

Université Abderrahmane Mira-Bejaia
Faculté des sciences économiques, commerciales et des
sciences de gestion
Département des sciences de gestion

Mémoire de fin d'études

En vue de l'obtention du diplôme de Master LMD
En Sciences de Gestion
Spécialité : finance et comptabilité
Option : Comptabilité, Contrôle, Audit

Thème

La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise
Cas : Entreprise portuaire de Bejaia (EPB)

Réalisé et présenté par :

1. **Mr MERAD Zakaria**
2. **Melle SOLTANA Imene**

Sous la direction :

Mr BERRABEH Bilal

Année universitaire 2020/2021

Résumé :

Suite aux scandales financiers qui ont touché les Etats-Unis, l'audit interne est devenu un outil indispensable dans le système de la gouvernance d'entreprise. En effet, il est considéré comme l'un des mécanismes les plus efficace. L'Algérie, comme le reste des pays du monde, a connu ces dernières années, une énorme propagation de corruption et fraude, surtout dans le domaine fiscale et financier, ce qui a conduit les entreprises à donner plus d'importance et de considération à l'audit interne afin d'assurer sa continuité tout en optimisant sa performance et de diminuer les risques. Le but de ce mémoire est de comprendre la contribution de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance des entreprises algériennes, et ce à travers l'observation du système de contrôle interne, son efficacité à gérer les risques et de réduire l'asymétrie d'information.

Mots clés : audit interne, gouvernance d'entreprise, mécanisme, performance.

Abstract:

Following the financial scandals in the United States, internal audit has become an indispensable tool in the corporate governance system. It is considered one of the most effective mechanisms. Algeria, like the rest of the world, has experienced in recent years an enormous spread of corruption and fraud, especially in the field of taxation and finance, this has led companies to give more importance and consideration to internal audit in order to ensure its continuity while optimizing its performance and reducing risks. The purpose of this brief is to understand the contribution of internal audit in improving the governance of Algerian companies, through the observation of the system of internal control, its effectiveness and.

Keyword: internal audit, corporate governance, mechanisms, performance.

ملخص:

وفي أعقاب الفضائح المالية في الولايات المتحدة، أصبحت المراجعة الداخلية للحسابات أداة لا غنى عنها في نظام إدارة الشركات. وهو يعتبر من أكثر الآليات فعالية. وقد شهدت الجزائر، شأنها شأن بقية بلدان العالم، في السنوات الأخيرة انتشارا هائلا للفساد والغش، لا سيما في مجال الضرائب والتمويل، مما جعل الشركات تولي مزيدا من الأهمية والمراجعة الداخلية للحسابات بغية ضمان استمراريته مع تحسين أدائها والحد من المخاطر إلى أقصى حد. والغرض من هذا الموجز هو فهم مساهمة المراجعة الداخلية للحسابات في تحسين إدارة الشركات الجزائرية، من خلال مراقبة نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها.

Remerciements

D'abord nous remercions le bon Dieu de nous avoir donné santé, courage et foi pour réaliser ce modeste travail avec volonté et dans des conditions très difficiles

A l'issue de ce travail nous adressons nos remerciements aux personnes avec lesquelles nous avons pu échanger et qui nous ont aidé dans la rédaction de ce mémoire. Nous tenons d'abord à remercier très chaleureusement Mr BERRABAH Bilal qui nous a permis de bénéficier de son encadrement. Les conseils qu'il nous a prodigué, la patience, la confiance qu'il nous a témoigné ont été déterminants dans la réalisation de notre travail de recherche. On exprime notre gratitude à madame RABOUHI cadre au sien de l'EPB pour sa disponibilité, ses orientations et son aide.

Enfin, nous adressons nos plus sincères remerciements à nos familles : plus particulièrement à nos très chers parents pour leurs soutient moral et financier et leurs sacrifices, à nos frères, et nos sœurs, sans oublier nos amis qui nous ont accompagné, aidé, soutenu et encouragé tout au long de la réalisation de ce mémoire.

Dédicace

Je dédie ce modeste travail :

A mes très chers parents qui m'ont toujours soutenue, et encouragée tout au long de mes études

A mes chers frères et sœurs A toute ma famille

A tous mes ami(s)(es), proches ou loin

A tous ceux qui me sont très chers

MERAD Zakaria

Dédicace

Je dédie ce projet de fin d'étude :

A la personne qui a toujours été à mes côtés en m'orientant, non sans me tarabuster par moment

A ma chère maman

A mon père qui fait en sorte que rien ne me manque

A mon cher frère Anis A ma chère sœur Assia

A Toute ma famille

A tous mes ami(s)(es), proches ou loin

A tous ceux qui me sont très chers.

SOLTANA Imene

Liste des tableaux

Tableau 01 : Evolution historique de l'audit.

Tableau 02 : Evolution historique des objectifs de la fonction d'audit.

Tableau 03 : Typologie des mécanismes de gouvernance.

Tableau 04 : Problèmes globaux de la gouvernance selon les deux grandes générations de PME

Tableau 05 : Différentes étapes de la procédure cadre.

Tableau 06 : Différentes étapes de la procédure audit interne de gestion.

Listes des figures

Figure 01 : Schéma de la cartographie des processus d'un service d'audit interne.

Figure 02 : Le processus de gouvernance d'entreprise.

Figure 03 : Les principes de gouvernement d'entreprise de l'OCDE, révision 2004

Figure 04 : Relation d'agence.

Figure 05 : Les participants de la gouvernance de l'entreprise.

Figure 06 : Relation entre le comité d'audit et la fonction de l'audit interne.

Figure 07 : L'audit interne : model de maturité de la gouvernance.

Figure 08 : Organisation de la direction des systèmes de contrôle interne.

Liste des abréviations

- **AI** : Audit Interne
- **CA** : Conseil D'administration
- **CAC** : Commissaire Aux Comptes
- **CARE** : Cercle D'action Et De Réflexion Autour De L'entreprise
- **CIA** : Certified Internal Auditors
- **CNAN** : Compagnie National Algérienne De Navigation
- **COSO** : Committee Of Sponsoring Organization
- **CPAI** : Certificat Professionnelle D'audit Interne
- **CRIPP** : Cadre De Référence International Des Pratiques Professionnelle
- **DPAI** : Diplôme Professionnelle D'audit Interne
- **DSCI** : Direction Des Systèmes De Contrôle Internes
- **EPB** : Entreprise Portuaire De Bejaia
- **EPE** : Entreprise Publique Economique
- **FCE** : Forum Des Chefs D'entreprise
- **FRAP** : Feuille De Révélation Et D'analyse De Problème
- **GE** : Gouvernance D'entreprise
- **IFA** : Institut Française Des Administrateurs
- **IFACI** : Institut Française De L'audit Et Du Contrôle Interne
- **IFFA** : Tableau Des Forces Et Des Faiblesses
- **IIA** : International Internal Auditors
- **ISA** : International Standard On Auditing
- **ISO** : Organisation International De Normalisation
- **J.C** : Jésus Christ
- **LSF** : Loi De Sécurité Financière
- **NAA** : Normes Algérienne D'audit
- **OCDE** : L'organisation De Coopération Et De Développement Economique
- **OHSAS**: Occupational Health And Safety Assessment Series
- **ONP** : Office National Des Ports
- **PME** : Petits Et Moyennes Entreprises
- **PWC** : Price Water House Coopers

- **QCI** : Questionnaire De Contrôle Interne
- **SEC** : Securities And Exchange Commission
- **SMQ** : Système De Management De La Qualité
- **SO.NA.MA** : Société National De Manutention
- **SOX** : Sarbanes-Oxly
- **SPA** : Société Par Action
- **TCT** : Théorie Des Couts De Transaction
- **TDP** : Théorie Des Droits De Propriété
- **USA** : United State Of America

Sommaire

Résumé	
Remerciements	
Dédicaces	
Liste des tableaux	
Liste des figures	
Liste des abréviations	
Introduction générale.....	1
Chapitre I : Approches théoriques de l’audit interne.....	3
Introduction du chapitre.....	3
Section 01 : Généralités de l’audit interne.....	4
Section 02 : Positionnement de la fonction d’audit interne.....	13
Section 03 : Démarche et outils de l’audit interne.....	20
Conclusion du chapitre.....	35
Chapitre II : Gouvernance d’entreprise.....	36
Introduction du chapitre.....	36
Section 01 : Généralités sur la gouvernance d’entreprise.....	37
Section 02 : Les mécanismes de gouvernance d’entreprise.....	49
Section 03 : Audit interne, un outil de gouvernance d’entreprise.....	53
Conclusion du chapitre.....	60
CHAPITRE III : La contribution de l’audit interne dans la gouvernance de l’entreprise.....	61
Introduction du chapitre.....	61
Section 01 : Présentation de l’organisme d’accueil.....	62
Section 02 : Présentation de la mission d’audit interne au sein de l’EPB.....	69
Conclusion du chapitre.....	80
Conclusion générale.....	81
Bibliographie	
Tables des matières	

Introduction générale

Introduction Générale

L'économie a connu plusieurs évolutions et bouleversements au fil des années surtout dans les années 60-70, les mutations de l'environnement à pousser les entreprises à s'adapter aux nouveaux codes et règles afin d'assurer sa survie et sa continuité à réaliser ses objectifs, en conséquence l'entreprise est passée d'une organisation destinée à réaliser des profits à un moyen de redresser l'économie d'un pays. La crise 1929 appelée aussi la grande dépression a plongé l'économie mondiale dans un état critique, ce qui a incité l'entreprise à trouver des solutions lui permettant d'optimiser sa performance et d'assurer sa longévité, après la crise l'économie d'entreprise a su renouveler ses références, des notions ont été mises à jour certaines même devenues obsolètes, et des nouveaux outils ont émergé comme l'audit interne qui va pousser l'économie d'entreprise à un autre stade d'évolution.

Suite aux évolutions économiques, la gouvernance de l'entreprise est devenue un élément indispensable au pilotage de l'entreprise, selon Chareaux (1997) définit le terme de gouvernance de l'entreprise comme étant : *« un ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui gouvernent leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire »*, ce qui a poussé les chefs d'entreprise à s'interroger sur la gouvernance de leurs entreprises. Une bonne gouvernance est synonyme de la création de la valeur ajoutée et de l'amélioration des performances de l'entreprise, à l'aide de plusieurs mécanismes (conseil d'administrations, comité d'audit...) elle définit tous les modes de gestion et de direction qui contribuent au bon fonctionnement de l'entreprise et la réduction des risques.

L'audit interne est une fonction récente apparue suite aux scandales financiers aux Etats Unis, les entreprises ont assisté à l'émergence de nouveaux enjeux économiques imposés par la crise, c'est pour cela que la maîtrise de l'entreprise est devenue vitale à sa survie, d'où intervient l'auditeur interne grâce à ces compétences et son savoir afin de guider l'entreprise à constamment améliorer ces performances. L'institut des auditeurs internes (The Institute of Internal Auditors : IIA) qui définit l'audit interne comme : *« une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité »*. Cette définition souligne le fait que la fonction d'audit interne contribue énormément à la gouvernance de l'entreprise.

Introduction Générale

L'audit interne intervient dans la gouvernance de l'entreprise à travers la présence du comité d'audit comme un mécanisme de surveillance, ainsi un outil d'organisation comme la dicte la norme 2130 des normes internationales de l'audit interne « *l'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle interne approprié en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant son amélioration continue* ». La fonction d'audit interne est considérée comme un mécanisme de la gouvernance de l'entreprise, car une bonne gouvernance vise à la création de la valeur de l'amélioration de la performance de l'entreprise ce qui relève du rôle principal de l'audit interne, ainsi ce dernier est mandaté par les dirigeants qui leurs offre une position adéquate, permettant de contribuer d'une manière efficace à la gouvernance d'entreprise, à travers des analyses, des recommandations concernant le pouvoir décisionnel.

L'objectif de notre recherche est de cerner la relation existante entre la gouvernance de l'entreprise et l'audit interne ainsi l'apport de cette dernière au gouvernement d'entreprise, et la problématique serait **comment l'audit interne contribue à la gouvernance de l'entreprise ?**

En vue de cette problématique, découle les questions suivantes :

- La fonction d'audit est-elle considérée à sa juste valeur dans les entreprise Algérienne, notamment l'EPB ?
- La notion de gouvernance d'entreprise est-elle exercer d'une manière efficace dans l'EPB ?
- Quelle est l'impact réel de l'audit interne au système de gouvernance de l'entreprise de l'EPB ?

Afin de mieux cerner les questionnements suscités, nous avons proposés les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse 01** : la fonction d'audit interne est exercé d'une manière efficace, et occupe une place importante au sien de l'EPB.
- **Hypothèse 02** : la notion de gouvernance d'entreprise est méconnue au sien des cadres dirigeants de l'entreprise.
- **Hypothèse 03** : l'audit interne a un impact réel dans le système de gouvernance d'entreprise de L'EPB et possède une réelle valeur ajoutée.

Introduction Générale

L'objectif de ce travail est démontrer l'importance de l'audit interne dans le fonctionnement de l'entreprise ainsi sa contribution dans le système de gouvernance, à travers des recherches effectuées et des informations collectées lors du stage effectué au sein de l'EPB.

Afin de répondre aux questionnements posés, notre travail sera divisé en trois (03) chapitres, le premier abordera les aspects théoriques de l'audit interne, il contient trois sections la première abordera des généralités sur l'audit interne, la seconde sera centrée sur le positionnement de la fonction d'audit interne dans l'entreprise, et la troisième démontre la démarche et les outils de l'audit interne. Le deuxième chapitre consiste à une approche théorique de la gouvernance d'entreprise, il contient trois sections, la première aborde des généralités sur la gouvernance d'entreprise, la deuxième présentera les mécanismes de la gouvernance, et la troisième démontrera la relation existante entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise. Quant au troisième chapitre il représente les résultats obtenus lors du stage pratique effectué au sein de l'EPB.

Chapitre I : Approche théorique de l'audit interne

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

Introduction du chapitre

Aujourd'hui, la fonction de l'audit interne est devenue un élément vital et incontournable au sein de l'entreprise, elle est un outil d'aide à la décision et la performance de l'entreprise, quel que soit le secteur d'activité, l'audit interne veille à garantir la sécurité du patrimoine et la continuité de l'entreprise.

Dans ce chapitre, nous abordons en premier lieu des généralités sur l'audit interne : sa définition, ses objectifs, ses caractéristiques, ses typologies ; ensuite nous essayons de présenter les fonctions voisines de l'audit interne. Enfin, nous présentons Les normes professionnelles de la pratique de l'audit interne à savoir aussi la charte d'audit et le code de déontologie, et puis la mission de l'audit interne, à travers ces différentes étapes.

Section 1 : Généralités sur l'audit interne

L'audit interne est une notion très diversifier qui a connu une évolution très importante au fil des années. Dans cette section, nous allons présenter : l'historique de l'audit interne, sa définition, ses objectifs, ses caractéristique et sa typologie.

1.1. Historique de l'audit interne

Les premières apparitions du l'audit remontent à l'antiquité, précisément du 2^{ème} millénaire avant J.C, les sumériens avait compris la nécessité d'une information objective entre les partenaires économiques, d'où la création du code « Hammourabi », qui mentionne l'obligation d'utiliser un plan comptable et de respecter les normes afin d'établir un support fiable de communication financière.

Au 3^{ème} siècle avant J.C, l'audit a était utiliser par l'empire romain, ces derniers avaient engagé des fonctionnaires de trésor appelés les « questeur », qui avait pour mission de rendre oralement devant une assemblé composé d'auditeur qui approuvait les comptes.

La notion de l'audit interne fut introduite par les anglo saxo au début du 20^{ème} siècle pour la gestion mais le premier cabinet d'audit fut fondé au 19^{ème} siècle à Londres, qui avait pour mission de détecter les anomalies, les fraudes et les risques au sien de l'entité auditée, cette évolution due à l'évolution et à la croissance des entreprises et des organisations contrôlées.

Malgré que l'audit a était pratiqué depuis plusieurs siècles, l'apparition de la fonction d'audit interne est relativement récente, et elle remonte à la crise de 1929 aux Etats Unis, les entreprises subissaient la crise en plein fouet, les comptes furent contrôler en vue de réduction des charges, les grandes entreprises utilisaient déjà les cabinets d'audit externe, mais pour cause

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

de cumule des tâches préparatoires, il fût suggéré de faire assumer certains de ces travaux préparatoire par le personnel de l'entreprise, sous la condition d'une certaine supervision de la part des auditeur externes, ainsi apparurent les premiers auditeur internes, qui permirent d'alléger les charges subi par l'entreprise.

La crise passa, l'audit interne fut reconnu en tant que discipline professionnelle aux USA en 1941 avec la création de « The institut of Internal Auditors », et c'est que à partir des années 60 et 70 que la fonction d'audit interne commence à se préciser.

En Algérie, l'audit interne fut appliqué dans les années 80 et c'est à partir de cela que les entreprises sont tenus de mettre en place des structures d'audit interne.

Tableau 1 : évolution historique de l'audit

Période	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
1) 2000 avant J.C.	Rois, Empereurs	Clercs ou Ecrivains	Punir les voleurs pour détournement de fond, Protéger le patrimoine.
2) 1700 à 1850	Etats, Tribunaux commerciaux et actionnaires.	Comptable	Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs, protéger le patrimoine.
3) 1900 -1940	Etats, actionnaires	Professionnels de la comptabilité ou juristes	Eviter les fraudes et attester la fiabilité du bilan.
4)1900- 1940	Etats et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité	Eviter les fraudes et les erreurs et attester la fiabilité des états financiers historiques

Source : Aoun ZINEB,Ouida Soufiane, Onana Marc Olivier, audit-audit interne, école national de commerce et de gestion de Casablanca, 2012, P 06

1.2. Définition de l'audit interne

L'audit interne est une fonction qui a connu plusieurs définitions au fil des années. Définition de IIA, datant de 1999 : « *l'audit interne est une activité indépendante et objective*

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apport ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée, il aide cette organisation à atteindre ces objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des proposition pour renforcer son efficacité ».¹

- Indépendant : par rapport aux activités exécutives de l'organisation.
- Objective : se base sur les faits et preuves, sans jugement personnel.

Selon ALBERTO Sillero l'audit : *« C'est une démarche d'analyse et de contrôle, s'applique désormais à l'ensemble des fonctions de l'entreprise, ainsi y a-t-il des audits de production, de force de vente, de qualité, de ressources humaines et des états comptables et financiers d'une société ».*²

Quant à LIONNEL Collins : *« l'audit interne est, à l'intérieur d'une entreprise ou d'un organisme, une activité indépendante d'appréciation du contrôle des opérations. Il est au service de la direction. C'est dans ce domaine, un contrôle qui a pour fonction d'estimer et d'évaluer l'efficacité des autres contrôles ».*³

D'après l'institut française de l'audit et de contrôle interne (IFACI) : *« l'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise. Cette activité est exercée par un service dépendant de la direction de l'entreprise et indépendant des autres services. Les objectifs principaux des auditeurs internes sont donc, dans le cadre de cette révision périodique, de vérifier si les procédures en place comportent les sécurités suffisantes, si les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et actuelles. »*⁴

On peut affirmer que l'audit interne est un examen ou une analyse technique et indépendante, exécuter par un professionnel nommé « *auditeur interne* » qui fait partie du personnel de l'entreprise, qui permet d'analyser et d'évaluer et de contrôler ses activités.

1.2.1. Définition de l'auditeur interne

Il s'agit d'un employée interne de l'entité, sa mission principale c'est de mettre en œuvre l'audit interne au sein de l'entreprise, tout en restant objective afin de formuler un avis.

¹ Cadre de Référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne, Edition 2017, by « <https://chapters.theiia.org/montreal/Pages/Publications-de-l'IFACI.aspx> », le 02/04/21 consulté 10 : 34.

² ALBERTO Sillero, audit et révision légale, Edition eska, 2000, p12

³ LIONNEL Collins, GERARD Valin, audit et contrôle interne principes objectifs et pratiques, Edition dalloz 1979, p27

⁴ Raffegeau Jean, Dufils Pierre, Menonville Didie, « *l'audit financier* », Paris, 1994, P11

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

Il examine les différentes activités de l'organisation dans le but de détecter les risques et accroître avec efficacité la performance de l'entité.

1.2.2. Qualités d'un auditeur interne

Un bon auditeur se doit d'avoir des compétences nécessaires pour mener à bien une mission d'audit, mais aussi plusieurs qualités personnelles qui se doit d'avoir ou d'acquérir.⁵

- ❖ **Intégrité** : l'intégrité est une qualité primordiale pour un auditeur, en effet c'est sur cette dernière que l'auditeur établit la confiance et la fiabilité de ces propos et ces actions, et plus cette qualité est présente chez un auditeur plus l'entreprise se fies aux travaux de l'audit interne pour prendre des décisions importantes.
- ❖ **Capacité de travail** : l'auditeur interne se doit d'avoir la capacité de répondre en performance aux attentes en termes de qualité, cette qualité s'acquiert en travaillant dur mais également faire intelligemment ce qu'il faut de la façon qu'il faut et au moment qu'il faut.
- ❖ **Créativité** : les auditeurs internes doivent se montrer créatives et innovant, et faire en sorte que leur pensée sorte des moyens classiques et de l'ordinaire, afin d'avoir des idées appréciées par d'autres parties prenantes.
- ❖ **Initiative** : avoir un esprit d'initiative est très important pour un auditeur, il exploite toutes les possibilités de la création de la valeur ajoutée et de changement au sien de son organisation.
- ❖ **Flexibilité** : un bon auditeur peut s'adapter à n'importe quel changement d'une manière permanente et efficace.
- ❖ **Curiosité** : l'information nécessaire pour formuler un jugement au cours d'une mission d'audit interne ne saute pas toujours aux yeux, de ce fait l'auditeur interne se doit d'avoir la curiosité de chercher cette information et de poser les bonnes questions pour les obtenir.
- ❖ **Passion** : pour réussir, l'auditeur interne doit avoir un intérêt profond et enthousiasme sincère à leur travail car avoir une passion est la clé indispensable pour une réussite durable.

1.3. Objectifs et caractéristique de l'audit interne

L'audit interne possède plusieurs objectifs et caractéristique à savoir :

⁵ IFACI, « Manuel d'audit interne améliorer l'efficacité de la gouvernance et de contrôle interne et du management des risques », EYROLLS, 2015, P21

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

1.3.1. Objectifs de l'audit interne

L'audit interne joue un rôle primordial au sein de l'organisme, il contribue et assiste les membres de l'entreprise afin de mener les activités et les responsabilités d'une manière efficace et correcte, parmi ces objectifs on peut citer :

- Vérification de la conformité des exigences donnés par le référentiel de l'entreprise.
- La sauvegarde des actifs de l'entreprise.
- Assurer la qualité des informations financières publiée.
- Contrôler la régularité de l'ensemble des opérations de l'entreprise.
- Explorer les pistes potentielles à l'amélioration de l'efficacité de l'entreprise.
- Optimisation de l'utilisation des ressources de l'entité.
- Identifier les zones de risques potentiel.
- Identifier les bonnes pratiques et encouragé les équipes à les accaparer.
- Assister les membres de la direction dans l'exécution efficace de leur responsabilité.
- Formulation des recommandations en vue d'améliorer et promouvoir le développement de l'entreprise.
- Examiner la certitude et l'application des contrôles comptables, financiers et opérationnelles.
- Vérifier l'aptitude de l'entreprise à atteindre ses objectifs.

Pour illustrer cette évolution de l'audit, nous reproduisant ci-dessous la présentation schématique de R. Gene Brown, reprise par P. Messiqua dans l'audit, instrument d'information et de gestion :

Tableau 2 : évolution historique des objectifs de la fonction d'audit

Période	Objectif de l'audit	Etendu de vérification	Importances accordée aux procédures de contrôle interne
1500 – 1850	Recherche de la fraude	Détaillée	Nulle
1850 – 1905	Recherche de la fraude Recherche des erreurs	Détaillée Les sondages Apparaissent	Nulle

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

1905 – 1933	Emettre une opinion sur la validité des états financiers Recherche de la fraude et des erreurs	détaillée des sondages	Faible
1933 – 1940	Emettre une opinion sur la validité des états financiers Recherche de la fraude et des erreurs	Des sondages	Croissante
Depuis	Emettre une opinion sur la sincérité et la régularité des états financiers	Sondages	Indispensable

Source : LIONNEL Collins, GERARD Valin, audit et contrôle interne principes objectifs et pratiques, Edition dalloz 1979, p21.

1.3.2. Caractéristiques de l'audit interne

Les caractéristiques de l'audit interne sont de nombre de trois ⁶:

- ❖ **Activité indépendante** : l'audit interne joui du caractère d'indépendance, il doit être rattaché au plus haut niveau de la hiérarchie à savoir le président de la direction générale, il doit être totalement détaché des autres fonctions, il ne peut pas intervenir en tant qu'opérationnel et ne doit pas exercer un contrôle de personne, comme stipule la norme 1100 : « l'audit interne doit être indépendant et les auditeur internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivités ».
- ❖ **Activité d'assistance du management** : l'audit interne est une aide au management de l'entreprise, elle permet d'optimiser le fonctionnement de l'entité et d'encourager un contrôle efficace à un cout raisonnable, grâce aux évaluations et enquêtes menées et aux recommandations et informations critiques émises.
- ❖ **Activité d'appréciation de contrôle interne** : L'audit interne est une fonction d'appréciation et d'évaluation dont la tâche essentielle est notamment, la validation de du contrôle interne via : la détection de dysfonctionnements éventuels et l'analyse critique des procédures.

⁶ Bouras Boukhalfa, Skander Naim, mémoire de fin d'étude « la contribution de l'audit interne à la performance d'entreprise cas BATICOMPO » bni mensour, Bejaia, 2015, P 12.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

1.4. Typologie de l'audit

L'audit s'est développé dans la quasi-totalité des domaines, en conséquence il a eu la nécessité de s'adapter à ces différents domaines, ce qui a poussé à la naissance de plusieurs types d'audit, on peut classer l'audit selon le statut de l'auditeur, selon le domaine d'application, selon la nature de l'audit.

1.4.1. Classification selon le statut de l'auditeur

1.4.1.1. Audit légale

Appelé aussi le commissariat aux comptes, c'est un audit imposé par la loi sur les sociétés, il est pratiqué par un professionnel compétant et indépendant nommé le commissaire aux comptes, il est désigné par l'assemblée générale ou par voie de justice, l'objectif de cet audit est de vérifier et de certifier les comptes de l'entreprise en vue d'émettre un avis par rapport à leur régularité, sincérité, et l'image fidèle, pour une durée de trois ans, son rapport est d'une diffusion très large et sa mission est d'intérêt publique.

1.4.1.2. Audit contractuel

C'est un audit appliqué à la demande des dirigeants de l'entreprise ou par tiers intéressés, il n'est pas imposé par la loi, il a pour objectif d'optimiser la performance de l'entité et d'évaluer les opérations en vue de la croissance de cette dernière.

1.4.2. Classification selon le domaine d'application

1.4.2.1. Audit financier et comptable

C'est un audit de certification des comptes, il a pour but d'exprimer une opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle de toutes les informations comptables et financières présentées par l'entreprise, ainsi que tous ses états financiers.

L'audit financier et comptable est exécuté généralement par un expert indépendant donc il s'identifie initialement à l'audit externe.

1.4.2.2. Audit opérationnel

Il s'intéresse à toutes les opérations de l'entreprise, il traite les informations relatives à la gestion, il a pour objectif de promouvoir l'application des politiques de la direction et l'efficacité des opérations, en outre l'audit opérationnel est un examen visant l'évaluation des procédures organisationnelles pour but de soumettre des recommandations afin d'atteindre les objectifs de l'entité et encourager son évolution.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

Il est destiné à la direction générale car il constitue une aide à la prise de décision, il soulage les centres de décision en leur fournissant des recommandations et des analyses objectives au sujets des activités examinées.

L'audit opérationnel est composé de quatre niveau d'audit qui classifie l'audit par rapport aux objectifs, qui sont :⁷

- ❖ **Audit de conformité** : c'est un audit qui consiste à vérifier la bonne application des règles, procédures par rapport à un référentiel, il est mis en œuvre afin de détecter les anomalies et les distorsions observé dans la réalité et les comparer aux règles. Son objectif réside à rapporter ses anomalies aux responsables pour appliquer la réglementation à l'avenir.
- ❖ **Audit d'efficacité** : c'est un audit qui apprécie l'efficacité et la qualité des procédures, son objectif est d'examiner les moyens mis en œuvre par rapport aux objectifs de l'entreprise, et d'analyser la rigueur de la gestion et la qualité des performances, l'auditeur émet des recommandations en vue d'améliorer l'efficacité et d'accroître la performance de l'entreprise.
- ❖ **Audit stratégique** : c'est un audit qui est conçu comme une confrontation entre les politiques et les stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour en vérifier la cohérence, l'auditeur met en place un référentiel en fonction des caractéristiques de l'environnement afin d'examiner la cohérence des décisions par rapport à ce dernier, l'objectif de cet audit n'est pas le suivi mais juste de souligner les incohérences et de les communiquer à la direction générale.
- ❖ **Audit de management** : appelé aussi audit de direction, il est basé sur l'observation des choix et les décisions des dirigeants de l'entreprise et de les comparer et les mesurer pour but d'en tirer les risques et les incohérences, il a pour objectif l'appréciation du gouvernement de l'entreprise et vérifier la façon dont les politiques sont exécutées tout au long de la ligne hiérarchique.

1.4.2.3. Audit social

C'est un audit qui a pour mission d'évaluer la conformité des pratiques internes à un référentiel normatif externe (Droit du travail, Conventions Collectives, Accords d'entreprise) et au-delà des frontières de l'entreprise (pour les sous-traitants et fournisseurs), à des normes

⁷ Jacques RENARD, « Théorie et pratique du l'audit interne », 7ème Édition, Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles 61, bd Saint-Germain 75240 Paris cedex 05, Paris, 2009, p,58

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

liées à la responsabilité sociale de l'entreprise, souvent référencées sur les principes de l'Organisation Internationale du Travail.⁸

1.4.3. Classification selon la nature de l'audit

1.4.3.1. Audit interne

L'audit interne s'agit d'une fonction indépendante et objective à l'intérieure de l'entité, placé sous la coupe de la direction générale, elle concerne tous les domaines de l'entreprise, elle donne à l'organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ces opérations.

1.4.3.2. Audit externe

L'audit externe est une fonction indépendante qui intervient au-delà de l'entité d'une façon intermittente, il est obligatoire, mis en œuvre par un commissaire aux comptes il a pour fonction de certifier les comptes de l'entreprise.

⁸ Site internet « <https://auditsocial.world/documentation/quest-ce-que-laudit-social/> ». Le 01/05/21 consulté le 11:10.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

Section 2 : Positionnement de la fonction d'audit interne

Afin de bien comprendre et en évitant toutes confusions, cette section aura objet de préciser clairement comment se situe l'audit interne par rapport :

- A l'audit externe
- A l'inspection
- A la qualité
- Au contrôle de gestion
- Au contrôle interne
- Au management des risques

2.1. Positionnement de l'audit interne par rapport à l'audit externe

Dans l'entreprise, on entend souvent parler d'audit en qualifiant d'interne et d'externe, ces dernières sont des fonctions nettement différentes, et un environnement de travail autre. Malgré que la fonction d'audit interne est née à partir de l'audit externe, ce dernier est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission principale est d'évaluer la situation financière des entreprises et de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes.

❖ Comparaisons des deux fonctions

- **Quant au statut** : L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise. Tandis que l'auditeur externe est en situation prestataire de service juridiquement indépendant.
- **Quant aux bénéficiaires** : L'auditeur interne travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise ; managers, direction générale, éventuellement comité d'audit. Tandis que, l'auditeur externe travaille pour tous ceux qui sont au service de certification des comptes ; actionnaires, client, banquiers, fournisseurs, etc.
- **Quant aux objectifs** : L'objectif de l'auditeur interne est d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise en renforçant le système de contrôle interne. Et de recommander les actions pour l'améliorer. Tandis que l'auditeur externe certifie la régularité, la sincérité, et l'image fidèle des comptes, états financiers et résultat.
- **Quant au champ d'application** : L'audit interne est très vaste et large, puisqu'il inclut toutes les fonctions de l'entreprise et également dans toutes leurs dimensions. Tandis que l'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers, dans des diverses fonctions de l'entreprises.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

- **Quant à l'indépendance** : L'auditeur interne est indépendant et il est assorti des restrictions, l'auditeur externe est indépendant, mais pas de la même nature, il jouit d'une indépendance titulaire d'une profession libérale, juridique et statutaire.
- **Quant à la prévention de la fraude** : L'audit interne concerne une fraude touchant, prenant exemple à la confidentialité des dossiers du personnel qui concerne l'audit interne, l'audit externe est intéressé par toute fraude dès l'instant qu'elle a, ou est susceptible d'avoir une incidence sur les résultats.
- **Quant aux méthodes** : L'auditeur interne est original et spécifique, l'auditeur externe réalise ces travaux à base de rapprochements, analyses et inventaires, selon des méthodes qui ont fait leurs preuves.
- **Quant aux compétences** : L'auditeur interne est interdisciplinaire alors L'auditeur externe est spécialisé dans les domaines : comptabilité, finances, fiscalité.

❖ Complémentarités des deux fonctions

Malgré les diverses fonctions de l'audit interne et externe, les intérêts, rôles, responsabilités et activités des auditeurs internes et externes sont complémentaires et parfois similaires, l'un prend en compte les travaux de l'autre. Pour asseoir son jugement ou étayer sa démonstration, l'auditeur interne et l'auditeur externe sont essentiels à la bonne gouvernance et devraient se rencontrer et coopérer.

2.2. Positionnement de l'audit interne par rapport à l'inspection

Dans la plupart des entreprises, ce service d'audit interne est à tort qualifié d'inspection générale, l'inspecteur est membre à part entière du personnel de l'entreprise, il joue un rôle plus global et il possède un pouvoir de sanction, et il s'agit d'une fonction polyvalente qui inclut tous les éléments de l'audit, il est à noter que l'auditeur interne et l'inspecteur ne sont pas synonymes, malgré que pratiquement et théoriquement exécutent certaines tâches en commun.

❖ Comparaisons des deux fonctions

- L'inspecteur est chargé de surveiller et de contrôler l'application des règles et instructions par l'exécuteur testamentaire.
- L'inspecteur n'a pas la qualité d'évaluer les règles et normes de l'entreprise, tandis qu'un auditeur interne intervient et évalue le degré de contrôle et de maîtrise.
- L'auditeur interne n'examine pas personnellement, ce qui n'est pas le cas pour l'inspecteur.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

- L'inspection est effectuée par toute personne ou propriétaire en fonction de ses besoins particuliers, pour l'audit interne la vérification se fait uniquement au nom du propriétaire, qui procède à la nomination.
- L'inspecteur et l'auditeur qui effectue parfois des missions d'audit et d'inspection, dans certaines organisations, selon en fonction de la nature de la mission, ils changent de casquettes.

2.3. Positionnement de l'audit interne par rapport à l'audit qualité

L'audit interne est un outil utilisé pour vérifier l'efficacité du système de management, dans ce cas, dans le domaine de la gestion de la qualité, les normes ISO 9001 et autres normes (telles que OHSAS 18001 et ISO 14001) exigent une inspection régulière du système par des audits.

L'entreprise est soumise à des règles qui permettent d'atteindre des objectifs spécifiques, et l'audit qualité lui permet de s'assurer que leurs principes sont correctement appliqués. L'audit qualité est un processus méthodique et un examen indépendant en vue de déterminer si le résultat relatif à la qualité est cohérent et satisfait aux dispositions préétablies, et si ces derniers sont mis en œuvres de façon effective et capable d'attendre les objectifs, il permet ainsi d'identifier les écarts par rapport à un référentiel donné.

❖ Comparaisons des deux fonctions

- **Quant à la nature des missions :** La missions d'audit interne est conforme, efficace et efficiente. L'audit qualité est une dominante conformité
- **Quant à la durée des missions :** La durée d'audit interne est longue (quelques semaines). L'audit qualité est courte (quelques jours).
- **Quant aux normes d'audit :** Les normes d'audit internes sont professionnelles. L'audit qualité sont les normes de ISO 10011.
- **Quant aux objectifs prioritaires :** L'audit interne utilise les dispositifs de contrôle interne pour identifier des zones de risques de non couvertures. L'audit qualité utilise les dispositifs du SMQ existants (conduisant au non satisfaction du client), dans le but d'identifier des exigences de la norme ISO 9001 non satisfaites.

2.4. Positionnement de l'audit interne par rapport au contrôle de gestion

Il s'agit de deux fonctions, à savoir le contrôle de gestion et l'audit interne, bien connues du monde de l'entreprise, tous les deux s'affirment qu'ils sont l'élément essentiels du contrôle interne, c'est pourquoi l'efficacité de leur communication et leur collaboration est devenue le

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

principal enjeu de performance et de durabilité, et qui à ce titre, contribuent à mieux maîtriser les activités de l'entreprise, dont le rôle est indispensable au management, à sa stratégie, et à sa décision, en effet le contrôle de gestion accompagne la prise de décisions sans être décideur, et l'audit interne ne décide pas non plus mais s'assure que les dirigeants se trouvent dans de bonnes conditions pour décider, on peut définir le contrôle de gestion comme étant l'activité de gestion permettant le pilotage économique, et financier de l'organisation.

❖ Comparaisons des deux fonctions

- **Quant à l'évolution :** L'audit interne est passé d'un simple contrôle comptable à l'assistance au management dans la maîtrise des opérations, le contrôle de gestion de même est passé de simple analyse des coûts au contrôle budgétaire par à un véritable pilotage de l'entreprise.
- **Quant aux objectifs :** L'auditeur interne vise à mieux maîtriser les activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne, le contrôle de gestion son intérêt pour l'information est bien supérieur à son intérêt pour les systèmes et les procédures, il espère maintenir l'équilibre principal de l'entreprise (achats, ventes, stocks, investissement, etc.)
- **Quant à la périodicité :** La période en audit interne est définie en fonction de risque, durant toute au long de l'année, il effectue des missions divers, l'activité de contrôleur de gestion dépend des résultats de l'entreprise, et de la périodicité du reporting, et ainsi souvent basculer par les propriétés de la direction générale.

❖ Complémentarités des deux fonctions

La mission des deux fonctions est complémentaire mutuel :

- L'audit interne a la possibilité de s'appuyer sur la connaissance du contrôle de gestion afin d'élaborer un plan d'audit.
- Le contrôle de gestion est d'autant plus efficace qu'il reçoit des informations élaborées et transmises dans un système de Contrôle interne fiable et confirmé par l'audit interne.

2.5. Positionnement de l'audit interne par rapport au contrôle interne

L'audit interne et le contrôle interne sont deux aspects principaux de tout type d'organisation, le contrôle interne est un ensemble d'actions qui touchent à toutes les activités d'une organisation, et comprend l'ensemble des systèmes de contrôles, financiers et autres, mis en œuvre par les responsables de tous les niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leur

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

activités, la mise en place de procédures de contrôle interne vise principalement à atténuer les risques auxquels l'organisation est confrontée.

D'après l'Ordre des Experts Comptables Français de 1977 : « *Le Contrôle Interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la Direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci* ». ⁹

❖ Comparaisons des deux fonctions

• Quant à l'audit interne

- Est une activité indépendante ;
- Est une vérification du système de contrôle interne ;
- Apporte ses conseils pour améliorer le fonctionnement de l'entreprise.

• Quant au contrôle interne

- Est un outil ou support de l'audit interne ;
- Est l'ensemble des mesures et politiques utilisées pour la maîtrise de l'entreprise ;
- Est réalisé pour suivre le système de gestion, détecter des fraudes et des erreurs pour les corriger.

❖ Complémentarités des deux fonctions

- **Quant à la nature** : L'audit interne est une mesure préventive. Le contrôle interne est une mesure détective.
- **Quant à la responsabilité principale** : La principale responsabilité de l'audit interne est de vérifier l'efficacité du système de contrôle interne. La mise en place de procédures de contrôle interne saines est la principale responsabilité du système de contrôle interne.

2.6. Positionnement de l'audit interne par rapport au management des risques

Dans le cadre du lancement récent du référentiel *le management des risques de l'entreprise* – *Cadre de référence* du Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), l'Institute of Internal Auditors (IIA), en coordination avec ses membres affiliés britannique et irlandais, publie une note de position sur *le Rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise*. Ce document a pour objectif d'aider les responsables

⁹ Alain MIKOL « contrôle interne », presses universitaires de France de l'année 1998, édition février 1998, 108 boulevard Saint-Germain, 75006 Paris p.5

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

de l'audit interne à résoudre les problèmes liés à la gestion des risques dans leur organisation. Il leur fournit et suggère des moyens, conseils sur les moyens de maintenir l'objectivité et l'indépendance requises par les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (les Normes) lorsqu'ils effectuent des missions d'assurance et de conseil.

La gestion des risques ou le management des risques est désormais devenue un élément interne important à l'entreprise. Cependant, certaines entreprises ne disposent pas de cette fonctionnalité. Concernant le management des risques de l'entreprise, le rôle principal de l'audit interne est de fournir au Conseil une assurance objective quant à l'efficacité de cette activité, afin de gérer de manière appropriée les principaux risques de l'entreprise et de garantir le bon fonctionnement du système de contrôle interne. Tous les collaborateurs ont leur rôle à jouer pour que la gestion du risque soit un succès à l'échelle de l'organisation, mais c'est à la direction d'identifier et de gérer les risques.

L'IIA¹⁰ précise que les organisations doivent comprendre que la haute direction est toujours responsable de la gestion des risques. La responsabilité des auditeurs internes est de conseiller et de contester ou de soutenir la prise de décision de la direction sur les risques, mais en aucun cas les auditeurs ne prennent ces décisions eux-mêmes. La nature des missions d'audit interne doit être consignée dans la charte d'audit et approuvée par le comité d'audit.

Elle est en effet définie selon les normes de l'audit interne (ISA) comme « *Processus visant à identifier, évaluer, gérer et piloter les événements éventuels et les situations pour fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation* »¹¹.

❖ Comparaisons des deux fonctions

Selon IFACI

- **Quant aux risques visés :** l'audit interne identifie les risques de dysfonctionnements (transgressions des règles, désordres et inefficacité), alors que le management des risques identifie les Risques purs, aléatoires et accidents (sans espérance de gain).

¹⁰ Créé en 1941, l'IIA compte approximativement 95 000 membres opérant dans l'audit interne, la gouvernance, le contrôle interne, l'audit des systèmes d'information, la formation et la sécurité dans le monde entier. C'est une autorité reconnue, un acteur de premier plan dans la formation des auditeurs et un leader incontesté dans la certification, la recherche et la formulation de recommandations sur les aspects technologiques à l'intention des professionnels du monde entier.

¹¹ Cadre de Référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne, Edition 2017, by « <https://chapters.theiia.org/montreal/Pages/Publications-de-l'IFACI.aspx> », le 04/04/21 consulté 15 : 54. p.36

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

- **Quant traitement de ces risques** : l'audit interne traite les risques en formulant des recommandations, alors que le management des risques après les avoir identifiés il procède à leur résolution.
- **Quant référentiel** : Audit interne se réfère au contrôle interne et aux pratiques d'organisation communément adoptées, alors que le management des risques il se réfère aux Coûts et aux bénéfices afin de mesurer la gravité des risques.

La gestion des risques ne s'intéresse qu'aux risques de toute nature, alors que l'audit interne vise également à donner une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise des processus de management des risques.

❖ Complémentarités des deux fonctions

L'audit interne et management des risques sont deux fonctions complémentaires et interdépendantes, leurs objectifs est d'aider l'entreprise à mieux maîtriser ses risques Il est important de garder un équilibre entre les deux approches.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

Section 3 : Démarche et outils de l'audit interne

L'audit interne est une notion qui est régie par des règles et des codes qui déterminent l'ensemble des pratiques et des démarches de la fonction.

3.1. Les normes professionnelles de la pratique de l'audit interne

L'audit interne est une fonction qui exerce son activité par rapport à des normes et des références internationales établies qui doivent être respectées¹².

3.1.1. La charte d'audit

La charte d'audit interne est un document officiel qui en précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne. La charte définit le positionnement de l'audit interne dans l'organisation, autorise l'accès aux données, aux personnes et aux biens nécessaires à la réalisation des missions, définit le périmètre de l'audit interne. L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du Conseil.

3.1.2. Le code de déontologie

Le code de déontologie est un document qui est à la tête des normes de l'audit interne, il est publié en 1968 par l'institut international d'audit interne IIA, il s'applique à toute personnes et entités qui fournissent des services d'audit, il inclut deux composants essentiels, des principes pertinents pour la pratique de l'audit interne et des règles de conduite qui décrivent comment l'auditeur interne doit se conduire, il existe quatre principes et chaque principe possède quatre règles de conduite qui sont :

❖ Intégrité :

Il s'agit de la confiance établie et la crédibilité accordée aux informations et aux jugements fournis, les auditeurs internes :

- Doivent accomplir leur mission avec honnêteté, diligence et responsabilité.
- Doivent respecter la loi et faire les révélations requises par les lois et les règles de la profession.
- Ne doivent pas sciemment prendre part à des activités illégales ou s'engager dans des actes déshonorants pour la profession d'audit interne ou leur organisation.
- Doivent respecter et contribuer aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.

❖ Objectivité :

¹² Cadre de Référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne, Edition 2017, by <https://chapters.theiia.org/montreal/Pages/Publications-de-l'IFACI.aspx>, le 25/04/21 consulté 16 : 23.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

L'auditeur interne doit mener sa mission d'audit avec le maximum d'objectivité possible en collectant, évaluant et communiquant les informations relatives à l'activité, il ne doit pas être influencé dans son jugement et évaluer d'une manière équitable. Les auditeurs internes :

- Ne doivent pas prendre part à des activités ou établir des relations qui pourraient compromettre ou risquer de compromettre le caractère impartial de leur jugement. Ce principe vaut également pour les activités ou relations d'affaires qui pourraient entrer en conflit avec les intérêts de leur organisation.
- Ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre ou risquer de compromettre leur jugement professionnel.
- Doivent révéler tous les faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils n'étaient pas révélés, auraient pour conséquence de fausser le rapport sur les activités examinées.

❖ Confidentialité :

L'audit interne est tenu de respecter le secret professionnel et de pas divulguer en aucun cas des informations liées à son activité d'audit interne, sauf si une obligation légale ou professionnelle l'oblige à le faire, les auditeurs internes :

- Doivent utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies dans le cadre de leurs activités.
- Ne doivent pas utiliser ces informations pour en retirer un bénéfice personnel, ou d'une manière qui contreviendrait aux dispositions légales ou porterait préjudice aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.

❖ Compétence :

Les auditeurs internes se doivent d'avoir les connaissances, l'expérience et le savoir-faire afin de mieux mener leurs missions et réaliser leurs travaux, les auditeurs internes :

- Ne doivent s'engager que dans des travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir-faire et l'expérience nécessaires.
- Doivent réaliser leurs travaux d'audit interne dans le respect des Normes Internationales pour la Pratique Professionnelle de l'Audit Interne.
- Doivent toujours s'efforcer d'améliorer leur compétence, l'efficacité et la qualité de leurs travaux.

3.1.3. Normes de qualification

❖ Norme 1000 : mission, pouvoir et responsabilité

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

La norme 1000 exige que les missions, pouvoir et responsabilité de l'audit interne soit définie dans une charte d'audit interne qui va définir le périmètre de l'audit interne, elle est composée de :

- Norme 1010 : reconnaissance des dispositions obligatoire dans la charte d'audit.

❖ Norme 1100 : indépendance et objectivité

« L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs doivent effectuer leurs travaux avec objectivité. »

L'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la direction générale et à tous les documents, et exercer son activité avec totale liberté afin de bien mener ses opérations avec efficacité.

L'objectivité est un état d'esprit non biaisé qui se doit d'être appliqué par les auditeurs internes, en telle sorte que leurs informations fournies soient fiables, cette norme est composée de :

- Norme 1110 : indépendance dans l'organisation ;
- Norme 1111 : relation directe avec le conseil ;
- Norme 1112 : rôles du responsable de l'audit interne en dehors de l'audit interne ;
- Norme 1120 : objectivité individuelle ;
- Norme 1130 : atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité.

❖ Norme 1200 : compétence et conscience professionnelle

« Les missions doivent être conduite avec compétence et conscience professionnelle ».

Les auditeurs internes doivent être compétent de pouvoir et avoir la légitimité de mener à bien une mission d'audit interne, ainsi les auditeur internes doivent avoir une conscience professionnelle qui va apporter à leur travail une diligence et un raisonnement avertie et compétent, cette norme est composée de :

- Norme 1210 : compétence ;
- Norme 1220 : conscience professionnelle ;
- Norme 1230 : formation professionnelle continue.

❖ Norme 1300 : programme d'assurance et d'amélioration qualité

« Le responsable de l'audit interne doit concevoir et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité sur tous les aspects de l'audit interne ».

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

L'élaboration d'un programme d'assurance permet de garantir l'efficacité de l'audit interne et de vérifier la conformité de ce dernier avec les normes et le code de déontologie, ainsi ça permet à détecter les possibilités de l'amélioration, cette norme est composée de :

- Norme 1310 : exigence du programme d'assurance et d'amélioration qualité ;
- Norme 1311 : évaluation interne ;
- Norme 1312 : évaluation externe ;
- Norme 1320 : communication relative au programme d'assurance et d'amélioration qualité ;
- Norme 1321 : utilisation de la mention « conforme aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne » ;
- Norme 1322 : indication de non-conformité.

3.1.4. Normes de fonctionnement :

❖ Norme 2000 : gestion de l'audit interne

Le responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation.

L'audit interne doit diriger son activité d'une manière efficace et efficiente, en prenant compte les objectifs de l'entreprise, et le respect du code de déontologie et des normes de l'audit interne, il doit garantir l'apport d'une valeur ajoutée en améliorant la performance, la gouvernance et en diminuant les risques de l'entreprise, cette norme est composée de :

- Norme 2010 : planification
- Norme 2020 : communication et approbation
- Norme 2030 : gestion des ressources
- Norme 2040 : règles et procédures
- Norme 2050 : coordination et utilisation d'autres travaux
- Norme 2060 : communication à la direction générale et au conseil
- Norme 2070 : responsabilité de l'organisation en cas de recours à un prestataire externe pour ses activités d'audit interne

❖ Norme 2100 : nature de travail

L'audit interne doit évaluer les processus de gouvernance de l'entreprise, du management des risques et de contrôle, il doit avoir un impact à leur amélioration, et doit œuvrer à se forger une crédibilité au sein de l'organisation en offrant de nouveaux point de vue, en générant une valeur ajoutée et avoir impact future et stratégique, cette norme est composée de :

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

- Norme 2110 : gouvernance
- Norme 2120 : management des risques
- Norme 2130 : contrôle

❖ Norme 2200 : planification de la mission

A chaque mission d'audit interne, les auditeurs internes doivent rédiger un plan de mission qui contient les objectifs, le périmètre d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi le budget et ressources alloué afin de bien mener sa mission d'audit interne, cette norme est composée de :

- Norme 2201 : considération relatives à la planification
- Norme 2210 : objectifs de la mission
- Norme 2220 : périmètre d'intervention de la mission
- Norme 2230 : ressources affecter à la mission
- Norme 2240 : programme de travail de la mission

❖ Norme 2300 : réalisation de la mission

Les auditeur internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission. Cette norme est composée de :

- Norme 2310 : identification des informations
- Norme 2320 : analyse et évaluation
- Norme 2330 : documentation des informations
- Norme 2340 : supervision de la mission

❖ Norme 2400 : communication des résultats

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats des missions, les auditeurs internes doivent avoir une compréhension précise des attentes de la direction générale en terme de communication et communiquer les résultats de la mission d'une manière précise et efficace cette norme est composée de :

- Norme 2410 : communications des résultats
- Norme 2420 : qualité de la communication
- Norme 2421 : erreur et omission
- Norme 2430 : utilisation de la mention « conduite conformément aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne »
- Norme 2431 : indication de non-conformité
- Norme 2440 : diffusion des résultats
- Norme 2450 : les opinions globales

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

❖ Norme 2500 : surveillance des actions de progrès

Cette norme exige aux auditeurs internes de mettre en place un système de surveillance qui permet le suivi des données et des résultats communiqués au management.

❖ Norme 2600 : communication relative à l'acceptation des risques

L'auditeur interne doit analyser les niveaux des risques, en cas où le management à accepter un niveau de risque qui peut s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit intervenir et s'adresser au conseil d'administration.

3.2. Phases d'une mission d'audit interne

Une mission peut contenir plusieurs tâches ou activités effectuées pour atteindre un ensemble spécifique d'objectifs associés, et elle est définie comme une « *fonction temporaire et déterminée dont un gouvernement charge un agent spécial* ». ¹³

Trois phases fondamentales caractérisent la mission d'audit interne à savoir :

- Phase de préparation
- Phase de réalisation
- Phase de conclusion

3.2.1. Phase de préparation

C'est la phase qui ouvre la mission d'audit, exige à l'auditeur une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise pour pouvoir savoir où trouver les bonnes informations et à qui demander, l'auditeur doit faire preuve de qualités de synthèse et d'imagination, car cette phase peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action, l'auditeur interne ne peut entamer sa mission d'audit interne sans avoir reçu un ordre de mission envoyé par la direction générale, c'est à partir de ce dernier que l'auditeur interne va commencer sa prise de connaissance qui vont poser les bases pour définir la mission d'audit interne.

• Ordre de mission

¹³ Jacques RENARD, « *Théorie et pratique du l'audit interne* », 7ème Édition, Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles 61, bd Saint-Germain 75240 Paris cedex 05, Paris, 2009, p.209.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

Selon IFACI : L'ordre de mission ou « la lettre de mission » est un document qui permet à l'auditeur interne de commencer sa mission juridiquement. Il traduit le mandat donné par la direction générale de l'audit interne.

L'ordre de mission formalise le mandat donné par la direction générale à l'audit interne et répond à trois principes essentiels : L'audit interne ne se saisit pas lui-même ses missions, il est là pour réaliser les missions qui lui sont confiées et la décision ne lui appartient pas. L'ordre de mission doit émaner d'une autorité compétente ; c'est le plus souvent la direction générale ou le comité d'audit s'il en existe un. L'ordre de mission vise à informer les principaux responsables tous ceux qui vont être concernés par la mission.

- **Prise de connaissance**

Il n'y a pas de méthode d'audit qui ne commence par la connaissance des processus ou des activités que l'on doit auditer. L'auditeur interne doit apprendre son sujet bien comprendre le domaine à auditer et le décomposer en simples activités susceptibles d'être auditées afin que le travail soit facile, simple et précis.

- **Identification des risques et des opportunités d'amélioration :**

Cette étape n'est que la mise en œuvre de la norme 2210.A1, cette étape permet à l'auditeur interne de procéder à une évaluation préliminaire des risques et des opportunités d'amélioration qui se matérialisent par le Tableau des Forces et des Faiblesses Apparentes (T.F.F.A.), liés à l'activité soumise à l'audit, et élaborer un tableau de risque c'est donc à partir de ce tableau que l'auditeur interne va préciser les objectifs de sa mission. Mais nous verrons au retour aux principes normatifs que le tableau n'est qu'une aide à la décision et qu'il faudra l'interpréter.

- **Définition de la mission d'audit**

Après avoir détecter les risques, l'auditeur va maintenant définir les objectifs de sa mission. Ceux-ci peuvent être généraux ou spécifiques.

- **Objectifs généraux :** ce sont les objectifs permanents du contrôle interne dont l'audit doit s'assurer qu'ils sont pris en compte et appliqués de façon efficace et pertinente : la sécurité des actifs de l'entreprise, la fiabilité et intégrité des informations produites, le

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

respect des règles, contrats et directives, l'optimisation des ressources disponibles, efficacité et efficience des opérations¹⁴.

- **Objectifs spécifiques** : Il s'agit de préciser de façon concrète les différents points de contrôle qui vont être testés et qui contribuent à la réalisation des objectifs généraux. Le questionnaire étant le moyen le plus utilisé par l'auditeur, du découpage et de l'identification des risques ressortent ses grandes lignes¹⁵.
- **Le champ d'action** : Pour atteindre ces différents objectifs les auditeurs vont proposer dans le rapport d'orientation un champ d'action à leurs investigations, ce terme étant utilisé dans un double sens¹⁶ :
 - Champ d'action fonctionnel : quels services, quelles divisions vont être audités à l'occasion de cette mission ;
 - Champ d'action géographique : en quels lieux (quelle usine, quelle région...).

3.2.2. Phase de réalisation

Cette phase fait beaucoup plus appel aux capacités d'observation, de dialogue et de communication, l'auditeur est la plupart du temps sur le terrain, donc absent du service ; les retours au bureau sont rares, parfois inexistantes. Les principales étapes de cette phase sont les suivantes¹⁷ : la réunion d'ouverture, le programme d'audit, le questionnaire de contrôle interne (QCI),

- **Réunion d'ouverture** :

La phase de réalisation débute par une réunion d'ouverture dans laquelle, auditeur interne et audité examinent le rapport d'orientation. Ainsi, les auditeurs annoncent au préalable et sans ambiguïté ce qu'ils ont l'intention de faire. Au cours de cette lecture commune, les auditeurs vont solliciter les avis de l'audité, ses observations, qui peuvent ou non être pris en compte par ces auditeurs¹⁸.

- **Programmation de l'audit** :

Appelé encore « planning des réalisations », c'est un document interne du service d'audit dans lequel on procède à la détermination et à la répartition des tâches entre les membres de

¹⁴ Jacques RENARD, « *Théorie et pratique du l'audit interne* », 7ème Édition, Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles 61, bd Saint-Germain 75240 Paris cedex 05, Paris, 2009. P.241

¹⁵ Idem. P.242

¹⁶ Idem. P.242

¹⁷ Idem. P.245

¹⁸ Idem P.246

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

l'équipe en charge de la mission, les points de départ des questionnaires aux contrôleurs internes, le suivi du travail, la documentation¹⁹.

- **Le questionnaire de contrôle interne (QCI) :**

C'est un document qui va indiquer le détail de ce qu'il convient de faire pour explorer les différentes zones à risques, identifiées lors de la phase préparatoire, il permet à l'auditeur de réaliser sur chacun des points soumis à son jugement critique, une observation qui soit, la plus complète possible. Pour ce faire, le questionnaire devra se composer de toutes les bonnes questions à se poser pour réaliser une observation complète. Ce questionnaire va donc être le guide de l'auditeur dans la démarche qui sera la sienne pour réaliser son programme : c'est véritablement un fil conducteur, d'où son importance comme outil méthodologique²⁰.

- **Le travail sur le terrain :**

Le travail sur le terrain comprend les observations et les fiches d'observation²¹.

- **Les observations**

Les auditeurs effectueront des tests en choisissant un certain nombre d'opérations ou de processus relatifs à certaines périodes, il s'agit d'une observation globale immédiate ou une observation spécifique. Ce choix doit être suffisamment riche et significatif pour pouvoir élaborer une opinion sur la façon dont les choses se passent et se maîtrisent. Ces tests mettent en œuvre toute la gamme des outils d'audit définis en principe lors de l'élaboration du programme d'audit.

- **Les fiches d'observation**

La feuille de révélation et d'analyse de problème (FRAP), ou bien la feuille de risque, c'est un outil de synthèse des travaux de l'auditeur qui met l'accent sur les conséquences des faiblesses rencontrées, c'est une méthodologie de résolution de problèmes, elle contient certain nombre d'informations nécessaires pour le traitement de tout problème,

La FRAP est un simple imprimé de plusieurs parties dans les quelles sont réunies plusieurs types d'information : (le type de risques, les faits observés, les causes explicatives, les conséquences réelles ou potentielles, les recommandations).

¹⁹ Jacques RENARD, « *Théorie et pratique du l'audit interne* », 7ème Édition, Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles 61, bd Saint-Germain 75240 Paris cedex 05, Paris, 2009. P.252

²⁰ Idem. P.256.

²¹ Idem. P.263.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

Les instruments métrologiques précieux synthétisent toutes les informations concernant un risque et facilite l'identification de vrais risques car toutes les parties de l'imprimé devront être remplies pour que les risques puissent figurer dans le rapport de mission ; elles permettent la validation des risques et des recommandations par les personnes auditées avant la rédaction du rapport d'audit.

3.2.3. Phase de conclusion

Cette phase passe par quatre étapes : le projet de rapport d'audit interne, la réunion de clôture, le rapport d'audit interne, les réponses aux recommandations et suivi du rapport

- **Projet de rapport d'audit interne :**

Le projet de rapport est rédigé à la fin de chaque mission, afin de permettre la validation générale, formaliser ses constats et ses recommandations et analyser les causes et les conséquences des faits constatés

- **Réunion de clôture :**

Les auditeurs et les audités se rassemble, dans le but de souligner les points forts et faibles du système de contrôle interne, dénoncer et de justifier les constats d'audit, et de préciser leurs importances, dénoncer un rapport d'écrit. Enfin cette réunion de clôture est l'occasion de résoudre les points de désaccord avant la rédaction du rapport final.

- **Rapport d'audit :**

Le rapport d'audit est dernier acte d'une mission d'audit, il communique à la direction générale et aux principaux responsables du domaine audité les conclusions et les constats de la mission tout en mettant en évidence les dysfonctionnements observés ainsi que les actions à entreprendre pour y parer. Le rapport d'audit est une obligation et non un choix. Il doit être objectif, clair, concis, pratique et utile. Il est vrai que toute tâche d'audit conduira à la préparation d'un rapport, qui mettra fin à la tâche, mais celle-ci ne s'achève réellement qu'après l'application des actions de progrès, ça diffusion doit se faire le plus rapidement possible²².

- **Le suivi de rapport d'audit interne ou suivi des recommandations :**

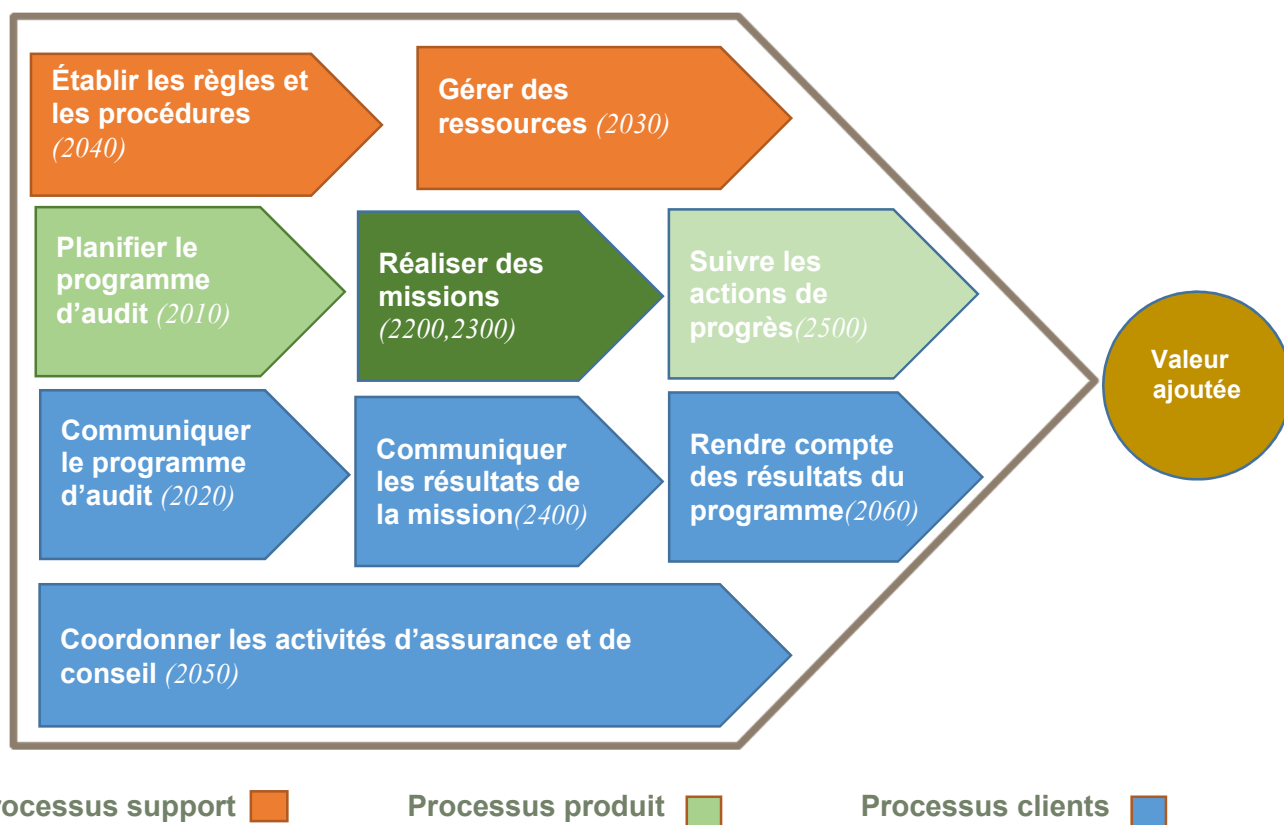
Habituellement, en particulier dans le cas de l'audit interne, la mission des membres de l'équipe d'audit ne se limite pas à la simple identification des dysfonctionnements et à la

²² M. Jonquères « Manuel de l'audit des systèmes de management à l'usage des auditeurs et des audités », édition Afnor, paris, 2006, p 45. Emprunter chez « <https://archive.org/details/manueldelaudit0000jonq/page/46/mode/2up?view=theater> » date 03/05/2021 consulté le 16 : 42

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

rédaction d'écarts, parfois en effet, il arrive qu'ils fassent un choix de participer à la recherche des solutions propres à mettre en place, et valider les actions correctives et/ou préventives nécessaires d'une part et d'assister l'audité dans la mise en œuvre ou la mesure de l'efficacité des actions envisagées d'une autre part.²³

Figure 1: schéma de la cartographie des processus d'un service d'audit interne



Source : Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne ; fiches méthodologiques, IFACI Edition 2012

3.3. Outils d'audit interne

Il existe deux types d'outils d'audit interne, ces outils ne sont pas utilisés de façon symétrique. L'auditeur choisira parmi ces outils celle qui correspond en fonction de son jugement et son fonctionnalisme car avec ces deux derniers il déterminera l'étendue des travaux à mettre en œuvre et à superviser ainsi que les outils les plus adaptés à chaque fois et pour chaque objectif.

Dans le même processus de recherche deux ou plusieurs outils peuvent être utilisés pour le même objectif.

²³ M. Jonquière « Manuel de l'audit des systèmes de management à l'usage des auditeurs et des audités », édition Afnor, Paris, 2006, p 46-47. Empreinte chez « <https://archive.org/details/manueldelaudit0000jonq/page/46/mode/2up?view=theater> » date 03/05/2021 consulté à 22 : 01

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

Ces deux type d'outils d'audit interne sont les outils d'interrogation et les outils de description. Généralement dans la pratique de l'audit interne, les outils utilisés par l'auditeur présentent trois caractéristiques²⁴ :

- Ils ne sont pas appliqués de façon systématique, l'auditeur choisit l'outil le mieux adapté à l'objectif.
- Ils ne sont pas spécifiques à l'audit interne, d'autres professionnels comme : l'auditeur externe, consultants, informaticiens, etc. peuvent employer ces outils.
- Deux outils peuvent être utilisés simultanément au cours de la même mission d'audit interne, chaque outil est complémentaire à l'autre.

3.3.1. Outils d'interrogation

Pour les outils d'interrogation, on peut citer : les interviews, les sondages statistiques, les outils informatiques et les questionnaires de contrôle interne.

3.3.1.1. Interview (entretien)

L'entretien est un outil important dans l'audit, son but est d'obtenir des informations provenant de la réponse de quelqu'un à une question posée et formulée par l'auditeur, pour cette raison l'entretien n'est ni une conversation ni un interrogatoire, car l'auditeur n'est pas un journaliste qui interview des personnes mais celui qui écoute car l'audit est organisé et centré sur des objectifs à atteindre c'est-à-dire atteindre un certain nombre d'informations.

Préparation de l'interview exige au préalable le sujet de l'interview, les thèmes qu'il sera nécessaire d'aborder, connaître son sujet, élaborer les questions, définir le plan de l'entretien, identifier les interlocuteurs, collecter des informations sur le domaine concerné par l'entretien et sur ces derniers, lister les questions, et prise de rendez-vous (date, heure, lieu, durée). A la clôture, l'auditeur peut demander à l'audité s'il y a d'autres points méritent d'être abordés, s'il n'existe pas en complément des personnes à interroger ou des documents à consulter.

3.3.1.2. Sondages statistiques

L'échantillonnage (ou sondage) statistique permet, à partir d'un échantillon tiré au hasard dans une population de référence, dont la taille ne permet pas une analyse détaillée et

²⁴ Jacques RENARD, « *Théorie et pratique du l'audit interne* », 7ème Édition, Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles 61, bd Saint-Germain 75240 Paris cedex 05, Paris, 2009 p.329

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

exhaustive, d'extrapoler à l'ensemble de la population les observations effectuées sur l'échantillon.

Selon Olivier LEMANT, « *le sondage statistique est une technique qui permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, d'extrapoler à la population les observations effectuées sur l'échantillon, avec une certitude spécifiée et une précision désirée* ». Dans la pratique d'audit, il est couramment utilisé pour se faire une opinion ou recommander des mesures sur un ensemble de données en examinant un échantillon de cette population.

Pour les modalités d'application des sondages statistiques sont²⁵ :

Les sondages statistiques dont use habituellement l'auditeur interne peuvent être de trois natures différentes :

- **Des sondages de dépistages** : ce sont ceux que l'auditeur est susceptible de réaliser lorsqu'il recherche une erreur sur facture, des inexactitudes de données dans la paie, des omissions dans des qualités de fabrication, etc. Ils sont considérés comme des tests permettant de déceler des dysfonctionnements.
- **Des sondages pour acceptation** : Ici le sondage a un rôle mixte : dépistage possible si on ne connaît aucun élément de réponse ou appréciation de l'ordre de grandeur si on a découvert un dysfonctionnement.
- **Des sondages pour estimation des attributs** : ils sont de nature purement et strictement informative. L'auditeur les effectue lorsqu'il veut récolter un grand nombre d'informations.

Mais quel que soit le cas le sondage statistique doit toujours être réalisé avec rigueur et respecter certains principes.

3.3.1.3. Questionnaire de contrôle interne (QCI)

Appelée parfois « *Les questions écrites* » un questionnaire est une série de questions auxquelles il faut répondre par écrit. Il permet à l'auditeur d'évaluer le dispositif de contrôle interne et son référentiel relative à une organisation ou à une fonction précise, le questionnaire du contrôle interne est un outil indispensable pour concrétiser la phase de réalisation de la mission d'audit. L'organisation des questions dépend de ce que l'auditeur cherche dans le

²⁵ Jacques RENARD, « *Théorie et pratique du l'audit interne* », 7ème Édition, Éditions d'Organisation Groupe Eyrolles 61, bd Saint-Germain 75240 Paris cedex 05, Paris, 2009. p.334-335.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

domaine audité, le questionnaire doit contenir des questions spécifiques pour ne pas effrayer l'audité et également le questionnaire ne doit pas être long afin d'éviter le rejet du questionnaire par ce dernier.

Le questionnaire contient des questions fermées ou ouvertes et couvre tous les points que l'auditeur devra examiner une fois sur le terrain.

L'élaboration d'un (QCI) doit suivre le processus suivant :

- Décomposer les activités en tâches élémentaires.
- Identifier les principaux risques associés à l'activité et à chaque tâche.
- Définition d'un dispositif de contrôle interne, qui peut raisonnablement assurer la maîtrise des risques.
- Elaborer le questionnaire qui en découle.

3.3.1.4.Outil informatique

Les outils d'informatique permettent à l'auditeur de gagner du temps important parmi ces outils on trouve : le pack office, des logiciels de statistiques etc. Trois catégories d'outils informatiques peuvent être définies : les outils de travail de l'auditeur, les outils de réalisation des missions, les outils de gestion du service :

- Les outils de travail de l'auditeur : y compris les logiciels de traitement de texte, les tableurs et les logiciels graphiques ;
- Les outils de réalisation des missions : Permet à l'auditeur d'établir et suivre le déroulement de son questionnaire de contrôle interne (QCI) ou formaliser le FRAP ;
- Les outils de gestion du service d'audit interne : il peut s'agir des logiciels d'élaboration des plans et de suivi de sa réalisation, il peut également être des logiciels utilisés pour surveiller les heures de travail des auditeurs, etc.

3.3.2. Les outils de description

Le rôle de ces outils de description est d'aider l'auditeur à mieux comprendre les spécificités des situations rencontrées. Parmi les outils de descriptions on distingue les outils suivant :

3.3.2.1.Observation physique

L'auditeur interne saisit toutes les occasions pour aller sur le terrain et pratiquer l'observation physique, car il n'est pas une personne qui reste dans son bureau, pour que l'auditeur pratique l'observation physique cette dernière exige trois conditions qui sont ;

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

l'observation ne doit pas être clandestine, ne doit pas être ponctuel et elle doit toujours être validée, car elle est incertaine, l'objectif de l'observation physique est d'obtenir une preuve directe de la situation.

Cependant, les observations physiques peuvent être faites directement ou indirectement :

- ❖ **L'observation directe** : Elle s'agit essentiellement d'une vérification visuelle détaillée de la structure, de la fonction, et du processus actuel en vigueur. Le processus doit porter la même marque d'identification que le bien en question. Elle doit permettre de porter un avis sur l'état physique du bien à l'instant de l'observation.
- ❖ **L'observation indirecte** : Faire appel à un tiers pour effectuer des observations au nom de l'auditeur et lui communiquer les résultats de l'observation.

3.3.2.2. Diagramme de circulation (flow chart)

Le diagramme de circulation est un dispositif réalisé selon des normes d'un circuit d'informations, ou d'une procédure, il représente la circulation des documents entre différentes fonctions et centre de responsabilité.

3.3.2.3. La grille d'analyse des tâches

La grille d'analyse des tâches est une photographie à un instant donné de répartition de tâche, permet d'obtenir une vision synthétique et claire de la répartition des tâches, et elle peut être également utilisée pour analyser la charge de travail de chaque personne en retraçant les tâches élémentaires et les opérateurs qui y sont impliqués à condition que les tâches aient été quantifiées.

3.3.2.4. Narration

Il existe deux types de narrations : elles sont toutes les deux utilisées en audit interne ; la narration par l'audité et la narration par l'auditeur.

- ❖ **La narration par l'audité** : Est orale et plus riche, car c'est elle qui apporte le plus de renseignement, cet outil permet à l'auditeur d'être un homme passif et se contenter d'écouter et de noter.
- ❖ **La narration par l'auditeur** : Elle est écrite, cette narration est qu'une mise en ordre des idées et des connaissances, elle est basée sur la logique afin de faciliter la lecture des tiers.

Chapitre I : Approches théoriques de l'audit interne

Conclusion du chapitre

L'audit interne est une fonction qui est devenue indispensable pour les entreprises, elle est universelle car elle s'applique à toute les organisations et les fonctions de l'entreprise.

L'audit interne est une fonction normée par des codes et des normes internationales qui définissent les règles et la conduite d'une mission d'audit interne. L'auditeur interne utilise plusieurs outils et techniques qui permet une conduite pertinente de sa mission d'audit interne

La mission principale de l'audit interne est d'accroître et de préserver la valeur de l'organisation en donnant une assurance, des conseils et de des points de vue.

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Introduction du chapitre

A travers les années, plusieurs définitions de la gouvernance d'entreprise ont émergé. En lien aux changements et aux turbulences affectant la vie économique et le financement des entreprises, la gouvernance est devenue pour les conseils d'administration et des directions générales, une notion clé. En principe, la gouvernance désigne l'ensemble des processus et des structures conçus pour aider l'organisation à réaliser ses objectifs. L'IIA considère que l'audit interne joue un rôle essentiel dans la gouvernance. L'audit interne donne avec objectivité une assurance, des conseils et des points de vue sur l'efficacité et l'efficience des processus de management des risques, de contrôle interne et de gouvernance.¹

Dans la première section de ce chapitre nous présenterons les généralités sur la gouvernance d'entreprise, telles que sa définition et ses principes essentiels, ses typologies, ses fondements théoriques. Nous traiterons par la suite, les différents acteurs de la gouvernance d'entreprise qui sont ; le conseil d'administration, le comité d'audit, le management et les parties prenantes, et en dernier les composants clé de la bonne gouvernance d'entreprise

Dans la deuxième section, nous abordons les multiples mécanismes internes et externes de la gouvernance d'entreprise, à titre d'exemple : les mécanismes de contrôle des dirigeants par les propriétaires, les mécanismes exercés par le conseil d'administration pour discipliner les dirigeants, les mécanismes de contrôle des dirigeants par les salariés, les mécanismes de contrôle des dirigeants par les autres parties prenantes, le marché des biens

Dans la troisième section, nous essayerons de présenter l'importance du rôle de l'audit interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise.

¹ The Institute of Internal Auditors- prise de position le rôle de l'audit interne dans la gouvernance. Edition 2017 paris , p.1

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Section 01 : Généralités sur la gouvernance d'entreprise

Nous allons tout d'abord dans cette section remonter aux origines de ce concept, ensuite ses différentes définitions, ses principes essentiels, ses typologies, et nous appesantissons sur les différentes théories, ses participants.

1.1. Origine et définition du concept de la gouvernance

Avant d'aborder les différentes définitions de la gouvernance d'entreprise, il semble nécessaire d'évoquer l'origine de la notion de la gouvernance.

1.1.1. Origine de la gouvernance

Le terme « gouvernance » provient du verbe grec « *kubernân* » qui signifie « *piloter un navire ou un char* ». ² Au Moyen Âge, le territoire jouait un rôle important dans le développement du concept de gouvernance. Et ce n'est que depuis les années 1930 que le terme « *gouvernance* » fut utilisé par les économistes, notamment par Ronald.H. Coase, en 1991 pour désigner l'ensemble des dispositifs mis en œuvre par une entreprise pour mener des coordinations plus efficaces que le marché. A partir de la fin des années 70, dans un contexte de scandales financiers, on commence à parler de « *corporate governance* » traduit en français par « *gouvernance d'entreprise* » qui évoque le réveil des actionnaires pour participer à la direction de l'entreprise. ³

1.1.2. Définition de la gouvernance

Pour comprendre bien le concept de gouvernance on a donné lieu à plusieurs définitions :

L'organisation de coopération et de développement économique (OCDE) ⁴ a défini la gouvernance d'entreprise comme étant : « *référence aux relations entre la direction d'une entreprise, son conseil d'administration, ses actionnaires et d'autres parties prenantes. Elle détermine également la structure par laquelle sont définis les objectifs d'une entreprise, ainsi que les moyens de les atteindre et s'assurer une surveillance des résultats* ». ⁵

Dans son « *Manuel de gouvernance d'entreprise* », Pierre Cabane définit la gouvernance d'entreprise comme un « *système permettant la défense de l'intérêt social, la conduite, la gestion, le contrôle et la pérennité de l'entreprise, précisant les pouvoirs, les responsabilités et*

² Maugeri (S), « Gouvernance (s) ». Edition Dunod, Paris, 2014. p.13.

³ YAKOUBI Sadia, ZEMMOURI Ferroudja, Mémoire de fin d'études « le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de entreprises publiques économiques en Algérie », université mouloud mammeri TIZI-OUZOU 2017 p.4

⁴ (OCDE), en 1961, succédé à l'organisation européenne de coopération économique, fondée en 1948 pour gérer l'aide américaine d'après-guerre (plan Marshal) siège à Paris

⁵ principes de gouvernement d'entreprise de L'OCDE édition 2004 disponible sur l'adresse suivante : www.oecd.org p.11

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

les relations des actionnaires et des dirigeants, et s'assurant que l'objectif de création de valeur pour l'ensemble des parties prenantes est bien pris en compte » (Cabane, 2013, p. 22)⁶.

« les systèmes de gouvernance ont pour fonction de réduire les coûts d'agence entre les apporteurs de capitaux (actionnaires et créanciers financiers) et les dirigeants de façon implicite le facteur déterminant de la création de valeur, donc de l'efficience, et la sécurisation de l'investissement des apporteurs des capitaux »⁷.

Selon l'Institute of internal auditor (IIA), la gouvernance d'entreprise est définie comme étant *« la combinaison des processus et des structures mise en œuvre par le conseil d'administration afin d'informer, de diriger et de surveiller les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs »*, selon Charreaux (1997), La gouvernance d'entreprise se définit comme étant : *« un ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui gouvernent leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire »⁸.*

Le code algérien de gouvernance d'entreprise (2009), de sa part, la définit comme suit : *« la gouvernance d'entreprise est à la fois une philosophie managériale et un ensemble de dispositions pratiques visant à assurer la pérennité et la compétitivité de l'entreprise par le biais de :*

- *Définition des droits et obligations des parties prenantes ;*
- *Partager les prérogatives et responsabilités qui en résultent »⁹.*

1.2. Objectifs de la gouvernance

Une bonne gouvernance est devenue primordiale au bon fonctionnement de l'entreprise, elle contient tous les codes et les règles de conduite nécessaire pour mener à bien la stratégie de l'entreprise d'une manière efficace, les objectifs de la gouvernance sont les suivant :

- Garantir le bon pilotage stratégique et la surveillance effective de la gestion ;
- Fournir les mécanismes nécessaires au processus de prise de décision ;
- Fixer les objectifs de l'entreprise et employer les moyens nécessaires à les atteindre ;

⁶ Genet, Marianne, Faculté : HEC-Ecole de gestion de l'Université de Liège Diplôme : Master en sciences de gestion 2017-2018, disponible sur le site « <http://hdl.handle.net/2268.2/4378> »

⁷ CHARRAUX.G « *La gouvernance des entreprises : théories et faits* » Éd, ECONOMICA, Paris 1997.

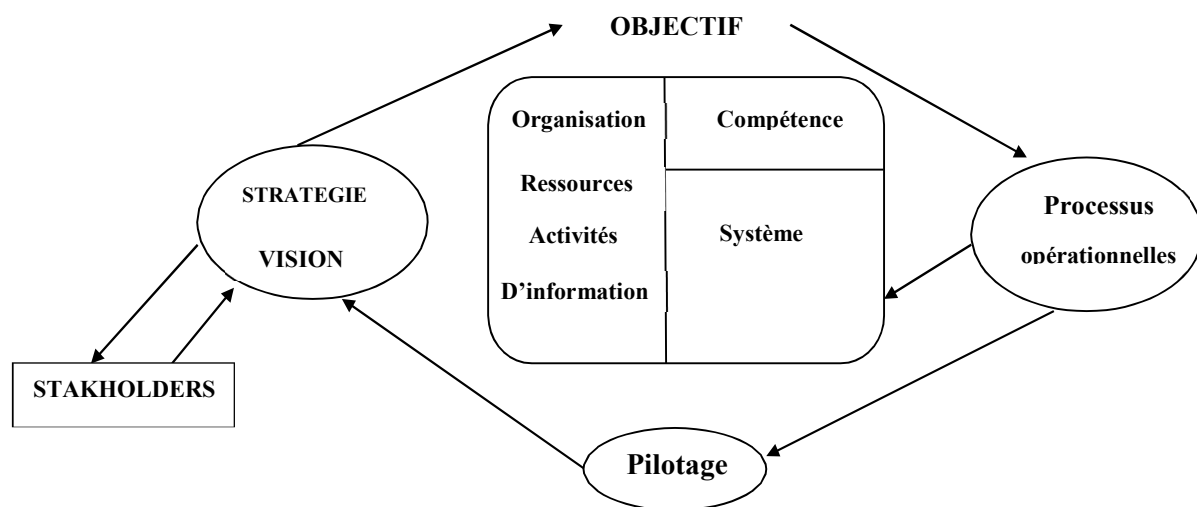
⁸ CHARRAUX.G « *vers une théorie du gouvernement des entreprise* », Le gouvernement des Entreprise, édition coll recherche en gestion, Economica, 1997, p.421-469.

⁹ Code Algérien de Gouvernance d'Entreprise, Edition 2009, p17. Du site <http://www.algeriacorporategovernance.org/> consulté le 14/05/21 à 17h15.

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

- Définition des responsabilités des dirigeants et des actionnaires tout en assurant un traitement équitable entre eux ;
- Converger vers la transparence et à l'efficacité des marchés ;
- Déterminer les différents organes de l'entreprise et leur organisation et veiller à optimiser la performance de l'entreprise ;
- Œuvrer à la réduction des risques et à préserver et protéger les droits des actionnaires ;
- Reconnaître les droits des parties prenantes de l'entreprise.

Figure 2 : le processus de gouvernance d'entreprise



Source : Hadjaz Hora Lahmar Samia, Etude du rôle de l'auditeur légal dans la gouvernance de L'entreprise : cas de l'ONA Alger, mémoire en vue d'obtention du diplôme master, université mouloud Mammeri de TIZI-OUZOU, 2018, P.67

1.3. Principes fondamentaux de gouvernement d'entreprise

La bonne gouvernance est importante pour le monde, les principes de gouvernance de l'entreprise mise en place par G20 et par l'OCDE, ont pour objectif l'évaluation et l'amélioration des cadres du domaine juridique, réglementaire et institutionnel organisant la gouvernance d'entreprise, pour une manière de favoriser l'efficacité et l'efficacité et de garantir une croissance durable et stabilité financière, afin d'aider les responsables de l'action publique.

L'efficacité d'un système de gouvernance aide à assurer la confiance nécessaire au bon fonctionnement d'une économie du marché. Les principes de gouvernance de l'OCDE ont été approuvés en 1999 et se sont, depuis lors, imposés comme une référence à l'échelon international, et ils sont particulièrement pertinents pour certains cas et médiatisés de faillites de société, et sont également indispensables, pour garantir les pratiques de qualité dans le domaine du gouvernement d'entreprise. Parmi les 12 normes fondamentales que le forum de stabilité financière juge essentiels que figurent les principes de gouvernance de l'OCDE.

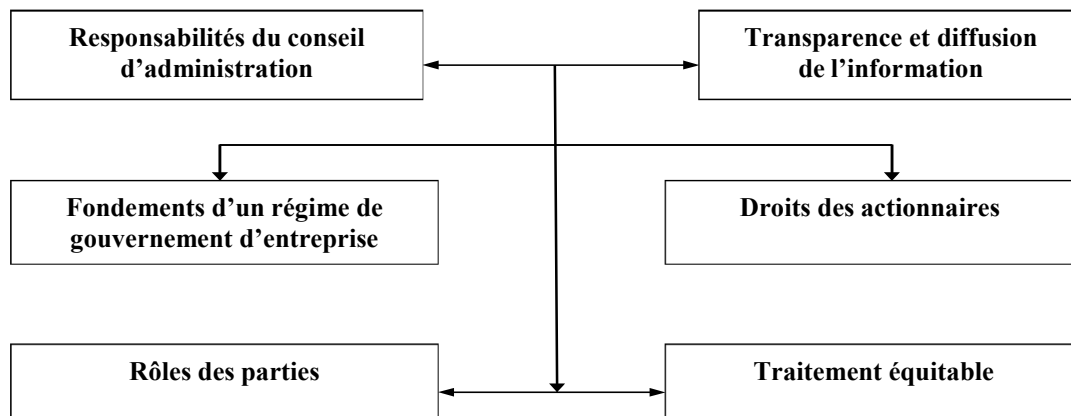
Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Selon un document publié par l'OCDE en 2004, les principes de gouvernement d'entreprise peuvent être résumés en six (6) principes de base. Ces principes de base concernent le fondement des règles de gouvernement d'entreprise, les droits des actionnaires, le traitement équitable des détenteurs de capitaux, Le rôle des parties prenantes, la transparence de la diffusion de l'information et les responsabilités du conseil d'administration :

- ❖ **La mise en place des fondements d'un régime de gouvernement d'entreprise efficace :** *« un régime de gouvernement d'entreprise devrait concourir à la transparence et à l'efficience des marchés, être compatible avec l'état de droit et clairement définir la répartition des compétences entre les instances chargées de la surveillance, de la réglementation et de l'application des textes ».*
- ❖ **La protection des droits des actionnaires :** *« un régime de gouvernement d'entreprise doit protéger les droits des actionnaires et faciliter leur exercice ».*
- ❖ **Le traitement équitable des actionnaires :** *« un régime de gouvernement d'entreprise doit assurer un traitement équitable de tous les actionnaires, y compris les actionnaires minoritaires et étrangers. Tout actionnaire doit avoir la possibilité d'obtenir la réparation effective de toute violation de ses droits ».*
- ❖ **La prise en compte des rôles de toutes les parties prenantes dans le gouvernement d'entreprise :** *« un régime de gouvernement d'entreprise doit reconnaître les droits des différentes parties prenantes à la vie d'une société tels qu'ils sont définis par le droit en vigueur ou par des accords mutuels, et encourager une coopération active entre les sociétés et les différentes parties prenantes pour créer de la richesse et des emplois et assurer la pérennité des entreprises financièrement saines ».*
- ❖ **Garantir la transparence et la diffusion de l'information :** *« un régime de gouvernement d'entreprise doit garantir la diffusion en temps opportun d'informations exactes sur tous les sujets significatifs concernant l'entreprise, notamment la situation financière, les résultats, l'actionnariat et le gouvernement de cette entreprise ».*
- ❖ **Assurer les responsabilités du conseil d'administration :** *« un régime de gouvernement d'entreprise doit assurer le pilotage stratégique de l'entreprise et la surveillance effective de la gestion par le conseil d'administration, ainsi que la responsabilité et la loyauté du conseil d'administration vis-à-vis de la société et de ses actionnaires ».*

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Figure 3 : Les principes de gouvernement d'entreprise de l'OCDE, révision 2004



Source : Boussadia Hichem, la gouvernance d'entreprise et le contrôle du dirigeant : cas EPA, université Abou bekr belkaid Tlemecen, 2014, P.60

Parmi d'autres principes de gouvernance de l'entreprise est l'encadrement de la relation entre les propriétaires et les dirigeants. La gouvernance d'entreprise régit quatre principes de base qui sont applicables d'une manière indépendante à savoir :

- ❖ **L'équité** : Les droits, les devoirs des parties prenantes, les privilèges et les obligations qui y sont attachés doivent être distribués de manière équitable ;
- ❖ **La transparence** : Les droits, les devoirs, les prérogatives et les responsabilités qui en découlent, doivent être claires, simples et explicites pour tous ;
- ❖ **La responsabilité** : Les responsabilités des uns et des autres ont des objets précis, non partagés ;
- ❖ **L'imputabilité** : Chaque partie prenante est responsable de rendre des comptes devant une autre pour la chose sur laquelle elle est responsabilisée ;

1.4. Fondements théoriques de la gouvernance de l'entreprise

Il existe deux types de théories de gouvernance de l'entreprise : les théories dominantes et les théories cognitives, ces deux théories s'inscrivent dans la perspective de l'efficacité. L'objectif de ces deux dernières est d'établir une relation entre firmes et l'efficacité des systèmes de gouvernance, et d'étudier la façon dont les dirigeants sont gouvernés.

1.4.1. Théories dominantes

L'analyse de gouvernance s'est construite de trois thèmes historiques : la séparation de la propriété et de la gestion (théorie des droits de propriété), l'analyse des coûts de transaction et l'analyse de la relation d'agence, importance de ces thèmes réside également dans les organisations du tiers secteur.

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

1.4.1.1. Théorie des droits de propriété

La théorie des droits de propriété, désormais (TDP), « est un élément d'explication de la supériorité de la forme de propriété privée sur la propriété publique, et cela est dû à des causes de la nature des droits de propriété liée à chaque type d'entreprise, et ainsi au système d'incitation liée au type de propriété. La théorie des droits de propriété a pour objectif de montrer comment les droits de propriété affectent le comportement individuel et l'efficacité du système économique »¹⁰.

Selon PEJOVICH (1972) : « les droits de propriété ne sont pas des relations entre les hommes et les choses, mais des relations codifiées entre les hommes et qui ont un rapport à l'usage des choses », le terme « chose » ne signifie pas les choses matérielles uniquement, il désigne tout ce qui comporte une utilité ou une satisfaction pour un individu¹¹.

Selon H. Demsetz (1967), « les droits de propriété permettent aux individus de savoir a priori ce qu'ils peuvent raisonnablement espérer obtenir dans leurs rapports avec les autres membres de la communauté. Ces anticipations se matérialisent par les lois, les coutumes et les mœurs d'une société. Détenir des droits, c'est avoir l'accord des autres membres de la communauté pour agir d'une certaine manière et attendre de la société qu'elle interdise à autrui d'interférer avec ses propres activités, à la condition qu'elles ne soient pas prohibées ». Il définit aussi les droits de propriétés « les droits de propriété permettent à leur détenteur de faire du bien ou du tort aux autres membres de la société, mais pas n'importe quel bien, pas n'importe quel tort. Tout dépend de leur contenu : il est possible de nuire à un concurrent en produisant des biens de meilleure qualité que les siens, mais il est peut-être interdit de l'occire. Dans le même ordre d'idée, un homme peut avoir la permission de tuer un intrus, mais il peut lui être interdit de vendre une production en-dessous d'un prix plancher. Les droits de propriété fixent la manière dont les individus peuvent tirer profit de certaines activités ou être pénalisés par elles. Ils spécifient par conséquent qui doit payer pour modifier les actions d'autrui. La reconnaissance de ces droits conduits à établir une relation assez étroite entre les droits de propriété et les externalités »¹².

¹⁰ YAKOUBI Sadia, ZEMMOURI Ferroudja, Mémoire de fin d'études « le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de entreprises publiques économiques en Algérie », université mouloud mammeri TIZI-OUZOU 2017 p.11

¹¹ Yves Simon et Henri Tezenas du Montcel, Revenue économique « Théorie de la firme et réforme de l'entreprise » auteur (Année 1977). P 322

¹² Yves Simon et Henri Tezenas du Montcel, Revenue économique « Théorie de la firme et réforme de l'entreprise » (Année 1977). P.322

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Selon Coriat et Weinstein (1995), les droits de propriété peuvent être définis de manière générale comme « *un droit socialement validé à choisir les usages d'un bien économique* ».

1.4.1.2. Théorie d'agence

La théorie d'agence ou la théorie des mandats a été développée par Meckling (1976) et Jensen (1983), elle se fonde sur les divergences d'intérêts entre individus ou organisations, les auteurs définissent la relation d'agence comme « *un contrat dans lequel une partie, le principal, donne à une autre partie, l'agent, l'autorité de prendre des décisions à sa place pour réaliser une tâche* ». Dans le cadre de la gestion classique d'une entreprise, l'actionnaire est le principal et le dirigeant, l'agent, parce que c'est l'actionnaire qui mandate le dirigeant pour diriger l'entreprise à laquelle il a apporté des capitaux¹³. Pour expliquer le fonctionnement de la gouvernance d'entreprise, la théorie de l'agence est l'une des théories les plus importantes et les plus discutées de l'auteur. Une relation d'agence est « *la situation dans laquelle un individu (propriétaire) dépend de l'action d'un d'autre individu* ».

Selon Jensen et Meckling (1976) l'objectif de cette théorie est de présenter les caractéristiques des contrats optimaux entre le mandataire et le mandant.

Selon les différentes études sur la gouvernance d'entreprise mentionnent, notamment, la théorie de l'agence de Jensen & Meckling (1976). Leurs travaux se basent sur la relation potentiellement conflictuelle entre propriétaires de l'entreprise (principal) et dirigeants assurant la gestion quotidienne (agent). Au départ, le dirigeant est le propriétaire unique de la société. Par la suite, une relation d'agence ainsi que des conflits d'intérêts possibles se créent par l'ouverture au capital. Cette ouverture engendre des coûts, dits coûts d'agence. Les coûts d'agence sont définis par Jensen & Meckling comme : « *des dépenses de contrôle engagées par le principal, des dépenses d'exposition engagées par l'agent, de la perte résiduelle* » (Cité par Pérez, 2009, p.35), cependant, cette théorie limite la relation entre propriétaires et dirigeants, de plus en plus d'études intègrent à cette relation les parties prenantes : les banques, les fournisseurs, les clients, les membres du personnel.¹⁴

Selon les définitions précédentes, les caractéristiques de la relation d'agence sont les suivantes :

- Elle implique des droits de propriété ;
- Elle se base sur la relation d'autorité ;

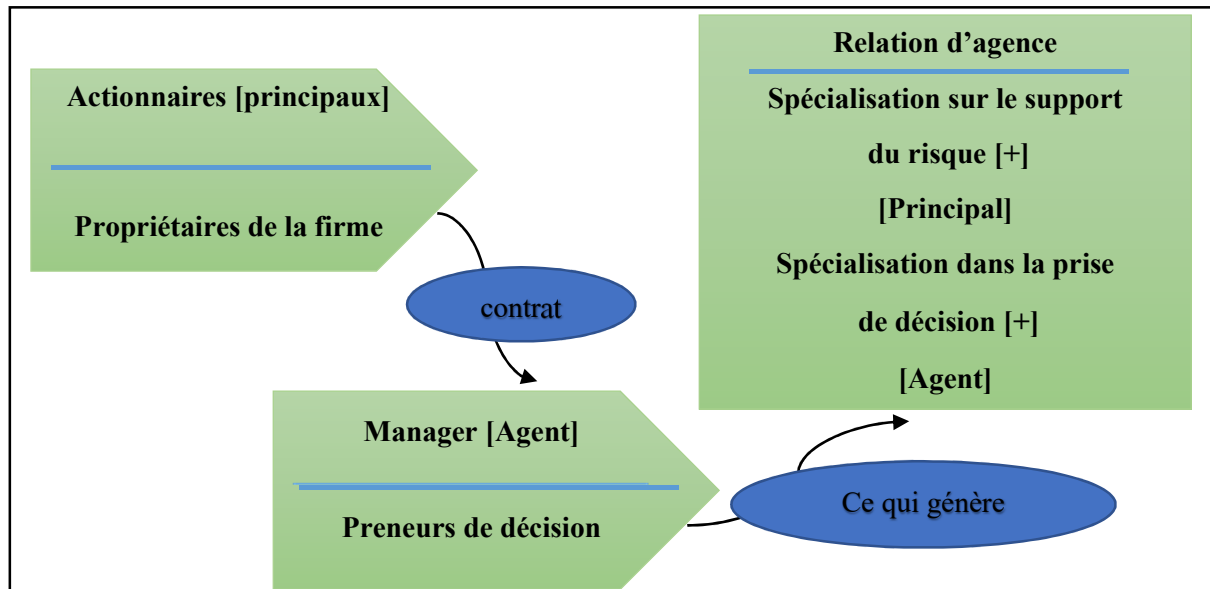
¹³ « Gouvernance, qualité de l'information financière et fraude » p.14-15 disponible sur le site https://www.editionsjfd.com/static/uploaded/Files/9782923710761_EXT.pdf

¹⁴ Genet, Marianne Liège université liberty Faculté : HEC-Ecole de gestion de l'Université de Liège « Comment appliquer la gouvernance d'entreprise au sein des sociétés non cotées du secteur automobile ? » p.21

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

- Elle pose le problème d'information imparfaite des contractants ;
- Elle mène à l'opportunisme, au risque moral et à la sélection adverse.

Figure 4 : relation d'agence



Source : YAKOUBI Sadia, ZEMMOURI Ferroudja, Mémoire de fin d'études « le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de entreprises publiques économiques en Algérie », université mouloud Mammeri TIZI-OUZOU 2017

p.14

1.4.1.3. Théorie des coûts de transactions

La théorie des coûts de transaction, désormais (TCT), a été principalement développée par Williamson à partir de 1975, initiée par Coase en 1937. La théorie des coûts de transaction identifie trois alternatives principales : Le « *marché* » correspond à la situation où le contrat est le plus complet et son exécution repose sur des institutions extérieures comme le système judiciaire. La « *hiérarchie* » consiste à confier à une des parties un droit de commande sur l'autre et l'exclusivité de la capacité à trancher les conflits et à sanctionner les comportements opportunistes. La forme « *hybride* », elle, consiste à aménager un mécanisme de négociation pour assurer le pilotage des actifs et la résolution des conflits. Les coûts de transactions sont donc : « *l'ensemble des couts qu'implique toute transaction marchande au-delà du prix d'achat ou de vente d'un bien ou d'un service. Ces couts de l'échange marchand expliquent qu'il puisse être, le cas échéant, moins couteux d'organiser la production d'un bien en l'intégrant à une entreprise plutôt que de l'acheter « faire » plutôt que « faire faire* »¹⁵.

¹⁵ HADJAR Assia, THESE De Doctorat en Sciences Economique Option Management « Gouvernance et Performance des PME dans les Pays en Transition », université abou bekr belkaid Tlemcen, 2015-2016 p.25

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

1.4.2. Théories alternatives (L'approche cognitive)

Les théories cognitives offrent une vision renouvelée en matière de théories sur la gouvernance, ces théories constituent une ouverture intéressante afin d'analyser la gouvernance des associations, où la coexistence d'objectifs pluriels peut entraîner des situations de blocage entre la sphère économique et sociale, notamment sur les questions de mission, de légitimité, et de rentabilité.

L'approche cognitive de la gouvernance repose sur trois axes : le courant béhavioriste initié par Simon (1947), Cyert & March (1963) considérant l'entreprise comme coalition et un espace de décision. Le courant inspiré des théories de la stratégie qui se repose sur les ressources (Resource Based View). La généalogie de l'approche ressources remonte aux travaux D'E. Penrose considérant que l'entreprise est un portefeuille de ressources et non un portefeuille de produits et marchés. Le courant inspiré des théories économiques évolutionnistes néo schumpetérienne développée notamment par Nelson et Winter (1982) a suscité un courant de recherche.

1.5. Participants de la gouvernance d'entreprise

Plusieurs visions ont été constatées sur le sujet des participants de la gouvernance d'entreprise, certains ont restreint les participants de la gouvernance en seulement les propriétaires et gestionnaires de l'entreprise, et certains d'autres élargissent en ajoutant d'autres participants, on peut distinguer quatre participants qui sont :

- Conseil d'administration
- Direction générale
- Comité d'audit
- Parties prenantes

1.5.1. Conseil d'administration (CA)

Le conseil d'administration est un acteur très important à la gouvernance d'entreprise, il est composé d'administrateurs désignés par l'assemblée générale, qui sont souvent les actionnaires importants de l'entreprise, ces membres doivent être compétents, responsables, indépendants et expérimentés, leurs nombres varient selon la taille de l'entreprise.

Le conseil d'administration œuvre pour le but d'évaluer les décisions stratégiques et veiller, la pérennité de l'entreprise et à la création de la valeur.

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Le conseil d'administration doit réaliser leur fonction et opération avec prudence et diligence, loyauté envers l'amélioration de l'entreprise.

Voici les principaux rôles qu'un conseil d'administration se doit d'accomplir :

- La participation à l'administration de l'entreprise et suivre ses affaires d'une manière efficace et permanent ;
- Donner son accord pour un certain nombre de décision importante ;
- S'assurer que la gestion de l'entreprise est effectuée avec efficacité et efficience ;
- Mettre en place des procédures d'évaluation de la performance des hauts dirigeants et de leur rémunération ;
- Contrôler la santé financière de l'entreprise en s'assurant de la qualité de l'information financière et de valider les états financiers ;
- S'assurer de l'efficacité de contrôle interne ;
- La fixation des objectifs de l'entreprise et l'élaboration des stratégies à suivre.

1.5.2. Comité d'audit

Le comité d'audit est un mécanisme très important à la gouvernance d'entreprise, sa création remonte aux plusieurs scandales financiers que les Etats-Unis ont pu faire face, c'est en 1972 que la U.S Securitie and exchange commission (SEC) a communiqué sur la nécessité de la création d'un comité d'audit, pour le but de restaurer la confiance des investisseurs en la qualité des états financiers, d'autre lois ont était mises en place, en juillet 2002 la loi Sarbanes-Oxly impose la mise en place d'un comité d'audit.¹⁶

Le comité d'audit est chargé de l'organisation de l'audit dans une entreprise, il est composé d'administrateur non impliqués dans les fonctions de direction, il a pour fonction de renforcer le pouvoir de contrôle et l'Independence de l'audit.

Le comité d'audit a pour rôle :

- Etablir le plan annuel d'audit ;
- Veiller à l'amélioration continue de l'audit interne ;

¹⁶ PWC « *guide pratique des exigences et tâches incombant au membres d'un comité d'audit* » du site www.pwc.ch/boardroom. consulté le 06/05/21 à 14 :23

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

- Assurer la pertinence des informations et des méthodes comptables adoptés ;
- La mise en place des différentes procédures relatives à la gouvernance d'entreprise ;
- Surveiller l'efficacité du système de contrôle interne ;
- La sélection des commissaires aux comptes et veiller au respect des règles garantissant leur indépendance et objectivités.

1.5.3. Direction générale

La direction générale acteur principal de la gouvernance d'entreprise il s'agit de l'entité dirigeant de l'entreprise, elle est sous la supervision du conseil d'administration, c'est un organe qui possède le pouvoir exécutif, elle a pour fonction de diriger, planifier, surveiller le bon fonctionnement de l'entreprise.

La direction générale est responsable à la détermination de la politique de l'entreprise, et leur rôle est de prendre les décisions stratégiques nécessaires à la création de la valeur ajoutée.

La direction générale a pour rôle de :

- Opérer au nom de l'entreprise et de contrôler ses activités ;
- Assurer la rentabilité économique de l'entité ;
- Veiller à la coordination des différentes fonctions de l'entreprise ;
- Assurer la bonne répartition du budget de l'entreprise et du financement des investissements.

1.5.4. Parties prenantes

Aussi connus sous le nom de stockholders, ils sont les acteurs concernés par le bon fonctionnement de l'entreprise tels que les salariés, les fournisseurs, les clients..., il existe deux types de parties prenantes qui sont ¹⁷:

❖ **Les parties prenantes internes** : il se situe à l'intérieur de l'entreprise et généralement on peut distinguer deux parties prenantes internes qui sont

- **Les actionnaires** : ils détiennent des actions dans l'entreprise ce qui veut dire qu'ils détiennent un pouvoir exécutif, ils peuvent s'agir d'actionnaires

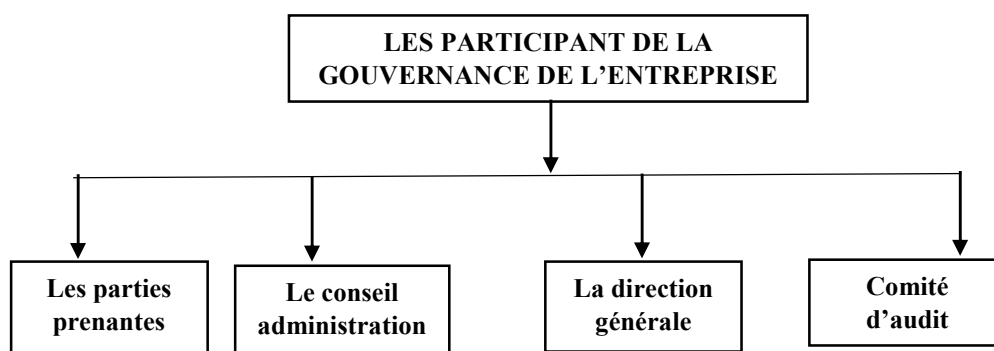
¹⁷ Synthèse 5 parties prenantes, contre-pouvoirs et gouvernance de l'entreprise disponible sur Site internet : <http://bruyeres-lyc.spip.ac-rouen.fr> consulté le 07/05/21

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

individuelles ou d'investisseurs institutionnelles, leur objectif est de maximiser le profit et de recevoir les dividendes.

- **Les salariés** : ils ont un impact important sur la gouvernance de l'entreprise, en fournissant un travail ils contribuent au bon fonctionnement de l'entreprise, leur profit réside dans leur rémunération.
- ❖ **Les parties prenantes externes** : il s'agit des acteurs externes de l'entreprise, ils ont une relation avec l'environnement de l'entreprise, ils contribuent d'une manière directe et indirecte, au fonctionnement de l'entreprise on peut citer :
 - **Les clients** : contribue dans l'achat des produits de l'entreprise leur attentes concerne le prix et la quantité des biens achetés.
 - **Les fournisseurs** : c'est à partir de ces fournisseurs que l'entreprise s'approvisionne, leur attente se tourne vers le prix et le volume des ventes et de solvabilité de l'entreprise.
 - **Les banques** : leur fonction principale est le financement de l'entreprise, donc leurs intérêts sont dans le remboursement des sommes empruntés.
 - **Les Etats et les collectivités locales** : il contribue à l'activité de l'entreprise à travers la collecte et le paiement des impôts, taxes et cotisations sociales.

Figure 5 : Les participants de la gouvernance de l'entreprise



Source : BENCEL. F, « la gouvernance d'entreprises » édition Economica, Paris, 1997, p. 11

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Section 02 : Les mécanismes de gouvernance d'entreprise

Afin de bien organiser la fonction de gouvernance d'entreprise des mécanismes ont été mis en place par les actionnaires pour réduire la dérive éventuelle des dirigeants, il existe une multitude de mécanismes de gouvernance, on peut identifier deux types de mécanismes : mécanisme interne et mécanisme externe.

2.1. Mécanisme internes

Ces mécanismes visent la gestion des dirigeants de l'entreprise on peut distinguer :

2.1.1. Conseil d'administration

Il représente l'un des mécanismes les plus importants de la gouvernance, il a le pouvoir de contrôler les dirigeants, il joue un rôle important dans la gouvernance de l'entreprise, il doit s'assurer de prendre les décisions qui servent les intérêts des actionnaires, il est chargé de recruter et de déterminer les rémunérations des dirigeants et de surveiller leur discipline. En d'autres termes le conseil d'administration est mis en place pour contrôler, selon Gupta (1987) et Hoskins (1989) il existe deux niveaux de contrôle des dirigeants par le conseil d'administration : le contrôle financier qui se base sur les éléments comptables et le contrôle stratégique qui se base sur les stratégies proposées et la fixation des objectifs.

2.1.2. Assemblée générale des actionnaires

C'est des assemblées où les actionnaires de l'entreprise se réunissent afin d'exercer leur pouvoir et discuter du fonctionnement de l'entreprise, ils participent d'une manière directe et importante à la gouvernance de l'entreprise, ils se réunissent au moins une fois par an, ils constituent un moyen efficace de contrôle sur l'équipe directionnelle, ils ont le pouvoir de nommer les administrateurs et les membres de conseil.

2.1.3. Salariés

Ils ont droit à l'information sur la situation financière de l'entreprise, chaque salarié contribue au bon fonctionnement de l'entreprise et veille à sa réussite, les salariés sont considérés comme porteurs de ressources et créateurs de la valeur, ce qui leur permet d'être un mécanisme important qui contribue à la gouvernance de l'entreprise.

2.1.4. Culture de l'entreprise

La culture de l'entreprise englobe toutes les valeurs et les croyances, les symboles, les comportements, les rites et les histoires partagés au sein de l'organisation, elle est construite au fil des années, elle joue un rôle d'unificateur des parties prenantes de l'entreprise et un moyen

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

de la distinguer des autres, elle est importante à la gouvernance à travers l'encadrement du comportement des dirigeants.¹⁸

2.1.5. Surveillance mutuelle

Elle s'agit de la surveillance qui existe entre les parties prenantes interne de l'entreprise, par exemple les cadres et les salariés ont tendance à se surveiller mutuellement et dénoncé les comportements qui peuvent être juger suspect ou susceptible à menacer la performance de l'entreprise.

2.1.6. Systèmes de rémunération

Il s'agit de l'ensemble des principes qui permettent de choisir les composants de la rémunération, ils ont pour objectifs la légalité et l'équité de la rémunération et la maîtrise de la masse salariale, il existe plusieurs types de systèmes de rémunération on peut en citer : système de rémunération fixe, variable et système basée sur les marchés boursiers.¹⁹

2.2. Mécanisme externe

C'est la gouvernance exercée par des parties externes à l'entreprise mais qui ont un impact important à la gestion de cette dernière, on distingue :

2.2.1. Environnements légale et réglementaire

Il s'agit de l'ensemble des lois Nationales et internationales et les codes de bonne pratique qui encadrent les dirigeants qui sont obligés d'appliquer et de respecter afin de préserver la réputation et la bonne image de l'entreprise.

2.2.2. Marché des biens et services

C'est un mécanisme qui se focalise sur la compétitivité des entreprises, les dirigeants doivent orienter leur stratégie et leur pouvoir décisionnelle vers l'amélioration de la performance de l'entreprise donc à la rendre plus compétitive au marché des biens et services.

2.2.3. Marché du travail des dirigeants

Le marché du travail est mécanisme très efficace qui aide les entreprise à contrôler leur couts d'évaluer la valeur des dirigeants ; il est un instrument de discipline qui permet de déceler les dirigeants compétent et d'attirer les plus talentueux, le recrutement de nouveaux dirigeants malgré les couts à subir permet aux actionnaires de mieux les encadrés et d'exercer leur pouvoir

¹⁸ Mouloud guerchouch, système de gouvernance et efficience organisationnelle des entreprises algériennes, université, mouloud mammeri, tizi ousou, 2017, p103

¹⁹ KHERRAZ tinhinane, KHELIL dylia, effet de mécanismes de gouvernance sur la création de la valeur cas de l'entreprise nouvelle conserverie algérienne Rouiba (NCA- rouiba), université mouloud mammeri, tizi ousou, 2019, p22

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

sur eux, soit du côté de la rémunération au bien du côté du risque de perte de leur position, les actionnaires choisissent les dirigeants les plus aptes à créer de la valeur pour eux.

2.2.4. Marché financier

Il est parmi les mécanismes de gouvernance les plus efficaces, le marché financier créer et impose une concurrence entre les actionnaires et les dirigeants, les actionnaires ayant la possibilité de vendre leurs parts en cas de mécontentement ou de mauvaise gestion des dirigeants, cette contrainte motive les dirigeants à mieux gérer ce qui en résulte l'augmentation de la valeur de l'entreprise qui est bénéfique pour les deux parties.

Ce tableau ci-dessous englobe les mécanismes de la gouvernance d'entreprise tout en les classifiant :

Tableau 3 : Typologie des mécanismes de gouvernance

	Mécanismes internes	Mécanismes externes
Mécanismes intentionnelle	<ul style="list-style-type: none">- Contrôle direct des actionnaires (assemblées générale)- Conseil d'administration- Systèmes de rémunérations- Structures formelles- Auditeurs internes- Comité d'entreprise- Syndicat	<ul style="list-style-type: none">- Environnement légale et réglementaire (lois sur sociétés, droit de la faillite, droit social...)- Syndicats nationaux- Auditeurs légaux- Associations de consommateurs
Mécanismes spontanés	<ul style="list-style-type: none">- Réseaux de confiance informels- Surveillance mutuelle des dirigeants- Culture d'entreprise- Réputation auprès des salariés (respect des engagements)	<ul style="list-style-type: none">- Marchés des biens et des services- Marché financier (dont prises de contrôle)- Intermediation financière- Crédit interentreprises- Marché du travail

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

		<ul style="list-style-type: none">- Marché politique- Marché du capital social- Environnement « sociétal »- Environnement médiatique- Culture des affaires- Marché de la formation
--	--	---

Source : Gérard CHARREAUX, vers une théorie de gouvernement d'entreprise, 1996, p09

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Section 03 : Audit interne, un outil de gouvernance d'entreprise

Dans cette section nous présentons les relations qui existe entre l'audit interne et les acteurs de gouvernance de l'entreprise, ensuite l'importance du rôle de l'audit interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise, enfin un aperçu sur la fonction de gouvernance de l'entreprise en Algérie.

3.1. Relations de l'audit interne avec les acteurs de la gouvernance

L'IFA (l'Institut Français des Administrateurs) et l'IFACI (Institut français des auditeurs et contrôleurs internes) définissent le cadre de la relation entre l'audit interne et les acteurs de la gouvernance d'entreprise (la direction générale, le conseil d'administration, comité d'audit et l'audit légal), pour montrer les avantages que l'audit interne peut leur apporter dans l'exercice de leurs responsabilités. Il s'agit des conditions dans lesquelles, l'audit interne contribuerait à améliorer la gouvernance d'entreprise.

3.1.1. Relation de l'audit interne avec le conseil et comité d'audit

Chaque conseil d'administration décide de sa structure de gouvernance. D'une part certains spécialisent les comités sur le contrôle interne et ses disciplines connexes et sur les disciplines de la comptabilité et de l'audit externe d'autre part, le plus important est de mettre en place les organisations et les procédures permettant de promouvoir la performance de l'entreprise et de répondre aux obligations légales dans ces domaines. L'audit interne et le comité d'audit se matérialisent par la participation permanente ou périodique, du responsable de l'audit interne aux réunions du comité d'audit, par des modalités retenues par l'entreprise. Le comité d'audit est l'interlocuteur privilégié de la direction de l'audit interne. Il garantit et consacre l'indépendance de l'AI.

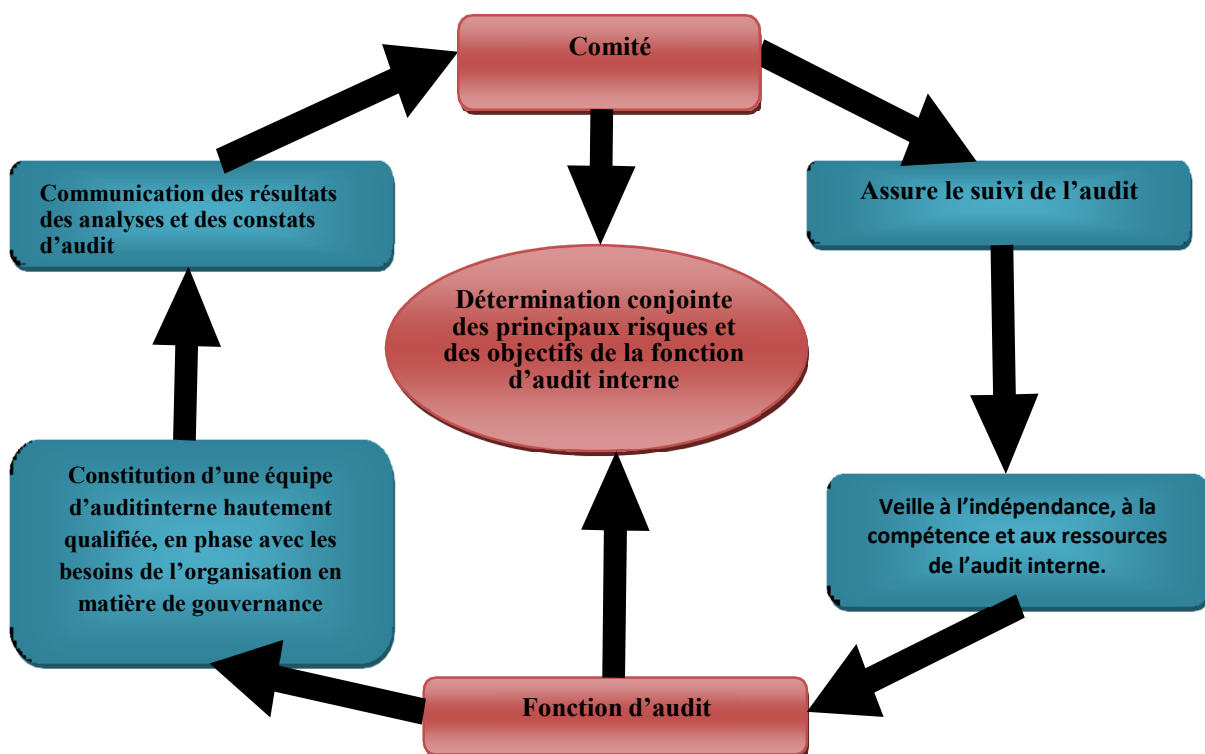
L'audit interne et le conseil d'administration interviennent une relation étroite et complémentaire entre eux, la valeur ajoutée de l'audit interne est très relative à l'activité du conseil d'administration et sa manière de concevoir son champ d'action, la valeur de l'audit interne est à son plus niveau lorsqu'il s'occupe une place importante dans l'entreprise, ce dernier est placé sous autorité du conseil d'administration et met ces compétences en œuvre pour ces intérêts, le conseil d'administration doit penser à la meilleure façon de contribuer de l'audit interne, en préservant son indépendance et objectivité, en lui donnant les autorisations nécessaires d'intervenir au sein de l'organisation, les relations de l'audit interne et conseil d'administration sont les suivants :

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

L'audit interne exerce son activité dans le conseil d'administration à travers un comité spécialisé en audit nommé le comité d'audit, ce dernier est chargé des contrôles de l'information financière et de différents organismes de l'entreprise.

Le comité d'audit réalise des missions annuels et spécifiques relative au processus de gouvernance d'entreprise, il a un rôle de surveillance, de gestion de l'entreprise, et la détection des anomalies, le comité d'audit s'assure que l'audit interne dispose de tous les moyens nécessaires et adéquats pour la réalisation du plan d'audit, la relation entre comité d'audit et audit interne se résume à la participation des responsables de l'audit interne au processus de gouvernance.

Figure 6 : relation entre le comité d'audit et la fonction d'audit interne



Source : : YAKOUBI Sadia, ZEMMOURI Ferroudja, Mémoire de fin d'études « le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de entreprises publiques économiques en Algérie », université mouloud Mammeri TIZI-OUZOU 2017 P 48

3.1.2. Relation d'audit interne avec la direction générale

L'audit interne apporte une valeur significative à l'organisation de la direction générale, son rôle principal est de mettre en œuvre les décisions de cette dernière et en ressortir avec des recommandations qui vise à l'amélioration et à l'organisation à travers des actions opérationnelles, malgré que la fonction de l'audit interne n'est pas exclusivement dédié à la

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

gouvernance mais sa diversification constitue une référence fiable de la gestion de l'entreprise au quelle s'appuie les organes dirigeants.

L'audit interne s'assure de contrôler et d'appliquer la politique définie par la direction générale ainsi la conformité des opérations vis-à-vis aux lois et des instructions internes mis en place par cette dernière, il revient donc à la direction générale de mettre en place un système de contrôle interne efficace pour servir les intérêts des gouvernants de l'entreprise.

3.1.3. Relation d'audit interne avec l'audit légal

Malgré la différence qui existe entre l'audit interne et externe, leurs travaux et leurs activités ont plusieurs points en commun et l'une complète l'autre, le commissaire aux comptes s'appuie sur les travaux de l'auditeur interne lors de la réalisation de sa mission, leurs travaux doivent être coordonnés pour mieux faciliter les audits, des réunions de travail sont organisées au cours de l'année pour discuter du plan d'audit et de rendre compte des investigations et des conclusions.

3.2. La contribution de l'audit interne à l'amélioration de la gouvernance suppose que soient réunies plusieurs conditions

La contribution du rôle de l'audit interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise est comme suivant ²⁰:

Après une série de scandales financiers qui ont choqué le monde des entreprises et le mouvement croissant de défense des droits des actionnaires, un courant d'opinion sur la gouvernance d'entreprise s'est développé aux Etats-Unis, en Europe et au Japon, considérant que ces scandales sont à l'origine de l'inefficacité des systèmes de contrôle interne. Dans ce cadre les législateurs des principaux pays développés ont été amenés à légiférer. C'est le cas des lois, la loi Sarbanes- Oxley (SOX) de juillet 2002 aux Etats-Unis, et de la loi sur la sécurité financière (LSF) du 1^{er} août 2003 en France.

En effet, ces deux lois traitent le contrôle interne comme l'enjeu principal du gouvernement d'entreprise et renforcent la responsabilité de la direction générale de l'entreprise, imposant de nouvelles obligations au contrôle interne. Dans ce cas, le président du conseil d'administration ou le président du conseil de surveillance est tenu de rendre compte de la préparation et des conditions d'organisation du travail du conseil d'administration et des

²⁰ EL HILALI Karima Doctorante FSJES, Revue de consolidation comptable et management – l'AI : un outil au service de la GE, Casablanca – Université Hassan II Laboratoire de l'Ingénierie Scientifique des Organisations Equipe de recherche Contrôle de Gestion et Processus Décisionnels P 04- 05

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

procédures de contrôle interne établies par la société dans le rapport. En effet, la norme de fonctionnement 2120 sur le contrôle stipule que « *l'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle interne approprié en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant son amélioration continue* ».

En outre, afin de remplir et de satisfaire les obligations légales, la fonction d'audit interne joue un rôle fondamental dans le processus d'élaboration des rapports de contrôle interne. En outre, sur la base des résultats de l'évaluation des risques, l'audit interne doit apprécier la pertinence et l'efficacité du dispositif de contrôle lié au gouvernement d'entreprise (norme 2120.A1).

En définitive, le contrôle à effectuer par l'auditeur interne est de s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont contrôlées et d'assurer une gestion efficace et transparente de l'entreprise. C'est une condition de bonne gouvernance, donc, la fonction d'audit interne a une responsabilité qui ne peut que légitimer son rôle d'acteur majeur de la gouvernance d'entreprise.

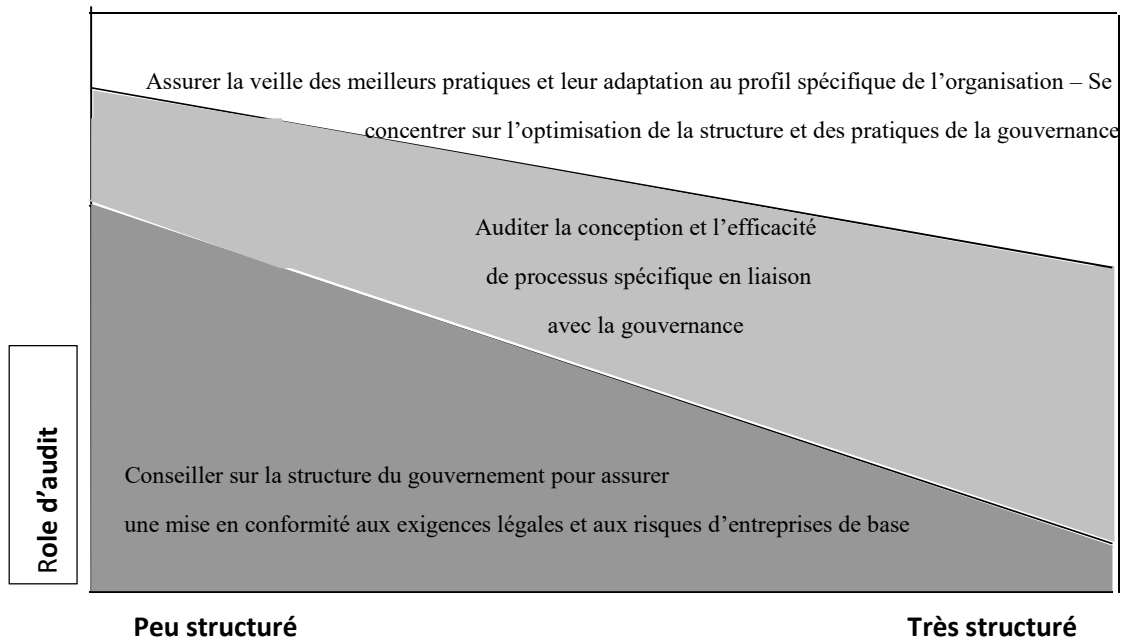
Selon la norme 2130 relative à la gouvernance d'entreprise²¹, l'auditeur interne a pour responsabilité d'évaluer le processus de gouvernement d'entreprise et participer à son amélioration ainsi de formuler des recommandations. A cette fin, il détermine si le processus répond aux objectifs suivants : promouvoir le système de la valeur de l'entreprise à travers des règles d'éthique et des valeurs appropriées ; garantir une gestion efficace des performances de l'organisation assortie d'une obligation de rendre compte et assurer l'efficacité de management des risques ; bien communiquer aux services concernés au sein de l'organisation les informations relatives aux risques et aux contrôles ; fournir une information adéquate au Conseil, aux auditeurs externes et au management, et assurer une coordination efficace de leurs activités.

L'auditeur interne réalise des contrôles afin de s'assurer que les opérations effectuées dans l'entreprise sont maîtrisées et que l'entreprise est gérée de manière efficace et avec transparence. Parce qu'il s'agit d'une condition de bonne gouvernance, la fonction d'audit interne a une responsabilité qui ne peut être légitime son rôle d'acteur majeur de la gouvernance d'entreprise.

²¹ Eustache EBONDO WA MANDZILA, Audit interne et gouvernance d'entreprise : lectures théoriques et enjeux pratiques. p.4

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Figure 7 : l'audit interne model de maturité de la gouvernance



Source : IMACI IIA – l'audit interne pilier Gouvernance d'entreprise (Casablanca, Maroc 10 mai 2013)

3.3. La gouvernance d'entreprise en Algérie

3.3.1. Présentation du code de gouvernance d'entreprise Algérien

La gouvernance s'entreprise en Algérie est régit par un code de gouvernance établie par l'association CARE (cercle d'action et de réflexion autour de l'entreprise) et de FCE (forum des chefs d'entreprise), pour mieux adopter la gouvernance aux entreprises algérienne, ce code contient des règles en vigueur du respect de la loi qui précise plusieurs points comme les droits des actionnaires, politique des dividendes, mode de fonctionnement et les relation qui existe au sien du conseil d'administration ainsi leur rémunération, et la diffusion et transmission de l'information au sien de l'entreprise, à préciser que les entreprises algérienne ne sont pas obligé d'appliquer ce code. Ce code est inspiré des principes de gouvernement de l'OCDE tout en tenant compte de la spécificité des entreprises algériennes, il est composé de deux principale parties, la première partie parle sur la nécessité d'un code de gouvernance d'entreprise en Algérie, et la deuxième partie aborde les principaux standards de gouvernance d'entreprise.

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

3.3.2. Les problèmes que rencontre la gouvernance d'entreprise en Algérie

Selon le code algérien de gouvernance d'entreprise, il existe deux types de problèmes auxquelles les entreprises algérienne (PME, entreprises privés) font face qui sont les suivants ²²:

3.3.2.1. Problèmes globaux

Les entreprises algériennes dans la plus parts du temps font face à quatre problèmes globaux qui menace sa stabilité et sa survie, le tableau ci-dessous résume ces quatre problèmes :

Tableau 4 : Problèmes globaux de la gouvernance selon les deux grandes générations de PME

	Les PME en proie avec des difficultés de survie	PME en phase avec les défis de la croissance
Les relations entre les parties prenantes	Les propriétaires de l'entreprise étant eux-mêmes ses gestionnaires, les deux positions se trouvent souvent confondues et l'opacité qui en résulte s'étend naturellement aux relations avec les tiers.	La différenciation entre propriétaire et gestionnaire est relativement mieux cernée, même si les deux fonctions sont cumulées, la qualité des relations avec les autres parties prenantes en découle.
La véracité des résultats de l'entreprise	La faiblesse des règles de gestion ne permet pas d'établir avec certitude l'exactitude du résultat de l'entreprise.	L'existence de règles de gestion permet de mieux cerner le résultat de l'entreprise, mais la question de la véracité de ce résultat peut se poser.

²² Code Algérien de Gouvernance d'Entreprise, Edition 2009, p23. Du site <http://www.algeriacorporategovernance.org/> consulté le 22/05/21 à 20h20.

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Les situations de transmission ou de successions	Les problèmes de transmission et de succession ne sont pas, en général, anticipés et lorsqu'ils surgissent, l'entreprise se retrouve engluée dans des situations inextricables qui peuvent aller jusqu'à la mettre en péril.	Les problèmes de transmission et de succession sont mieux anticipés mais leur traitement, ne manque pas de perturber le fonctionnement de l'entreprise.
L'articulation stratégie- intérêts de l'entreprise	L'entreprise n'est pas en mesure de se projeter dans le futur. Son intérêt se résume à assurer sa survie au jour le jour.	L'entreprise est en mesure de se doter d'une stratégie, mais l'articulation étroite avec ses intérêts mérite d'être confrontée et affinée.

Source : Code Algérien de gouvernance d'entreprise, Goal 08, 2009, page 23.

3.3.2.2. Problèmes spécifiques

Les problèmes spécifiques qui peuvent rencontrer les entreprises algériennes sont :

- Difficulté d'accès aux crédits bancaires
- La méfiance existante entre les entreprises et les autres partenaires
- Etablissement d'une relation de confiance avec l'administration fiscale
- Les conflits internes entrent actionnaires
- La difficulté de la délégation des responsabilités
- Problèmes de succession.

Chapitre II : Gouvernance de l'entreprise

Conclusion du chapitre

Ce chapitre a développé l'idée du rôle de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise, et d'introduire la relation entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise. L'analyse de cette relation montre que l'audit interne joue un rôle important dans la gouvernance d'entreprise, il fournit des informations au comité d'audit (s'il existe) ou au conseil d'administration des informations fiables et pertinentes, mais également utile à la stratégie de l'entreprise, la mise en œuvre de la fonction d'audit est différente d'une structure à une autre, malgré que c'est une fonction normalisée et unifiée.

Nous avons constaté que la bonne gouvernance s'applique à travers plusieurs mécanismes de base (conseil d'administration, comités d'audit, parties prenantes, etc.), chacun jouant un rôle important dans l'activité de bonnes pratiques de gouvernance. Dans ce chapitre, selon la définition de Chareaux G, la gouvernance d'entreprise est considérée comme un nouveau mode de gestion.

Chapitre III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

Introduction du chapitre

Au cours des dernières années, de nombreux changements sont intervenus dans le monde, notamment : mondialisation, technologies de l'information et croissance économique, et ces scandales financiers qui ont frappé les grandes entreprises du monde, L'audit est un métier qui s'est développé suite à une longue évolution, durant laquelle il a pu acquérir une grande maturité. Il est appréhendé désormais comme synonyme d'objectivité, d'efficacité et outil d'aide à la décision et ce grâce aux recommandations dont il est la source. A noter que l'audit interne présente le mécanisme le plus performant dans le système de la gouvernance d'entreprise.

Aujourd'hui, l'audit interne est très important pour une entreprise quel que soit son secteur d'activité, et cela dans le but d'assurer la sécurité de ses actifs et la continuité de l'exploitation en maîtrisant les risques et les situations anormales.

Nous n'oublierons pas que la fonction d'audit interne est un moyen de prévenir les irrégularités, le gaspillage, la négligence, les erreurs professionnelles et les violations économiques commises par des employés contraires à l'éthique ou malhonnêtes. Et pour mieux comprendre la contribution de la fonction de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, nous avons divisé ce chapitre en trois sections, comme suit :

Dans la première section de ce chapitre nous présenterons l'entreprise portuaire EPB de Bejaia EPB « *l'organisme d'accueil* », ses activités, et missions, et en fin son organigramme.

Dans la deuxième section, nous abordons l'audit interne, à savoir sa genèse au sein de l'entreprise portuaire, ainsi de présenter le service d'audit interne de l'entreprise.

Dans la troisième section, nous présentons le déroulement d'une mission d'audit interne au sein de l'EPB.

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

Dans cette première section, nous présentons l'organisme qui nous a accueillis durant le déroulement de notre enquête, à savoir l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB).

Le port de Bejaia joue un rôle très important dans les transactions internationales vu sa place et sa position géographique.

1.1. Historique de l'entreprise

Le décret n°82-285 du 14 Août 1982 publié dans le journal officiel n° 33 porta création de l'Entreprise Portuaire de Béjaïa ; entreprise socialiste à caractère économique ; conformément aux principes de la charte de l'organisation des entreprises, aux dispositions de l'ordonnance n° 71-74 du 16 Novembre 1971 relative à la gestion socialiste des entreprises et les textes pris pour son application à l'endroit des ports maritimes.

L'entreprise, réputée commerçante dans ses relations avec les tiers, fut régie par la législation en vigueur et soumise aux règles édictées par le susmentionné décret.

Pour accomplir ses missions, l'entreprise est substituée à l'Office National des Ports (ONP), à la Société Nationale de Manutention (SO.NA.MA) et pour partie à la Compagnie Nationale Algérienne de Navigation (CNAN).

Elle fut dotée par l'Etat, du patrimoine, des activités, des structures et des moyens détenus par l'ONP, la SO.NA.MA et de l'activité Remorquage, précédemment dévolue à la CNAN, ainsi que des personnels liés à la gestion et aux fonctionnements de celles-ci.

En exécution des lois n° 88.01, 88.03 et 88.04 du 02 Janvier 1988 s'inscrivant dans le cadre des réformes économiques et portant sur l'autonomie des entreprises, et suivant les prescriptions des décrets n°88.101 du 16 Mai 1988, n°88.199 du 21 Juin 1988 et n°88.177 du 28 Septembre 1988, l'Entreprise Portuaire de Bejaïa ; entreprise socialiste ; est transformée en Entreprise Publique Economique, Société par Actions (EPE-SPA) depuis le 15 Février 1989, son capital social fut fixé à Dix millions (10.000.000) de dinars algérien, actuellement, il a été augmenté à 3.500.000.000 de DA.¹

1.2. Situation géographique

Le port de Bejaïa jouit d'une situation géographique privilégiée. Bien protégé naturellement, sa rade est l'une des plus sûres. Son positionnement au cœur de la méditerranée

¹ <https://portdebejaia.dz/historique/>

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

occidentale et au centre de la côte algérienne présente une originalité économique et une place de choix sur les routes maritimes.

1.3. Activités et missions de l'entreprise

Les activités et les missions de l'entreprise sont nombreuses, elles se présentent comme suit :²

❖ Aide à la navigation

La Capitainerie du Port est chargée de la sécurité portuaire, ainsi que de la bonne régulation des mouvements des navires et la garantie de sauvegarde des ouvrages portuaires.

❖ Le pilotage

Appelé et acheminé à bord en vedette, le pilote assiste le commandant du navire, il guide la manœuvre et conduit le bateau à son emplacement à quai.

❖ Le lamanage

A l'arrivée du navire, le lamanage consiste à veiller à l'amarrage du navire et à la constance des bonnes conditions de son arrimage à quai, tout au long de l'escale.

❖ L'accostage

Le port met à la disposition de ses clients des quais d'accostage en fonction des caractéristiques techniques du navire à recevoir.

❖ Le remorquage

Les remorqueurs assistent eux aussi la manœuvre des navires, ils gèrent avec le pilote la complexité et les risques nautiques de l'escale. Ils ont donc un rôle primordial pour la sécurité, il est d'ailleurs également fait appel aux remorqueurs pour :

- Des sauvetages de navires en difficulté ou en péril,
- Lutter contre les incendies dans les ports,
- Lutter contre les pollutions maritimes.
- Location pour avitaillement et transport de matériels.

❖ Manutention & acconage

² <https://portdebejaia.dz/>

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

Une fois les navires à quai, les marchandises sont débarquées par le moyen d'équipements modernes, et conduit par des ouvriers dockers spécialisés qui ont capitalisé une expérience et un savoir-faire avérés.

▪ Manutention

Elle comprend les opérations d'embarquement, d'arrimage, de désarrimage et de débarquement des marchandises.

Elle est opérationnelle de jour comme de nuit, répartie en trois shifts, le 1er shift de 7h00 à 13h00, le 2ème shift de 13h00 à 19h00 et le 3ème shift de 19h00 à 1h00 du matin. Pour cas exceptionnels, un quatrième shift, optionnel, peut s'étaler jusqu'à 7h00 du matin.

▪ Acconage

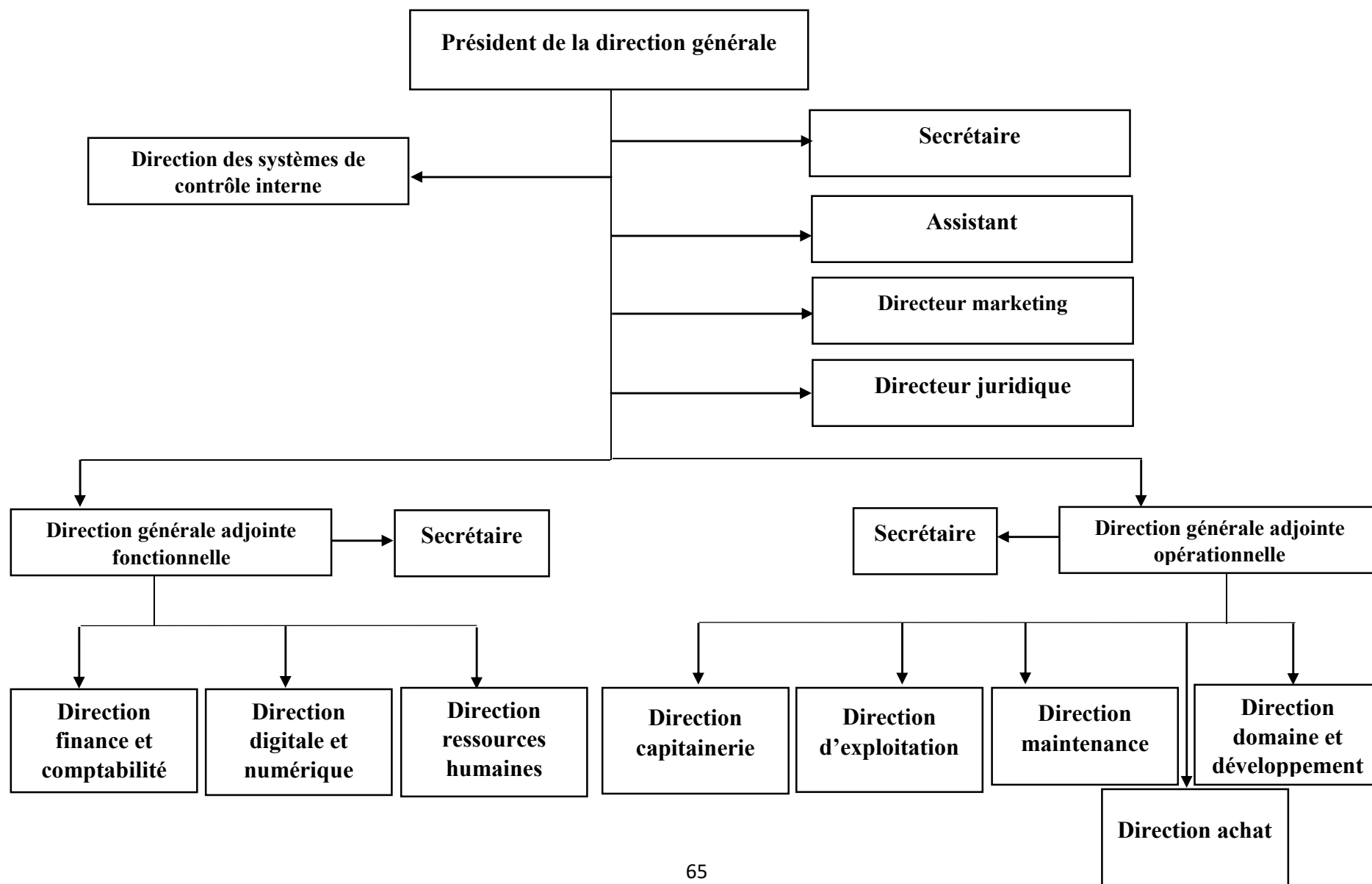
L'acconage assure concrètement les opérations de stockage temporaire des marchandises à l'import puis leur rechargement sur camion ou sur train à destination du client, le flux étant inversé pour une marchandise à l'export.

❖ Gestion du domaine portuaire

- Amodiation et location de terre-pleins, hangars, bureaux, immeubles, installations et terrains à usage industriel ou commercial.
- Enlèvement des déchets des navires et assainissement des postes à quai.
- Pesage des marchandises (pont bascule).
- Avitaillement des navires en eau potable.

Son organigramme est schématisé ainsi :

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise



CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

1.4. Service de L'audit interne de l'EPB

Après l'instruction MIPI « *ministère de l'industrie et de la promotion des investissements* » N°079/SG/07 du 30 janvier 2007. L'EPB a mis en place au niveau de sa structure un service d'audit interne, actuellement est un service appartenant à la Direction des systèmes de contrôle interne (DSCI) qui a été créé en juin 2019, cette direction est composée de 3 services :

- Service « Audit interne » ;
- Service « Gestion des risques » ;
- Service « Contrôle de gestion ».

La Direction des systèmes de contrôle interne est placée sous l'autorité directe du président directeur générale, et dépend fonctionnellement du Comité d'Audit et de l'entreprise

Le périmètre d'intervention de l'audit interne, s'étend à l'ensemble des directions et filiales de l'entreprise portuaire de Bejaia, de ses activités, processus ou projets et ce à tous les niveaux hiérarchiques.

Pour assurer une bonne exécution de sa mission et conformément à son indépendance, l'audit interne intervient sur la base d'une planification dont il a l'initiative et qui prend en compte les requêtes spécifiques qui lui sont adressées par la Direction Générale. Il intervient dans tous les domaines ou processus administratifs, comptables et financiers, fonctionnels ou opérationnels.

L'organisation de l'audit interne repose à la fois sur une structure de pilotage dit le comité d'audit, indépendant et mis en place par décision du Conseil d'Administration, et un département chargé de sa mise en œuvre, dénommé Direction des systèmes de contrôle interne.

Afin de garantir son indépendance et son objectivité vis-à-vis de toutes les autres fonctions de l'entreprise, qui relèvent de son champ d'intervention, l'audit interne n'est pas autorisé à accomplir des tâches opérationnelles pour l'entreprise ou ses filiales.

Les relations qu'entretient l'audit interne avec les autres fonctions de l'entreprise se fondent sur un principe de transversalité :

Avec la Direction Générale et Comité d'Audit pour lui rendre compte de ses activités, l'informer de toutes les difficultés rencontrées et lui faire toute proposition d'amélioration ;

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

Avec les Directions, les département et service ainsi que les filiales afin de les assister pour améliorer leur organisation et leur fonctionnement.

Le service d'audit est composé : d'un chef de service et d'un cadre. L'entreprise a opté pour une diversification des compétences, cette démarche se résume a sollicité toute les compétences du personnel de l'entreprise. En choisissant les compétences requises dans des domaines bien précis et pour des missions spécifiques. (Norme 2230)

La direction générale, s'assure que la fonction est dotée de professionnels disposant des compétences, de l'expérience et des connaissances professionnelles requises et encourage une formation professionnelle continue pour satisfaire aux critères de la charte d'audit interne.

A partir du 2010, l'entreprise a programmé plusieurs formations professionnelles afin d'améliorer les compétences des membres de la cellule d'audit, parmi ses formations professionnelles : degré professionnel d'audit interne (DPAI) qui est une formation internationale et aussi certificat professionnel d'audit interne (CPAI) et plusieurs formations de courte durée.

- ❖ **DPAI** : L'IFACI a développé le Diplôme Professionnel d'Audit Interne (DPAI) qui s'appuie sur les compétences fondamentales (les bases de l'audit interne, la méthodologie de conduite d'une mission d'audit, les outils et techniques d'audit, la communication orale, communication écrite, système d'information, finance et comptabilité,...) de l'auditeur interne et atteste de la capacité de ses titulaires à conduire une mission d'audit de manière autonome et professionnelle, en s'appuyant sur la démarche préconisée par les Normes.
- ❖ **CPAI** : démontre la détention des compétences indispensables à la conduite d'une mission d'audit interne en conformité avec les pratiques professionnelles internationales, cette certification est reconnu internationalement.

L'audit interne, procède à l'évaluation des processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle. Par ses propositions, il contribue à leur amélioration et à l'optimisation des performances globales de l'organisation.

L'audit interne couvre l'ensemble des activités et des processus y afférents notamment :

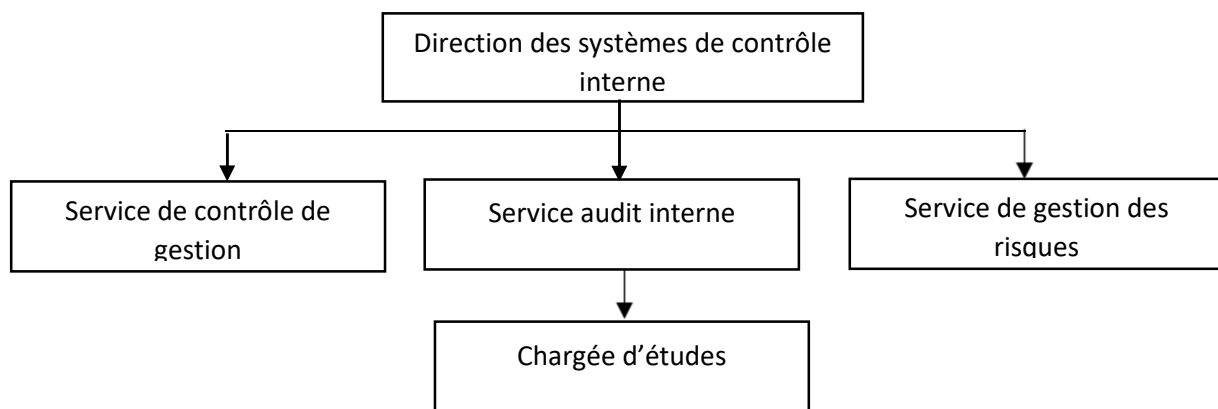
- L'audit comptable et financier.
- Déontologie, règles et responsabilités de la révision légale.

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

- Revue analytique et détermination des périmètres à auditer.
- Méthodes et organisation du travail.
- Audit des états financiers et de l'information légale publiée.
- Obligations des dirigeants.
- Sécurité financiers.
- Audit des fonctions ressources humaines, marketing, contrôle de gestion, communication, finances, exploitation.....etc.
- Audit des procédures et de leur fiabilité et cohérence.
- Audits des contrats (assurances, commerciaux et toute autres formes de contrats).
- Audits des transactions commerciales.
- Audit industriel et de services, etc.

La direction des systèmes de contrôle interne est schématisée ainsi :

Figure 8 : organisation de la direction des systèmes de contrôle interne



Source : document interne de l'entreprise

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

Section 2 : Présentation de la mission d'audit interne au sein de l'EPB

Durant cette section, nous présentons les résultats obtenus au cours de notre stage qui a eu lieu à l'entreprise portuaire de Bejaia du 01/03/21 au 01/04/21, au cours de notre stage on a opté à une méthode de recherche qualitative pour cause de refus de délivrer les pièces justificatives en dehors de l'entreprise, ainsi l'interdiction de dérouler une mission d'audit interne au sein de cette dernière.

L'approche qualitative consiste à analyser et d'observer les documents fournis, les informations collectées durant les entretiens qu'on a eus avec notre encadreur de stage. Dans cette section on a procédé à la retranscription et l'interprétation de ces pièces.

2.1. Règlement intérieur du comité d'audit

Le comité d'audit intervient pour les besoins et pour le compte du conseil d'administration. Par son action, le comité d'audit, permet à l'actionnaire une meilleure appréciation de l'efficience de l'entreprise.

Le comité d'audit de l'EBP est composé de trois membres du conseil d'administration. Il se fait assister dans ses travaux par le directeur de l'audit et le directeur financier de l'entreprise. Ces derniers n'assistent pas aux débats du comité d'audit. Les membres du comité ne peuvent se faire représenter.

Le comité de l'EBP se réunit quatre fois par un obligatoirement et chaque fois que nécessaire, lorsque les impératifs le commandent. En cas, de constat, pouvant entraîner un risque pour la société, le comité d'audit de l'EBP doit engager une procédure d'alerte et demander dans les quarante-huit heures, une séance extraordinaire du conseil d'administration, à l'effet de prendre les mesures conservatoires d'urgence.

Ce comité ne prend pas de décisions, son rôle se limite à préparer l'information que le conseil d'administration utilisera pour les besoins de ses délibération et résolutions.

Les administrateurs, membres du comité d'audit, sont désignés et obtiennent mandat de leurs pairs.

- **Présidence du comité d'audit** : le comité est présidé par n membre désigné par ses pairs.

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

- **Secrétariat** : le secrétariat est assuré par un administrateur, membre du comité d'audit, le secrétariat est assuré à tour de rôle, sur une période à convenir par les membres du comité d'audit.
- **Durée du mandat** : les membres du comité d'audit sont désignés, par le conseil d'administration, pour une durée de deux ans, celle-ci es renouvelée, pour les tiers au tirage au sort, une seule fois.
- **Profil** : les membres du comité d'audit doivent avoir des profils qui permettent la complémentarité et une efficience certaine dans la qualité des travaux.

Les membres du comité d'audit s'engagent à ne pas divulguer les informations, qu'ils ont eu à connaître dans l'exercice de leur mandat, à des tiers et à se tenir au secret professionnel, même après la fin de leur mandat.

Le comité d'audit a les missions suivantes :

- Examiner le programme et les résultats des travaux de l'audit interne, et apprécier l'efficacité et la qualité de ces procédures.
- Examiner les opérations financières importantes à l'occasion desquelles il pourrait exister un conflit d'intérêt.
- Examiner les comptes annuels et semestriel, voire trimestriels de la société ;
- Prendre connaissance du programme du travail du CAC.
- Donner son avis quant à la démarche développée par les commissaires aux comptes, à l'étendue de leurs travaux, à leur recommandations et conclusions et aux suites données à leurs recommandations au sein de l'entreprise.
- Etablir un dialogue avec les organes de contrôle de la société (auditeurs internes).
- Suivre le processus d'élaboration de l'information financière.
- Contrôler l'efficacité des systèmes de contrôle interne, de l'audit interne, le cas échéant, et de la gestion des risques de la société.
- Superviser le contrôle légal des comptes annuels et des comptes consolidés.
- Examiner les conventions réglementées.
- Examiner les budgets.

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

- Procéder, avec la direction générale de la société, à un examen régulier des principaux risques financiers et le cas échéant, donner un avis sur les opérations financières significative de l'entreprise portuaire ;
- Veiller à la qualité des procédures permettant le respect de la législation et de la réglementation en vigueur ;
- Plus généralement le comité peut s'auto saisir ou être saisi de tout sujet de plus nature organisationnelle, fonctionnelle, financière, comptable ou fiscale susceptible d'affecter significativement la situation et les résultats de la société.

2.2. Charte d'audit interne

La charte d'audit interne est un document officiel qui doit être revue périodiquement pour s'adapter aux changements de l'organisation en apportant les aménagements nécessaires pour rester cohérente avec les objectifs de l'entreprise.

Le processus de réorganisation perpétuelle des activités de l'entreprise, mais aussi la mise en place d'un comité d'audit interne en 2017 « *PV du conseil d'administration, résolution N°04 – réunion N°01/2017 du 01 février 2017* », qui par ses interventions, permet au conseil d'administration une meilleure appréciation de l'efficacité de l'entreprise ; c'est dans cette optique que l'entreprise portuaire de Bejaia, procède à sa deuxième mise à jour « *dernière mise à jour date du 23/01/2014* », Ainsi le champ de l'audit se voit donc élargi à d'autres activités.

La présente charte a pour objet de définir et préciser la mission, les pouvoirs et les responsabilités conférées à la fonction d'audit interne au sein de l'entreprise portuaire de Bejaia

Les droits et pouvoirs des auditeurs et audités, sont également définis afin de garantir le respect des règles éthiques, déontologiques et organisationnelles applicables au sein de l'entreprise.

Cette charte d'audit interne, se réfère aux Normes Algériennes (NAA) 2016 et Norme Internationales pour la Pratique Professionnelle de l'audit interne tel que défini par l'Institut de l'Audit Interne (IIA).

La charte d'audit a pour mission de :

- Identifier et maîtriser les risques par une approche structurée, focalisée sur les enjeux de l'organisation ;

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

- Evaluer la pertinence et l'efficacité de ces processus par rapport à leur conformité avec règles, normes, procédures, lois et réglementations en vigueur ;
- S'assurer de la gestion optimale des ressources de l'organisation ;
- Evaluer la maîtrise des processus opérationnels, fonctionnels ainsi que la réalisation des opérations au regard des préoccupations de l'organisation, en matière stratégique, opérationnelle et financières ;
- Vérifier l'intégrité, la fiabilité, l'exhaustivité et la traçabilité des informations produites (comptables, financières et de gestion...) ;
- Proposer des axes d'amélioration ou de progrès pour l'organisation ;
- Participer, le cas échéant, à certaines missions de conseil demandées par la Direction Générale.

La charte d'audit présente les droits et les obligations de l'audit interne et des auditeurs internes qui sont :

Les auditeurs internes accomplissent leurs missions en toute indépendance dans le respect du code de déontologie et des normes professionnelles d'audit interne.

Les auditeurs internes doivent faire preuve d'intégrité dans leurs missions. De ce fait, ils doivent les accomplir avec honnêteté et diligence dans le respect des lois et de la réglementation.

Par ailleurs, ils doivent faire preuve d'objectivité, Ainsi, ils ne doivent pas établir de relations et ne doivent rien accepter qui puissent compromettre ou risquer de compromettre le caractère impartial de leur jugement. Aussi ils doivent révéler tous les faits matériels dont ils prennent connaissance lesquels s'ils ne le sont pas auraient pour conséquence de fausser le rapport sur les activités auditées, en s'abstenant de tout jugement de valeur.

En outre, ils doivent protéger les informations dont ils ont connaissance et ne pas les utiliser à des fins personnelles ou d'une façon qui contreviendrait aux dispositions légales ou qui risque de porter préjudice à l'entreprise.

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

Ils doivent éviter de se mettre en position de conflit d'intérêt réel, potentiel ou apparent, qui serait de nature à compromettre ou risquerait de compromettre l'objectivité de leur jugement ou de leur impartialité.

En fin, ils ne doivent s'engager que dans des travaux pour lesquels ils ont les connaissances, le savoir-faire et l'expérience nécessaire et doivent veiller à l'amélioration continue de leurs compétences et de la qualité de leurs travaux.

En contrepartie, les auditeurs interne disposent d'un accès libre et illimité à toutes les fonctions, aux membres du personnel, informations, procédures, documents, et archives et à tous les locaux et biens physiques de l'entreprise.

Toutes les directions, services et filiales de l'entreprise portuaire de Bejaia doivent collaborer avec l'audit interne dans le cadre de ses missions.

Elles doivent veiller à l'exhaustivité et la fiabilité des informations communiquées et se préserver de tout rétention, dissimulation ou communication intentionnelle de fausses informations.

Les dispositions de la présente charte prennent effet dès son approbation par le conseil d'administration de l'entreprise portuaire de Bejaia. Elle peut être, annuellement l'objet d'une révision, sa modification est soumise à l'approbation de celui-ci.

2.3. Les procédures d'audit interne dans l'EPB

Les deux procédures de l'entreprise ont comme références d'audit interne les normes algérienne (NAA) et normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, charte d'audit interne, règlement intérieur du comité d'audit et la réglementation et lois en vigueur.

Ces deux procédures s'étendent à l'ensemble des directions et filiales de l'entreprise portuaire de Bejaia, de ses activités, processus ou projets et ce à tous les niveaux hiérarchiques.

2.3.1. Procédure cadre

Procédure cadre a pour objet de définir les responsabilités et les interactions des différents intervenants de l'activité d'audit interne de l'entreprise portuaire de Bejaia, à savoir :

- Le conseil d'Administration
- Le Comité d'Audit

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

- La Direction Générale
- Le département Audit Interne et Contrôle de Gestion

Il existe de différentes responsabilités qui sont attribuer aux différents intervenants à savoir :

- ❖ **Du conseil d'Administration** : Il a pour mission d'approuver le plan annuel d'audit, tout en s'assurant de l'indépendance de l'audit interne, ainsi le commandement les missions d'audit hors programme.
- ❖ **Du comité d'audit** : Il a pour mission d'examiner le programme et les résultats des travaux de l'audit interne, d'établir un dialogue avec les organes de contrôle de l'entreprise, de contrôler l'efficacité des systèmes de contrôle interne, de l'audit interne, et de la gestion des risques de l'entreprise, et veiller à la qualité des procédures permettant le respect de la législation et de la réglementation en vigueur.
- ❖ **De la Direction Générale** : Elle a pour mission de valider le plan d'audit annuel, et c'est celle qui mandate les auditeurs et les évalue, et arbitre les points de désaccord entre ces derniers et les audités, ainsi le commandement les missions d'audit hors programme.
- ❖ **De la direction des systèmes de contrôle interne** : Ils ont pour mission d'élaborer et réaliser le plan annuel d'audit interne, ainsi un rapport annuel sur le suivi de la mise en œuvre des recommandations, il rendent compte immédiatement à la Direction Générale des situations à caractère exceptionnel et confidentiel (fraude, vol, corruption, ...)

Le tableau ci-dessous énumère les différentes étapes de la procédure cadre en montrant le responsable impliqué dans chaque étape et les références utilisés et leur traçabilité.

Tableau 5 : Différentes étapes de la procédure cadre

Numéro de l'étape	Désignation de l'étape	Responsable	Références	Traçabilité
01	Elaboration du plan annuel d'audit interne	- Direction des systèmes de contrôle interne	-Approche risque -Orientation de la direction générale	Plan annuel d'audit
02	Examen du plan annuel d'audit interne	Comité d'audit	-Règlement intérieur du comité d'audit -Plan annuel d'audit	Rapport

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

03	Approbation du plan annuel d'audit interne	Conseil d'administration	Orientation	(Résolution CA) -Plan annuel approuvé -Réserves
04	Réalisation du plan annuel	Direction des systèmes de contrôle interne	-Norme algériennes d'audit interne (NAA) 2016 et norme internationales -Charte d'audit interne -Procédure d'audit interne	Rapports des missions d'audits
05	Restitution des résultats des missions d'audits	Direction des systèmes de contrôle interne	-Norme algériennes d'audit interne (NAA) 2016 et norme internationales (IIA) -Charte d'audit interne -Procédure d'audit interne	Rapport final de mission
06	Compte rendu des activités d'audit interne (y compris missions hors plan)	Direction générale	-Rapports de missions -Suivi des recommandations	Reporting annuel validé et orientation
07	Délibération et amendement des conclusions	Conseil d'administration	Reporting annuel	Résolutions et orientations

Source : doucement interne de l'entreprise

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

2.3.2. Procédures d'audit interne de gestion

La présente procédure a pour objet de définir les modalités de planification, de réalisation, de restitution des résultats et de suivi des recommandations issues des missions d'audits et ce, conformément aux référentiels régissant l'activité d'audit de gestion au sein de l'entreprise portuaire Bejaia.

Des différentes responsabilités sont attribuer aux différents intervenants à savoir :

- ❖ **Du conseil d'administration** : Il a pour rôle d'approuver le plan annuel d'audit, tout en s'assurant de l'indépendance de l'audit interne, ainsi le commandement les missions d'audit hors programme.
- ❖ **Du comité d'audit interne** : Il a pour rôle d'examiner le plan et les résultats des travaux de l'audit interne, contrôler l'efficacité des systèmes de contrôle interne, de l'audit interne, et de la gestion des risques de l'entreprise, il établit un dialogue avec les organes de contrôle de l'entreprise, ainsi il valide les résultats d'audit et les programmes d'audit ainsi que les audits hors programme.
- ❖ **De la direction générale** : Il a pour rôle d'arrêter les missions d'audit, de valider le plan d'audit annuel, et c'est celle qui mandate les auditeurs et les évalue, ainsi le commandement les missions d'audit hors programme.
- ❖ **De la direction des systèmes de contrôle interne** : Ils ont pour rôle d'élaborer le plan annuel d'audit interne, ainsi un rapport annuel sur le suivi de la mise en œuvre des recommandations, et élaborer un reporting annuel sur les activités globales d'audit interne, ils rendent compte immédiatement à la Direction Générale des situations à caractère exceptionnel et confidentiel (fraude, vol, corruption, ...)
- ❖ **Du chef de mission** : Il a pour rôle d'élaborer le planning d'audit relatif à la mission, prépare la mission en termes de documents et supports d'audits tout en la conduisant, il consolide les constats et élabore le rapport d'audit, ainsi élaborer et suivre le plan d'action issu de la mission d'audit.
- ❖ **De l'auditeur** : Il participe à la préparation de la mission d'audit et réalise la mission d'audit conformément aux tâches confiées par le chef de mission, ainsi il participe à l'élaboration des constats d'audit et le suivi du plan d'action afférent à la mission d'audit.

Le tableau ci-dessous énumère les différentes étapes de la procédure d'audit interne de gestion en montrant les références et les fréquences utilisés et leur traçabilité.

CHAPITRE III : La contribution de l’audit interne dans la gouvernance de l’entreprise

Tableau 6 : Différentes étapes de la procédure audit interne de gestion

Etape N°	Désignation de l'étape	Références	Fréquences	Traçabilités
01	Planification de l’audit	- décisions du conseil d’administration. - orientations de la direction générale. - recommandations issues des audits précédents. - résultats des analyses et données.	Annuel	Plan annuel d’audit
02	Réalisation de l’audit	Plan annuel d’audit	Après mandatement	- mandat d’audit - supports d’audit
03	Communication des résultats de l’audit	Projet de rapport d’audit	Réunion de clôture	Plan d’action (recommandation)
04	Revue et adoption des résultats de l’audit	- projet de rapport d’audit - plan d’action (recommandation)	Réunion de comité direction	Rapport d’audit final adopté
05	Compte rendu des activités d’audit interne(y compris missions hors plan)	- rapports de mission d’audit - rapports annuel de surveillance et de suivi des recommandation	annuel	- Reporting annuel validé - résolutions et orientations

Source : doucement interne de l’entreprise

2.4. La conduite des missions d’audit interne au sien de l’EPB

Les missions d’audit interne sont exécutées conformément à un plan annuel arrêtée par le comité d’audit et présentée au conseil d’administration de l’entreprise, des missions ponctuelles, en dehors de la programmation annuelle, peuvent être décidées par le comité d’audit s’il l’estime nécessaire, il peut s’agir de missions d’assurance ou de missions de conseil.

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

Chaque mission d'audit est réalisée en collaboration avec l'entité auditée en toute objectivité, transparence et neutralité dans le respect des principes suivants :

- Les entités concernées par les audits son informé préalablement au début de la mission ;
- Les objectifs et les méthodes sont rappelés au moment de la présentation de la missions « réunions d'ouverture » ;
- Une réunion de clôture est organisée pour présenter au responsable de l'entité le projet de rapport et les recommandations avant son approbation par le comité de direction.

Le déroulement d'une mission d'audit est en général le suivant :

- **1^{ère} étape : réception du mandat d'audit (l'ordre de mission) :** Un mandat d'audit dument signé par le Directeur Général est établit avant toute intervention, mandatant les auditeurs pour réaliser la mission. Ce mandat est adressé pour information aux auditeurs et aux responsables des entités auditées. Il définit le cadre de la mission et précise les éléments nécessaires à une compréhension réciproque entre l'auditeur et les service audités (objet, noms des auditeurs, date et durée de la mission, périmètre de la mission).
- **2^{ème} étape : prise de connaissance :** Avant toute investigation sur le terrain, l'auditeur demande des documents relatifs à la mission d'audit (l'organigramme, processus, procédures), cette phase préparatoire (planification) permet de rechercher et de recueillir des informations et de prendre connaissance du domaine ou du service audité à partir d'entretiens et d'analyses documentaires.
- **3^{ème} étape : réunion d'ouverture :** la réunion d'ouverture dans laquelle le programme de travail est discuter avec les responsables de l'entité auditée, l'auditeur dresse les objectifs ainsi comment la mission d'audit va se dérouler, il établit un questionnaire de contrôle interne (QCI), élabore un programme de travail qui contient les détails de la mission d'audit qui seront validés, ainsi il établit le budget à louer à savoir les ressources, tous les coûts relatifs à la mission.
- **4^{ème} étape : mener la mission d'audit :** les travaux sur terrain sont entamés, l'auditeur analyse les questionnaires, les entretiens ainsi que toutes les informations collectées au cour de la prise de connaissance, il identifie les forces et les faiblesses de l'entité audité et procède à une analyse contradictoire des causes et des conséquences des risques

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

identifiés. L'auditeur interne tout au long de sa mission, informe régulièrement l'audité de ses constats et de son diagnostic.

- **5^{ème} étape : réunion de clôture** : la conduite des investigations est terminée, l'auditeur interne établit un rapport provisoire appelé « le projet de rapport » et un plan d'action, ces derniers contiennent un compte rendu de la situation constatée et des propositions d'améliorations ainsi les forces et les faiblesses constatées, ils sont soumis et discutés conjointement par une approche contradictoire avec les responsables de l'entité audité.
- **6^{ème} étape : validation du projet de rapport et du plan d'action** : une réunion de synthèse est organisée avec le comité de direction lors de laquelle le projet de rapport et le plan d'action sont étudiés et arbitrés, cette réunion aboutit à l'adoption de ces derniers et pour la mise en place des recommandations.
- **7^{ème} étape : rédaction du rapport final d'audit interne** : l'auditeur interne rédige un rapport final qui contient des recommandations constatées, ainsi que les forces et les faiblesses, ce rapport est transmis au directeur et au comité d'audit.

Les directions auditées sont responsables de la mise en œuvre des recommandations. Elles s'assurent de la mise en place de plans d'actions adaptés et informent l'audit interne semestriellement de leur taux d'avancement.

L'audit interne établit un reporting annuel soumis au Comité d'Audit et transmet au Conseil d'Administration. Ce rapport a pour objet notamment de rendre compte de l'activité globale de la fonction d'audit interne.

CHAPITRE III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise

Conclusion du chapitre

L'audit interne est un mécanisme de la gouvernance de l'entreprise, il a un impact direct sur les dirigeants et sur leurs pouvoirs décisionnels, il constitue un instrument efficace pour protéger les intérêts des parties prenantes de l'entreprise.

A travers les informations recueillies au sein de l'EPB, nous avons pu constater que l'audit interne contribue à l'organisation de la structure de l'entreprise.

Le service de l'audit interne est placé sous l'autorité du président du directeur général, à l'aide de procédures d'audit interne, il permet de définir les responsabilités et les interactions entre les différents intervenants de l'entreprise.

La fonction de l'audit interne malgré son importance, les dirigeants de l'EPB n'accordent pas assez d'importance à cette dernière, le fait qu'elle soit placée sous la direction au côté du service de contrôle de gestion qui est un service audité, ce qui conduit à la perte de la crédibilité de l'audit interne, on peut soulever aussi d'autres points faibles comme le sous-effectif du service et le cumul des recommandations qui ne sont pas pris en charge depuis des années.

Enfin l'audit interne joue un rôle fondamental dans la gestion de l'entreprise en vue d'atteindre les objectifs fixés par les dirigeants de l'entreprise.

Conclusion générale

Conclusion Générale

La croissance économique, la mondialisation des transactions et l'évolution de l'environnement a fait apparaître la nécessité de mieux maîtriser les différents organismes de l'entité, la gouvernance d'entreprise jouant un rôle clé au maintien de l'équilibre entre les différentes parties prenantes de l'entreprise et d'améliorer la performance, de ce fait la notion de gouvernance d'entreprise est devenu le centre d'intérêt des grandes entreprises mondiales, la nécessité d'une bonne gouvernance est devenue primordiale à la garantie de la survie d'une entreprise dans un milieu aussi agressive et compétitive. Une bonne gouvernance est relative au degré de l'importance donné à l'audit interne, un des outils majeurs de la gouvernance servant de référence fiable aux dirigeants des entreprises, en émettant des recommandations pour les assister à prendre les bonnes décisions dans le but d'accroître l'efficacité et la sauvegarde du patrimoine tout en apportant de la valeur ajoutée, en d'autre terme l'audit interne vise à corriger les dysfonctionnements détecter. Ici en Algérie de plus en plus la gouvernance d'entreprise est devenu une condition à l'amélioration de leur performance et leur croissance malgré la préoccupation tardive de la notion, le paysage économique algérien est majoritairement composé des PME privés, les chefs d'entreprise réalise de plus en plus l'importance d'un bon système de gouvernance et le rôle que l'audit interne a dans l'organisation.

L'objet de ce présent mémoire consiste à démontrer que l'audit interne peut contribuer à l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise, étant un outil essentiel qui diminue les risques et améliore les performances de l'entreprise, l'audit interne est donc considéré comme un mécanisme indispensable de la gouvernance de l'entreprise, dans les deux premiers chapitres on aborde théoriquement les notions d'audit interne et de gouvernance d'entreprise, ainsi que tous les éléments qui ont une relations avec elles, tout en démontrant la relation de complémentarité existante entre les deux.

Dans la parties pratique, Grace aux informations collecter durant notre stage, on a pu constater l'importance qu'a l'audit interne au sien de l'EPB, elle joue un rôle de surveillance qui détecte les dysfonctionnements et rédige un rapport qui contient des recommandations adressées au conseil d'administration, elle joue un rôle aussi à la planifications en analysant les procédures et en les améliorants, tout cela en restant sous la direction du président directeur générale. Malgré cela l'audit interne au sien de l'EPB reste tout de même, peu estimé à sa juste valeur et reste son exploitation très plate, quant à la gouvernance d'entreprise au sien de l'EPB, malheureusement la notion reste très vague et peu connue des cadres dirigeants de l'entreprise et cela pour cause de nombreux facteurs comme l'absence de communications à ce sujet.

Conclusion Générale

Néanmoins, l'audit interne est impliqué dans plusieurs niveaux de gouvernement d'entreprise, et les cadres dirigeants commencent à assimiler le concept et essaient d'encourager son personnel vers l'acquisition de ces connaissances à travers des formations professionnelles, ce qui sera un premier pas vers la croissance de l'entreprise.

De ce fait, à l'aide du travail accompli lors de notre stage au sein de l'EPB, on estime répondre aux questions posées auparavant :

- La fonction d'audit interne existe au sein de l'EPB, mais il reste peu estimé de la part des cadres dirigeants, mérite plus d'attention et d'importance.
- Le concept de gouvernance d'entreprise est méconnu au sein de l'EPB et reste inexploité dans l'organisation d'entreprise, malgré l'existence d'un conseil d'administration et d'un comité d'audit.
- L'audit interne contribue à la gouvernance de l'EPB, mais son impact reste minime, l'entreprise devrait donner plus de liberté au service d'audit interne afin d'exercer son activité d'une manière efficace.

Pour conclure, au cours de notre stage nous avons analysé le service d'audit interne ainsi que les procédures utilisées dans ce dernier, malgré les difficultés rencontrées et la confidentialité des documents internes pendant la période du stage, on espère avoir apporté des réponses et des éclaircissements au sujet de notre mémoire. Certaines de ces limites précitées peuvent nous renvoyer à des besoins d'études et recherches futures. Sur ce, nous proposons quelques pistes de recherches :

- La contribution de l'audit interne à la performance de l'entreprise ;
- L'audit interne au sein du management des risques.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages :

- ALBERTO Sillero, audit et révision légale, Edition eska, 2000.
- BENCEL. F, « la gouvernance d'entreprises » édition Economica, Paris, 1997.
- Bernard, F, Gayraud. R, Rousseau, L, « Contrôle interne, lutter contre la fraude : concepts, aspects règlementaires, gestion des risques, guide d'audit de la fraude, mise en place d'un dispositif de contrôle interne permanent, référentiels questionnaire, bonne pratiques... », Emme Edition Maxima, Paris, 2010
- CHARRAUX.G « La gouvernance des entreprises : théories et faits » Éd, ECONOMICA, Paris 1997.
- CHARRAUX.G « vers une théorie du gouvernement des entreprise », Le gouvernement des Entreprise, édition coll recherche en gestion, Economica, 1997.
- Eustache EBONDO WA MANDZILA, Audit interne et gouvernance d'entreprise : lectures théoriques et enjeux pratiques.
- Gérard CHARREAUX, vers une théorie de gouvernement d'entreprise, 1996.
- JONQUIERES (M), « Manuel de l'audit des systèmes de management à l'usage des auditeurs et des audités », édition Afnor, paris, 2006.
- LIONNEL Collins, GERARD Valin, audit et contrôle interne principes objectifs et pratiques, Edition dalloz 1979.
- LIONNEL Collins, GERARD Valin, audit et contrôle interne principes objectifs et pratiques, Edition dalloz 1979.
- Manuel d'audit interne améliorer l'efficacité de la gouvernance et de contrôle interne et du management des risques, EYROLLS, 2015.
- Maugeri (S), « Gouvernance (s) ». Edition Dunod, Paris, 2014.
- Raffegeau Jean, Dufils Pierre, Menonville Didie, l'audit financier, Paris, 1994.
- RENARD Jacques, Théorie et pratique de l'audit interne, 7eme édition, Eyrolles.
- Yves Simon et Henri Tezenas du Montcel, Revenue économique « Théorie de la firme et réforme de l'entreprise » (Année 1977).

Mémoires et thèses :

- Aoun ZINEB, Ouida Soufiane, Onana Marc Olivier, audit-audit interne, école nationale de commerce et de gestion de Casablanca, 2012.
- Bouras Boukhalfa, Skander Naim, la contribution de l'audit interne à la performance d'entreprise cas BATICOMPO bni mensour, Bejaia, 2015.
- Boussadia Hichem, la gouvernance d'entreprise et le contrôle du dirigeant : cas EPA, université Abou bekr belkaid Tlemcen, 2014.
- EL HILALI Karima Doctorante FSJES, Revue de consolidation comptable et management – l'AI : un outil au service de la GE, Casablanca – Université Hassan II Laboratoire de l'Ingénierie Scientifique des Organisations Equipe de recherche Contrôle de Gestion et Processus Décisionnels.
- Hadjaz Hora Lahmar Samia, Etude du rôle de l'auditeur légal dans la gouvernance de L'entreprise : cas de l'ONA Alger, mémoire en vue d'obtention du diplôme master, université mouloud Mammeri de TIZI-OUZOU, 2018.
- HADJAR Assia, THESE De Doctorat en Sciences Economique Option Management « Gouvernance et Performance des PME dans les Pays en Transition », université abou bekr belkaid Tlemcen, 2015-2016.
- KHERRAZ tinhinane, KHELIL dylia, effet de mécanismes de gouvernance sur la création de la valeur cas de l'entreprise nouvelle conserverie algérienne Rouiba (NCA-rouiba), université mouloud mammeri, tizi ousou, 2019.
- Mouloud guerchouch, système de gouvernance et efficience organisationnelle des entreprises algériennes, université, mouloud mammeri, tizi ousou, 2017.
- YAKOUBI Sadia, ZEMMOURI Ferroudja, Mémoire de fin d'études « le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de entreprises publiques économiques en Algérie », université mouloud mammeri TIZI-OUZOU 2017.

Documents et articles :

- Genet, Marianne, Faculté : HEC-Ecole de gestion de l'Université de Liège Diplôme : Master en sciences de gestion 2017-2018, disponible sur le site <http://hdl.handle.net/2268.2/4378>
- Prise de position- IFACI- gouvernance de l'entreprise (juillet 2002), l'IIA

Sites internet :

- <https://auditsocial.world/documentation/quest-ce-que-laudit-social/>

- <https://chapters.theiia.org/montreal/Pages/Publications-de-l'IFACI.aspx>
- <https://archive.org/details/manueldelaudit0000jonq/page/45/mode/2up?view=theater>
- www.oecd.org
- www.pwc.ch/boardroom.
- <http://bruyeres-lyc.spip.ac-rouen.fr>
- <http://www.algeriacorporategovernance.org/>
- https://www.editionsjfd.com/static/uploaded/Files/9782923710761_EXT.pdf

Table des matières

Résumé	
Remerciments	
Dédicaces	
Liste des tableaux	
Liste des figures	
Liste des abréviations	
Introduction générale.....	1
Chapitre I : Approches théoriques de l’audit interne.....	3
Introduction du chapitre.....	3
Section 1 : Généralités sur l’audit interne.....	4
1.1. Historique de l’audit interne	4
1.2. Définition de l’audit interne	5
1.2.1. Définition de l’auditeur interne.....	6
1.2.2. Qualités d’un auditeur interne	7
1.3. Objectifs et caractéristique de l’audit interne	7
1.3.1. Objectifs de l’audit interne	8
1.3.2. Caractéristiques de l’audit interne	9
1.4. Typologie de l’audit.....	10
1.4.1. Classification selon le statut de l’auditeur.....	10
1.4.1.1. Audit légale.....	10
1.4.1.2. Audit contractuel.....	10
1.4.2. Classification selon le domaine d’application	10
1.4.2.1. Audit financier et comptable	10
1.4.2.2. Audit opérationnel.....	10
1.4.2.3. Audit social.....	11
1.4.3. Classification selon la nature de l’audit.....	12
1.4.3.1. Audit interne	12
1.4.3.2. Audit externe.....	12
Section 2 : Positionnement de la fonction d’audit interne	13
2.1. Positionnement de l’audit interne par rapport à l’audit externe	13
2.2. Positionnement de l’audit interne par rapport à l’inspection	14
2.3. Positionnement de l’audit interne par rapport à l’audit qualité.....	15
2.4. Positionnement de l’audit interne par rapport au contrôle de gestion.....	15
2.5. Positionnement de l’audit interne par rapport au contrôle interne.....	16
2.6. Positionnement de l’audit interne par rapport au management des risques	17

Section 3 : Démarche et outils de l'audit interne.....	20
3.1. Les normes professionnelles de la pratique de l'audit interne	20
3.1.1. La charte d'audit	20
3.1.2. Le code de déontologie	20
3.1.3. Normes de qualification	21
3.1.4. Normes de fonctionnement :.....	23
3.2. Phases d'une mission d'audit interne	25
3.2.1. Phase de préparation.....	25
3.2.2. Phase de réalisation	27
3.2.3. Phase de conclusion	29
3.3. Outils d'audit interne.....	30
3.3.1. Outils d'interrogation	31
3.3.1.1. Interview (entretien).....	31
3.3.1.2. Sondages statistiques	31
3.3.1.3. Questionnaire de contrôle interne (QCI).....	32
3.3.1.4. Outil informatique.....	33
3.3.2. Les outils de description.....	33
3.3.2.1. Observation physique.....	33
3.3.2.2. Diagramme de circulation (flow chart)	34
3.3.2.3. La grille d'analyse des tâches	34
3.3.2.4. Narration.....	34
Conclusion du chapitre.....	35
Chapitre II: Gouvernance de l'entreprise.....	36
Introduction du chapitre.....	36
Section 01 : Généralités sur la gouvernance d'entreprise.....	37
1.1. Origine et définition du concept de la gouvernance	37
1.1.1. Origine de la gouvernance	37
1.1.2. Définition de la gouvernance	37
1.2. Objectifs de la gouvernance.....	38
1.3. Principes fondamentaux de gouvernement d'entreprise	39
1.4. Fondements théoriques de la gouvernance de l'entreprise.....	41
1.4.1. Théories dominantes	41
1.4.1.1. Théorie des droits de propriété	42
1.4.1.2. Théorie d'agence.....	43
1.4.1.3. Théorie des coûts de transactions.....	44
1.4.2. Théories alternatives (L'approche cognitive)	45
1.5. Participants de la gouvernance d'entreprise.....	45
1.5.1. Conseil d'administration (CA)	45
1.5.2. Comité d'audit	46

1.5.3.	Direction générale.....	47
1.5.4.	Parties prenantes	47
	Section 02 : Les mécanismes de gouvernance d'entreprise	49
2.1.	Mécanisme internes.....	49
2.1.1.	Conseil d'administration.....	49
2.1.2.	Assemblée générale des actionnaires	49
2.1.3.	Salariés	49
2.1.4.	Culture de l'entreprise	49
2.1.5.	Surveillance mutuelle	50
2.1.6.	Systèmes de rémunération	50
2.2.	Mécanisme externe	50
2.2.1.	Environnements légale et réglementaire	50
2.2.2.	Marché des biens et services.....	50
2.2.3.	Marché du travail des dirigeants	50
2.2.4.	Marché financier	51
	Section 03 : Audit interne, un outil de gouvernance d'entreprise.....	53
3.1.	Relations de l'audit interne avec les acteurs de la gouvernance	53
3.1.1.	Relation de l'audit interne avec le conseil et comité d'audit	53
3.1.2.	Relation d'audit interne avec la direction générale.....	54
3.1.3.	Relation d'audit interne avec l'audit légal	55
3.2.	La contribution de l'audit interne à l'amélioration de la gouvernance suppose que soient réunies plusieurs conditions.....	55
3.3.	L'importance du rôle de l'audit interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise	57
3.4.	La gouvernance d'entreprise en Algérie	57
3.4.1.	Présentation du code de gouvernance d'entreprise Algérien	57
3.4.2.	Les problèmes que rencontre la gouvernance d'entreprise en Algérie.....	58
3.4.2.1.	Problèmes globaux.....	58
3.4.2.2.	Problèmes spécifiques	59
	Conclusion du chapitre.....	60
	Chapitre III : La contribution de l'audit interne dans la gouvernance de l'entreprise.....	61
	Introduction du chapitre.....	61
	Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	62
1.1.	Historique de l'entreprise	62
1.2.	Situation géographique	62
1.3.	Activités et missions de l'entreprise	63
1.4.	Service de L'audit interne de l'EPB	66
	Section 2 : Présentation de la mission d'audit interne au sein de l'EPB	69
2.1.	Règlement intérieur du comité d'audit.....	69
2.2.	Charte d'audit interne	71

2.3.	Les procédures d’audit interne dans l’EPB	73
2.3.1.	Procédure cadre.....	73
2.3.2.	Procédures d’audit interne de gestion	76
2.4.	La conduite des missions d’audit interne au sien de l’EPB	77
	Conclusion du chapitre.....	80
	Conclusion générale.....	81
Bibliographie		