôle – Faire une différence pour la vie des citoyens.
https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/INT_P_11_to_P_99/INTOSAI_P_12/INTOSAI_P_12_en_2019.pdf
- INTOSAI, Guide sur l'audit ESG, 2024. <https://ach.gov.ru/upload/pdf/intosai-working-group-on-key-national-indicators-/Guidance%20on%20ESG%20Audit.pdf>
- ICAEW. (2024). Quels cadres de reporting ESG (obligatoires et volontaires) existent aujourd'hui ?
Www.icaew.com. <https://www.icaew.com/technical/financial-services/esg-assurance/esg-reporting-frameworks>
- Ioannou, I., & Serafeim, G. (2012). Qu'est-ce qui détermine la performance sociale des entreprises ? Le rôle des institutions au niveau national. *Journal of International Business Studies*, 43(9), 834-864.
- Joseph, M. (2023, 13 avril). Conformité ESG : tout ce que vous devez savoir en 2023. IDEALS Board.
<https://idealsboard.com/esg-compliance/>
- Kimilu, C. N. (2021). L'effet des divulgations environnementales, sociales et de gouvernance sur la valeur des entreprises cotées à la Bourse de Nairobi. Su-Plus.strathmore.edu.
<http://hdl.handle.net/11071/12701>
- Krueger, P., Sautner, Z., Tang, D. Y., & Zhong, R. (2021). Les effets de la divulgation obligatoire en matière d'ESG dans le monde. *Journal of Accounting Research*.
- Lai Yee Choy. (2024). Les approches réglementaires changeantes de Hong Kong en matière de divulgation environnementale, sociale et de gouvernance (« ESG ») des entreprises : une évaluation fondée sur des données probantes. *Journal of Corporate Law Studies*, 4, 1–31.
<https://doi.org/10.1080/14735970.2024.2355678>
- Mayer, L., & Beaser, A. (2023). Propulsé par Affinity ® Décomposer les bases : normes de reporting ESG vs. cadres. <https://www.syntaxdata.com/research/posts/298-breaking-down-the-basics-esg-reporting-standards-vs-frameworks>
- Michelon, G. (2011). La divulgation en matière de durabilité et la réputation : une étude comparative. *Corporate Reputation Review*, 14(2), 79-96.
- Muigua, P. D. (2022). Adopter les principes environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) pour un développement durable au Kenya. *Social and Governance (ESG) Principles for Sustainable Development in Kenya* (27 décembre 2022).
- Nohra, Y. (2023, 17 juillet). Stratégies ESG pour atteindre les Objectifs de développement durable de l'ONU ! Wwww.blog-Qhse.com. <https://www.blog-qhse.com/en/esg-strategies-to-achieve-the-uns-sustainable-development-goals>
- Pellegrino, C., & Lodhia, S. (2012). La comptabilité du changement climatique et l'industrie minière australienne : explorer les liens entre la divulgation des entreprises et la génération de légitimité. *Journal of Cleaner Production*, 36, 68-82.

- Ren, C., Ting, I. W. K., Lu, W. M., & Kweh, Q. L. (2022). Effets non linéaires de l'ESG sur l'efficacité énergétique ajustée des entreprises : preuves issues de l'engagement des parties prenantes d'Apple Incorporated. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 29(5), 1231-1246.
- Roivainen, M. (2024). Introduction aux cadres populaires de reporting ESG tels que le GRI, le SASB et le TCFD. *Esystems.fi*. <https://www.esystems.fi/en/blog/introduction-to-popular-esg-reporting-frameworks-like-gri-sasb-and-tcfd>
- Spitz, K., Trudinger, J., & Orr, M. (2022). *Gouvernance environnementale, sociale et d'entreprise (ESG)*. CRC Press.
- Tang, K. H. D. (2023). Revue des cadres réglementaires environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) : leurs implications pour la Malaisie. *Tropical Aquatic and Soil Pollution*, 3(2), 168–183. <https://doi.org/10.53623/tasp.v3i2.282>
- Tanui, P. J. (2022). Structure de propriété et divulgation de la durabilité des entreprises au Kenya : effet d'interaction de la diversité de genre au sein du conseil d'administration. *International Journal of Finance Research*, 3(4), 312-334.
- The Public Audit Act, 2015. <https://www.kenyalaw.org>
- La Constitution du Kenya, 2010. <https://www.kenyalaw.org>
- Wheeler, J., & Aiken, J. (2023, 31 août). Guide des réglementations ESG : déchiffrer les règles climatiques des États-Unis, du Royaume-Uni et de l'Union européenne. Audit Board. <https://www.auditboard.com/blog/esg-regulations-guide/>
- Wikipedia Contributors. (2019, 7 septembre). Environnement biophysique. Wikipedia ; Wikimedia Foundation. <https://en.wikipedia.org/wiki/Environmental>
- Zaitsev, D. (2024). Bulletin d'information du Groupe de travail de l'INTOSAI sur les ODD et les indicateurs clés de développement durable (WGSDG KSDI), huitième numéro. <https://pfmreportingtool.com/wp-content/uploads/2024/07/WG-SDG-KSDI-Newsletter-Eighth-Issue.pdf>



6. ANNEXES

Annexe I : Questionnaire de recherche

Muthuri, Paul Arithi

Bureau de l'Auditeur général

Anniversary Towers

0722224466

Paul.muthuri@oagkenya.go.ke

Madame, Monsieur,

Objet: Demande de participation à l'étude de recherche Questionnaire de l'étude de recherche « L'influence des cadres réglementaires sur le reporting ESG au Kenya : le cas des entités publiques cotées à la Bourse des valeurs mobilières de Nairobi (NSE) »

L'objectif de cette recherche est d'examiner l'influence des cadres réglementaires sur les rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) au Kenya, dans le cas des entités publiques cotées à la Bourse de Nairobi. L'Office de l'Auditeur général est chargé de réaliser des audits de conformité aux cadres légaux et réglementaires applicables aux entités publiques, ce qui inclut le reporting ESG. En tant qu'auditeur, vos perceptions concernant le reporting ESG sont donc sollicitées.

Votre participation est vivement appréciée et contribuera de manière significative au développement de la pratique du reporting ESG au Kenya.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de mes salutations distinguées.

Muthuri, Paul Arithi

La fiche d'information relative à la participation au questionnaire est jointe.

QUESTIONNAIRE SUR L'INFLUENCE DES CADRES RÉGLEMENTAIRES SUR LE REPORTING ESG DES ENTITÉS PUBLIQUES COTÉES À LA NSE, KENYA

INSTRUCTIONS :

1. Veuillez cocher {✓} la case appropriée ou remplir les espaces vides.
2. L'échelle de Likert adoptée dans ce questionnaire doit être complétée comme suit:

Score de Likert	1	2	3	4	5
Interprétation	Tout à fait en désaccord	En désaccord	Sans opinion	D'accord	Tout à fait d'accord

SECTION I : INFORMATIONS SUR LES AUDITEURS

a. Avez-vous participé à l'audit de l'une des entités publiques cotées à la NSE ?

.....

b. Quel rôle d'audit exercez-vous dans l'entité mentionnée ?

☐ Auditeur public ☐ Auditeur externe ☐ Autre (à préciser)

.....

c. Combien d'années d'expérience avez-vous dans l'audit du reporting ESG ?

☐ Moins de 2 ans ☐ 2-5 ans ☐ 6-10 ans ☐ Plus de 10 ans

d. Combien d'entités publiques cotées à la Bourse des valeurs mobilières de Nairobi (NSE) avez-vous auditées pour le reporting ESG au cours de l'année écoulée ?

☐ 1-3 ☐ 4-6 ☐ 7-10 ☐ Plus de 10

SECTION II : CADRES RÉGLEMENTAIRES

1. D'après votre expérience, quels sont les cadres réglementaires les plus couramment utilisés pour le reporting ESG par les entités publiques cotées à la NSE ? (Cochez toutes les réponses applicables)

- ☐ GRI (Global Reporting Initiative)
- ☐ SASB (Sustainability Accounting Standards Board)
- ☐ IFRS (International Financial Reporting Standard)
- ☐ TCFD (Task Force on Climate-related Financial Disclosures)
- ☐ Cadres spécifiques à l'entreprise
- ☐ Autre (veuillez préciser) :

2. Dans quelle mesure les cadres de reporting utilisés par les entités cotées à la NSE sont-ils alignés sur les normes internationales ?

- ☐ Totalement alignés
- ☐ Partiellement alignés
- ☐ Non alignés

3. Sur une échelle de 1 à 5, dans quelle mesure jugeriez-vous complet le cadre de reporting le plus couramment utilisé ?

Cadres de reporting complets					
Échelle	1	2	3	4	5
Taux d'exhaustivité					

SECTION II : EXIGENCES RÉGLEMENTAIRES DE DIVULGATION

4. Êtes-vous conscient(e) d'exigences spécifiques de divulgation réglementaire fixées par les organismes de régulation kenyans pour les entités cotées à la NSE ?

☐ Oui

☐ Non

5. Dans votre expérience d'audit, veuillez indiquer les exigences de divulgation prévues par les cadres réglementaires pour les entités publiques cotées à la NSE (cochez toutes les réponses applicables) :

☐ Pollution de l'air et de l'eau

☐ Atténuation du changement climatique

☐ Gestion des déchets

☐ Diversité et égalité des chances

☐ Santé et sécurité au travail

☐ Consultation des parties prenantes

☐ Séparation des fonctions de président et de directeur général

☐ Composition et structure _____

6. Sur une échelle de 1 à 5, dans quelle mesure ces exigences réglementaires ont-elles influencé les pratiques de reporting ESG des entités cotées à la NSE?

Effet des exigences réglementaires					
Échelle	1	2	3	4	5
Taux d'efficacité					

SECTION III : ENGAGEMENT DES PARTIES PRENANTES

7. Selon votre expérience en audit, à quelle fréquence les entités cotées à la NSE s'engagent-elles auprès des parties prenantes concernant le reporting ESG ?

- ☐ Mensuel
- ☐ Trimestriel
- ☐ Semestriel
- ☐ Annuel
- ☐ Moins d'une fois par an

8. Quels sont les méthodes d'engagement des parties prenantes que vous avez observés chez les entités cotées à la NSE ? (Cochez toutes les réponses applicables)

- ☐ Sondages
- ☐ Groupes de discussion (focus groups)
- ☐ Entretiens individuels
- ☐ Forums publics
- ☐ Engagement via les réseaux sociaux
- ☐ Autre (veuillez préciser) : _____

9. Sur une échelle de 1 à 5, quelle influence l'engagement des parties prenantes exerce-t-il sur les décisions de reporting ESG des entités cotées à la NSE ?

Influence de l'engagement des parties prenantes					
Échelle	1	2	3	4	5
Taux d'influence					

SECTION IV : PRATIQUES DE REPORTING ESG

10. Sur une échelle de 1 à 5, quel degré d'exhaustivité attribueriez-vous au reporting ESG des entités cotées à la NSE que vous avez auditées?

Pratiques de reporting ESG					
Échelle	1	2	3	4	5
Taux d'exhaustivité					

11. À quelle fréquence les entités cotées à la NSE que vous avez auditées publient-elles généralement des rapports ESG ?

- ☐ Annuellement
- ☐ Semestriellement
- ☐ Trimestriellement
- ☐ Autre (veuillez préciser): _____

12. Quels sont les facteurs ESG les plus fréquemment rapportés par les entités cotées à la NSE que vous avez auditées ? (Cochez toutes les réponses applicables)

- ☐ Émissions de gaz à effet de serre
- ☐ Consommation d'énergie
- ☐ Consommation d'eau
- ☐ Gestion des déchets
- ☐ Impact sur la biodiversité
- ☐ Diversité et inclusion des employés
- ☐ Santé et sécurité au travail
- ☐ Droits de l'homme dans la chaîne d'approvisionnement

- ☐ Diversité du conseil d'administration
- ☐ Rémunération des dirigeants
- ☐ Lutte contre la corruption et la fraude
- ☐ Protection des données et cybersécurité
- ☐ Autre (veuillez préciser) : _____

Merci !

Annexe II : Liste des entités publiques cotées à la NSE utilisées pour l'étude

1. East Africa Portland Ltd
2. Kenya Power and Lighting Company Ltd
3. Kengen
4. _____

Annexe III : Facteurs ESG utilisés

1. Émissions de gaz à effet de serre
2. Consommation d'eau
3. Gestion des déchets
4. Impact sur la biodiversité
5. Diversité et inclusion des employés
6. Santé et sécurité au travail
7. Droits de l'homme dans la chaîne d'approvisionnement
8. Diversité au sein du conseil d'administration
9. Rémunération des dirigeants
10. Lutte contre la corruption et la fraude
11. Protection des données et cybersécurité

Le Rôle du Bureau d'audit de Libye dans l'Evaluation des Rapports Environnementaux, Sociaux et de Gouvernance (ESG).

Ahmed Elhadi A. DUZAN

Consultant en Audit - Le Bureau d'audit de Libye

Résumé

Cette étude porte sur le rôle du Bureau d'audit de La Libye dans l'évaluation des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG). Elle vise à combler cette lacune en fournissant une analyse détaillée du rôle du Bureau d'audit de la Libye dans l'évaluation de reporting ESG. Cette étude a examiné les pratiques actuelles en matière des rapports ESG dans les entreprises publiques libyennes, le rôle du Bureau d'audit de la Libye dans l'évaluation de ces rapports, ainsi que ses méthodologies utilisées pour l'audit des entreprises publiques. Elle s'appuie sur une enquête auprès d'une population cible de 76 auditeurs au sein du Bureau d'audit de la Libye. La collecte des données a été réalisée par questionnaire et analysée à l'aide du SPSS (Statistical Package for Social Scientists). Les résultats de l'étude ont démontré que, selon l'échantillon étudié, les entreprises publiques libyennes n'élaborent pas périodiquement de rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG). De plus, le Bureau d'audit de la Libye n'évalue pas ces rapports et ne s'appuie pas, dans son travail d'audit, sur les méthodologies, les mécanismes et les preuves nécessaires à leur évaluation.

Mots clés : Rapport Environnementaux, Sociaux, Gouvernance, Rapports ESG, ISC de la Libye.

Table du Contenu

Liste des Tableaux

1-Introduction

- 1.1 Le Contexte de L'Étude
- 1.2 L'Énoncé du Problème
- 1.3- Les Objectifs de la Recherche
- 1.4- Les Questions de la Recherche
- 1.5- L'Importance de L'Étude
- 1.6- Les Limites de L'Étude

2- La Revue de la Littérature

- 2.1- Les Rapports Environnementaux, Sociaux et de Gouvernance (ESG): Un Aperçu
- 2.2- Les Définitions et les Composants
- 2.3- L'Influence réglementaire sur les Rapports ESG
- 2.4- Les Implications pour le contexte libyen
- 2.5- Le Bureau d'audit Libyen : Un Aperçu
- 2.6- Le Rôle des bureaux d'audit dans L'Evaluation des Rapports ESG

3- La Méthodologie de la Recherche

4- Les représentations, l'analyse et la discussion des Données

5- La fiabilité

6- L'analyse Statistique

7- La Conclusion

8- Les Recommandations

9- Les Références

Liste des Tableaux

N°	Titre
Tableau (1)	L'étendue de la moyenne arithmétique des réponses de l'échantillon étudié.
Tableau (2)	Le Coefficient de corrélation entre chaque élément de la première section et le score total de la section.
Tableau (3)	Le coefficient de corrélation entre chaque élément de la deuxième section et le score total de la section.
Tableau (4)	Les valeurs du coefficient de fiabilité pour chaque axe de l'étude.
Tableau (5)	Le Coefficient de corrélation entre chaque élément de la première section et le score total de la section.
Tableau (6)	Le coefficient de corrélation entre chaque élément de la deuxième section et le score total de la section.
Tableau (7)	La Moyenne pondérée, L'écart-type et La tendance dominante des déclarations de la première section.
Tableau (8)	La Moyenne pondérée, L'écart-type et La tendance dominante des déclarations de la deuxième section.
Tableau (9)	Les Résultats des tests de moyenne, d'écart-type et des hypothèses.
Tableau (10)	Les Résultats des tests de moyenne, d'écart-type et des hypothèses.

1. Introduction.

1.1 Le Contexte de l'étude.

Les rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) ont gagné une popularité à l'échelle mondiale puisque les parties prenantes exigent de plus en plus de transparence et de responsabilité de la part des entreprises (Raghavan, 2022). le Bureau d'audit de la Libye a été créé pour superviser et garantir l'intégrité des pratiques financières des secteurs publics et privés et elle est chargée d'évaluer la conformité des entreprises à diverses normes, notamment les critères ESG. Le rôle du Bureau d'audit de La Libye est essentiel pour promouvoir la transparence, la responsabilité et les pratiques commerciales durables en Libye. Cependant, son efficacité à faire respecter les normes ESG et à promouvoir une culture de durabilité au sein des entreprises libyennes n'a pas été largement étudiée.

Les rapports ESG devraient être pilotés par les grandes et influentes entreprises publiques libyennes. La question de recherche est donc la suivante: « le Bureau d'audit de la Libye, en tant qu'entité

d'audit externe du gouvernement, peut-il améliorer la durabilité des entreprises publiques libyennes grâce aux rapports ESG? ». Cette étude vise à justifier les questions de recherche en présentant un aperçu de l'état actuel des rapports ESG au sein des entreprises publiques libyennes, ainsi qu'à explorer les méthodologies du Bureau d'audit de La Libye pour évaluer les rapports ESG mise en œuvre par ces entreprises. Les points suivants seront discutés: l'énoncé de cette étude, ses objectifs, les questions de recherche, son importance et enfin ses limites.

1.2 L'Énoncé du problème.

Le Bureau d'audit de la Libye, en tant qu'autorité de régulation centrale, joue un rôle crucial à superviser la conformité des entreprises aux normes ESG. Cependant, l'efficacité avec laquelle il évalue et applique ces normes est mal comprise. Le manque d'études complètes sur l'efficacité du rôle du Bureau d'audit de la Libye dans la promotion des normes ESG met en évidence une lacune importante dans la compréhension, tant académique que pratique. Cette étude

visé à combler cette lacune à travers l'étude le rôle de du Bureau d'audit de La Libye dans l'évaluation des rapports ESG des entreprises libyennes. Elle vise à explorer les méthodologies du Bureau d'audit de La Libye et la perception de son efficacité par les principales parties prenantes. La compréhension de ces dynamiques est donc essentielle pour améliorer les cadres réglementaires, renforcer la transparence des entreprises et favoriser le développement durable en Libye.

1.3 Les Objectifs de la recherche.

1. Identifier les pratiques actuelles employées par les entreprises libyennes dans la pratique des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance.
2. Etudier les procédures actuelles employées par le Bureau d'audit de la Libye pour évaluer les rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance au sein des entreprises publiques libyennes.
3. Explorer l'importance et la pertinence perçues des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance dans le contexte du rôle du Bureau d'audit de la Libye pour garantir la transparence et la responsabilité dans la gouvernance des entreprises.

1.4 Les Questions de la recherche.

1. Quelles sont les pratiques actuelles employées par les entreprises libyennes dans les rapports ESG ?
2. Quelles sont les procédures actuelles employées par le Bureau d'audit de la Libye pour évaluer les rapports ESG au sein des entreprises publiques libyennes ?
3. Comment les auditeurs perçoivent-ils l'importance et la pertinence des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance dans le contexte du rôle du Bureau d'audit de La Libye pour garantir la transparence et la responsabilité dans la gouvernance des entreprises ?

1.5 L' Importance de l'étude.

Cette recherche est la première étude sur les rapports ESG du Bureau d'audit de La Libye. Il existe peu de mandats en matière des rapports ESG, car cette pratique est rare. Comprendre les obstacles des rapports ESG dans une économie en développement post-conflit est précieux pour donner des organismes futures aux internationaux de normalisation, notamment la GRI. Cela permettra d'obtenir une

compréhension de base du degré de sensibilisation et de compréhension de l'étendue de l'ESG au sein des institutions publiques libyennes, ainsi que du rôle du Bureau d'audit de la Libye dans ce contexte.

1.6 Les Limites de l'étude.

Bien que cette étude fournisse des informations précieuses sur le rôle du Bureau d'audit de la Libye dans l'évaluation des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) des entreprises libyennes, cependant, plusieurs limites doivent être reconnues.

1. La Taille de l'échantillon et la représentation: La taille de l'échantillon des répondants n'est peut-être pas suffisamment grande pour représenter les points de vue de toutes les parties prenantes des entreprises libyennes et du paysage réglementaire.
2. Le Biais de réponse : les participants pourraient surestimer leur compréhension des pratiques ESG ou leurs opinions sur l'efficacité du Bureau d'audit de la Libye en raison de la désirabilité sociale ou de la peur des répercussions.

2. La Revue de la littérature.

2.1 Les Rapports

Environnementaux, Sociaux et de Gouvernance (ESG) : un aperçu.

Les rapports ESG, outils essentiels pour favoriser la circularité des opérations commerciales, sont en plein essor et ont un impact significatif sur les tendances d'investissement (Patil, 2020). Cette tendance se reflète dans la littérature croissante sur les rapports ESG et sur le développement durable, qui se concentre de plus en plus sur les aspects sociaux et de gouvernance, ainsi que sur le coût des fonds propres et du capital (Bosi, 2022). L'importance des rapports ESG est soulignée par son rôle dans la satisfaction des besoins d'information des parties prenantes et le renforcement de leurs valeurs (Raghavan, 2022). Cependant, des recherches supplémentaires sont nécessaires pour comprendre le contenu évolutif des rapports ESG et du développement durable (Bosi, 2022).

2.2 Les Définitions et Les Composants

Les rapports ESG sont un élément clé des rapports du développement durable et couvre un large éventail de sujets,

notamment les questions environnementales, sociales et de gouvernance (Mattiasich-Szokoli 2022). Il implique à la fois des discussions qualitatives et des mesures quantitatives et permet aux entreprises de répondre aux besoins d'information des parties prenantes et de démontrer leur engagement en matière de gestion des risques ESG (Raghavan, 2022). L'audit ESG, élément essentiel des rapports ESG, aide les organisations à répondre aux préoccupations environnementales et sociales et à gérer les risques (Prodanova, 2023). Le développement du système d'information sur les stress environnementaux (ESIS) souligne encore davantage l'importance du traitement et de l'analyse des données dans les rapports ESG (Jamil, 1992).

Les rapports ESG sont de plus en plus importants pour les entreprises de tous secteurs, y compris les compagnies aériennes, en raison de son impact positif sur le financement, la conformité réglementaire, la fidélisation des clients, la productivité des employés et la valeur de l'entreprise (Prodonova, 2023). Ce rapport, qui englob les facteurs environnementaux, sociaux et de gouvernance, est essentiel

pour répondre aux besoins d'information des parties prenantes et pour démontrer un engagement envers la gestion des risques ESG (Raghavan, 2022). Le « S » dans ESG, qui représente les facteurs sociaux, est particulièrement important, car il s'aligne sur les normes internationales du travail et contribue à la durabilité globale de l'entreprise (Al-Drogi, 2016).

2.3 L'Influence réglementaire sur les rapports ESG

L'influence réglementaire sur les rapports ESG est un facteur important dans l'élaboration du comportement et des pratiques des rapports des entreprises. Antonini (2021) et Arif (2021) ont constaté que la décision de l'Union européenne 2014/95/UE avait eu un impact positif sur l'adoption et la qualité des systèmes de gestion et des divulgations ESG, j'affirme respectivement. O'Leary (2020) a également souligné le rôle des exigences en matière de reporting dans le renforcement de la transparence et de la conformité sur le marché de l'investissement ESG. Plaskova (2022) a étendu cette discussion au contexte russe et a souligné l'importance des approches méthodologiques et des réglementations

dans le reporting des entreprises pour renforcer l'attractivité des investissements et éliminer l'asymétrie des divulgations. Ces études soulignent collectivement le rôle crucial de la réglementation dans l'orientation des rapports ESG et son impact sur le comportement des entreprises et la dynamique du marché.

2.4 Les Implications pour le contexte Libyen

Le contexte libyen, caractérisé par des facteurs socioculturels, politiques et économiques, influence considérablement la publication des divulgations sur la responsabilité sociale des entreprises (Bayoud, 2013). Il présente des défis et des opportunités uniques en matière d'ESG. Almontaser (2019) souligne la nécessité de mesures politiques, sociales et économiques intégrées pour renforcer la durabilité, en particulier dans l'industrie pétrolière. Shibani (2012) le souligne également, en soulignant le potentiel des politiques d'échange de droits d'émission dans les industries pétrolière et cimentière pour contribuer à une croissance durable. Gündüz (2019) et Irhoma (2017) soulignent l'importance du renforcement des capacités

institutionnelles et du développement d'un système de gestion de la durabilité, respectivement, pour répondre aux enjeux environnementaux et améliorer la durabilité du pays. Collectivement, ces études soulignent la nécessité d'une approche globale et coordonnée de l'ESG dans le contexte libyen.

2.5 Le Bureau d'audit Libyen: un aperçu

Le Bureau d'audit Libyen joue un rôle crucial dans les réformes législatives, notamment en identifiant les lacunes de la loi et en proposant des amendements (Algmaty, 2022). Cependant, il est confronté à des défis dans l'éradication de la corruption financière, y compris un manque de certification des normes de contrôle internationales et une formation inadéquate des auditeurs (Shariha, 2014). Selon la loi n° 79 de 1975, la fonction du Bureau d'audit est d'exercer un contrôle efficace sur les ressources publiques en termes (1) d'audit des recettes publiques; (2) d'audit des dépenses publiques; (3) d'audit des obligations gouvernementales; et (4) le reporting des conclusions d'audit. Après la promulgation de la loi n° 13 de 2003. L'Agence d'Audit Financier

(FAA) est un organisme indépendant rattaché au Congrès Général du Peuple (GPC).

La responsabilité de la FAA est de mettre en place des contrôles stricts pour confirmer la confiance dans les résultats de ce système qui aident à la préparation de rapports précis, au professionnalisme et à l'objectivité, ainsi qu'à la découverte des risques qui apparaissent dans les systèmes financiers et le traitement pour éviter leur récurrence, en plus de la procédure d'audit et de l'audit de performance, pour donner plus de valeur aux organisations sur le plan économique, financier et social, et la protection des fonds publics.

2.6 Le Rôle du Bureau d'audit Libyen dans l'évaluation des rapports ESG

Le Bureau d'audit Libyen joue un rôle crucial dans les réformes législatives, en identifiant les lacunes des lois et en proposant des amendements (Algmaty 2022). Il évalue également la performance de la fonction d'audit interne des banques libyennes et se concentre sur l'adoption des Normes Internationales des Rapports Financiers (IFRS) (Ikryim 2023). La nécessité de la responsabilité

sociale des entreprises (RSE) et de la reddition de comptes est de plus en plus reconnue au sein des organisations commerciales libyennes (LBO), avec un appel pour plus d'informations sociales et environnementales dans leurs rapports annuels (Almogla et al., 2015). Les directives de l'INTOSAI sur l'audit ESG (environnemental, social et de gouvernance) (Guide l'INTOSAI sur l'ESG, 2024) fournissent un cadre complet aux Institutions Supérieures de Contrôle (ISC) pour mener des audits ESG approfondis et de haute qualité. En intégrant ces recommandations, les ISC peuvent mieux comprendre les défis et les opportunités des cadres ESG et contribuer à une gouvernance transparente et responsable.

Le Bureau d'audit Libyen, en particulier, s'appuie sur ces lignes directrices pour améliorer ses méthodologies d'audit ESG. En alignant ses pratiques sur les normes de l'INTOSAI, L'ISC de la Libye garantit une évaluation rigoureuse des facteurs ESG dans le contexte Libyen. Cependant, ce GUID est basé sur les principes de l'audit financier et de conformité introduits dans les normes ISSAI 200 et ISSAI 400, ainsi que sur les bonnes pratiques actuelles en matière

d'audit. Il couvre les questions environnementales dans le contexte des audits financiers et de conformité et a été rédigé pour répondre aux besoins de toute cette région (Guide Intosi 5201).

3. La Méthodologie de La recherche.

Les données du Bureau d'audit de la Libye ont été recueillies par le biais d'une enquête par questionnaire. Les éléments du questionnaire ont été principalement dérivés et adaptés d'instruments d'enquête publiés dans la littérature antérieure. Une échelle de Likert à cinq points, allant de « pas du tout d'accord » (1 point) à « tout à fait d'accord » (5 points), a été utilisée pour saisir le rôle du Bureau d'audit de la Libye dans l'évaluation des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG). Selon Mugenda et Mugenda (2003), les enquêtes permettent aux chercheurs d'obtenir des données sur les pratiques, les situations ou les points de vue à un moment donné, par le biais de questionnaires et d'entretiens. Le Bureau d'audit de la Libye compte trois administrations techniques générales, responsables des activités d'audit financier, de performance et de conformité. Pour

les besoins de cette étude, le Bureau d'audit de la Libye a pris en compte la communauté d'étude principale et les auditeurs du Bureau d'audit de la Libye ont servi d'échantillons. À cet égard, l'étude a sélectionné 76 auditeurs répartis administrations générales comme suit:

- 1- Administration Générale de l'Audit Bancaire et des Investissements.
- 2- Administration Générale d'Audit du Secteur de l'Energie.
- 3- Le Bureau de la Libye général de l'Audit de Performance.

Les administrations générales susmentionnées ont été sélectionnées pour leurs responsabilités d'audit des entreprises publiques libyennes. Le questionnaire a été examiné par cinq auditeurs praticiens afin d'en évaluer la validité. La fiabilité est garantie lorsque le chercheur mesure la même variable plusieurs fois et que les résultats sont approximativement identiques (Rabianski, 2003). La fiabilité du questionnaire a été testée à l'aide de coefficient de corrélation alpha de Cronbach calculé à l'aide du logiciel SPSS (Statistical Package for Social Sciences SPSS). La saisie des données et l'analyse descriptive du

questionnaire ont été réalisées à l'aide de SPSS (Statistical Package for the Social Sciences). L'étude utilise également les fréquences et l'analyse descriptive.

4. Les Représentations des données. Analyse et discussion

Les données du Bureau d'audit de la Libye ont été recueillies par le biais d'une enquête par questionnaire. Les éléments du questionnaire ont été principalement dérivées et adaptées d'instruments d'enquête publiés dans la littérature antérieure. Une échelle de Likert à cinq points, allant de « pas du tout d'accord » (1 point) à « tout à fait d'accord » (5 points), a été utilisée. Avant de présenter les résultats de l'analyse des réponses des participants, l'étendue des réponses a été calculée et l'intervalle de classe pour chacun des

cinq points de l'échelle de Likert a été déterminé comme suit:

- L'étendue est la différence entre la valeur la plus petite et la valeur la plus grande (valeur la plus grande - valeur la plus petite).
- L'étendue = $5 - 1 = 4$
- **Intervalle de classe = L'étendue (4) / Nombre de classes (5)**
- **Intervalle de classe = 0,80**

Déterminer l'étendue de la moyenne arithmétique des réponses des participants permet d'éviter de s'appuyer sur des valeurs absolues et d'établir un niveau permettant d'identifier la direction dominante pour chaque élément. Le tableau 1 présente les résultats de la mesure de l'étendue de la moyenne arithmétique des réponses de l'échantillon étudié.

Tableau (1) : L'étendue de la moyenne arithmétique des réponses de l'échantillon étudié

Tendance dominante	Gamme
Pas du tout d'accord	De (1,00) à moins de (1,80)
Être en désaccord	De (1,80) à moins de (2,60)
Neutre	De (2,60) à moins de (3,40)
Etre en accord	De (3,40) à moins de (4,20)
Tout à fait d'accord	De (4,20) à moins de (5,00)

Selon Mugenda et Mugenda (2003), les enquêtes permettent aux chercheurs d'obtenir des données sur des pratiques, des situations ou des points de vue à un moment donné, au moyen de questionnaires et d'entretiens. Après la collecte des données d'étude, celles-ci ont été examinées en vue de leur saisie informatique. Les données ont ensuite été saisies dans l'ordinateur en leur attribuant des numéros, ce qui signifie que les réponses verbales ont été converties en données numériques. Le traitement statistique nécessaire a été réalisé à l'aide des méthodes statistiques appropriées, notamment :

- **Les Statistiques descriptives** : Les fréquences et les pourcentages ont été extraits pour décrire l'échantillon de l'étude.
- **Les Moyennes arithmétiques** : Pour déterminer le taux de réponse moyen des participants à l'échantillon de l'étude.
- **Les Écarts types** : Pour mesurer le degré de dispersion absolue des valeurs de réponse par rapport à leurs moyennes arithmétiques.
- **Le Test T sur un échantillon** : pour tester la signification des moyennes arithmétiques.

• **La Corrélation de Pearson** : pour tester la relation entre les variables.

• **L'Alpha de Cronbach** : Pour mesurer la fiabilité des réponses de l'échantillon étudié aux éléments du questionnaire.

Les hypothèses de l'étude ont été testées à un niveau de signification de $\alpha = 0,05$, en utilisant le logiciel statistique SPSS.

4.1 Mesure de la Validité et de la Fiabilité de l'Outil de Mesure (Questionnaire)

La validité du questionnaire a été confirmée en utilisant cette méthode :

4.1.1 La Validité du Contenu (Validité Apparente) .

Afin de garantir la validité du contenu de l'outil de collecte de données utilisé dans cette étude, une révision globale des études et recherches les plus pertinentes a été menée, ce qui a conduit à élaborer la première version de l'outil collecte des données (questionnaire). La validité du contenu a été vérifiée en présentant le questionnaire, après sa conception, à un groupe de spécialistes et d'experts dans le domaine de l'étude et de personnes intéressées par les méthodologies de recherche. Un spécialiste en statistiques appliquées a également été consulté pour

évaluer le questionnaire, notamment la pertinence des mesures utilisées pour l'évaluation des variables et sa pertinence globale pour l'analyse statistique.

4.1.2 La validité de la cohérence interne des éléments du questionnaire

La cohérence interne du questionnaire a été calculée en déterminant les coefficients de corrélation (coefficient de corrélation de Pearson), entre chaque élément des domaines du questionnaire et le score total du domaine correspondant.

4.2 Les mécanismes, les méthodologies et les normes pour la publication des rapports ESG.

Le tableau (2) montre le coefficient de corrélation entre chaque élément de la première section et le score global de cette section, ce qui indique que les coefficients de corrélation présentés dans le tableau sont statistiquement significatifs au niveau de signification de 0,05.

Tableau (2): Le Coefficient de corrélation entre chaque élément de la première section et le score total de la section

N°	Enoncé	Corrélation de Pearson	Valeur-P
1	Les entités soumises au Bureau d'audit libyen préparent et publient des rapports ESG.	0.841	* 0.000
2	Les entités soumises à la supervision du Bureau d'audit libyen adoptent les normes internationales dans la préparation et la publication des rapports ESG.	0.836	* 0.000
3	Il existe une méthodologie complète au sein des entités soumises à la supervision du Bureau d'audit libyen pour évaluer les rapports ESG.	0.826	* 0.000
4	Les entités élaborent des rapports périodiques sur les impacts environnementaux de leurs activités.	0.805	* 0.000
5	Les entités élaborent des rapports périodiques sur la responsabilité sociale.	0.833	* 0.000
6	Les entités élaborent des rapports périodiques sur les pratiques de gouvernance.	0.790	* 0.000

* La corrélation est significative au niveau de 0,05

4.3 Le rôle du Bureau d'audit libyen dans l'évaluation des rapports ESG.

Le tableau (3) illustre le coefficient de corrélation entre chaque élément de cette section et son score total, indiquant que les coefficients de corrélation présentés dans le tableau sont statistiquement significatifs au niveau de 0,05, ainsi cette section est considérée comme valide pour ce qu'elle a été conçue pour mesurer.

Tableau n° (3) : Le coefficient de corrélation entre chaque élément de la deuxième section et le score total de la section.

N°	Déclaration	Corrélation de Pearson	Valeur-P
1	Le Bureau d'audit libyen joue un rôle important dans l'évaluation des rapports ESG des entités sous sa surveillance.	0.845	0.000
2	Le Bureau d'audit libyen vise, dans le cadre de ses plans stratégiques et opérationnels, à évaluer les rapports ESG des entités sous sa supervision	0.825	0.000
3	Les plans d'audit comprennent un programme complet d'évaluation des rapports ESG au sein des entités sous la supervision du Bureau d'audit	0.831	0.000
4	Il existe au sein de l'ISC de la Libye des normes professionnelles et des directives de travail décrivant comment évaluer les rapports ESG.	0.779	0.000
5	Le Bureau d'audit libyen dispose de ressources humaines qualifiées capables d'évaluer les rapports ESG.	0.735	0.000
6	Le Bureau d'audit libyen organise des formations et des ateliers pour les auditeurs sur l'évaluation des rapports ESG.	0.752	0.000
7	Le Bureau d'audit libyen vérifie la conformité des entités aux normes internationales relatives aux rapports ESG.	0.809	0.000
8	Il ya un impact réglementaire des recommandations du Bureau d'audit sur l'évaluation des rapports ESC des entités relevant de sa supervision.	0.810	0.000
9	Les entités répondent aux recommandations Le Bureau d'audit concernant l'évaluation des rapports ESG.	0.779	0.000

* La corrélation est significative au niveau de 0,05.

5. La Fiabilité.

La fiabilité fait référence à la cohérence du questionnaire, ce qui signifie qu'il produirait les mêmes résultats s'il était redistribué plusieurs fois dans les mêmes conditions. Une mesure statistique a été utilisée pour déterminer la fiabilité de l'outil de mesure (le questionnaire) grâce à la méthode Alpha de Cronbach Comme suit:

5.1 Le Coefficient Alpha de Cronbach:

Afin de vérifier la fiabilité de l'outil de mesure (le questionnaire), le coefficient Alpha de Cronbach a été utilisé comme mesure statistique. Un questionnaire est

considéré comme peu fiable si la valeur de l'Alpha de Cronbach est inférieure à 60 %, acceptable si elle est comprise entre 60 % et moins de 70 %, bonne si elle est comprise entre 70 % et moins de 80 %, et excellente si elle est égale ou supérieure à 80 %. Plus la mesure est proche de 100 %, Les meilleurs résultats du test. Concernant la fiabilité de l'outil de cette étude (le questionnaire), le coefficient Alpha de Cronbach a été calculé pour les variables de l'étude. Le tableau suivant présente les valeurs de l'Alpha de Cronbach pour chaque axe de l'étude.

Tableau (4) : Les valeurs du coefficient de fiabilité pour chaque axe de l'étude

N°	Variables	Code	N° D'énoncés	Stabilité Coefficient%
1	Les Mécanismes, Les méthodologies et Les normes pour la publication des rapports ESG.	X01	9	90.3
2	Le rôle du Bureau d'audit libyen dans l'évaluation des rapports ESG.	X02	6	92.8
	Total		15	93.7

Les résultats présentés dans le tableau précédent indiquent que le coefficient Alpha de Cronbach est élevé pour tous les axes de l'étude. De plus, le coefficient de fiabilité global est de 93,7 %, ce qui est statistiquement très élevé et acceptable, indiquant que le questionnaire présente un degré élevé de fiabilité.

5.1.1 Les Mécanismes, les méthodologies et les normes pour la publication des Rapports ESG.

Le tableau (5) montre le coefficient de corrélation entre chaque élément de la première section et le score global de cette section, ce qui indique que les coefficients de corrélation présentés dans le tableau sont statistiquement significatifs au niveau de signification de 0,05.

Tableau (5) : Le Coefficient de corrélation entre chaque élément de la première section et le score total de la section.

N°	Enoncé	Corrélation de Pearson	Valeur- P
1	Les entités soumises au Bureau d'audit de la Libye élaborent et publient des rapports ESG.	0.841	* 0.000
2	Les entités sous la supervision de l'ISC de la Libye adoptent les normes internationales dans la préparation et la publication des rapports ESG.	0.836	* 0.000
3	Il existe une méthodologie globale au sein des entités sous la supervision au Bureau d'audit libyen pour évaluer les rapports ESG.	0.826	* 0.000
4	Les entités préparent des rapports périodiques sur les impacts environnementaux de leurs activités.	0.805	* 0.000
5	Les entités préparent des rapports périodiques sur la responsabilité sociale.	0.833	* 0.000
6	Les entités préparent des rapports périodiques sur les pratiques de gouvernance.	0.790	* 0.000

* La corrélation est significative au niveau de 0,05.

5.1.2 Le rôle de l'ISC de la Libye dans l'Evaluation des Rapports ESG.

Le tableau (6) illustre le coefficient de corrélation entre chaque élément de cette section et son score total, indiquant que les coefficients de corrélation présentés dans le tableau sont statistiquement significatifs au niveau de 0,05, cette section est donc considérée comme valide pour ce qu'elle a été conçue pour mesurer.

Tableau (6): Le coefficient de corrélation entre chaque élément de la deuxième section et le score total de la section

N°	Déclaration	Corrélation de Pearson	Valeur- P
1	Le Bureau d'audit libyen joue un rôle important dans l'évaluation des rapports ESG des entités sous sa surveillance.	0.845	0.000
2	Le Bureau d'audit libyen vise, dans le cadre de ses plans stratégiques et opérationnels, à évaluer les rapports ESG des entités sous sa supervision.	0.825	0.000
3	Les plans d'audit comprennent un programme complet d'évaluation des rapports ESG au sein des entités relevant de la supervision du Bureau d'audit libyen.	0.831	0.000
4	Il existe au sein du Bureau d'audit libyen des normes professionnelles et des directives de travail décrivant comment évaluer les rapports ESG.	0.779	0.000
5	Le Bureau d'audit libyen dispose de ressources humaines qualifiées capables d'évaluer les rapports ESG.	0.735	0.000
6	Le Bureau d'audit libyen organise des formations et des ateliers pour les auditeurs sur l'évaluation des rapports ESG.	0.752	0.000
7	Le Bureau d'audit libyen vérifie la conformité des entités aux normes internationales relatives aux rapports ESG.	0.809	0.000
8	Les recommandations du Bureau d'audit libyen concernant l'évaluation des rapports ESG pour les entités sous sa surveillance ont un impact réglementaire.	0.810	0.000
9	Les entités répondent aux recommandations du Bureau d'audit libyen concernant l'évaluation des rapports ESG.	0.779	0.000

* La corrélation est significative au niveau de 0,05

6. L'Analyse Statistique

Après avoir terminé la distribution des questionnaires à l'échantillon de l'étude et obtenu les données requises, celles-ci ont été traitées à l'aide d'un ordinateur, afin de les traiter, selon les méthodes statistiques appropriées aux objectifs de l'étude, pour atteindre les résultats et répondre aux questions qui ont été formulées.

6.1 Les Mécanismes, les méthodologies et les normes de publication des rapports ESG :

Dans cette partie, les déclarations de **(mécanismes, méthodologies et normes pour la publication des rapports ESG)** ont été étudiées séparément, comme le montrent les données fournies dans le tableau n° (7) qui montre l'analyse statistique des réponses de l'échantillon d'étude sur la section.

Tableau. (7): La Moyenne pondérée ,l' écart-type et la tendance dominante des déclarations

N°	Déclaration	Signifier	Écart-type	Tendance dominante	Importance relative%
1	Les entités soumises au Bureau d'audit libyen préparent et publient des rapports ESG.	2.51	0.856	Être en désaccord	37.8
2	Les entités sous la supervision du Bureau d'audit libyen adoptent les normes internationales dans la préparation et la publication des rapports ESG.	2.54	0.871	Être en désaccord	38.5
3	Il existe une méthodologie complète au sein des entités sous la supervision du Bureau d'audit libyen pour évaluer les rapports ESG.	2.43	0.838	Être en désaccord	35.9
4	Les entités élaborent des rapports périodiques sur les impacts environnementaux de leurs activités.	2.49	0.792	Être en désaccord	37.2

5	Les entités élaborent des rapports périodiques sur la responsabilité sociale.	2.54	0.916	Être en désaccord	38.5
6	Les entités élaborent des rapports périodiques sur les pratiques de gouvernance.	2.68	0.941	Neutre	42.1

• **Il y a 5 déclarations qui ont tendance à être « Pas d'accord » :**

(Les entités soumises au Bureau d'audit libyen préparent et publient des rapports ESG. Les entités sous la supervision de celui-ci adoptent les normes internationales dans la préparation et la publication des rapports ESG. Il existe une méthodologie complète au sein des entités soumises à la supervision du Bureau d'audit libyen pour évaluer les rapports ESG. Les entités préparent des rapports périodiques sur les impacts environnementaux de ses activités, Les entités préparent des rapports périodiques sur la responsabilité sociale.)

Il y a une déclaration qui a la tendance à être « neutre » :

(Les entités préparent des rapports périodiques sur les pratiques de gouvernance)

6.2 Le rôle du Bureau d'audit libyen dans l'Evaluation des Rapports ESG:

Dans cette partie, les déclarations de **(Le rôle du Bureau d'audit libyen dans l'évaluation des rapports ESG)** ont été étudiées séparément, comme le montrent les données fournies dans le tableau (8) qui montre l'analyse statistique des réponses de l'échantillon d'étude sur la section.

Tableau (8) : La Moyenne pondérée, L'écart-type et La tendance dominante des déclarations de la deuxième section.

N°	Déclaration	Signifier	Écart-type	Tendance dominante	Importance relative%
1	Le Bureau d'audit libyen joue un rôle important dans l'évaluation des rapports ESG des entités relevant de sa surveillance.	3.08	0.963	Neutre	52.0

2	Le Bureau d'audit vise, dans le cadre de ses plans stratégiques et opérationnels, à évaluer les rapports ESG des entités sous sa supervision.	3.12	1.032	Neutre	53.0
3	Les plans d'audit comprennent un programme complet d'évaluation des rapports ESG au sein des entités relevant de la supervision du Bureau d'audit libyen.	2.79	0.914	Neutre	44.7
4	Il existe au sein du Bureau d'audit des normes professionnelles et des directives de travail décrivant comment évaluer les rapports ESG.	2.66	0.917	Neutre	41.4
5	Le Bureau d'audit dispose de ressources humaines qualifiées capables d'évaluer les rapports ESG.	2.82	0.905	Neutre	45.4
6	Le Bureau d'audit organise des formations et des ateliers pour les auditeurs sur l'évaluation des rapports ESG.	2.49	0.856	Être en désaccord	37.2
7	L'ISC de la Libye vérifie la conformité des entités aux normes internationales relatives aux rapports ESG.	2.53	0.856	Être en désaccord	38.2
8	Il y a un impact réglementaire des recommandations du Bureau d'audit sur l'évaluation des rapports ESG des entités sous sa surveillance.	2.57	0.884	Être en désaccord	39.1
9	Les entités répondent aux recommandations du Bureau d'audit libyen concernant l'évaluation des rapports ESG.	2.66	0.917	Neutre	41.4

• **Il y a 3 déclarations qui ont la tendance à être « Pas d'accord » :**

(Le Bureau d'audit libyen organise des cours de formation et des ateliers pour les auditeurs sur l'évaluation des rapports ESG. Il vérifie la conformité des entités aux normes internationales relatives aux rapports ESG. Les recommandations du Bureau d'audit libyen sur l'évaluation des rapports ESG ont également un impact réglementaire sur les entités sous sa surveillance.)

• **Il y a 3 déclarations qui ont une tendance « Neutre » :**

Le Bureau d'audit libyen joue un rôle important dans l'évaluation des rapports ESG des entités placées sous sa supervision. Il vise, dans le cadre de ses plans stratégiques et opérationnels, à évaluer ces rapports. Ses plans d'audit comprennent un programme complet d'évaluation des rapports ESG au sein des entités. Sous sa supervision, Le Bureau d'audit libyen dispose de normes professionnelles et de lignes directrices décrivant la procédure d'évaluation des rapports ESG. Il dispose de ressources humaines qualifiées capables d'évaluer ces rapports, et les entités répondent à ses recommandations concernant l'évaluation des rapports ESG.

6.3 Le Test des Hypothèses de l'étude:

Cette section se concentre sur le test de la validité des principales hypothèses de l'étude, qui sont :

- **Première Hypothèse :** « Les mécanismes, les méthodologies et les normes pour la publication des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) sont disponibles. »
- **Deuxième Hypothèse:** « Le Bureau d'audit libyen joue un rôle dans l'évaluation des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) dans les entités sous sa supervision. ».

6.3.1 Le Test de la première Hypothèse:

Afin de tester la première hypothèse, selon laquelle les mécanismes, les méthodologies et les normes pour la publication des rapports ESG sont disponibles, le Test-T à échantillon unique a été utilisé. Ce test a permis de vérifier la validité de cette hypothèse et de déterminer la significativité des opinions des participants à son égard. Le tableau suivant présente la moyenne arithmétique pondérée de l'hypothèse, son écart-type et les résultats du Test-T (valeur du test et significativité statistique).

Tableau (9) : Les résultats des tests de moyenne, d'écart- type et des hypothèses

Déclaration	Signifier	Écart-type	Test-T	df	valeur -P	Importance Relative%
Les Mécanismes, les Méthodologies et les Normes pour la publication des Rapports ESG	2,53	0,714	-5.704	75	0,000 *	38,3%

Les données présentées ci-dessus indiquent une moyenne arithmétique de 2,53, avec un écart-type correspondant de 0,714. La valeur statistique du test est de 5,704, avec une signification statistique de 0,000 et une importance relative de 50,7 %. La valeur de P étant inférieure au seuil de signification de 5% et la moyenne arithmétique inférieure à 3, l'hypothèse n'est pas acceptée. Autrement dit, l'hypothèse nulle, selon laquelle « les mécanismes, les méthodologies et les normes de publication des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) ne sont pas disponibles », est acceptée.

Les mécanismes, les méthodologies et les normes de publication des rapports ESG ont été classés en utilisant la méthode de l'importance relative, en

fonction de leur niveau de disponibilité, en commençant par le moins disponible.

1. Il existe une méthodologie complète au sein des entités sous la supervision de l'ISC de la Libye pour l'évaluation des rapports ESG (35,9 %)
2. Les entités élaborent des rapports périodiques sur les impacts environnementaux de leurs activités (37,2%).
3. Les entités soumises au Bureau d'audit libyen préparent et publient des rapports ESG (37,8%).
4. Les entités élaborent des rapports périodiques sur la responsabilité sociale (38,5%).
5. Les entités sous la supervision du Bureau d'audit libyen adoptent les normes internationales dans la préparation et la publication des rapports ESG (38,5%).

6. Les entités préparent des rapports périodiques sur les pratiques de gouvernance (48,7%).

6.3.2 Test de la deuxième Hypothèse :

Afin de tester la deuxième hypothèse, qui stipule que « l'ISC de la Libye joue un rôle dans l'évaluation des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) des entités sous

sa supervision », le test T à échantillon unique a été utilisé. Ce test visait à vérifier la validité de cette hypothèse et à évaluer la significativité des opinions des participants à son égard. Le tableau suivant présente la moyenne arithmétique pondérée de l'hypothèse, son écart-type et les résultats du test T (y compris la valeur statistique du test et la significativité statistique).

Tableau (10): Les Résultats des tests de moyenne, d'écart-type et des hypothèses

Déclaration	Signifier	Écart-type	Test-T	df	valeur P	Importance relative %
Le rôle de Bureau d'audit libyen dans L'Évaluation des rapports ESG	2,74	0,730	-3.055	75	0,003 *	43,6%
* Significatif au niveau de 0,05 .						

Les données présentées ci-dessus montrent que la moyenne arithmétique est de 2,74, avec un écart-type correspondant de 0,730. La valeur statistique du test est de -3,055, avec une signification statistique de 0,003 et une importance relative de 43,6 %. La valeur de P étant inférieure au seuil de signification de 5% et la moyenne arithmétique inférieure à 3, l'hypothèse n'est pas acceptée. Autrement dit, l'hypothèse nulle, qui stipule que «

le Bureau d'audit libyen ne joue aucun rôle dans l'évaluation des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG) des entités sous sa supervision », est acceptée.

Le rôle du Bureau d'audit libyen dans l'évaluation des rapports ESG dans les entités sous sa supervision a été classé en utilisant la méthode de l'importance relative, en commençant par le rôle le moins significatif.

1. Le Bureau d'audit libyen organise des formations et des ateliers pour les auditeurs sur l'évaluation des rapports ESG (37,2%).
2. Il vérifie la conformité des entités aux normes internationales relatives aux rapports ESG (38,2%).
3. Il ya un impact réglementaire des recommandations du Bureau d'audit libyen concernant l'évaluation des rapports ESG pour les entités sous sa surveillance ont un impact réglementaire (39,1 %).
4. Il existe au sein du Bureau d'audit libyen des normes professionnelles et des directives de travail décrivant comment évaluer les rapports ESG (41,4 %).
5. Les entités répondent aux recommandations du Bureau d'audit libyen concernant l'évaluation des rapports ESG (41,4%).
6. Les plans d'audit comprennent un programme complet d'évaluation des rapports ESG au sein des entités sous la supervision du Bureau d'audit libyen (44,7 %).
7. Le Bureau d'audit libyen dispose de ressources humaines qualifiées capables d'évaluer les rapports ESG (45,4%).
8. L'ISC de la Libye joue un rôle important dans l'évaluation des rapports ESG des entités sous sa supervision (52,0 %).
9. Le Bureau d'audit libyen vise, dans le cadre de ses plans stratégiques et opérationnels, à évaluer les rapports ESG des entités sous sa supervision (53,0%).

7. La Conclusion.

En analysant les réponses des participants à l'étude aux déclarations de la première section et en testant l'hypothèse correspondant à la section, l'hypothèse a été acceptée selon laquelle (il y a un manque de mécanismes, de méthodologies et des normes de publication des rapports ESG, avec une importance relative de (38,3 %).

Les participants à l'étude confirment ce qui suit :

1. Il existe une méthodologie complète au sein des entités sous la supervision du Bureau d'audit libyen pour l'évaluation des rapports ESG (35,9%).
2. Les entités élaborent des rapports périodiques sur les impacts environnementaux de leurs activités (37,2%).

3. Les entités soumises au Bureau d'audit libyen préparent et publient des rapports ESG (37,8%).
4. Les entités élaborent des rapports périodiques sur la responsabilité sociale (38,5%).
5. Les entités sous la supervision du Bureau d'audit libyen adoptent les normes internationales dans la préparation et la publication des rapports ESG (38,5%).
6. Les entités préparent des rapports périodiques sur les pratiques de gouvernance (48,7%).

En analysant les réponses des participants à l'étude aux déclarations de la deuxième section et en testant l'hypothèse correspondant à la section, l'hypothèse a été acceptée que (le Bureau d'audit libyen n'a aucun rôle dans l'évaluation des rapports environnementaux, sociaux et de gouvernance des entités soumises à sa surveillance, avec une importance relative de (43,6%).

Les participants à l'étude confirment ce qui suit :

1. Le Bureau d'audit libyen organise des formations et des ateliers pour les

auditeurs sur l'évaluation des rapports ESG (37,2 %).

2. L'ISC de la Libye vérifie la conformité des entités aux normes internationales relatives aux rapports ESG (38,2%).
3. Les recommandations de L'ISC de la Libye concernant l'évaluation des rapports ESG pour les entités sous sa surveillance ont un impact réglementaire (39,1 %).
4. Il existe au sein de L'ISC de la Libye des normes professionnelles et des directives de travail décrivant comment évaluer les rapports ESG (41,4 %).
5. Les entités répondent aux recommandations de L'ISC de la Libye concernant l'évaluation des rapports ESG (41,4%).
6. Les plans d'audit comprennent un programme complet d'évaluation des rapports ESG au sein des entités sous la supervision de l'ISC de la Libye (44,7 %).
7. L'ISC de la Libye a des ressources humaines qualifiées capables d'évaluer les rapports ESG (45,4%).
8. L'ISC de la Libye joue un rôle important dans l'évaluation des rapports ESG des entités sous sa supervision (52,0 %).

9. L'ISC de la Libye vise, dans le cadre de ses plans stratégiques et opérationnels, à évaluer les rapports ESG des entités (53,0%)

8. Les Recommandations :

1. Le Bureau d'audit libyen devrait investir dans des programmes de formation pour les auditeurs en se concentrant sur les normes d'audit internationales, les rapports ESG et l'audit environnemental.
2. Les entreprises publiques libyennes devraient chercher à harmoniser leurs rapports ESG et leurs pratique d'audit en collaboration avec des organismes comme l'INTOSAI.
3. Encourager les entreprises libyennes à se comparer à leurs pairs internationaux, en adoptant les meilleures pratiques en matière des rapports ESG, telles que la transparence dans les rapports sur les émissions de gaz à effet de serre et le respect des normes du travail.
4. Le Bureau d'audit libyen devrait améliorer ses pratiques d'évaluation en adoptant des outils d'analyse automatique des données ESG, relevant ainsi le défi de la gestion de grands volumes d'informations non structurées.
5. Se concentrer sur les dimensions des rapports ESG ayant un large impact social, telles que la durabilité environnementale et les pratiques de travail, afin d'améliorer la pertinence et l'impact des informations divulguées par les entreprises.

9. Les Références

- Al-Drugi, N. (2016). CSR and environmental disclosure in Libyan oil and gas sector. *Journal of Petroleum Accounting*, 25(3), 210-225.
- Al-Drugi, N. (2016). Social and environmental information disclosure in Libyan companies. *Libyan Journal of Business Studies*, 6(3), 110-125.
- Algmaty, M. (2022). Legislative reforms and the role of the Libyan Audit Bureau. *Libyan Governance Review*, 9 (1), 33-48.
- Almontaser, M. (2019). Enhancing sustainability in the Libyan oil industry. *Libyan Journal of Environmental Science*, 15(2), 80-95.
- Almogla et al (2015) Corporate social rapports in Libya: a research note, *Social Responsibility Journal*, 11(4) 923-932.
- Antonini, C. (2021). EU Directive 2014/95/EU: Impact on ESG management systems. *European Journal of Environmental Law*, 11(2), 105-120.
- Arif, M. (2021). Quality of ESG disclosures post-EU Directive 2014/95/EU. *Corporate Governance: An International Review*, 29(1), 80-94.
- Bayoud, N. (2013). CSR disclosure in Libya: Sociocultural and economic factors. *Libyan Business Review*, 7(1), 58-75.
- Bosi, M. (2022). ESG and sustainability rapports: Trends, challenges, and impact on equity cost. *Journal of Accounting and Finance*, 25(1), 42-57.
- Gündüz, S. (2019). Institutional capacity building for sustainability in Libya. *Development Studies Review*, 12(4), 202-217.
- [GUID-5201-Environmental-Auditing-in-The-Context-of-Financial-and Compliance-Audits.pdf \(issai.org\)](#).
- [Guidance on ESG Audit.pdf \(ach.gov.ru\)](#)
- Ikryam, A, (2023) Evaluation of the performance of the internal audit function in Libyan banks: A study on Libyan commercial banks. *Economics and Management*, 11(12), 5516-5526.
- Irhoma, M. (2017). Developing a sustainability management system in Libya's petroleum sector. *Environmental Management Journal*, 14(1), 50-65.
- Jamil, M. (1992). Development of the Environmental Stress Information System (ESIS). *Environmental Management Review*, 14(2), 85-100.

Libyan Government. (1975). Law No. 79 of 1975: Establishment of the SAB's responsibility to RCC. Official Gazette, 8 (4), 112-120.

Libyan Government. (1996). Law No. 19 of 1996: Strengthening the SAB's role. Official Gazette, 12(2), 35-40.

Mattiasich-Szokoli, M. (2022). Defining ESG rapports: Concepts and components. International Journal of Corporate Social Responsibility, 7(1), 12-29.

Mugenda, O.M. & Mugenda, A.G. (2003). Research Methods: Quantitative and Qualitative Approaches. Nairobi: Acts Press

O'Leary, T. (2020). Data rapports requirements and transparency in ESG investments. Journal of Sustainable Finance & Investment, 10(2), 124-139.

Patil, S. (2020). ESG rapports: A critical tool for sustainable business operations. Journal of Sustainable Finance & Investment, 10(4), 319-335.

Plaskova, E. (2022). Regulatory approaches to enhancing ESG disclosures in Russia. Russian Journal of Corporate Law, 12(3), 200-215.

Prodanova, A. (2023). The role of ESG auditing in risk management.

Accounting & Business Research, 53(4), 370-389.

Rabianski, J.S. (2003). Primary and Secondary Data: Concepts, Concerns, Errors, and Issues, The Appraisal Journal, 71(1), 43-55.

Raghavan, S. (2022). ESG rapports: Qualitative and quantitative metrics.

Global Finance Journal, 34(3), 200-218.

Shariha, M. (2014). Challenges in combating financial corruption in Libya.

Libyan Journal of Financial Studies, 18(2), 100-115.

Shibani, A. (2012). Emissions trading and sustainable growth in Libya. Environmental Policy Journal, 22(3), 135-148.



Accords de Tripoli

16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI

Tripoli, Libye 2-6 décembre 2024

Accords de Tripoli



L'AFROSAI, en tant qu'Organisation Internationale professionnelle, reconnaît que la coopération mutuelle et la solidarité active permettent aux Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques de relever les défis et de combler les besoins liés à l'exercice optimal du contrôle externe des finances publiques, dans la perspective d'améliorer la bonne gouvernance, la transparence et la culture de la responsabilité en matière de gestion des finances publiques.

C'est pourquoi, les travaux de l'Assemblée générale de l'AFROSAI s'érigent en tribune pour contribuer aux développements contemporains en matière d'audit du secteur public et capitaliser les actions des parties prenantes clés des ISC et de l'Organisation toute entière.

Dans cette logique, la 16^{ème} Assemblée générale de l'AFROSAI a axé ses débats techniques sur les défis liés à **la dette publique extérieure des pays africains et le rôle des ISC, l'audit des aides financières et des subventions, et l'harmonisation des efforts de toutes les parties impliquées pour améliorer la gouvernance financière et la responsabilité.**

Grâce à sa diversité appréciable tant au niveau linguistique et économique qu'à celui des modèles d'ISC qu'elle fédère, l'AFROSAI dispose d'Organes compétents et d'initiatives pertinentes, lui permettant d'adresser de manière conséquente les questions identifiées et de tirer profit des opportunités qui s'en dégagent, pour le grand bénéfice de ses ISC membres.

Dans cette logique, les Institutions Supérieures de Contrôle des finances publiques (ISC), membres de l'AFROSAI, fières de leur diversité linguistique, culturelle et organisationnelle ;

Reconnaissant que cette diversité constitue une richesse indispensable pour accroître, au sein du continent africain, la valeur de l'audit externe des Finances Publiques ;

Convaincues du nécessaire affermissement du rôle essentiel des ISC dans la mise

en œuvre des politiques publiques de leurs États respectifs, ainsi que dans l'amélioration de leurs performances, l'accroissement de la reddition des comptes et la préservation de leur crédibilité;

Ayant conscience que la coopération professionnelle est la voie à suivre au regard des difficultés lancinantes rencontrées dans le contrôle des finances publiques et des problématiques émergentes dans un environnement de plus en perpétuel changement;

Résolues à aborder les questions d'intérêt commun, notamment celles relatives à la gouvernance financière et à la démarche moderne de l'audit externe du secteur public, qui épouse désormais de nouveaux paradigmes technologiques et une approche participative;

Après s'être réunies à Tripoli en Libye les 05 et 06 décembre 2024, dans le cadre de leur 16^{ème} Assemblée Générale;



- Considérant le rôle actif que les ISC sont appelées à jouer en vue d'aider les gouvernements à assurer la soutenabilité de la dette extérieure et à réduction des vulnérabilités financières des Etats;
- Considérant la nécessité d'optimiser les systèmes de gestion de la dette publique et des risques inhérents;
- Considérant les défis croissants de la gestion des subventions et des aides financières octroyées aux pays du continent, ainsi que leur impact considérable sur la croissance économique et le développement;
- Considérant l'indispensable maîtrise des risques rattachés à la gestion de ces sources de financement additionnelles;
- Considérant que la promotion de la bonne gouvernance requiert la participation de toutes les parties prenantes, notamment la collaboration des Organisations de la société civile et l'implication des citoyens;
- Considérant les défis liés à l'approche participative de l'audit externe des finances publiques et les ajustements organisationnels qu'il conviendrait d'opérer au sein des ISC;
- Considérant que les travaux des ISC doivent avoir une valeur ajoutée pour l'ensemble des parties prenantes et contribuer par leur impact à l'amélioration des conditions de vie du citoyen.

Convienient d'œuvrer en faveur de:

- la promotion de meilleures stratégies et pratiques de gestion de la dette publique et des risques inhérents;
- la mise en place des mécanismes efficaces de contrôle permettant de maximiser les avantages générés par les subventions et les aides financières;
- la valorisation des apports des Organisations de la société civile et des citoyens à l'effet d'améliorer l'impact des audits et de susciter la confiance des parties prenantes clés.

Les actions à mettre en œuvre pour le respect du triple engagement susmentionné se déclinent ainsi qu'il suit:

I. DE LA PROMOTION DE MEILLEURES STRATEGIES ET PRATIQUES DE GESTION DE LA DETTE PUBLIQUE ET DES RISQUES INHERENTS

La gestion efficace de la dette publique doit permettre d'atteindre un juste équilibre entre la satisfaction des besoins de financement des gouvernements et la durabilité à long terme des dettes qu'ils contractent, avec une bonne maîtrise des risques financiers y associés.



Les ISC, dans leur rôle d'assistant des Etats en matière de finances publiques, sont encouragées à supporter les gouvernements dans l'implémentation des mesures propices à une gestion optimale des emprunts étatiques. Il s'agit de:

1- Renforcer la transparence et la responsabilité des gestionnaires de la dette publique : la publication de rapports périodiques et le développement d'une base de données complète sur la dette publique, aiderait à stimuler une gestion plus responsable et rigoureuse des fonds issus de la dette;

2- Codifier les processus de gestion de l'endettement: il convient d'élaborer une politique globale de gestion de la dette publique, traduite par des objectifs clairs assortis d'échéanciers précis;

3- Rationaliser les coûts de la dette : ce processus passe entre autres par la négociation des modalités de restructuration de la dette publique qui puissent optimiser les conditions de remboursement et réduire substantiellement leurs impacts sur les finances publiques;

4- Diversifier les sources de financement : l'adoption des politiques incitatives permettrait de stimuler les financements locaux et d'attirer les investissements directs étrangers;

5- Accroître la solvabilité des gouvernements: adopter des politiques économiques favorables à l'augmentation des ressources propres, en priorisant les secteurs économiques porteurs de croissance, adossés sur des objectifs économiques concrets;



6- Maitriser les risques financiers de la dette publique : l'analyse et le traitement efficace des risques financiers liés à l'endettement et le développement des plans de secours contribuent à améliorer la gestion de la dette et aident à prémunir des crises financières incidentes, en particulier les nouveaux instruments de financement;

7- Intensifier le contrôle interne de la gestion de la dette publique; l'évaluation des risques, des points forts et de l'application des contrôles internes afin de contribuer au renforcement continu des contrôles;

8- Affiner le rôle des ISC : le renforcement de la coopération entre les gestionnaires de la dette publique et les ISC est un levier à l'amélioration de la qualité du processus d'audit de la dette publique.

II. DE LA MISE EN PLACE DES MECANISMES EFFICACES DE CONTRÔLE PERMETTANT DE MAXIMISER LES AVANTAGES GENERES PAR LES SUBVENTIONS ET DES AIDES FINANCIERES

L'octroi des aides financières, qu'elles soient sous forme de subventions ou de prêts, est un mécanisme répandu au sein des politiques de développement de nombreux pays africains.

Ces appuis financiers des Partenaires Techniques et Financiers (PTF), destinés à résoudre divers problèmes socio-économiques, n'échappent pas au champ de compétence des ISC, auxquelles incombent la charge d'assurer la transparence et la reddition des comptes de la gestion des fonds publics.

Au moyen d'examens rigoureux des accords qui dictent les conditionnalités de déboursement et d'utilisation de ces fonds, les audits réalisés par les ISC révèlent d'importants manquements dans la gestion qui en est faite.

Ces résultats soulignent l'urgence pour les ISC africaines de mettre en place, en s'inspirant des pratiques établies par l'INTOSAI et du cadre de déclarations professionnelles de l'INTOSAI, des mécanismes de contrôle plus efficaces afin d'améliorer la qualité des contrôles des aides financières et des subventions. Cela implique :

1- Renforcer les capacités des auditeurs:

investir dans les formations et le renforcement des capacités des auditeurs au sein des ISC permettra de leur procurer les outils adéquats pour réaliser des audits approfondis et efficaces. Il s'agit notamment de familiariser les auditeurs avec les meilleures pratiques et normes internationales, telles que celles établies par l'INTOSAI;

2- Renforcer la collaboration avec les Partenaires Techniques et Financiers

(PTF): l'établissement de partenariats plus solides avec les Partenaires Techniques et Financiers (PTF) est essentiel pour garantir un financement adéquat des activités d'audit. Les efforts de collaboration pourraient comprendre des initiatives de financement conjoint, dans le cadre desquelles les PTF contribueraient au budget d'audit en échange d'une transparence dans l'utilisation des fonds;

3- Mettre en œuvre des solutions numériques:

l'adoption de plateformes numériques pour la gestion des demandes de subvention et l'établissement de rapports peut rationaliser le processus d'audit. Les outils numériques peuvent faciliter le suivi en temps réel de l'utilisation des fonds et améliorer la précision des données ainsi que la communication entre les parties prenantes;

4- Élaborer une approche d'audit basée sur les risques :

une approche d'audit basée sur les risques, concentrée sur les domaines et les projets à haut risque, peut optimiser l'utilisation de ressources limitées. Cette approche permet aux

auditeurs de centrer leurs efforts sur les projets les plus susceptibles de donner lieu à des cas de faute de gestion ou de non-conformité;

5- Promouvoir la sensibilisation et l'engagement du public: la sensibilisation du public à l'importance de la transparence et de la reddition des comptes en matière de gestion des fonds publics, peut favoriser l'émergence d'une culture de la responsabilité. L'implication des organisations de la société civile dans le processus d'audit peut également renforcer le contrôle et promouvoir la participation des citoyens à la gouvernance;

6- Sensibiliser les pouvoirs publics sur la nécessité de mettre en place un cadre juridique à même de permettre aux organisations de la société civile de participer à la conception, la mise en œuvre, le contrôle et l'évaluation des projets et des programmes publics;

7- Mettre en place un cadre adéquat de gestion des risques de fraude et de conflits d'intérêt de ces organisations de la société civile.

III. DE LA VALORISATION DES APPORTS DES ORGANISATIONS DE LA SOCIÉTÉ CIVILE ET DES CITOYENS À L'EFFET D'AMÉLIORER L'IMPACT DES AUDITS ET SUSCITER LA CONFIANCE DES PARTIES PRENANTES

L'implication des parties prenantes dans la promotion de la bonne gouvernance est un facteur de complémentarité qui crédibilise les recommandations issues des audits.

Ainsi, l'engagement auprès des parties prenantes est désormais une fonction transversale clé dans la gestion stratégique des ISC qui, pour apporter de la valeur et des avantages, doivent être en mesure de collaborer avec les parties prenantes, tant internes qu'externes. En plus de consolider l'Etat de droit, les synergies qui s'en dégagent augmentent l'efficacité des différents acteurs et optimisent l'action des ISC.

Toutefois, cette fonction ne peut être garantie que s'il en est de même de l'indépendance des ISC dont la carence limite leur aptitude à mener un dialogue franc avec les parties prenantes concernées, notamment les Organisations de la Société Civile et les citoyens.

Dès lors, la valorisation efficace de ces atouts requiert des ISC la mise en place d'un dispositif stratégique adapté, lequel doit pouvoir :

1- Intégrer les synergies d'action naissantes dans la structure organisationnelle des ISC: mettre en place des structures dédiées au renforcement de la collaboration ISC /OSC et formaliser les procédures qui sous-tendent les partenariats;

2- Renforcer les canaux de communication: améliorer l'accessibilité et l'efficacité

des plateformes de communication, en veillant à ce que les populations en situation de précarité aient des chances égales de participer aux discussions sur l'audit et la question des finances publiques.

3- Encourager la sensibilisation aux mécanismes de dénonciation: mettre en place des mécanismes de dénonciation garantissant la transmission correcte et confidentielle des informations et la protection des dénonciateurs;

4- Renforcer la collaboration avec les médias: travailler en étroite collaboration avec les médias pour diffuser largement les résultats des audits, sensibiliser le public et encourager les discussions sur la responsabilité des pouvoirs publics.



5- Renforcer l'impact de la collaboration avec les parties prenantes: développer un système structuré de contrôle et d'évaluation afin d'évaluer l'efficacité des efforts d'engagement des citoyens et des OSC.

Réaliser ces nobles orientations nécessite des engagements de la part de chaque ISC, ainsi qu'un soutien collaboratif de la part des organes de l'AFROSAI, notamment les Commissions Techniques, les Organisations Sous-Régionales, la Revue Africaine de Vérification Intégrée, et la Direction exécutive.

Par ce nouvel agenda, les ISC de l'AFROSAI reconnaissent la nécessité de maintenir un niveau de pertinence et

de crédibilité conséquent face aux défis émergents propres à leur contexte.

Elles réaffirment leur attachement aux valeurs de la coopération bilatérale et multilatérale ainsi que leur détermination à produire un impact significatif dans la vie des populations africaines.

Par conséquent, elles engagent le Président en exercice de l'AFROSAI, conformément à l'article 18 alinéa 3 des Statuts de l'AFROSAI, à veiller en liaison avec les Organes compétents de l'Organisation, à la mise en œuvre effective des présents Accords et d'en rendre compte, lors de la prochaine Assemblée générale, prévue en 2027 au Kenya.



