

**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**

**ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences  
financières et comptabilité**

**Spécialité : FINANCE et COMPTABILITE**

**Thème :**

**Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance  
d'entreprise**

**Elaborée par :**

Mme BERREHAL Dalila

**Encadré par :**

Pr. HAMEL Abdelmalek

**Année universitaire : 2019-2020**

## *Remerciements*

Avant tout, je remercie Dieu, le tout puissant de m'avoir accordé la santé et le courage pour accomplir ce travail.

La réalisation de ce mémoire a été possible grâce à la participation de plusieurs personnes à qui nous voudrions témoigner toute notre reconnaissance.

Je tiens à remercier mon encadreur Mr. HAMEL ABDELMALEK pour ses conseils, ses orientations et sa collaboration.

Je remercie d'avance les membres du jury d'avoir fait l'honneur d'évaluer ce mémoire.

Enfin, nous tenons à remercier toutes les personnes qui ont participé de près ou de loin à la réalisation de ce travail.

## *Dédicaces*

**Je dédie ce présent travail à mes chers parents « ZAHIR et KHOUKHA » qui ont su me soutenir durant tout mon parcours scolaire et universitaire.**

**Je dédie également ce travail à mon cher mari « MUSTAPHA » et mon fils « IYAD ».**

**À mes très chères sœurs « AHLEM, CYLIA et RITADJ » et mon frère « YACINE ».**

**A mes meilleures amies que je considère comme des sœurs AMEL et SOUMIA pour leur soutien moral tout au long de ce travail.**

# Sommaire :

## *Introduction générale*

*Chapitre 01 : Introduction à l'audit et au contrôle interne.....01*

*Introduction.....02*

Section 01 :L'approche historique et théorique de l'audit interne.....03

Section 02 : Généralité sur le contrôle interne et l'audit comptable et financier.....10

Section 03 : La relation entre les scandales financiers et l'audit.....24

*Conclusion.....32*

*Chapitre02 : L'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance d'entreprise.....33*

*Introduction.....34*

Section 01 : Le cadre conceptuel de la gouvernance d'entreprise.....34

Section02 : Les concepts essentiels du comité d'audit.....50

Section 03 : Les déterminants de la mise en place des comités d'audit.....57

*Conclusion.....59*

*Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise.....60*

*Introduction.....61*

Section 01 : Notion sur la qualité de l'audit.....62

Section 02 : Guide de la mise en place des comités d'audit dans les entreprises Algériennes.....65

*Conclusion.....74*

*Conclusion générale*

## Résumé :

Les nombreux scandales financiers qu'ont connus le monde ses dernières années ont témoigné de l'existence d'une grande défaillance au niveau du système de contrôle des sociétés, ce qui conduit à la révision et la redéfinition de la gouvernance d'entreprise et ses mécanismes par la mise en place des comités d'audit au sein des conseils d'administrations, dont la mission est de s'assurer de la qualité du processus de production de l'information comptable, le suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques, ainsi que le suivi des missions de l'audit interne et externe.

Aujourd'hui le comité d'audit présent dans la majorité des sociétés et joue un rôle important dans la gouvernance d'entreprise.

**Mots clés :** scandales financiers, contrôle interne, comité d'audit, gouvernance d'entreprise, audit interne, audit externe.

## المخلص:

إن الفضائح المالية العديدة التي عرفها العالم في السنوات الأخيرة تشهد على وجود فشل كبير في نظام الرقابة على الشركات ، الأمر الذي يؤدي إلى مراجعة وإعادة تعريف حوكمة الشركات ونظامها. من خلال تشكيل لجان المراجعة داخل مجالس الإدارة ، والتي تتمثل مهمتها في ضمان جودة عملية إنتاج المعلومات المحاسبية ، ومراقبة تتواجد لجنة التدقيق اليوم في معظم الشركات وتلعب دورًا مهمًا في حوكمة الشركات. فعالية أنظمة الرقابة. إدارة الداخلية وإدارة المخاطر ، وكذلك مراقبة مهام المراجعة الداخلية والخارجية.

**الكلمات المفتاحية:** الفضائح المالية ، الرقابة الداخلية ، لجنة التدقيق ، حوكمة الشركات ، التدقيق الداخلي ، التدقيق الخارجي.

## Liste des illustrations :

	Désignation	Page
<b>1</b>	Pratique de comptabilité créative et effets qu'elle produise	<b>25</b>
<b>2</b>	les composantes de la gouvernance d'entreprise	<b>38</b>
<b>3</b>	La relation entre les auditeurs, le comité d'audit et la direction	<b>51</b>
<b>4</b>	La qualité de l'audit selon la définition de De Angelo (1981)	<b>62</b>
<b>5</b>	Nombre de membre par comité d'audit des SIIC	<b>67</b>
<b>6</b>	Nombre de membre par comité d'audit selon l'enquête KPMG	<b>67</b>
<b>7</b>	Le nombre et la façon des réunions selon l'enquête KPMG	<b>69</b>

## Liste des tableaux

	Désignation	Page
<b>1</b>	les Mécanismes internes et externes de la gouvernance d'entreprise	<b>38</b>

# Liste des abréviations

<b>AAA</b>	l'Association Américaine de Comptabilité
<b>AACIA</b>	Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens
<b>CAC</b>	Commissaire aux comptes
<b>CNCC</b>	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
<b>COSO</b>	Commitee Of Sponsoring Organizations
<b>IAASB</b>	International auditing and assurance standard board
<b>IFACI</b>	Institut français des auditeurs et des contrôleurs internes
<b>IIA</b>	Institut des Auditeurs Internes
<b>ISO</b>	Organisation Internationale de Normalisation
<b>LSF</b>	La loi de sécurité financière
<b>OEC</b>	l'Ordre des Experts Comptables
<b>OECCA</b>	Ordre des experts comptable agréé
<b>SCI</b>	Système de contrôle interne
<b>SEC</b>	Securities and Exchange Commission
<b>SIIC</b>	Sociétés d'Investissement Immobilier Cotées
<b>SOX</b>	Sarbanes& Oxley

# **Introduction générale**



## Introduction générale

A l'heure où les crises financières secouent à intervalles de plus en plus souvent répétés le système économique, le modèle même de l'entreprise est mis en cause. La mondialisation est l'intermédiation croissante de l'économie, la nécessaire prise de compte de l'ensemble des parties prenantes (actionnaires mais aussi salariés, clients, fournisseurs, Etat...) les exigences des actionnaires vis-à-vis du management des sociétés, l'arrivée de nouveaux enjeux comme la responsabilité sociétale des entreprise (RSE), rendent aujourd'hui le pilotage de celle-ci à la fois complexe et plus responsable<sup>1</sup>.

L'entreprise est un système de confrontation de pouvoir ouvert sur son environnement, depuis les années quatre-vingt-dix le monde a connu la faillite soudaine des grandes entreprises (VIVENDI, ENRON, POLLYPECK, BCCI, WORLDCOM, etc.) par des scandales financiers et des crises systémiques. Ces faillites ont des conséquences tangibles qui concernent tous les membres de l'entreprise les actionnaires, les dirigeants, les salariés les parties prenantes et plus largement les pouvoirs publics.

Les relations entre les dirigeants, les actionnaires et autre parties prenantes doivent être organisées pour permettre à l'entreprise de fonctionner avec efficacité dans une conviction partagée par tous que la gouvernance d'entreprise renforcera sa pérennité et sa compétitive<sup>2</sup>.

Les scandales financiers devenue un catalyseur du déclenchement de la révision et la redéfinition du gouvernement d'entreprise et ses mécanisme par la mise en place des comités d'audit. Un résultat était la loi Sarbanes-Oxley, l'élaboration des règles de gouvernement d'entreprise par les Bourses stipulant la séparation des deux fonctions du président du conseil d'administration et de directeur général, la révision de la taille du conseil d'administration, l'augmentation de l'indépendance des administrateurs, le recours à des professionnels en comité d'audit...

Le gouvernement d'entreprise est un concept récent qui est apparu au début des années 1990.

C'est l'ensemble des règles permettant aux actionnaires de s'assurer que les entreprises, dont ils détiennent des parts, sont dirigées en conformité avec leurs propres intérêts. Cela concerne donc :

- le contrôle des dirigeants par les actionnaires,
- les principes de gestion des entreprises (principes qui doivent être connus des actionnaires).

---

<sup>1</sup><https://jacquesgrisegouvernance.com/2013/05/01/manuel-de-gouvernance-dentreprise/>, le 1/10/2020.

<sup>2</sup> Idem

## Introduction générale

Le gouvernement d'entreprise recouvre donc l'ensemble des principes touchant la direction et la surveillance d'une entreprise. Il s'agit de garantir l'équilibre des forces au sein de l'entreprise.

Le comité d'audit – comité spécialisé du conseil d'administration dont la mission est de s'assurer de la qualité du processus de production de l'information comptable, de la qualité du processus d'audit comptable, de la qualité du processus de l'audit externe et de la qualité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques pour le compte du conseil – est un mécanisme de gouvernance d'entreprise.

### **La problématique :**

De ce qui précède nous tenterons à travers cette recherche de répondre à la problématique suivante :

**« Comment un comité d'audit peut-il influencer et contribuer à une bonne gouvernance d'entreprise ? »**

Cette problématique peut être éclatée en sous questions :

- ✓ Quels sont les différents axes de l'audit interne, l'audit financier et le contrôle interne ?
- ✓ C'est quoi la gouvernance d'entreprise ? et Qu'est-ce qu'un comité d'audit et comment fonctionne-t-il ?
- ✓ Quelle est la relation entre les scandales financiers et l'audit ?
- ✓ Comment le comité d'audit peut jouer un rôle dans la gouvernance d'entreprise ?
- ✓ Comment le comité d'audit peut-il contribuer à la qualité de l'audit ?
- ✓ Comment on peut mettre en place les comités d'audit au sein des entreprises Algériennes ?

### **Les hypothèses :**

Pour atteindre le but de notre recherche, nous avons estimé nécessaire d'émettre les hypothèses suivantes:

**H1 :** Les scandales financiers constituent un élément qui induit à la réduction de la confiance des investisseurs ;

**H2 :** le comité d'audit joue un rôle important dans la gouvernance d'entreprise ;

**H3 :** le comité d'audit contribue à la qualité de l'audit.

### **Objectif et choix du thème :**

A travers cette étude notre objectif général vise à déterminer le rôle du comité d'audit dans le processus de la gouvernance d'entreprise. De plus d'approfondir nos connaissances

## Introduction générale

théoriques sur les deux notions comité d'audit et gouvernance d'entreprise parce qu'ils sont réglementaires et nécessaires dans les entreprises.

En outre le choix de ce thème a été motivé par plusieurs raisons dont nous citons :

- ❖ Thème d'actualité surtout après les scandales financiers de ces dernières années ;
- ❖ Thème original, peu traité dans les travaux de recherche universitaires ;
- ❖ Le rôle majeur joué aujourd'hui par le comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise.

### Démarche méthodologiques :

Toute recherche nécessite une méthodologie et un ensemble des techniques d'investigations.

Nous nous sommes fixées deux approches :

Approche descriptive : pour décrire la notion du comité d'audit et de la gouvernance d'entreprise.

Approche analytique : qui nous a permis de proposer un guide pour la mise en place des comités d'audit au sein des entreprises algériennes sur la base d'analyse des résultats d'enquêtes faites sur ce sujet.

### Plan d'étude :

Notre travail est structuré en trois chapitres :

Le premier chapitre se porte sur le cadre conceptuel de l'audit interne, composé de trois sections, l'audit interne, le contrôle interne et l'audit financier et comptable, et la troisième section traite des relations entre les scandales financiers et l'audit.

Le deuxième chapitre, explique l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance d'entreprise composée à son tour de trois sections, le cadre conceptuel de la gouvernance d'entreprise, les notions du comité d'audit et en dernier les déterminants de la mise en place d'un comité d'audit.

Et enfin, le troisième chapitre composé de deux sections, la première section définit la qualité de l'audit et dans la deuxième section on a essayé de proposer un guide de la mise en place des comités d'audit au sein des entreprises algériennes.

# **Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne**

## **Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne**

### **Introduction au chapitre 01 :**

Aujourd'hui, les entreprises ont besoin non seulement d'un contrôle comme un outil d'assurance mais comme un outil indispensable d'assistance qui fournit plus d'efficacité, fiabilité et respect des procédures. L'audit est une fonction en pleine évolution, qui a une importance primordiale dans la gestion de l'entreprise surtout à travers l'évaluation de son système de contrôle interne.

L'objectif de ce premier chapitre est de présenter les concepts clés et basiques liés à l'audit interne et au contrôle interne, Il est subdivisé en trois sections.

La première section traite l'approche historique et théorique de l'audit interne à travers : l'histoire et la définition, objectifs, rôle et mission de l'audit interne, on va tenter aussi de décrire l'évolution de l'audit interne en Algérie.

La deuxième section expose des généralités sur le contrôle interne et de l'audit financier et comptable et la troisième section s'intéresse à expliquer la comptabilité créative, principaux scandales financiers et les conséquences de ces dernières sur la fonction d'audit.

# Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

## Section 1 : L'approche historique et théorique de l'audit interne

### 1 Bref historique de l'audit<sup>3</sup> :

Selon Vlaminck : « Beaucoup d'auditeurs remontent l'origine de l'audit à l'époque sumérienne ou les premières traces de contrôle se trouvent lorsque ceux-ci vérifiaient que le nombre des sacs de grains entraient dans les magasins que correspondaient aux sacs livrés par les fermiers. »<sup>4</sup>

Le mot audit, qui nous vient du latin audire, c'est-à-dire « écouter », a pour ancêtre en France le commissariat aux comptes, institué par la loi du 24 juillet 1867. Le commissaire aux comptes avait alors pour rôle la vérification des comptes. On parla de révision des comptes avant de lui préférer le terme d'audit qui a une connotation plus valorisante.<sup>5</sup>

L'audit est apparu aux États-Unis afin de s'assurer que les officiers interviennent dans l'intérêt de la Nation. En Grande-Bretagne, l'audit des entreprises britanniques est plébiscité au milieu du XVIIIe siècle.

La détection de la fraude représente la principale dimension de l'audit à cette époque. Le début des années 1900 marque, en effet, l'évolution des méthodes d'audit anglaises en vue de perfectionner et d'approfondir les analyses. L'utilisation des échantillons et l'examen des organisations internes sont les principales caractéristiques de la pratique anglaise.

Aux États-Unis, l'État de New York définit, en 1892, le titre de Certified Public Accountant comme source de normalisation dans le domaine d'audit.

Huit ans après, à New York, la Compagnie Acta rend obligatoire l'audit annuel avec un rapport confirmant la TrueFairview.

Pendant les années trente, la découverte de fraudes importantes, mettant en cause la responsabilité des auditeurs aux États-Unis, a incité le législateur américain à penser à un système de contrôle permettant de mieux garantir la régularité et la sincérité de l'information financière divulguée par les entreprises. Le 6 janvier 1933, le conseil du marché financier de New York a annoncé que les firmes admises à la cote doivent publier leurs états financiers audités par une personne compétente, indépendante et agréée.

Durant la même période, la Securities Exchange Commission, plus connue sous l'acronyme SEC, a été créée en vue de garantir la confiance des investisseurs sur le marché financier américain. Ce nouvel organisme est responsable du renforcement des règles de contrôle et

---

<sup>3</sup>AZIBI J, Qualité d'audit, comité d'audit et crédibilité des états financiers après scandale Enron : approche empirique dans le contexte français, Thèse de doctorat, comptabilité-contrôle-audit, Ecole Doctorale en sciences de gestion, 2014, p 45.

<sup>4</sup>LAMINICK.H.V, « histoire de la comptabilité », édition pragmos, Paris, 1979, p17.

<sup>5</sup>BERTIN Elisabeth, Audit interne enjeux et pratiques à l'international, édition Eyrolles, Paris, P 17.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

doté de pouvoir de sanction à l'égard des auditeurs et des managers en cas de violation des règles. La Security Exchange Commission impose par exemple que les rapports annuels doivent être présentés conformément aux normes généralement admises « GAAP », sachant qu'avant 1933, un grand nombre d'entreprises cotées au New York Stock Exchange sélectionnent librement leurs auditeurs.

### 2 Définition de l'audit interne :

Il faut dire que la fonction d'audit interne est une ancienne fonction qui a pris plusieurs formes et qui s'est développée au fil des années, mais qui a été officiellement institutionnalisée au début des années 40 aux USA avec la création de l'IIA qui est un institut qui régit la profession d'audit interne et suit de près son évolution au niveau mondial.<sup>6</sup>

Selon l'IIA « L'audit interne est maintenant une fonction d'assistance au management. Issue du contrôle comptable et financier la fonction audit interne recouvre de nos jours une conception beaucoup plus large et plus riche répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises, avec des nouvelles méthodes de direction (délégation, décentralisation, motivation, informatisation)... ».<sup>7</sup>

Selon l'IFACI : « L'audit interne est dans l'entreprise, la fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont disposent la direction et les gestionnaires de tous niveaux pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont, dans le cadre de révisions périodiques, de vérifier que les procédures comportent les sécurités suffisantes, les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces et les structures claires et bien adaptées ».<sup>8</sup>

### La définition officielle :

C'est la traduction de la définition internationale adoptée par l'Institut International d'Audit Interne l'IIA le 29 juin 1999 et approuvée le 21 mars 2000 par le Conseil d'Administration de l'Institut de l'Audit Interne (IFACI), il est dit : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte 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

---

<sup>6</sup> CHAKER.S, YOUSSEF.S, la relation entre l'audit interne et le comité d'audit, revue du contrôle et de la comptabilité et de l'audit, 2018, p 786.

<sup>7</sup>SCHICK.Pierre, « Mémento d'audit interne », Edition Dunod, France, 2007, p.5.

<sup>8</sup>AMMAR. S, « Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne », Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Tunisie, 2007, p 03

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

«... systématic et méthodique ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité»<sup>9</sup> .

Cette définition montre l'importance accordée à l'indépendance et de l'objectivité de l'audit interne, que permettront aux auditeurs internes d'effectuer une mission d'audit de qualité et d'apporter une valeur ajoutée aux unités auditées tout en concernant à l'intérêt général de l'entreprise. Donc on peut dire que l'audit interne est une opération nécessaire à toute organisation aspirant à une progression de leur activité.

L'audit interne est devenu au fil des années un outil de management au service de l'organisation. Il apporte un second regard sur l'efficacité des systèmes de gestion des risques et de contrôle interne.

En définitive, l'audit interne est une fonction ayant pour but de déceler les principales faiblesses au niveau du management des risques, de contrôle ainsi que la gouvernance de l'entreprise, déterminer les causes, évaluer les conséquences, formuler des recommandations et convaincre les responsables d'agir, ce qui permet ainsi de réaliser les objectifs de l'entreprise.<sup>10</sup>

### 3 Les objectifs de l'audit interne :<sup>11</sup>

L'audit interne est une activité exercée en équipe au sein d'une entreprise par des personnes formées. Elle a pour but une amélioration des performances de l'entreprise en s'assurant de son bon fonctionnement et en apportant des conseils. Il s'agit d'une approche de perfectionnement des processus de gestion des risques, de surveillance et de gouvernance d'entreprise.

L'audit interne, permet de répondre à 5 objectifs :

- ✓ Vérifier la conformité aux exigences de l'entreprise (normes, textes réglementaires, cahiers des charges, spécifications clients, etc.).
- ✓ Vérifier que les dispositions organisationnelles (processus) et opérationnelles (procédures, instructions, etc....) sont établies et appliquées.
- ✓ Vérifier l'efficacité du domaine audité, c'est-à-dire son aptitude à atteindre les objectifs.

---

<sup>9</sup>IFACI, « Les mots pour l'audit », imprimerie Compédit Beauregard N° d'imprimeur 1889, Paris 1999

<sup>10</sup>CHEKROUN MERIEM, « Le rôle de l'AI dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne », Tlemcen, 2013, p22

<sup>11</sup> Sur le site : <https://www.supinfo.com/articles/single/3198-introduction-audit-interne>. Consulter le 10/08/2020 à 00:15



## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

✓ Identifier des pistes d'amélioration et des recommandations pour conduire l'entreprise vers le progrès.

✓ Conforter les bonnes pratiques observées pour encourager les équipes et capitaliser ces pratiques dans l'entreprise.

### 4 Le rôle de l'audit interne :

Le rôle de l'audit interne est d'assurer à la direction de l'entreprise que les risques qu'elle encourt sont bien gérés et que son dispositif de contrôle interne l'immunise contre les mauvaises surprises, cette assurance fondée sur un plus haut degré d'indépendance organisationnelle et d'objectivité et couvre généralement les domaines suivants :<sup>12</sup>

✓ Un large éventail d'objectifs, liés notamment à l'efficacité et à l'efficacités des opérations, à la protection des actifs, à la fiabilité et à l'intégrité des processus de reporting et à la conformité aux lois, réglementations, normes, procédures et contrats ;

✓ Toutes les composantes du référentiel de gestion des risques et de contrôle interne, qui incluent l'environnement de contrôle, l'identification des risques, leur évaluation et leur traitement, l'information et la communication, ainsi que le pilotage ;

✓ L'ensemble de l'entité, des divisions, filiales, unités opérationnelles et fonctionnel ;  
– y compris les processus métier tels que les ventes, la production, le marketing, la sécurité, le service client et les opérations –, ainsi que les fonctions support (comme la comptabilité clients et la comptabilité fournisseurs, les ressources humaines, les achats, la paie, le budgeting, la gestion des infrastructures et des actifs, les stocks et les systèmes d'information).

### 5 Les missions d'audit interne <sup>13</sup>:

L'évolution de la fonction s'est accompagnée d'une diversification de ses missions. Ainsi, on est passé des missions d'assurance, aux missions de conseil.

Dans le cadre des missions d'assurance, l'auditeur interne procède à une évaluation objective en vue de formuler en toute indépendance une opinion ou des conclusions sur un processus, un système ou tout autre sujet. Il détermine lui-même la nature et l'étendue de ses missions.

Quant aux missions de conseil, elles sont généralement entreprises à la demande d'un client. Ainsi, leur nature et leur étendue font l'objet d'un accord avec ce dernier. Elles comportent généralement deux intervenants: la personne ou le groupe qui fournit les conseils, en

---

<sup>12</sup> IIA, « les trois lignes de maîtrise pour une gestion des risques et un contrôle efficaces », 2013, p 5

<sup>13</sup>Merlin DJOMALEU DJUMEDIO, Evaluation et performance de l'audit interne, université de Dschang-Institut supérieur de management (ISMA) Cameroun – master professionnel en audit et contrôle de gestion 2013.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

l'occurrence l'auditeur interne, et la personne ou le groupe donneur d'ordre auquel ils sont destinés (le client).

Lors de la réalisation de missions de conseil, l'auditeur interne doit faire preuve d'objectivité et n'assumer aucune fonction de management. L'audit interne est une fonction qui a pour mission principale l'évaluation du niveau du contrôle interne dans l'organisation. Ainsi d'autres types de missions peuvent être également cités du point de vue de divers auteurs.

### **6 L'audit interne en Algérie:**

Le terme audit a connu une large diffusion durant ces dernières années. Il est devenu un terme courant dans le monde moderne des affaires ; Cette fonction est récente en Algérie, elle avait été pour bien longtemps mal connue et mal interprétée.

#### **Période d'avant 1988 :<sup>14</sup>**

La fonction d'audit interne était assez peu connue avec une confusion entre « Audit » et « Contrôle » au sens du terme et une forte allergie des gestionnaires à l'égard de tout contrôle due aux multiples contrôles externes ou interne.

Toutefois, en période de croissance, les entreprises les plus marquantes ont cherché à renforcer leur organisation et conforter le contrôle interne ; ce qui a fait naissance a des cellules de l'audit interne essentiellement dans la sphère comptable et financière.

#### **Après 1988 :<sup>15</sup>**

La mise en place d'une structure d'audit interne en Algérie a vu le jour dans un premier temps dans les entreprises publiques, et cela suite à la promulgation en 1988 de la loi n°88-01 du 12 janvier 1988 portant loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques pour instituer cette fonction dans les entreprises, cette loi constitue le cadre règlementaire et législatif régissant cette fonction en Algérie.

L'article 40 de cette loi stipule clairement que les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer une structure d'audit d'entreprise, et d'améliorer d'une manière constante, leurs procédés de fonctionnement et de gestion.

#### **Année 1993 :<sup>16</sup>**

Cette année a connu la naissance **A.A.C.I.A** : « **Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens** » :

---

<sup>14</sup>Journée d'études Sonatrach ; « L'audit interne dans le secteur pétrolier » ; animé par NourdineKhatal, Président AACIA (IIA/Algeria) ; Hôtel Hilton ; Alger ; le 10 /01/2005

<sup>15</sup>Meddahi.A, chaïbet.S, la contribution de l'audit interne à la réalisation des objectifs de l'entreprise, Ecole supérieure de commerce, 2014, p 5

<sup>16</sup> Mémoire de l'école supérieure des banques (ESB) « pratique de l'audit interne en milieu bancaire », Décembre2011

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

« Depuis sa création en juillet 1993, l'A.A.C.I.A a multiplié les actions en direction des entreprises algériennes, conformément aux objectifs qui lui ont été assignés statutairement, promouvoir et développer la fonction : « Audit interne » en Algérie.

L'article 3 des statuts (l'A.A.C.I.A) stipule que : l'association est une personne morale de droit algérien, à but non lucratif, et ayant pleine capacité pour réaliser les objectifs qui lui incombent en vertu des présents statuts. Elle a pour objet :

- ✓ De promouvoir et de développer la pratique professionnelle de l'audit interne ;
- ✓ De créer et d'entretenir des liens entre les auditeurs pouvant favoriser la coopération et les échanges ;
- ✓ De proposer des axes de formation et de perfectionnement à l'audit interne ;
- ✓ De rassembler et diffuser une documentation sur l'audit interne ;
- ✓ De rechercher et développer des principes et des règles méthodologiques en respect de la déontologie de la profession ;
- ✓ De créer et d'entretenir des relations étroites avec les associations nationales et étrangères poursuivant des objectifs similaires

### **Année 1995 :<sup>17</sup>**

Organisation par le Ministère de la Restructuration Industrielle et de la Participation d'un Atelier National sur l'audit animé par l'AACIA sous le titre :

« L'obligation légale ne saurait être un gage de réhabilitation de la fonction audit interne en Algérie ».

Cet atelier a sorti par idée principale qui dit que l'audit interne est universellement considéré comme un outil de gestion au service des managers. Donc, comme pour les autres outils (Contrôle de gestion, contrôle budgétaire, etc.), le recours à l'audit interne doit relever d'un choix managérial.

Cette année a connu aussi la divulgation de l'ordonnance 95-25 du 25/09/1995 sur la : « Gestion des capitaux marchands de l'État » qui remplace l'article 40 de la loi 88-01.

Malgré les avancées enregistrées jusque-là, l'AACIA constate que la fonction audit interne continue de souffrir du fait de la persistance de certaines lacunes et insuffisances :

- ✓ Un positionnement inadéquat de la fonction;
- ✓ Un sous dimensionnement de la fonction;

---

<sup>17</sup> Journée d'études Sonatrach ; « L'audit interne dans le secteur pétrolier », Op Citée

## **Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne**

- ✓ Une utilisation de l'audit interne à des fins autres que celles édictées par les normes professionnelles;
- ✓ Des recommandations standards et insuffisamment appliquées;
- ✓ Des déficits en formation et en supports documentaires;
- ✓ Une perception négative des auditeurs par leurs collègues des autres fonctions dans l'entreprise.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

### Section 2 : Généralité sur le contrôle interne et l'audit comptable et financier

#### 1 Le contrôle interne :

##### 1.1 Historique et définition du contrôle interne :

« **Internal Control** » dans lequel le verbe « **to control** » signifie conserver la maîtrise de la situation alors qu'en français le mot « contrôle » est davantage compris comme le fait d'exercer une action de surveillance sur quelque chose pour l'évaluer.<sup>18</sup>

Après les nombreux scandales financiers qui ont secoué les entreprises américaines à la fin des années 1990 et au début des années 2000, les États-Unis ont adopté le 30 juillet 2002, la loi **Sarbanes Oxley Acts(SOX)**. Selon cette loi, le directeur général et le directeur financier doivent se déclarer responsables de la mise en place et du maintien d'un processus de contrôle interne comptable et financier au sein de leur entreprise et procéder à une évaluation de son efficacité au regard d'un modèle de contrôle interne reconnu.<sup>19</sup>

Les auditeurs externes, commissaires aux comptes, experts comptables ont été les premiers en France à développer et à approfondir la notion de contrôle interne. Dès les années 1960-1970, l'Ordre Français des Experts Comptables, la Compagnie des Commissaires aux Comptes, ont cerné et défini cette notion.

##### **Définition donnée par l'Ordre des Experts Comptables dès 1977 :**

« Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté 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.»<sup>20</sup>

##### **Définition de (American Institute of Certified Public Accountants):**

« Le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instructions de la direction »<sup>21</sup>

##### **Définition du COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission):**

---

<sup>18</sup> Frédéric Bernard, Rémi Gayraud, Laurent Rousseau, **Contrôle interne**, Edition MAXIMA, 4ème édition, Paris, 2013, p23.

<sup>19</sup> ELISABETH Bertin, Op Citée, P53

<sup>20</sup>RENARD Jacques, Théorie et pratique de l'audit interne, éditions d'organisation, Paris, 7 e édition, 2010, P 134.

<sup>21</sup> JACQUES RENARD, Op Citée, p12

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

« Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- ✓ Réalisation et optimisation des opérations
- ✓ La fiabilité des informations financières
- ✓ La conformité aux lois et réglementations en vigueur »<sup>22</sup>.

L'approche « actuelle » du contrôle interne correspond à la définition proposée par la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes(CNCC) en France :

« Les procédures de contrôle interne impliquent : le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des fraudes, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables, l'établissement en temps voulu d'informations comptables et financières stables »<sup>23</sup>.

### 1.2 Le rôle et les objectifs du contrôle interne :

#### 1.2.1 Le rôle du contrôle interne :

Le contrôle interne a un triple rôle :<sup>24</sup>

✓ Il permet de s'assurer que les décisions prises sont correctement appliquées : ceci constitue l'aspect transmission de l'information.

✓ Il assure un niveau minimum de qualité à la prestation effectuée ou au produit fabriqué : ceci constitue le contrôle direct ou indirect du produit.

✓ Il permet de déceler les principales anomalies de fonctionnement : c'est-à-dire qu'il contribue au fonctionnement harmonieux du système

#### 1.2.2 Les objectifs du contrôle interne :<sup>25</sup>

Le contrôle interne est un ensemble de processus qui permet à une entreprise de maîtriser ses activités et d'atteindre ses objectifs.

Le référentiel le plus utilisé est le COSO. **Il s'adapte à toute entreprise et traite les points les plus importants du contrôle interne.**

Le référentiel COSO suggère une vision en trois dimensions du management des risques, ces objectifs sont :

---

<sup>22</sup> REDA KHELASSI, « le contrôle interne des organisations », Edition Houma, Alger, 2013, P30

<sup>23</sup> Référentiel normatif, Norme CNCC 2-301 (Evaluation du risque et contrôle interne), para 08, CNCC, juillet 2003

<sup>24</sup>Benoit Pigé, Audit et Contrôle Interne, éditions EMS, 3ème édition, Paris, 2009, p10.

<sup>25</sup>Coso : mettre en place un système du contrôle interne, 2016, trouvé sur le site : <https://blog.valoxy.org/coso-systeme-contrôle-interne/> consulter le 11/08/2020 à 00 :48

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

- ✓ La conformité aux lois et aux règlements ;
- ✓ L'efficacité et l'efficience des opérations ;
- ✓ La fiabilité des informations financières ;

Le référentiel COSO décline le contrôle interne en **quatre objectifs opérationnels** :

- ✓ le respect des lois, règlements, contrats ;
- ✓ la protection du patrimoine, dans une acception aujourd'hui élargie qui comprend, outre les actifs de l'organisme, ses agents et son image ;
- ✓ la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles (fiables et vérifiables, exhaustives, pertinentes, disponibles) ;
- ✓ l'efficacité et l'efficience des opérations.

### 1.3 Les composantes du contrôle interne :<sup>26</sup>

Le COSO classe en 5 composantes les dispositifs qu'un organisme doit définir et mettre en œuvre pour maîtriser au mieux ses activités. Ces 5 composantes de dispositifs sont déclinées pour chacun des 4 objectifs décrits ci-dessus et à tous les niveaux de l'organisation : entité, directions, unités opérationnelles, opérateurs (entités contrôlées).

#### **1<sup>ère</sup> composante : un environnement interne favorable à la maîtrise des risques**

Il repose notamment sur :

- ✓ une implication des responsables en termes d'intégrité et d'éthique,
- ✓ le pilotage des activités,
- ✓ une organisation appropriée (les différentes instances de gouvernance remplissent pleinement leur rôle),
- ✓ une définition claire des responsabilités et des pouvoirs,
- ✓ des procédures formalisées et diffusées,
- ✓ la mobilisation des compétences.

#### **2<sup>ème</sup> composante : une évaluation des risques**

Celle-ci comprend deux temps :

- ✓ l'identification des risques sur la base d'une analyse des activités, tant au niveau global de l'organisme qu'au niveau détaillé de chacune de ses activités ;
- ✓ la hiérarchisation de ces risques en fonction de leur impact en termes d'enjeux pour l'organisme.

#### **3<sup>ème</sup> composante : des activités de contrôle qui comprennent les dispositifs mis en place pour maîtriser les risques de ne pas atteindre les objectifs fixés**

---

<sup>26</sup>Coso : mettre en place un système du contrôle interne, Op Citée

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

- ✓ Les dispositifs doivent être proportionnés aux enjeux,
- ✓ ils peuvent être transverses à l'organisme, pour faire face à des risques généraux ou propres à une activité,
- ✓ ils sont de natures diverses : mise en place d'une procédure, d'une méthode, action de contrôle mutuel ou de supervision...

### **4<sup>ème</sup> composante : la maîtrise de l'information et de la communication**

Elle recouvre :

- ✓ la qualité de l'information (contenu, délais de disponibilité, mise à jour, exactitude, accessibilité) nécessaire au contrôle interne,
- ✓ la qualité des systèmes d'information, stratégiques et intégrés aux opérations,
- ✓ la définition des règles et modalités de communication interne (implication du secrétaire général en matière de contrôle interne, bonne connaissance du dispositif de contrôle interne par les agents),
- ✓ la communication externe (information à l'extérieur de l'organisme sur la mise en œuvre de la démarche de contrôle interne).

### **5<sup>ème</sup> composante : le pilotage du contrôle interne**

Il repose sur :

- ✓ l'appropriation du contrôle interne par chaque responsable qui doit le conduire à définir, mettre en place, piloter les dispositifs de maîtrise des risques dans son périmètre de responsabilité ;
- ✓ une sensibilisation des responsables à la nature du contrôle interne (maîtrise des activités) et à ce qu'ils doivent faire pour le mettre en œuvre, de façon à permettre cette appropriation ;
- ✓ des processus d'actualisation (mise à jour) permanents des dispositifs de contrôle interne ;
- ✓ des dispositifs d'évaluation (internes continus et externes ponctuels, notamment par l'audit interne).

## **1.4 Les acteurs du contrôle interne <sup>27</sup>:**

---

<sup>27</sup> Sur le site : <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/538deb13786d3.pdf> consulter le: 11/08/2020.



## **Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne**

C'est l'un des aspects fondamentaux du contrôle hiérarchique. Les travaux effectués doivent faire l'objet d'une vérification. Il est essentiel que les travaux supervisés reçoivent une marque matérielle qui permet d'identifier la nature et l'auteur du contrôle.

### **1.4.1 La Direction générale :**

La direction générale présente au Conseil d'administration un document concernant le contrôle interne effectué au sein de l'entreprise. Ce document contient les différentes informations sur le patrimoine, ressources, la situation financière et opérationnelle, sur les méthodes et procédures utilisées. La direction doit s'assurer de l'efficacité de la communication entre le centre opérationnel et elle. Elle doit être convaincue de l'efficacité du processus du contrôle interne, ce dernier devient un baromètre du progrès. La direction doit définir précisément les objectifs attendus de ce processus et particulièrement des évolutions souhaitées.

### **1.4.2 Conseil d'administration :**

Après avoir pris connaissance du document relatif au contrôle interne fournis par la direction générale, le conseil d'administration peut faire usage de ses pouvoirs. En effet, il peut demander de vérifier et de contrôler certaines informations qu'il estime nécessaire. Autre prérogative du conseil d'administration, c'est la possibilité de prendre des initiatives en la matière.

### **1.4.3 Personnel de l'entreprise :**

Le climat social a un réel impact sur la possibilité ou non de pratiquer le contrôle interne. En effet, un climat social difficile est peu réceptif à l'arrivée de nouveaux projets souvent qualifiés de mineurs au regard de la situation actuelle. Ainsi, la répartition des tâches doit être clairement définie et le personnel doit être polyvalent pour éviter qu'une opération soit l'apanage d'une seule personne. L'entreprise doit avoir une 6 bonne politique de gestion et de recrutement du personnel pour faire face aux besoins ponctuels ou permanents de l'entreprise.

### **1.4.4 Expert-comptable, Commissaire aux comptes et Comité d'Audit interne :**

Le contrôle interne généralement effectué par un expert-comptable ou un commissaire aux comptes (CAC) concerne un certain nombre d'opérations ou cycles tels que les «ventes clients» ou la mission du contrôleur (commissaire aux comptes ou expert-comptable) est de veiller sur la conformité des processus.

Dans des entreprises d'une certaine taille, il existe un comité d'audit interne. Ce dernier est chargé de veiller attentivement et régulièrement sur l'élaboration du contrôle interne. Sachant que l'efficacité d'un audit interne dépend directement du contrôle interne La supervision ne

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

consiste en aucun cas à refaire le travail des collaborateurs ou à intervenir dans leur mission.

Mais, la supervision est :

- ✓ Un acte par lequel la personne chargée de la supervision contrôle les informations et les données passées.
- ✓ Un moyen d'exprimer la reconnaissance du travail et les efforts des collaborateurs.
- ✓ Un acte permettant de faciliter, d'améliorer et de fluidifier la communication au sein de l'entreprise.

La personne chargée de la supervision doit laisser une trace écrite du contrôle qu'elle a effectué.

### 2 L'audit comptable et financier :

L'audit externe a donné lieu à l'apparition de l'audit interne afin d'internaliser une partie des travaux de l'auditeur externe financier et par voie de conséquence réduire les coûts des travaux de ce dernier.

L'audit externe est une **activité de contrôle et de conseil** menée par une personne extérieure à une organisation.

L'auditeur externe ne travaille pas au sein de l'entreprise. Il est mandaté par l'entreprise pour effectuer un audit financier de celle-ci : la finalité est d'évaluer les finances et de détecter les anomalies ou faiblesses.

Le fait que l'auditeur externe ne fasse pas partie de l'entreprise lui confère plusieurs avantages :

- ✓ il est perçu comme un intervenant extérieur par les salariés, et non comme un « espion » de la hiérarchie,
- ✓ l'entreprise dispose d'un véritable recul extérieur, impartial, sans conflits d'intérêts potentiels.

#### 2.1 Définition et rôle de l'audit financier et comptable :

Selon la définition de l'Ordre des Expert Comptables et Comptables Agréés français (OECCA), l'audit financier et comptable est un :

« Examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue de donner une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan et des comptes de résultat d'une entreprise »<sup>28</sup>.

---

<sup>28</sup>Extrait des normes de révision comptable de l'Ordre des experts comptables et comptables agréés français

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

L'IFAC a donné la définition suivante : une mission d'audit des états financiers a pour « objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié »<sup>29</sup>

Ces deux définitions nous ont permis de dégager les caractéristiques fondamentales suivantes de l'audit financier :<sup>30</sup>

✓ L'audit financier a pour objet la validation des comptes ou des états financiers établis par l'entité qui représentent les états financiers qui sont la traduction chiffrée de la situation financière de l'entreprise à un moment donné, et de la vie qu'elle a menée durant les mois qui ont précédé leur établissement. Le travail de l'auditeur consiste à examiner ces états pour s'assurer qu'ils sont réels ;

✓ L'auditeur n'appartient pas à l'entité dont les comptes sont audités: il doit en être par essence indépendant;

✓ L'auditeur apprécie la qualité des comptes par rapport à un référentiel déterminé. Les comptes étant la traduction d'une réalité, ils impliquent l'utilisation d'un certain nombre de convention, d'un langage, qui est constitué en pratique par l'ensemble des normes et de principes comptables que l'auditeur prend comme référence pour en apprécier la validité ;

✓ L'auditeur financier fait connaître son opinion dans un rapport écrit. L'opinion exprimée doit être motivée et appuyée.

### 2.2 Les responsabilités et les objectifs du l'audit comptable et financier <sup>31</sup> :

Selon l'IAASB (International Audition and Assurance Standard Board), les responsabilités de l'auditeur externe sont les suivantes :

❖ **identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives**, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs ;

❖ **définir et mettre en œuvre des procédures d'audit** répondant aux risques évalués ;

❖ **recueillir des éléments probants** suffisants et appropriés pour fournir une base raisonnable à l'opinion exprimée ;

❖ **prendre connaissance des résultats** du contrôle interne afin de définir des procédures d'audit (...) et non d'exprimer une opinion sur l'efficacité de contrôle « maison ».

---

<sup>29</sup>Extrait des normes de IFAC, Op Citée

<sup>30</sup> HAMEL.A, Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance de l'entreprise, ESC, Magister en science de gestion, comptabilité, 2008, p14.

<sup>31</sup> Trouvé sur le site : <https://comptabilite.ooreka.fr/astuce/voir/503225/audit-externe>, consulté le 12/08/2020 à 00 :14

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

❖ Les objectifs généraux d'une pratique d'audit externe consistent à **vérifier que les résultats obtenus correspondent aux résultats prévus**. Il s'agit notamment de :

- ✓ vérifier que les procédures comptables ont été respectées ;
- ✓ détecter des dysfonctionnements éventuels, leurs causes et mettre en évidence les améliorations nécessaires ;
- ✓ comprendre, analyser un incident, un écart, un dysfonctionnement spécifique.

Dans le cadre d'un audit financier externe, il s'agira plus précisément de **mesurer l'organisation comptable** de l'entité afin d'en déceler les insuffisances, de les améliorer, et de prévenir les fraudes et les détournements.

À l'issue de sa mission, l'auditeur émet une **opinion sur la situation financière** de son client. Il peut émettre 3 opinions :

- ✓ une opinion sans réserve si aucune anomalie significative n'a été relevée ;
- ✓ une opinion avec réserve si des problèmes de gestion ont été constatés ;
- ✓ une opinion défavorable en cas de manquement grave.

### 2.3 Les types de l'audit comptable et financier :

Il existe deux catégories d'auditeurs externes indépendants : les experts comptables et les commissariats aux comptes. Notons que si les experts comptables sont aussi des commissaires aux comptes ; la réciprocité n'est pas vraie. Les deux professions ont de nombreux points communs. Le plus important est que toutes les deux ont pour vocation d'exprimer une opinion sur les comptes.

#### 2.3.1 L'audit légal :

L'audit externe légal (commissariat aux comptes) est chargé d'un audit financier (parfois nommé audit comptable et financier) conduisant éventuellement à la certification des comptes d'une organisation. Il relève d'une profession réglementée, à la différence de l'auditeur interne et de l'auditeur externe contractuel. Nul n'a le droit d'exercer la profession de commissaire aux comptes s'il n'est préalablement inscrit sur une liste prévue par la loi.<sup>32</sup>

Le but de l'audit légal est de garantir la fiabilité et la sincérité des informations comptables des entités économiques. Cette garantie est matérialisée par une opinion professionnelle à la certification. L'audit légal est exercé en Algérie dans le cadre du commissariat aux comptes<sup>33</sup>.

---

<sup>32</sup> IFACI, IAS, Les Mots de l'Audit, Edition Liaisons, Paris, 2000, p81

<sup>33</sup> 22 Boumediene Mohamed Rachid, Qualité de l'Audit Légal à la lumière des mécanismes internes de gouvernance d'entreprises, Thèse de Doctorat, Option Management des organisations, Université Abou BekrBelkaid, Tlemcen, 2014, p30.

## **Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne**

La mission du CAC est permanente. Celui-ci est désigné par l'assemblée générale d'une société ou organisme parmi les professionnels inscrits au tableau de l'ordre national. La durée du mandat n'excède pas six années (mandat de trois années renouvelable une fois). Il ne peut être désigné de qu'au terme de trois années.<sup>34</sup>

### **2.3.2 L'audit contractuel :**

L'audit externe contractuel (Conseil-consultant) est exercé par un consultant qui pratique tantôt l'étude et le conseil et tantôt des missions d'audit est plus difficile à cerner dans sa spécialité.

Les auditeurs externes contractuels ne relèvent pas d'une profession réglementée.

Le plus souvent de ces auditeurs ont eu une expérience de terrain dans des postes opérationnels et fonctionnels sans rapport direct avec l'audit<sup>35</sup>

La loi n 91-08 du 27 avril 1991 résume le rôle de l'expert-comptable en donnant une définition légale : (est expert-comptable, au sens de la présente loi. Tout personne qui en son propre nom et sous sa responsabilité, fait profession habituelle d'organiser, de vérifier, de redresser et d'analyser les comptabilités et les comptes de tout nature des entreprises et sociétés commerciales et des sociétés civiles, dans cas légalement prescrits par la loi et qui le charge de cette mission à titre contractuel d'expertise et / ou d'audit) .<sup>36</sup>

### **2.4 Les principes de l'audit financier et comptable :**

Deux principes fondamentaux sous-tendent la démarche de l'auditeur financier :

- ❖ l'approche par les risques ;
- ❖ émission d'une opinion motivée.

#### **2.4.1 L'approche par les risques :**

##### **2.4.1.1 Définition :**

Lorsqu'il exécute une mission d'audit, le réviseur externe cherche à obtenir un degré raisonnable de certitude quant à l'absence d'inexactitudes importantes dans les états financiers pris dans leur ensemble.

L'auditeur est tenu donc de planifier sa mission en fonction des facteurs de risque et d'importance relative qui dépendent de chaque entreprise.

---

<sup>34</sup> BELHADJ.A, L'audit financier et comptable, Université d'Oran, Mémoire de magister, management/audit, comptabilité et contrôle, 2011, p 176.

<sup>35</sup> Idem, p85.

<sup>36</sup> Loi n 91-08 de l'avril 1991 portant organisation de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. JORA N 20, 1/05/91, p 540-547.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

A la base de l'approche par les risques qui est une méthodologie centrée sur la recherche d'efficacité dans les travaux de révisions des comptes

L'IFAC définit le risque d'audit comme le risque que l'auditeur financier exprime une opinion incorrecte sur les états financiers soumis à son contrôle du fait d'erreurs significatives contenues dans ces états<sup>37</sup>.

L'approche par les risques distingue :

- ✓ les points présentant un risque et devant faire l'objet d'un contrôle approfondi,
- ✓ de ceux ne soulevant pas ou peu de risques particuliers, ils font l'objet de vérifications allégées.

### 2.4.1.2 La méthodologie de l'approche par les risques :

- ❖ Définition de critères de référence : assertions,
- ❖ Identification des risques,
- ❖ Gestion par l'auditeur des risques identifiés.

#### 2.4.1.2.1 Définition des assertions :

- ✓ Les flux d'opérations et événements de la période : Réalité, Mesure, Classification, Exhaustivité, Séparation des exercices.
- ✓ Soldes des comptes en fin de période : Existence, Droits et Obligations, Exhaustivité, Evaluation et Imputation.
- ✓ Présentation des comptes et informations fournies en annexe : Réalité et droits et obligations, Exhaustivité, Présentation et intelligibilité, Mesure et Evaluation.

#### 2.4.1.2.2 Identification des risques :<sup>38</sup>

- ❖ Le risque inhérent.
- ❖ Le risque de non contrôle.
- ❖ Le risque de non détection

##### a) Le risque inhérent :

La norme de l'IFAC définit le risque inhérent par : « le risque qu'un solde de compte ou une catégorie d'opérations puissent renfermer une inexactitude qui, seule ou ajoutée à des inexactitudes présentes dans d'autre solde ou catégorie pourrait être significative à supposer qu'il n'y ait pas de contrôle interne s'y rapportant. Ce risque est lié aux activités de l'entité, à

---

<sup>37</sup>Extrait des normes de IFAC ; International Standard on Auditing(ISA); Version 29 juin 2006

<sup>38</sup> Moncef Ben Mohamed Jahech, l'approche par les risques et sa contribution dans l'amélioration du jugement de l'auditeur, institut supérieure de gestion de GABS, Mémoire online, 2006.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

son environnement et à la nature du solde de compte ou de la catégorie d'opérations concernée ».

Lors de l'acquisition d'une connaissance générale de l'entreprise, son environnement et de son organisation comptable, l'auditeur doit saisir les facteurs qui influencent l'appréciation du risque général lié à l'entreprise et celui lié aux opérations comptables.

### ❖ **Risque général lié à l'entreprise :**

Il s'agit des risques qui sont de nature à influencer l'ensemble des opérations de l'entreprise. Ces risques dépendent des caractéristiques de chaque entreprise. Les informations que l'auditeur doit collecter se rapportent à l'activité de l'entreprise, à son secteur, à ses politiques générales, à son organisation et structure, à ses perspectives de développement, (...) La note d'information n°18 de la CNCC précise que l'exploitation de toutes ces informations permet à l'auditeur d'apprécier les risques généraux suivants :

✓ Ceux qui sont liés à la situation économique : (exemple ; si l'entreprise fait partie d'un secteur en déclin, le risque de cessation d'activité est plus important et les dirigeants peuvent avoir intérêt à en minimiser l'effet sur les comptes.

✓ Ceux qui sont liés à l'organisation générale : l'existence des procédures administratives et comptables formalisées laisse supposer qu'on devrait pouvoir s'appuyer sur le contrôle interne ; le système de contrôle budgétaire est une source d'information probante qui pourra être utilisée ; l'existence d'un service d'audit interne peut permettre une coopération intéressante ;

✓ Ceux qui sont liés à l'attitude de la direction : l'auditeur doit être davantage attentif lors de ses contrôles aux comportements des dirigeants, aux problèmes de contrôle et de communication de l'information financière.

### ❖ **Risques liés aux opérations comptables :**

Le risque inhérent aux opérations comptables représente « la possibilité qu'à un compte ou un flux de transactions d'être erroné de façon significative »<sup>8(\*)</sup>.

Parmi les facteurs importants dans l'étude de ce risque, que l'auditeur doit prendre en considération

#### b) **Le risque de non contrôle :**

Le risque de non contrôle est « le risque qu'un solde de compte ou une catégorie d'opération puisse être significative et ne pas être évitée ou corrigée au temps opportun par le système de contrôle interne »

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

Le système de contrôle interne comprend l'ensemble des mesures de contrôle appliquées par l'entreprise dans le but d'assurer la protection du patrimoine d'une part, et la régularité et la sincérité des enregistrements comptables et des comptes annuels, d'autre part.

La qualité de ce système peut être jugée mauvaise ou bonne soit dans sa conception soit dans l'application des directives par le personnel, c'est-à-dire que même si le système est fiable dans sa conception, il peut être défaillant dans son fonctionnement car des contrôles prévus peuvent ne pas être effectués.

Donc pour apprécier et évaluer le risque lié au contrôle, l'auditeur devra rechercher l'existence de ces systèmes, puis dans le cadre de ses travaux s'assurer que leur conception et leur fonctionnement est fiable.

### c) Le risque de non détection lié à l'audit :

Le risque de non-détection est le risque que des procédés d'audit ne permettent pas au réviseur de repérer une erreur dans les états financiers. Ce risque est défini par l'IFAC comme étant : « Le risque que les procédures mises par l'auditeur ne lui permettent pas de détecter une inexactitude présente dans d'autres soldes ou catégories d'opérations, pourraient être significative »

Ce risque a pour conséquence d'émettre, par l'auditeur, une opinion inappropriée sur les états financiers. Ce risque est dit aussi risque propre à l'auditeur, c'est-à-dire que ce dernier est tenu de concevoir son programme de travail de façon à obtenir une assurance raisonnable que les erreurs significatives existantes dans les comptes annuels sont détectées.

Le risque d'audit est donc le résultat de la combinaison de tous les risques qui influencent le processus de contrôle :

**Risque d'audit = RI \*RNC\*RND**

RI = Risque inhérent

RNC = Risque de non contrôle

RND = Risque de non-détection liée à l'audit

La gestion du risque d'audit global doit être mise en œuvre tout au long de la mission

### 2.4.1.2.3 Gestion par l'auditeur des risques identifiés :<sup>39</sup>

La gestion du risque d'audit consiste à définir la nature et l'étendue des contrôles à mettre en œuvre, autrement dit le programme d'audit, en fonction du risque d'erreur attaché aux états financiers, c'est-à-dire de l'importance du risque d'erreurs possibles. Elle revient en effet à considérer que le risque d'audit doit rester constant, à un niveau suffisamment faible pour être

---

<sup>39</sup>Hamel.A, op-cit, p17.



## **Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne**

acceptable. Dès lors, l'augmentation du risque d'erreur associé aux états financiers entraîne logiquement la mise en œuvre de diligences renforcées ; inversement, la diminution de ce risque peut justifier un allègement de ces diligences.

### **2.4.2 L'émission d'une opinion motivée :**

Repose sur la collecte par l'auditeur des éléments probants de nature à justifier son opinion ses éléments sont :

- ✓ qualifiés de probants les « éléments [suffisants et appropriés qui] apportent au commissaire aux comptes des éléments de preuve ou des présomptions quant au respect d'une ou plusieurs assertions ».

- ✓ collectés aux cours des différentes phases de la mission d'audit.

#### **Techniques de collectes d'éléments probants :**

- ✓ Inspection des enregistrements ou des documents, qui consiste à examiner des enregistrements ou des documents, soit internes soit externes, sous forme papier, sous forme électronique ou autres supports ;

- ✓ Inspection des actifs corporels, qui correspond à un contrôle physique des actifs corporels ;

- ✓ Observation physique, qui consiste à examiner la façon dont une procédure est exécutée (exemple : assistance à la prise d'inventaire physique des stocks) ;

- ✓ Demande d'information, qui peut être adressée à des personnes internes ou externes à l'entité ;

- ✓ Demande de confirmation des tiers, qui consiste à obtenir de la part d'un tiers une déclaration concernant une ou plusieurs informations ;

- ✓ Vérification d'un calcul (sur les pièces justificatives et documents comptables) ;

- ✓ Réexécution de contrôles, qui porte sur des contrôles réalisés à l'origine par l'entité ;

- ✓ Mise en œuvre de procédures analytiques (comparaisons, analyses de variations et tendances...).

**A.** Une documentation des travaux qui se traduit par l'établissement d'un dossier de travail :

#### **Structure et contenu des dossiers de travail :**

- ✓ La précise que doivent figurer dans le dossier de travail les documents permettant : d'étayer l'opinion formulée dans le rapport, d'établir que l'audit a été réalisé dans le respect des textes légaux et réglementaires et conformément aux normes d'exercice professionnel.

- ✓ La structure du dossier est libre.

## **Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne**

✓ La structure du dossier est usuellement fondée sur la distinction entre dossier permanent et dossier annuel :

✓ Le dossier permanent est la mémoire de l'équipe d'audit : données de base sur la mission, sur l'entité contrôlée, sur son processus d'organisation générale...

✓ Le dossier annuel regroupe les documents de la mission pour un exercice donnée.

### **Techniques de contrôles :**

#### **❖ Procédures analytiques :**

Consistent à apprécier des informations financières à partir de leur corrélation avec d'autres informations, issue ou non des comptes, ou avec des données antérieures, postérieures ou prévisionnelles de l'entité ou d'entités similaires ; et l'analyse des variations significatives.

L'auditeur met en œuvre des procédures analytiques tout au long de sa mission.

#### **❖ Observation physique :**

Consiste à examiner comment une procédure est exécutée. Elle est utilisée pour apprécier la qualité du contrôle interne.

#### **❖ Sondages en audit :**

Cette technique est appliquée aussi bien pour l'appréciation du contrôle interne que pour la mise en œuvre des tests de détail.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

### Section 3 : la relation entre les scandales financiers et l'audit

Les multiples scandales financiers qu'ont connus le monde et en particulier les Etats-Unis ont témoigné de l'existence d'une grande défaillance au niveau du système de contrôle des sociétés.

#### 1 La comptabilité créative :

##### 1.1 Définition de la comptabilité créative :

Le concept de « comptabilité créative » est probablement né de la traduction de l'expression anglaise *creative accounting* en vigueur depuis longtemps outre-manche, comme le montre Naser (1993), et remise en vogue par Smith dans son ouvrage très controversé (1992). Depuis, d'autres concepts sont apparus, notamment celui de comptabilité imaginative.<sup>40</sup>

La comptabilité créative est considérée comme une forme de gestion des données comptables<sup>41</sup>. En outre, Gillet affirme que : « la comptabilité créative, c'est l'ensemble des techniques, des options et des espaces de liberté laissés par les textes comptables qui, sans s'éloigner de la norme et des exigences de la comptabilité, permettent aux dirigeants d'une entreprise de faire varier le résultat ou de modifier l'aspect des documents comptables »<sup>42</sup>. De cette définition, la pratique de comptabilité créative vise à améliorer le résultat soit à la hausse ou soit à la baisse.

Nous proposons de définir la comptabilité créative comme un ensemble de procédés visant à modifier le niveau de résultat, dans un souci d'optimisation ou de minimisation, ou la présentation des états financiers, sans que ces objectifs s'excluent mutuellement.<sup>43</sup>

##### 1.2 L'objectif de la comptabilité créative :<sup>44</sup>

La comptabilité créative vise à modifier les comptes, essentiellement dans un souci d'amélioration, mais parfois dans un but de « détérioration », a pour but de modifier le niveau de résultat ou la présentation des états financiers.

##### 1.3 Les techniques de la comptabilité créative :<sup>45</sup>

Il existe plusieurs manières de classer tous les procédés relevant de la comptabilité créative. Par exemple, Bonnet (1995) à recours aux catégories suivantes :

---

<sup>40</sup> L'article (comptabilité créative), Hervé Stolowy, HEC paris, 2019, p 04.

<sup>41</sup> Stolowy H. et Breton G. (2003). « La gestion des données comptables : une revue de la littérature », *Comptabilité-Contrôle-Audit*, Vol 9, n°1.

<sup>42</sup> Gillet, P. (1998). « Comptabilité créative : le résultat comptable n'est plus ce qu'il était », *Revue française de gestion*, novembre-décembre

<sup>43</sup> L'article (comptabilité créative), op-cit, p 04.

<sup>44</sup> L'article (comptabilité créative), op-cit, p 02.

<sup>45</sup> Bonnet F., *Pièges (et délices) de la comptabilité (créative)*, Economica, Paris, 1995.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

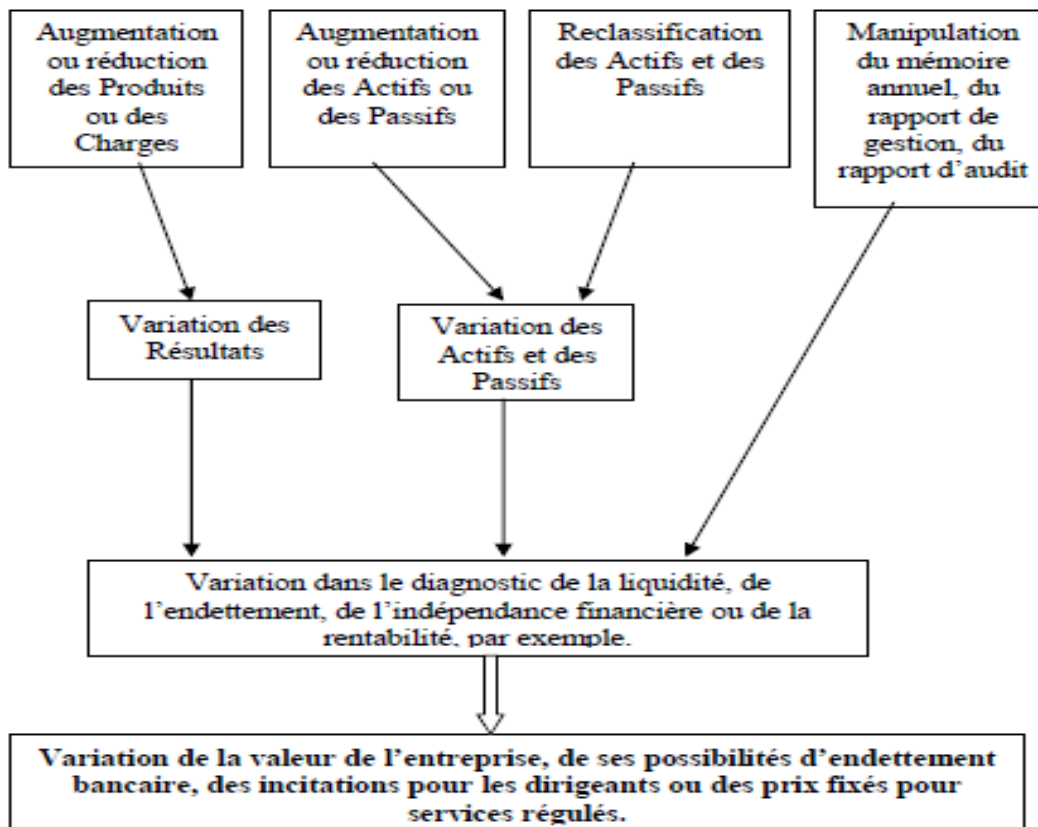
❖ Compte de résultat et principes comptables : utilisation de personnel extérieur, utilisation de matériels en leasing, subventions d'exploitation, évaluation de la production, provisions sur stocks...

❖ Compte de résultat et politique comptable : modification du résultat courant et du résultat net (amortissement, provision, stocks, étalement des charges), modification du résultat courant sans influencer le résultat net (distinction « exploitation-exceptionnel »...), modification du résultat net sans influencer le résultat courant (subventions d'investissement, modalités d'imputation des déficits), fiscalité et politique comptable (activation des charges...).

❖ Compte de résultat et décisions de gestion : amélioration du résultat courant (amélioration de la production, atténuation ou transfert des pertes), amélioration du résultat net (lease-back, cessions à des conditions avantageuses ou « fictives »...).

❖ Action sur le bilan : capitaux propres (réévaluation des actifs, montages financiers), endettement permanent (leasing, defeasance), besoin en fonds de roulement et trésorerie (escompte d'effets de commerce, cession de créances Dailly, affacturage).

### Illustration n° 01 : Pratique de comptabilité créative et effets qu'elle produise



Source : traduit et emprunté à Amat O. et Blake J. (2002) «Comptabilité Créative », p. 16.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

### 2 Les scandales financiers :

Au cours des vingt dernières années, la majorité des pays industrialisés a été frappée par un phénomène commun, à savoir celui d'une croissance importante du nombre de procédures d'insolvabilité et notamment celles relatives à la détresse financière et à la faillite commerciale. L'asymétrie de l'information a conduit également à la multiplication des scandales financiers et à la réapparition de la notion de la gouvernance d'entreprise.

#### 2.1 Les principaux scandales financiers :

##### 2.1.1 ENRON :<sup>46</sup>

Enron, société US du secteur de l'énergie, est à l'origine du plus grand scandale financier des 20 dernières années. Fondée en 1985 par Kenneth Lay, rejoint par la suite par Jeffrey Skilling, Enron est devenue en termes de capitalisation boursière la 7ème entreprise US. Encensée par la presse et les analystes financiers comme nouveau modèle d'entreprise, sa valeur boursière ne cessait de croître (90% en un an). La revue Fortune l'avait ainsi élue 6 ans de suite comme l'entreprise la plus innovatrice.

En fait de modèle économique, l'entreprise gonflait artificiellement ses profits tout en masquant ses déficits en utilisant une multitude de sociétés écrans et en falsifiant ses comptes. Le but était, ni plus ni moins, de gonfler la valeur boursière.

En bon prédateur, Enron a aussi pleinement profité de la dérèglementation de l'énergie en Californie, exploitant à fond chacune des failles et n'hésitant pas à recourir aux arrêts intempestifs, afin de faire grimper le prix du KW/h. L'éclatement de la bulle a précipité non seulement l'entreprise Enron mais aussi le cabinet d'audit Arthur Andersen, complice. Plus d'une tonne de documents compromettants ont été détruits par le cabinet d'audit de renommée mondiale quasi séculaire.

Avec la faillite d'Enron, 20.000 personnes de l'entreprise perdirent leur emploi et plusieurs centaines de millions de dollars constituant l'essentiel de fonds de pension, donc la retraite de milliers d'américains partirent en fumée.

Jeffrey Skilling purge une peine de 24 ans (réduite à 14 ans en 2013) et Ken Lay est mort d'une attaque cardiaque peu après le verdict.

Pour mémoire, le slogan de Enron était AskWhy ? Faut croire que bien peu de personne n'ont réellement suivi ce conseil en posant la question à Enron : Pourquoi de tels bénéfices ? D'où viennent-ils ?

---

<sup>46</sup> Trouvé sur le site : <https://www.piloter.org/gouvernance-entreprise/enron.htm> consulter le 20/08/2020.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

Cette affaire et le procès qui s'en suivit sont hautement instructifs. Ils sont d'ailleurs à l'origine de nouvelles lois et règles comptables afin de mieux encadrer dirigeants et audits et d'assurer une meilleure transparence des comptes, comme la loi Sarbanes Oxley, les nouvelles règles comptables IAS IFRS.

### 2.1.2 La Société générale <sup>47</sup>:

En quelques jours seulement, Jérôme Kerviel est devenu à ses dépens le plus célèbre trader de France. Le 24 janvier 2008, la Société générale annonce une fraude dont le montant frôle les 5 milliards d'euros. Depuis, la justice enquête sur la responsabilité de ce fiasco financier.

Jérôme Kerviel [le courtier de la Société Générale], avait l'ambition de montrer à sa hiérarchie qu'il était un trader exceptionnel. Il a été encouragé à prendre des risques insensés, susceptibles de faire exploser, non seulement sa banque, mais tout le système financier international.

La banque accuse son salarié d'avoir pris des positions frauduleuses, en contradiction avec ses prérogatives et d'avoir dissimulé ces opérations. Ce dernier réplique que la banque ne pouvait pas ignorer ses opérations.

Ce n'était pas un coup d'essai pour le trader breton. Depuis des mois, il prenait des positions importantes, sans que les procédures de contrôle internes ne soupçonnent les fraudes. Lorsque la banque découvre la situation, elle s'empresse de vendre en quelques jours les 50 milliards d'euros placés par Jérôme Kerviel. Malheureusement pour elle, les marchés s'effondrent à ce même moment : la moins-value atteint 4,9 milliards d'euros.

### 2.1.3 xerox <sup>48</sup>:

Le groupe d'imagerie Xerox va devoir réviser son chiffre d'affaires pour un montant de "moins de 2 milliards de dollars", a reconnu, vendredi 28 juin au matin, sa porte-parole Christa Carone. Dans la nuit, le Wall Street Journal avait révélé que Xerox aurait indument enregistré dans ses comptes plus de 6 milliards de dollars de chiffre d'affaires sur 1997-2001 au lieu des 3 milliards estimés précédemment pour la période 1997-2000.

---

<sup>47</sup> Trouvé sur le site : [file:///C:/Users/ce%20pc/Downloads/538491d87db1b%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/ce%20pc/Downloads/538491d87db1b%20(2).pdf) consulté le 20/08/2020.

<sup>48</sup> Trouvé sur le site : [https://www.lemonde.fr/archives/article/2002/06/28/le-nouveau-scandale-financier-xerox\\_282827\\_1819218.html](https://www.lemonde.fr/archives/article/2002/06/28/le-nouveau-scandale-financier-xerox_282827_1819218.html) consulté le 20/08/2020.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

### 2.1.4 Vivendi Universal :<sup>49</sup>

Si le titre Vivendi Universal (VU) a subi hier une chute historique à la bourse de Paris, c'est que les rumeurs de faillite ont circulé et surtout qu'un parfum de scandale financier flottait sur la situation de l'entreprise. Alors que Messier confirmait lui-même son départ tant attendu, le quotidien **Le Monde** révélait que l'entreprise aurait tenté de manipuler les comptes 2001 afin de minimiser les pertes et la dette.

VU aurait cherché à enjoliver ses comptes de 1,5 milliard d'euros en intégrant la cession d'actions de sa « filiale BskyB ». Ce montage aurait été « validé » par le cabinet d'audit Andersen, impliqué dans le scandale Enron, avant d'être rejeté par la Commission des opérations de bourse (COB). Celle-ci a été alertée par le chef de la doctrine du cabinet d'audit français Salustro sur une incompatibilité avec les règles comptables françaises. Le chef de la doctrine de ce cabinet qui avait refusé de valider la manipulation pour des raisons déontologiques avait ensuite été licencié avant d'être réintégré sur protestations de la COB. Son président a confirmé hier cette démarche « choquante » des dirigeants de Vivendi Universal.

## 2.2 Les instruments de prévention des scandales financiers :

### 2.2.1 La loi Sarbanes-Oxley :<sup>50</sup>

#### 2.2.1.1 Historique :

Votée par le Congrès en juillet 2002 et ratifiée par le Président Bush le 30 du même mois, la loi Sarbanes-Oxley prend racine dans les scandales financiers cités en haut qui ont mis tous en jeu l'une des cinq plus grandes sociétés d'audit et de conseil ; Arthur Andersen. Les manipulations financières et comptables sont passées devant l'indifférence des médias spécialisés et des analystes financiers contredisant l'efficacité supposée des marchés. Mais il faut surtout noter la myopie voire la complicité du cabinet Arthur Andersen. Ces affaires mettent en exergue des problèmes de contrôle interne, de déontologie, d'indépendance et d'éthique qui concernent non seulement les auditeurs mais aussi les financiers. Pour contrer cette crise majeure de confiance et de pratiques frauduleuses, l'Etat américain réagit par un renforcement profond de la réglementation par la « Public Accounting Reform and Investor Protection Act of 2002 » ou communément dénommée « Sarbanes-Oxley Act », SOX ou encore SOA.

---

<sup>49</sup> Trouvé sur le site : <https://www.ladepeche.fr/article/2002/07/03/112405-et-maintenant-une-affaire-vivendi.html> consulté le 19/08/2020.

<sup>50</sup> Trouvé sur le site : <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/5384a96ac52db.pdf> consulté le 18/08/2020.

## Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne

### 2.2.1.2 Principes :

Guidée par trois grands principes soit :

- ❖ L'exactitude et l'accessibilité de l'information,
- ❖ La responsabilité des gestionnaires
- ❖ L'indépendance des vérificateurs/auditeurs.

La loi vise à augmenter la responsabilité corporative et à mieux protéger les investisseurs pour rétablir leur confiance dans le marché.

### 2.2.1.3 Objectifs :

L'objectif de la loi SOX est de réduire les fraudes et les conflits d'intérêt d'une part et d'augmenter la transparence financière et la confiance du public dans les marchés d'autre part. En effet, Sarbanes-Oxley vise directement les facteurs de fraude en essayant de renforcer la supervision des comités d'administration et d'audit, d'augmenter la vigilance et l'indépendance des auditeurs, de renforcer le contrôle interne et la gestion des risques et de créer des pénalités de fraudes comptables suffisamment dissuasives.

### 2.2.2 La loi sur la sécurité financière <sup>51</sup>:

Le parlement français a voté cette loi en 2003 en réponse à la crise de confiance des investisseurs. La sécurité financière se définit fondamentalement par la connaissance, la maîtrise, et la couverture des risques liés à l'activité de l'entreprise. Afin d'atteindre ses objectifs, cette loi :

- ✓ Insiste sur une double certification des comptes par des experts comptables différents.
- ✓ Renforce l'action des commissaires aux comptes et réclame leur indépendance.
- ✓ Oblige le PDG de présenter un rapport sur l'activité du conseil d'administration.
- ✓ Impose que les membres du conseil d'administration soient indépendants.

### 2.2.3 La loi marocaine :

Au Maroc et contrairement à l'Europe ou aux USA, les normes d'audit interne ne sont pas très développées. Inspirée de la loi française, la loi des Sociétés Anonymes prévoit des mesures de contrôle des comptes des sociétés pas le commissaire aux comptes.

Dans son article 159 la loi 17-95 oblige les sociétés anonymes d'avoir au moins un commissaire au compte.

En cas de société anonyme faisant appel à l'épargne publique, deux commissaires aux comptes doivent certifier leurs comptes.

---

<sup>51</sup> Trouvé sur le site : [file:///C:/Users/ce%20pc/Downloads/538491d87db1b%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/ce%20pc/Downloads/538491d87db1b%20(1).pdf) consulté le 20/08/2020.



## **Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne**

Comme pour la loi SOX et la LSF le commissaire aux comptes ne peut offrir un autre service à l'entreprise pour laquelle il certifie les comptes comme il ne peut pas être actionnaire ou administrateur. Il est nommé pour trois exercices par l'assemblée générale.

Le commissaire aux comptes peut faire des vérifications et contrôles qu'ils jugent nécessaire tout au long de l'année.

### **2.3 Les conséquences des scandales financiers sur la fonction d'audit <sup>52</sup>:**

#### **2.3.1 Les conséquences des scandales financiers sur l'audit externe :**

Les cabinets d'audit qui sont censés donner l'alarme quand les entreprises maquillaient leurs livres de comptes, d'après la loi, les commissaires aux comptes sont là pour garantir l'honnêteté des bilans des entreprises. Ils sont la première ligne de défense.

Arthur Andersen était le premier réseau d'audit. À certaines époques il le fut par son chiffre d'affaires mais, surtout, il l'a toujours été par sa « qualité », ou autrement dit par sa renommée. Comment dès lors expliquer que le meilleur de la classe ait été défaillant ?

Les réponses à cette question sont le plus souvent techniques et liées à l'affaire Enron. Dans le processus d'audit des comptes d'Enron, les auditeurs d'Arthur Andersen n'ont pas respecté, toutes les normes comptables. Il y a eu une confusion entre les différentes missions assurées par le cabinet chez Enron (audit, conseil en organisation, optimisation fiscale, missions de contrôle interne, etc.).

Certains responsables du cabinet d'audit ont fait détruire des documents de travail susceptibles de fournir des indications sur la qualité de l'audit.

Alors après ces scandales les investisseurs et les membres des assemblées générales ont perdu la confiance qu'étaient posés sur les auditeurs externes et ils cherchent des nouvelles méthodes qui augmentent le degré de leurs confiances.

#### **2.3.2 Les conséquences des scandales financiers sur l'audit interne :**

Si l'audit interne peut constituer une source efficace d'évaluations spécifiques. Son efficacité était nulle dans de nombreuses organisations en difficulté.

Dans certains cas, les problèmes d'audit interne ont également résulté d'une connaissance et d'une formation inadéquate du personnel d'audit interne sur les produits et marchés, les systèmes d'information électronique et d'autres domaines hautement sophistiqués ;

L'audit interne peut également devenir inefficace lorsque la direction ou le conseil n'assure pas un suivi approprié des problèmes décelés par les auditeurs. Des délais ont pu intervenir à

---

<sup>52</sup> HAMEL.A, Op-cit, p.32-33.

## **Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne**

cause d'un manque de reconnaissance par les dirigeants ou les administrateurs du rôle et de l'importance de l'audit interne.

En outre, l'efficacité de l'audit interne est compromise lorsque la direction générale et les membres du conseil d'administration ne reçoivent pas en temps voulu et de manière régulière des rapports de suivi signalant les problèmes critiques et les actions correctives prises ensuite par la direction.

Alors les récents scandales qui ont secoué le secteur économique et financier à l'échelle nationale et internationale ont montré l'ampleur des dysfonctionnements dans certaines entreprises réputées malgré l'existence d'un contrôle interne présenté par une cellule d'audit interne et d'un suivi externe présenté par des auditeurs externes ou un cabinet d'audit.

## **Chapitre 1 : introduction à l'audit et au contrôle interne**

### **Conclusion du chapitre 01 :**

Ce chapitre nous a permis de présenter les différents axes de l'audit interne, audit externe et contrôle interne, et de montrer que l'audit joue un rôle important dans l'entreprise à travers ses missions qui consistent à donner une assurance et des points de vue sur l'efficacité et l'efficience des processus d'élaboration de l'information comptable, de management des risques et de contrôle interne. Mais les nombreux scandales financiers intervenus depuis 2000 témoignent que les deux audits ne garantissent pas la qualité de l'information financière publiée, ce qui conduit à la révision de la gouvernance d'entreprise et ses mécanismes.

## **Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise**

## **Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise**

### **Introduction du chapitre 02 :**

La crise de l'information financière tend à discréditer la fonction d'audit, dont le rôle en tant qu'autorité de contrôle est justement de veiller à la qualité des états financiers publiés. Dans ce contexte où se côtoient doutes et pertes de confiance des utilisateurs envers le reporting financier, un effort significatif a porté sur la redéfinition des organes de gouvernance internes de la firme, avec la mise en place de comités d'audit au sein des conseils d'administration.

Avant de comprendre le comité d'audit, il est indispensable d'expliquer ce qu'est la gouvernance d'entreprise.

La première section traite le cadre conceptuel de la gouvernance de l'entreprise à travers : ses principales définitions, objectifs et son rôle, et ensuite ses intervenants, mécanismes et principes.

La deuxième section expose l'essentielle du comité qui représente les missions, composition et la organisation des comités d'audit.

Et pour cerner bien ce chapitre nous avons traité dans la troisième section les déterminants la mise en place d'un comité d'audit au sein d'une entreprise.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

### Section 1 : Le cadre conceptuel de la gouvernance d'entreprise

Au cours des dernières années, l'intérêt pour le gouvernement d'entreprise et ses mécanismes et leurs effets sur la performance des entreprises ont pris une dimension internationale de premier rang.

#### 1 Histoire et principales définitions du gouvernement d'entreprise :

La notion de crise de gouvernance a été marquée au sceau des thèses libérales, dans le sens d'une remise en question des modes de régulation économique et politique du marché et des arrangements sociaux et institutionnels sur lesquels ils s'appuyaient. Plus tard, la notion est apparue dans les programmes d'ajustement structurel promus par la Banque Mondiale, pour qui la gouvernance était un fait acquis dès lors qu'un gouvernement parvenait à imposer l'ajustement tout en maintenant le contrôle et la stabilité politique<sup>53</sup>.

Le terme « gouvernance » provient originellement du verbe grec « Kubernân » qui signifie « piloter un navire ou un char » (Bakkour 2013, Cabane, 2013)

Corporate governance, traduit par « gouvernement des entreprises » ou par « gouvernance d'entreprise » est apparu comme le sujet qui a soulevé le plus de débats en matière de management au cours de ces dix dernières années dans le monde des affaires, politique et académique, selon Valin et coll, « la gouvernance d'entreprise [...] est apparue au cours de la décennie 1980 [aux États-Unis et en Grande Bretagne] pour se répandre plus tard, dans la plupart des économies développées »

La littérature sur le gouvernement d'entreprise s'intéresse principalement à l'organisation des pouvoirs au sein des entreprises. Cette considération administrative vise à définir les principes de bonne gouvernance c'est-à-dire les dispositifs internes par lesquels les actionnaires mandants cherchent à contrôler au mieux les dirigeants mandatés. Dans ce cadre nous proposons les définitions suivantes <sup>54</sup>:

#### Définition d'OCDE :

"La gouvernance d'entreprise désigne l'ensemble des règles et pratiques auxquelles les organisations économiques répondent aux problèmes d'informations et d'incitations inhérents à la séparation de la propriété et du contrôle dans les grandes entreprises"<sup>55</sup>.

#### Définition de Charreaux :

---

<sup>53</sup> HADJAR A, Gouvernance et performance des PME dans les pays en transition, Thèse de doctorat, Université Abou bekerBelkaid, Option Management, 2016, p.11.

<sup>54</sup> Eustache EBONDO WA MANDZILA, « la contribution du contrôle interne et de l'audit au gouvernement d'entreprise », Thèse doctorat, Université Paris XII VAL de Marne, 2004, p.05.

<sup>55</sup> OCDE, 1997, p22.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

"Le gouvernement d'entreprise recouvre l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui gouvernent leur espace discrétionnaire"<sup>56</sup>.

### Définition de Pastré :

"La gouvernance d'entreprise est l'ensemble des règles de fonctionnement et de contrôle qui régissent, dans un cadre historique et géographique donné, la vie des entreprises"<sup>57</sup>.

### Définition de Gomez :

"Le gouvernement d'entreprise désigne le système de règles et mesures qui ordonne les acteurs sociaux au double sens du terme : il met de l'ordre dans leurs actions et il leur donne des ordres"<sup>58</sup>.

### Définition de l'ICGN (International Corporate Governance Network) :

"le gouvernement d'entreprise recouvre à la fois la structure et les procédures de direction d'une entreprise qui visent à atteindre les deux objectifs dont sont en charge les administrateurs et les dirigeants, à savoir assurer la viabilité opérationnelle de l'entreprise et accroître sa valeur à long terme pour ces actionnaires"<sup>59</sup>.

### Définition de l'IFACI :

"Le dispositif comprenant les processus et les structures mis en place par le Conseil afin d'informer, de diriger, de gérer et de piloter les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs "<sup>60</sup>.

En définitive on peut dire que la gouvernance d'entreprise est un système qui gère les relations entre les dirigeants et les actionnaires sous un ensemble de procédures de décisions, de règles et de pratiques visant à assurer le fonctionnement optimal d'une organisation.

## 2 Le rôle et les objectifs de la gouvernance d'entreprise :

Charreaux estime que pour être efficace, un système de gouvernance d'entreprise doit jouer deux rôles principaux<sup>61</sup>:

---

<sup>56</sup>Charreaux G, « Vers une théorie du gouvernement des entreprises », 1997, *Economica*, p.1652.

<sup>57</sup>Pastré O, « Corporategovernance, le gouvernement d'entreprise », n° spécial, *Revue d'Economie financière*, n°31, Hiver, 1994.

<sup>58</sup> Gomez P-Y, « Information et conventions : le cadre du modèle général », *Revue française de gestion*, n° 112, 1997, p.64.

<sup>59</sup> PLOIX, (Hélène), « le dirigeant et le gouvernement d'entreprise », Edition Pearson Education, France, 2003, p.5.

<sup>60</sup>Séminaire « s'initier à l'audit » à Sonatrach animé par l'institut IFACI, 2008.

<sup>61</sup>CHARREAUX. G, « Vers une Théorie du Gouvernement de l'Entreprise », *CREGO WorkingPaper*, N°9603, 1996, p. 35-37.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

❖ **Un rôle préventif** : il doit permettre d'éviter que des situations de crise ne surviennent. Il s'agit notamment de s'assurer qu'aucun des stakeholders ne s'accapare durablement d'une partie des richesses trop importantes au détriment des autres partenaires. Un bon gouverneur d'entreprise doit donc permettre l'expression des différentes parties prenantes avant que les conflits n'éclatent ;

❖ **Un rôle curatif** : il doit permettre la résolution des situations de crise. Une situation de crise doit parfois se résoudre par le départ des dirigeants ou de certains salariés. Il est important que le système de gouvernance soit suffisamment souple et réactif pour le permettre.

Les objectifs de la gouvernance sont les suivants<sup>62</sup>:

- ✓ définition d'une stratégie et des moyens de sa mise en œuvre ;
- ✓ identification des risques, mise en place et évaluation de leur gestion ;
- ✓ utilisation des ressources en responsabilité ;
- ✓ respect des intérêts des parties prenantes et prise en compte de leurs points de vue dans la conduite des stratégies ;
- ✓ évaluation du niveau de réalisation des objectifs et correctifs éventuels pour y parvenir.

### 3 Les intervenants de la gouvernance d'entreprise <sup>63</sup>:

#### 3.1 Les actionnaires :

Ils sont les détenteurs du pouvoir, et sont appelés à l'allouer partiellement ou totalement aux mandataires sociaux. En se débarrassant de la gestion, ils cèdent au dirigeant le droit de propriété virtuel contre la perception d'une rémunération équitable et le limogeage « atnatum » de ce dernier en cas de non satisfaction ;

#### 3.2 Les dirigeants :

Ils sont liés aux actionnaires par un contrat et sont appelés à exercer le pouvoir alloué par ces derniers pour maximiser leurs intérêts ;

#### 3.3 Le conseil d'administration :

Il est appelé à évaluer et à ratifier les décisions stratégiques et à contrôler l'exercice du pouvoir et la latitude managériale des dirigeants ;

#### 3.4 Les parties prenantes « stakeholders » :

---

<sup>62</sup><https://youmatter.world/fr/definition/gouvernance-definition-objectifs-principes-volet-social-et-societal/>

<sup>63</sup> MOR Abdellah, La gouvernance comme un mode de gestion dans les PME Algériennes, mémoire pour l'obtention du magistère, Ecole doctorale d'Economie et de Management, spécialité Management, option stratégie, 2016, p.43-44.



## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

le concept des parties prenantes désigne tous les partenaires extérieurs de l'entreprise cette expression d'origine anglaise (elle est la traduction du mot stakeholder) englobe ainsi tous à la fois les partenaires économiques de l'entreprise en particulier, les fournisseurs et clients, et pourquoi pas les concurrents, les actionnaires, investisseurs institutionnels, syndicats, et surtout ceux qui sont touchés par l'activité de l'entreprise, même si celle-ci n'en a pas toujours conscience au même degré : collectivités locales, défenseurs de l'environnement, et les organisations non gouvernementales (ONG).

**Illustration n° 02** : les composantes de la gouvernance d'entreprise



**Source** : BENCEL.F, la gouvernance d'entreprise, Edition Economica, Paris, 1997, p.11.

### 4 Mécanismes internes et externes de la gouvernance d'entreprise :

Selon Jensen & Meckling (1976), peut être définie comme « l'ensemble des mécanismes ayant pour objet de discipliner les dirigeants et réduire les coûts d'agence ». Ces mécanismes peuvent alors être classifiés de la manière suivante :

**Tableau n° 01** : les Mécanismes internes et externes de la gouvernance d'entreprise

Mécanisme interne	Mécanisme externe
Contrôle direct des actionnaires (assemblée)	Environnement légal et réglementaire
conseil d'administration	Auditeurs légaux
Système de rémunération	Marché des biens et des services
Auditeurs internes	Marché financier, politique
comité d'entreprise	Intermédiation financière
Surveillance des dirigeants	Environnement « sociétal »
Culture d'entreprise	Environnement médiatique
Réputation auprès des salariés	Culture ses affaires

**Source** : adapté de Chareaux.G, le gouvernement de l'entreprise : CorporateGovernance, Théorie et faits, Economica, 1997.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

### 5 Les principales théories de la gouvernance d'entreprise :

On peut distinguer deux grands courants : le courant contractuel et le courant cognitif.

#### 5.1 Le courant contractuel de la GE :

Ce courant comprend deux approches : l'approche actionnariale et l'approche partenariale.

##### 5.1.1 Approche actionnariale :

Dans cette approche la firme est responsable uniquement vis-à-vis de ces actionnaires, les théories développées dans ce contexte sont les suivantes :

###### 5.1.1.1 Théorie de l'agence<sup>64</sup>:

Les différentes études sur la gouvernance d'entreprise mentionnent, notamment, la théorie de l'agence de Jensen & Meckling (1976).

On appelle situation d'agence les situations dans lesquelles un agent, appelé principal ou mandant ; délègue tout ou partie de son pouvoir de décision à un autre dénommé mandataire<sup>65</sup> afin que celui-ci exécute un travail pour son compte. Ainsi, la relation entre un dirigeant-salarié et ses actionnaires constitue typiquement une relation d'agence.

Cette relation s'établit en vertu d'un contrat (explicite ou implicite) reliant des parties qui s'engagent dans un effort coopératif. C'est pourquoi Jensen et Meckling désignent la firme comme un nœud de contrat. Il est alors supposé que chacun des partenaires de la relation poursuit ses intérêts propres et que ces derniers sont susceptibles de diverger d'une catégorie d'acteurs à l'autre, chacun devant craindre une spoliation de ses intérêts si de tels conflits d'intérêts potentiels s'accompagnent d'une asymétrie d'information forte entre les parties prenantes.

##### Les couts d'agence :

Pour s'assurer que les dirigeants agissent dans un sens conforme à leurs intérêts, les actionnaires vont prendre un certain nombre de mesures. Celles-ci ont un cout. Les couts d'agence comprennent :

- ✓ Les dépenses de surveillance (commissaires aux comptes, audit...) et d'incitation (primes liées aux résultats...);
- ✓ Les couts d'obligations supportés par l'agent (assurance responsabilité civile);
- ✓ La perte résiduelle due à l'écart inévitable entre le résultat de l'action de l'agent comparé à ce que serait la maximisation effective de l'intérêt du principal.

---

<sup>64</sup> HADJAR A, op-cit, p.p.26.27.

<sup>65</sup>SOUTENAIN J.F., FARCET P. « Organisation et gestion de l'entreprise », édition copyright BERTI, Alger, 2007, p89.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

La théorie de l'agence étudie les formes d'organisation et les types de contrats susceptibles de minimiser ces coûts<sup>66</sup>.

### 5.1.1.2 Théorie des droits de propriété<sup>67</sup> :

Les théoriciens des droits de propriété cherchent à comprendre le fonctionnement interne des organisations en s'appuyant sur le concept même de droit de propriété. Comme le souligne Amann, le but poursuivi par cette théorie est de comprendre comment tel ou tel type de droit de propriété influence tel ou tel type de système économique.

La théorie des droits de propriété s'est intéressée de plus près aux liens existant entre l'efficacité des entreprises et la structure de la propriété.

### 5.1.1.3 Théorie des coûts de transaction<sup>68</sup> :

L'élargissement du cadre théorique et l'intégration d'autres stakeholders, particulièrement les salariés, ont conduit à la fondation de la théorie des coûts de transaction par O.E. Williamson, cette théorie considère que la firme existe pour pallier les failles du marché, liées aux problèmes posés par la spécificité des actifs et l'opportunisme potentiel des acteurs.

Se distinguant de la théorie de l'agence qui privilégie la notion de conflits d'intérêts, la théorie des coûts de transaction retient la transaction comme unité d'analyse et la spécificité des actifs supports de la transaction.

S'appuyant sur le principe d'efficacité, O.E, Williamson définit les coûts de transaction, comme « les coûts engendrés (ou pouvant l'être) par les échanges contractuels de biens ou services entre firmes. » Il décrit les coûts de transaction comme la somme des coûts ex ante de négociation et de rédaction du contrat reliant deux entités et des coûts ex post d'exécution, de mise en vigueur, et de modification du contrat, en cas d'apparition de conflits, il considère aussi que les coûts de transaction incluent les coûts d'agence.

### 5.1.2 L'approche partenariale :<sup>69</sup>

Dans ce modèle, la firme est représentée comme étant une équipe de production au sein de laquelle la création de valeur est le résultat de la synergie entre les différents facteurs de production (Charreaux, 2002).

---

<sup>66</sup>Idem

<sup>67</sup> MIMOUNI.Y, Le développement des PME et la bonne gouvernance, Thèse de Magister en gouvernance d'entreprise, Université Abou-Bakr BELKAID- Tlemcen, 2011, p.65.

<sup>68</sup> WADJI Ben Rejeb, Gouvernance et performance dans les établissements de soins en tunisie, Mémoire pour l'obtention du diplôme des Etudes Approfondies en management, Faculté de Tunis, 2003, p.55.

<sup>69</sup>Charreaux G., février 2002, "Quelle théorie pour la gouvernance? De la gouvernance actionnariale à la gouvernance cognitive", WorkingPapers FARGO, Université de Bourgogne - LEG/Fargo : [www.u-bourgogne.fr/LEG](http://www.u-bourgogne.fr/LEG).

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

La création de la valeur repose dans ce modèle sur les compétences particulières offertes dans des relations de coopération de longue durée, par certains fournisseurs, sous-traitants ou clients (Charreaux, 2002).

Dans cette approche, Charreaux définit un système de gouvernance comme "un moyen de protéger la valeur du capital humain des salariés, qui dépend des rentes qu'ils peuvent s'approprier".

### 5.2 Le courant cognitif :

Le modèle cognitif de la gouvernance englobe les théories qui accordent une importance centrale à la construction des compétences et aux capacités des firmes à innover, à créer leurs opportunités d'investissement et à modifier leur environnement (Charreaux, 2002).

### 6 Les principes de la gouvernance d'entreprise <sup>70</sup>:

Les Principes ont pour objet d'aider les responsables à évaluer et améliorer le cadre juridique, réglementaire et institutionnel de la gouvernance d'entreprise afin de favoriser l'efficacité économique, une croissance durable et la stabilité financière.

Pour atteindre ce but, il s'agit principalement d'offrir aux actionnaires, aux administrateurs et aux dirigeants ainsi qu'aux intermédiaires financiers et aux prestataires de services, les incitations voulues pour qu'ils s'acquittent de leurs missions en respectant l'équilibre des pouvoirs.

#### I. Mise en place des fondements d'un régime de gouvernance d'entreprise efficace :

Le régime de gouvernance d'entreprise devrait concourir à la transparence et à l'équité des marchés ainsi qu'à l'efficacité de l'affectation des ressources. Il devrait être compatible avec l'état de droit et garantir une surveillance et une mise en application efficaces.

**A.** Un régime de gouvernance d'entreprise doit être élaboré en tenant compte de ses effets sur les performances globales de l'économie, de l'intégrité des marchés en promouvant leur transparence et leur bon fonctionnement, ainsi que des incitations qu'il crée pour les participants au marché.

**B.** Les dispositions législatives et réglementaires qui influent sur les pratiques de gouvernance d'entreprise doivent être compatibles avec l'état de droit, transparentes et pouvoir être mises en œuvre.

**C.** La répartition des compétences entre les différentes instances chargées de la réglementation doit être clairement définie et conçue pour servir l'intérêt général.

---

<sup>70</sup> Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE, Rapport de l'OCDE aux ministres des Finances et aux gouverneurs des banques centrales du G20, 2015.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

**D.** La réglementation des marchés d'actions doit favoriser une gouvernance d'entreprise efficace.

**E.** Les instances compétentes en matière de surveillance, de réglementation et de mise en application doivent avoir le pouvoir, l'intégrité et les ressources, leur permettant de mener à bien leurs missions avec professionnalisme et objectivité. En outre, leurs décisions doivent intervenir en temps voulu et être transparentes et motivées.

**F.** La coopération transnationale doit être renforcée, notamment dans le cadre d'accords bilatéraux et multilatéraux d'échange de renseignements.

### **II. Droits et traitement équitable des actionnaires, et principales fonctions des détenteurs du capital**

Un régime de gouvernance d'entreprise doit protéger les droits des actionnaires et faciliter leur exercice, et 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.

**A.** Les droits élémentaires des actionnaires doivent comprendre le droit :

- ❖ de bénéficier de méthodes fiables d'enregistrement de leurs titres ;
- ❖ de pouvoir céder ou de transférer des actions ;
- ❖ d'obtenir en temps opportun et de façon régulière des informations pertinentes et significatives sur la société ;
- ❖ de participer et de voter aux assemblées générales des actionnaires ;
- ❖ d'élire et de révoquer les administrateurs ;
- ❖ d'être associés au partage des bénéfices de la société.

**B.** Les actionnaires doivent être suffisamment informés sur les décisions concernant des changements fondamentaux pour la société, et avoir le droit de les approuver ou d'y participer, notamment pour :

- ❖ toute modification des statuts de la société ou de tout autre document analogue régissant la société ;
- ❖ toute autorisation d'émission de nouvelles actions ;
- ❖ toute opération à caractère exceptionnel, notamment le transfert de tous ou quasiment tous les actifs, se traduisant dans les faits par la cession de la société.

**C.** Les actionnaires doivent avoir la possibilité de participer effectivement et de voter aux assemblées générales des actionnaires et d'être informés du règlement de ces assemblées, notamment des procédures de vote :

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

❖ Les actionnaires doivent avoir accès en temps opportun à des informations suffisantes concernant la date, le lieu et l'ordre du jour, des assemblées générales, ainsi qu'à des informations complètes sur les décisions devant être prises lors de l'assemblée générale.

❖ Les démarches et procédures relatives aux assemblées générales d'actionnaires doivent assurer un traitement équitable de l'ensemble des actionnaires. Les procédures propres aux sociétés ne doivent pas rendre l'exercice du droit de vote par les actionnaires inutilement difficile ou onéreux.

❖ Les actionnaires doivent avoir la possibilité, dans des limites raisonnables, de poser des questions au conseil d'administration, y compris des questions relatives à la révision annuelle des comptes effectuée par des auditeurs externes, de faire inscrire des points à l'ordre du jour des assemblées générales et de proposer des résolutions.

❖ Il convient de faciliter la participation réelle des actionnaires aux grandes décisions relevant de la gouvernance d'entreprise, notamment la nomination et l'élection des administrateurs. Les actionnaires doivent le cas échéant pouvoir faire entendre leur opinion, y compris en votant à l'assemblée générale annuelle des actionnaires, sur la rémunération des administrateurs et/ou des principaux dirigeants. La composante en actions de la rémunération des administrateurs, des principaux dirigeants et des salariés doit être soumise à l'approbation des actionnaires.

❖ Les actionnaires doivent pouvoir exercer leur droit de vote personnellement ou in absentia, et les votes ainsi exprimés doivent avoir la même valeur.

❖ Il convient d'éliminer les obstacles entravant l'exercice des votes transnationaux.

**D.** Les actionnaires, notamment les investisseurs institutionnels, doivent être autorisés à se consulter entre eux sur toute question relative aux droits élémentaires que leur confère leur statut d'actionnaire, tels que définis dans les Principes, sous réserve de certaines exceptions destinées à prévenir des abus.

**E.** Il convient de rendre publics les structures du capital et les dispositifs qui permettent à certains actionnaires d'exercer sur une société une influence ou un contrôle disproportionné par rapport au montant de leur participation.

❖ Toutes les actions d'une série d'actions d'une classe donnée doivent conférer les mêmes droits. Tous les investisseurs doivent pouvoir obtenir des informations sur les droits attachés à chaque série et classe d'actions avant même d'acquérir des titres. Toute modification des droits économiques ou des droits de vote doit être soumise à l'approbation des classes d'actionnaires affectées négativement par cette décision.

## **Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise**

❖ Il doit être obligatoire de rendre publics les structures du capital et les dispositifs de contrôle.

**F.** Les transactions effectuées avec des parties liées doivent être approuvées et réalisées selon des modalités qui garantissent une gestion adéquate des conflits d'intérêts et protègent les intérêts de la société et de ses actionnaires.

❖ Les conflits d'intérêts liés à des transactions effectuées avec des parties liées doivent être pris en compte.

❖ Les administrateurs et les principaux dirigeants doivent informer le conseil d'administration de tout intérêt significatif qu'ils pourraient avoir, directement, indirectement ou pour le compte de tiers dans une opération ou une affaire affectant directement la société.

**G.** Les actionnaires minoritaires doivent être protégés contre les actes abusifs commis directement ou indirectement par les actionnaires de contrôle ou dans leur intérêt, et disposer de voies de recours efficaces. Les opérations pour compte propre abusives doivent être interdites.

**H.** Les marchés du contrôle des sociétés doivent pouvoir fonctionner de manière efficace et transparente.

❖ Il convient de définir clairement et de rendre publiques les règles et procédures relatives à l'acquisition sur les marchés financiers d'une participation de contrôle dans une société, ainsi qu'aux opérations à caractère exceptionnel comme les fusions et les cessions de fractions importantes des actifs d'une société, de sorte que les investisseurs aient connaissance de leurs droits et de leurs possibilités de recours. Les transactions doivent s'effectuer à des prix transparents et dans des conditions équitables qui protègent les droits de tous les actionnaires, en fonction de la catégorie à laquelle ils appartiennent.

❖ Les dispositifs anti-OPA ne doivent pas servir à exonérer la direction et le conseil d'administration de leurs responsabilités.

### **III. Investisseurs institutionnels, marchés boursiers et autres intermédiaires**

Un régime de gouvernance d'entreprise doit instituer des incitations saines tout au long de la chaîne d'investissement et faire en sorte que le fonctionnement des marchés boursiers soit de nature à contribuer à la bonne gouvernance des entreprises.

**A.** Les investisseurs institutionnels agissant à titre fiduciaire doivent rendre publique les politiques en matière de gouvernance d'entreprise et de vote qu'ils appliquent aux sociétés dans lesquelles ils investissent, y compris les procédures qu'ils ont mises en place pour statuer sur l'utilisation de leurs droits de vote.

## **Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise**

**B.** Les droits de vote doivent être exercés par les dépositaires des titres ou les fondés de pouvoir conformément aux consignes des propriétaires effectifs des actions

**C.** Les investisseurs institutionnels agissant à titre fiduciaire doivent diffuser des informations sur la manière dont ils gèrent les conflits d'intérêts significatifs pouvant avoir une incidence sur l'exercice de leurs principaux droits en tant que détenteurs du capital des sociétés dans lesquelles ils investissent.

**D.** Le régime de gouvernance d'entreprise doit permettre de veiller à ce que les chargés de procurations, analystes, courtiers, agences de notation et autres intervenants produisant des analyses ou dispensant des avis utiles aux décisions des investisseurs fassent état des conflits d'intérêts pouvant porter atteinte à l'intégrité de leurs analyses et de leurs avis et les minimisent.

**E.** Les opérations d'initiés et les manipulations de marché doivent être interdites et les règles applicables en la matière doivent être renforcées.

**F.** Pour les sociétés cotées dans un pays autre que celui où elles ont été constituées, la législation et la réglementation applicables dans le domaine de la gouvernance d'entreprise doivent être clairement définies. Dans le cas de cotations croisées, les critères et la procédure de reconnaissance des critères d'admission à la cote appliqués pour la cotation primaire doivent être transparents et étayés.

**G.** Les marchés boursiers doivent assurer une découverte juste et efficace des prix afin de contribuer à promouvoir l'efficacité de la gouvernance d'entreprise.

### **IV. Rôle des différentes parties prenantes dans la gouvernance d'entreprise**

Un régime de gouvernance 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.

**A.** Les droits des différentes parties prenantes, qui sont établis par le droit ou par des accords mutuels, doivent être respectés.

**B.** Lorsque les intérêts des parties prenantes sont protégés par la loi, lesdites parties prenantes doivent pouvoir obtenir la réparation effective de toute violation de leurs droits.

**C.** Il convient de permettre le développement des mécanismes de participation des salariés.

**D.** Lorsque les parties prenantes interviennent dans la gouvernance d'entreprise, elles doivent avoir accès en temps opportun et de façon régulière à des informations pertinentes, suffisantes et fiables.



## **Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise**

**E.** Les parties prenantes, y compris les salariés au niveau individuel et les organes qui les représentent, doivent pouvoir faire état librement auprès du conseil d'administration et des autorités compétentes de leurs inquiétudes concernant d'éventuelles pratiques illicites ou contraires à l'éthique, et une telle intervention ne doit pas compromettre l'exercice de leurs droits.

**F.** Le régime de gouvernance d'entreprise doit être complété par un dispositif efficace et efficient en matière de faillite et par la mise en œuvre effective des droits des créanciers.

### **V. Transparence et diffusion de l'information**

Un régime de gouvernance 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 la gouvernance de cette entreprise.

**A.** La diffusion de ces informations doit porter, de façon non exclusive, sur :

- ❖ Le résultat financier et le résultat d'exploitation de l'entreprise.
- ❖ Les objectifs de l'entreprise et les informations non financières.
- ❖ Les principales participations au capital, notamment celles détenues par des bénéficiaires effectifs, et les droits de vote.
- ❖ La rémunération des administrateurs et des principaux dirigeants.
- ❖ Les informations relatives aux administrateurs portant notamment sur leurs qualifications, le processus de sélection, leur appartenance au conseil d'administration d'autres sociétés et le fait qu'ils soient considérés comme indépendants par le conseil d'administration.
- ❖ Les transactions effectuées avec des parties liées.
- ❖ Les facteurs de risque prévisibles.
- ❖ Les questions intéressant les salariés et les autres parties prenantes.
- ❖ Les structures et politiques de gouvernance de l'entreprise, et notamment sur le contenu de tout code ou de toute stratégie de gouvernance d'entreprise rédigée par la société et sur le processus permettant de mettre en œuvre ce code ou cette stratégie.

**B.** Il convient d'établir et de diffuser ces informations conformément à des normes de grande qualité reconnues au niveau international, en matière de comptabilité et d'information financière et non financière.

**C.** Une vérification des comptes doit être conduite chaque année, conformément à des normes de qualité en la matière, par un auditeur indépendant, compétent et qualifié, chargé de donner au conseil d'administration et aux actionnaires un avis externe et objectif certifiant que les

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

états financiers rendent compte fidèlement de tous les aspects importants de la situation financière et des résultats de la société.

**D.** Les auditeurs externes sont responsables vis-à-vis des actionnaires et ont l'obligation vis-à-vis de la société de mener à bien la révision des comptes avec toute la diligence que l'on est en droit d'attendre de professionnels.

**E.** Les modes de diffusion retenus doivent permettre aux utilisateurs d'accéder aux informations pertinentes dans des conditions équitables, en temps opportun et au meilleur coût.

### **VI. Responsabilités du conseil d'administration**

Un régime de gouvernance 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 du conseil d'administration vis-à-vis de la société et de ses actionnaires.

**A.** Les administrateurs doivent agir en toute connaissance de cause, de bonne foi, avec toute la diligence et le soin requis et dans l'intérêt de la société et de ses actionnaires.

**B.** Lorsque ses décisions peuvent affecter de manière variable les différentes catégories d'actionnaires, le conseil d'administration doit veiller à traiter équitablement tous les actionnaires.

**C.** Le conseil d'administration doit appliquer des normes éthiques élevées. Il doit prendre en considération les intérêts des différentes parties prenantes.

**D.** Le conseil d'administration doit remplir certaines fonctions essentielles, notamment :

- ❖ Revoir et guider la stratégie de l'entreprise, ses principaux plans d'action, ses politiques et procédures de gestion des risques, ses budgets annuels et programmes d'activité, définir ses objectifs de résultats, assurer la surveillance de la mise en œuvre de ces objectifs et des résultats de l'entreprise et contrôler les principales dépenses d'équipement, acquisitions et cessions d'actifs.

- ❖ Surveiller les pratiques effectives de la société en matière de gouvernance d'entreprise et procéder aux changements qui s'imposent.

- ❖ Recruter les principaux dirigeants, déterminer leurs rémunérations, suivre leurs activités et, le cas échéant, les remplacer et préparer les plans de succession.

- ❖ Aligner les rémunérations des principaux dirigeants et des administrateurs avec les intérêts à long terme de la société et de ses actionnaires.

- ❖ S'assurer de la mise en place d'une procédure clairement définie et transparente pour la nomination et l'élection des administrateurs.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

- ❖ Surveiller et gérer les conflits d'intérêt pouvant survenir entre la direction, les administrateurs et les actionnaires, y compris relatifs à des abus de biens sociaux ou d'abus commis dans le cadre de transactions avec des parties liées.

- ❖ S'assurer de l'intégrité des systèmes de comptabilité et de communication financière de la société, notamment de l'indépendance de la vérification des comptes, et que l'entreprise est dotée de dispositifs de contrôle adéquats, en particulier de dispositifs de gestion des risques et de contrôle financier et opérationnel, ainsi que de respect du droit et des normes applicables. Les grandes sociétés doivent être encouragées à mettre en place une fonction d'audit interne.

- ❖ Surveiller le processus de diffusion de l'information et de communication de l'entreprise.

**E.** Le conseil d'administration doit être en mesure de porter un jugement objectif et indépendant sur la conduite des affaires de la société.

- ❖ Le conseil doit confier les tâches pouvant être source de conflit d'intérêts à un nombre suffisant d'administrateurs sans fonctions de direction et capables d'exercer un jugement indépendant. Figurent notamment au nombre de ces responsabilités essentielles : la surveillance de l'intégrité de la communication financière et non financière, l'examen des transactions avec des parties liées, la nomination des administrateurs et des principaux dirigeants et la rémunération des administrateurs.

- ❖ Le conseil doit envisager de mettre en place des comités spécialisés pour aider l'ensemble des administrateurs à s'acquitter de leurs missions, en particulier en ce qui concerne la vérification des comptes, mais aussi, en fonction de la taille et du profil de risques de la société, la gestion des risques et les rémunérations. Lorsque des comités sont créés au sein du conseil d'administration, leur mandat, leur composition et leurs procédures de fonctionnement doivent être clairement définis et rendus publics par le conseil d'administration.

- ❖ Les administrateurs doivent pouvoir s'investir véritablement dans l'exercice de leurs responsabilités.

- ❖ Le conseil doit mener à bien, à intervalles réguliers, des évaluations destinées à apprécier ses propres performances et à déterminer s'il possède la palette d'expériences et de compétences qui convient.

**F.** Pour assumer leurs responsabilités, les administrateurs doivent avoir accès à des informations exactes, pertinentes et disponibles en temps opportun.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

**G.** Lorsque la représentation des salariés au conseil d'administration est obligatoire, des mécanismes doivent être mis au point afin de faciliter l'accès à l'information et à la formation des représentants des salariés, de sorte que cette représentation soit effective et contribue au mieux à l'amélioration des compétences, de l'information et de l'indépendance du conseil d'administration.

### **7 Le contexte de la gouvernance de l'entreprise en Algérie<sup>71</sup> :**

Jusqu'à 1988, la gestion des entreprises publiques algériennes était d'essence socialiste, c'est là où, elles avaient des relations directes avec le trésor public et la banque algérienne de développement qui interviennent dans le financement à moyen et à long terme.

Ceci selon la loi de finance de 1971, et pour diverses raisons cette expérience n'a pas eu de succès devant les difficultés rencontrées dans ce type de gestion, ce qui a été traduit par le manque de rentabilité des entreprises publiques. Dont elles ont enregistré d'énormes déficits chaque année, ce qui a lancé l'intervention d'un ensemble de mesures correctives prises par le pouvoir public qui ont décidé au nom de l'objectif d'efficacité économique l'opération de « La restructuration organique et financière des entreprises », afin d'être appliquées pendant le plan quinquennal 1980-1984.

Les objectifs de cette dernière opération selon M.H.Benissad sont<sup>72</sup> :

- ✓ L'amélioration des conditions du fonctionnement.
- ✓ La maîtrise de l'appareil de production.
- ✓ L'obligation de résultat des activités des entreprises à l'égard des objectifs assignés par le plan national

---

<sup>71</sup> MANCER.F.Z, Gouvernance, Audit, et Contrôle dans l'entreprise, Mémoire en vue de l'obtention du Master en Gouvernance des organisations, Université Dr. Moulay Taher de Saïda, 2014, p.05.

<sup>72</sup>Benissad M.H(1994) : Algérie restructurations et réformes économiques, OPU, Alger.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

### Section 2 : Les concepts essentiels du comité d'audit

La pratique des comités aujourd'hui est largement diffusée au monde.

Il nous a paru utile de faire dans cette section un point sur les concepts essentiels du comité d'audit.

#### 1 Définition, rôle et responsabilité du comité d'audit :

Cet organe de gouvernement d'entreprise a vu le jour aux Etats-Unis puis a connu un développement dans les pays anglo-saxons (Grande-Bretagne, Canada, Australie, Nouvelle-Zélande, etc). Il est défini comme suit :

« Un comité d'audit efficace est composé de membres qualifiés qui possèdent l'autorité et les ressources pour protéger les intérêts des parties prenantes en garantissant la qualité des états financiers, des systèmes de contrôle interne et la maîtrise des risques en accomplissant des diligences de surveillance »<sup>73</sup>.

Le comité d'audit est un comité permanent du conseil d'administration d'une organisation, formé souvent d'administrateurs externes et chargé des faits reliés à la production de l'information financière et à l'audit (Spira, 1999). Le champ de responsabilités de cette structure inclut trois domaines, la supervision du processus de préparation des états financiers, la surveillance de la fonction audit interne et du système de contrôle interne et la supervision de l'auditeur externe

Le comité d'audit a pour rôle de :

- ✓ Superviser l'efficacité des procédures du contrôle interne et de gestion des risques<sup>3</sup>.
- ✓ Assurer que l'entreprise a bien adopté un référentiel qu'elle applique réellement.
- ✓ Comprendre comment les faiblesses constatées ont été corrigées.
- ✓ Prendre connaissance des rapports du département d'audit interne sur le contrôle interne,
- ✓ Examiner la façon dont ces dysfonctionnements ont été traités et vérifier si les actions nécessaires ont été prises dans les délais normaux pour les corriger

Le code marocain de bonne pratique de gouvernance en 2008 qui a énuméré 3 principaux rôles du comité d'audit<sup>74</sup>:

❖ Vis-à-vis de l'arrêté des comptes : Le comité d'audit veille à l'intégrité et à la fiabilité de l'information financière, ainsi qu'à la pertinence et à la permanence des méthodes comptables utilisées lors de l'arrêté des comptes ;

---

<sup>73</sup>Christian PRAT dit HAURET ; Comité d'audit et gouvernance des sociétés cotées ; Université Montesquieu Bordeaux IV ; 2006 ; p07

<sup>74</sup> CHAKER.S, YOUCEF.S, Op Citée, p.792.

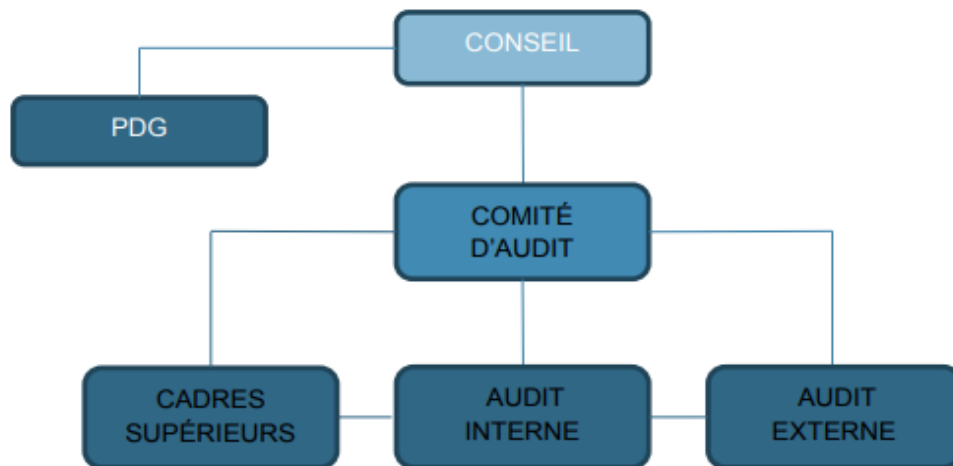
## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

❖ Vis-à-vis des auditeurs externes : Le comité d'audit veille à l'objectivité et l'indépendance des auditeurs externes, et peut émettre des recommandations à l'organe de gouvernance sur la nomination ou encore la rémunération des auditeurs externes.

❖ Vis-à-vis des auditeurs internes : Le comité d'audit surveille l'efficacité de la fonction de l'audit interne et les systèmes de contrôle interne, il veille également à l'indépendance des auditeurs interne.

La relation entre les auditeurs, le comité d'audit et la direction est tout aussi importante. Elle doit être empreinte de respect mutuel et reposer sur la communication ouverte afin de réaliser l'objectif commun de maintenir un environnement de contrôle efficace pour assurer la protection des intérêts de tous les intervenants.

**Illustration n° 03 :** La relation entre les auditeurs, le comité d'audit et la direction



**Source :** Guide du comité d'audit, 2016, p.4, disponible sur le site : [file:///C:/Users/ce%20pc/Desktop/Guide du comite d'audit novembre 2016.pdf](file:///C:/Users/ce%20pc/Desktop/Guide%20du%20comite%20d'audit%20novembre%202016.pdf)

De façon générale, le comité d'audit assume quatre responsabilités de surveillance essentielles :

- ❖ l'examen de l'information financière;
- ❖ la gestion des risques et les contrôles;
- ❖ les activités d'audit;
- ❖ les activités de conformité.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

### 2 Les missions du comité d'audit :<sup>75</sup>

❖ Apprécier, à travers les opérations d'audit, la régularité des opérations, la qualité de l'organisation, la fiabilité et la bonne application du système d'information ainsi que les performances de l'organisme ;

❖ Apprécier la qualité des procédures et l'efficacité du dispositif du contrôle interne, notamment en matière de couverture des risques et de conformité à la réglementation en vigueur permettant de garantir la qualité de l'information financière fournie ;

❖ Apprécier les principes et méthodes comptables et l'intégrité de l'information financière diffusée en s'assurant de la pertinence et de la cohérence des normes comptables appliquées lors de l'établissement des comptes ;

❖ Examiner la cohérence du dispositif de gestion des risques (la cartographie des risques) et apprécier l'importance des risques, notamment ceux relevés dans les rapports des auditeurs internes et externes ;

❖ Donner son avis sur le choix des auditeurs comptables et financiers externes et sur les termes de référence des audits comptables et financiers et tout autre audit décidé par le Comité ;

❖ Superviser le déroulement des missions d'audit ;

❖ Réceptionner, analyser et commenter les rapports d'audit et valider les travaux effectués, la méthodologie de la gestion des risques, la charte d'audit et le plan d'audit annuel

❖ Examiner les plans d'action et les rapports d'audit ;

❖ Émettre un avis sur les conditions de désignation, de révocation et de rémunération de l'auditeur externe ;

❖ Participer (le Comité ou certains de ses membres) aux réunions de l'établissement tenues avec les auditeurs externes ;

❖ Examiner les commentaires et des recommandations de l'auditeur externe ;

❖ Émettre des recommandations sur toutes les opérations se rapportant à l'organisation et ses activités ;

❖ Assurer le suivi de la bonne exécution des stratégies de maîtrise des risques prioritaires et de la mise en place des recommandations d'audit en coordination avec la Direction ;

---

<sup>75</sup> BELARAJA, OUKASSIM, Le rôle du comité d'audit dans la professionnalisation de l'audit interne au secteur public à la lumière de la bonne gouvernance, Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, Numéro 12 : Spécial JIREF & CCA

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

❖ Informer l'organe de gouvernance des risques économiques, financiers et opérationnels

### 3 Composition du comité d'audit :

#### 3.1 Membres et compétences:

Seuls les membres du conseil d'administration peuvent être membres du comité d'audit. Ils sont généralement élus à la majorité simple par le conseil d'administration. Le nombre de membres du comité dépend de la taille de l'entreprise et de la composition du conseil d'administration sont de trois à six membres, quatre en moyenne. Le président du comité est nommé soit par le conseil d'administration, soit directement par le comité d'audit.

ils doivent avoir une certaine expérience de travail dans le secteur des services financiers leur permettant de comprendre suffisamment bien les principes de présentation de l'information financière et de contrôle interne pour aborder diverses questions de manière compétente.

Au moins l'un des membres du comité d'audit doit avoir une expertise en comptabilité ou en gestion financière et des risques. De façon générale cette expertise aura été acquise dans le cadre d'un emploi en finances ou en comptabilité, par l'obtention d'un titre professionnel ou lors de la supervision de rapports financiers.

##### 3.1.1 Président ou présidente

Il faut nommer un président du comité d'audit parmi les trois membres. Le président coordonne les activités et les communications entre les auditeurs, les dirigeants et le comité. Il est fortement conseillé que le président possède un haut niveau de connaissance et d'expertise.

##### 3.1.2 Indépendance des membres du comité d'audit :

Le terme «indépendant» désigne des membres non exécutifs du conseil d'administration n'ayant jamais fait partie de la direction générale ou l'ayant quittée depuis trois ans au moins et n'entretenant aucune relation d'affaires avec la société ou des relations d'affaires relativement peu importantes. Les conflits d'intérêts sont ainsi évités. Si une personne appartient à plusieurs conseils d'administration différents, son indépendance est à contrôler scrupuleusement au cas par cas.

Un membre de conseil d'administration est considéré comme indépendant:

❖ s'il n'occupe aucune autre fonction au sein de l'établissement, et ce au cours des deux dernières années;



## **Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise**

- ❖ s'il n'a pas occupé la fonction de réviseur responsable pour le compte de la société d'audit au cours des deux dernières années;
- ❖ s'il n'entretient aucune relation d'affaires avec l'établissement susceptible d'engendrer un conflit d'intérêts de par sa nature ou son ampleur;
- ❖ s'il ne détient pas de participation qualifiée dans l'établissement, ni ne représente un détenteur d'une telle participation.

### **3.2 Continuité :**

La durée et les modalités de renouvellement/révocation du mandat de membre du comité d'audit soient définies dans la charte du comité d'audit.

### **3.3 Formation continue :**

Les membres du conseil d'administration sont eux-mêmes responsables des mesures de formation initiale et continue visant à l'exécution des tâches qui leur incombent. L'entreprise est tenue de les y aider. En pratique, la formation continue des membres du comité d'audit est essentielle, car la complexité et la dynamique des sujets traités sont importantes, L'aide d'experts internes et externes est régulièrement sollicitée.

### **3.4 Rémunération :**

L'investissement des membres d'un comité exige une rémunération adaptée. Cette rémunération peut être fixe ou dépendre des participations aux séances

### **3.5 Réunions et procès-verbaux**

Le comité d'audit doit se réunir au moins tous les trimestres. Chaque réunion du comité doit faire l'objet d'un procès-verbal et le comité doit rendre compte au conseil d'administration des questions abordées et des décisions prises dans les 60 jours suivant la tenue d'une réunion. Le rapport doit inclure l'ordre du jour, le procès-verbal et tout rapport déposé par l'auditeur et les dirigeants.

## **4 Organisation du comité d'audit <sup>76</sup>:**

### **4.1 La charte d'audit :<sup>77</sup>**

Les tâches, la composition et l'organisation interne d'un comité d'audit sont définies dans une charte (règlement) du comité d'audit. Cette dernière est soit intégrée à celle du conseil d'administration, soit établie en tant que règlement propre. En tant que telle, elle constitue un document plus ou moins détaillé tout en se référant aux dispositions du conseil d'administration.

---

<sup>76</sup> Guide du comité d'audit, 2016, Op Citée, p.7-9,

<sup>77</sup> Alex Astolfi, Matthias Jager, Le comité d'audit, Disponible sur le site [www.pwc.ch/boardroom](http://www.pwc.ch/boardroom).

## **Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise**

Concernant l'organisation interne, le comité d'audit peut définir lui-même le contenu de sa charte. En principe, il est judicieux que le conseil d'administration décide de la charte du comité d'audit et de toutes les modifications ultérieures. Cela lui permet de garantir un haut niveau d'acceptation de l'organisation et des procédures de travail de son comité.

Contient généralement les dispositions suivantes:

- ✓ Définition des tâches ;
- ✓ Sources et collecte d'informations (y compris le droit de demander des informations aux collaborateurs, d'enquêter, etc.) ;
- ✓ Etablissement de rapports à l'attention du conseil d'administration ;
- ✓ Préparation des séances ;
- ✓ Prise de décisions ;
- ✓ Délimitation des tâches de surveillance du comité d'audit par rapport aux responsabilités de la direction générale.

### **4.2 Plan de travail du comité d'audit :**

Une fois la charte établie, le plan de travail détaillé du comité d'audit peut être mis au point. Ce document annuel indique la fréquence et l'ordre des différentes tâches, et décrit comment le comité s'acquittera, au cours de la prochaine année, des responsabilités que lui confère la charte. Généralement, le plan est examiné et approuvé par le conseil d'administration et il aide le comité à élaborer ses prochains ordres du jour.

### **4.3 Reddition de compte :**

Le comité d'audit présente aux sociétaires, à l'assemblée annuelle, un rapport qui contient les renseignements prescrits suivantes :

- ❖ Le nombre de réunions tenues par le comité au cours de l'année.
- ❖ Un résumé des activités importantes entreprises par le comité pendant l'année et la description des résultats réels et prévus.
- ❖ La confirmation que le comité conduit ses affaires internes conformément à la Loi et aux règlements d'application.
- ❖ Des renseignements sur l'échec de la caisse à mettre en œuvre toute recommandation importante faite antérieurement par le comité d'audit ou à mener à terme cette mise en œuvre.
- ❖ Des précisions sur toute autre question dont la divulgation est exigée par la Loi ou les règlements.

### **4.4 Évaluation du comité :**

Chaque année, le comité doit procéder à son auto-évaluation, ce qui lui permet de cerner ses points forts et ses faiblesses et de créer un plan d'action pour corriger ces faiblesses. Il faut

## **Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise**

obtenir les commentaires des membres du comité et d'autres groupes avec lesquels le comité interagit, notamment les autres membres du conseil d'administration, les cadres dirigeants et les auditeurs interne et externe.

En outre, le président du comité doit évaluer le rendement de chacun des membres et soumettre au conseil d'administration une recommandation au sujet du prolongement du mandat du membre en question. Pour sa part, le conseil évaluera le rendement du président au moins une fois par année.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

### Section 03 : Les déterminants de mise en place des comités d'audit :

Afin de protéger les intérêts des mandants, les agents sont incités à adopter des mécanismes de contrôle spécifiques de réduction des coûts d'agence et de contrôle de l'audit, l'application des comités d'audit n'est pas obligatoire.

Les sociétés qui ont institué des comités d'audit l'ont donc fait sur une base volontaire. Les déterminants de mise en place des comités d'audit sont les suivants <sup>78</sup>:

#### 1 La taille de la firme et du conseil d'administration :

##### 1.1 La taille de la firme :

Jensen et Meckling (1976) lient l'augmentation des coûts d'agence à la taille de l'entreprise. Ils notent (p. 323) : « le dirigeant cesse d'augmenter la taille de la firme lorsque l'augmentation de valeur de l'entreprise est juste compensée par la perte des avantages divers due à la diminution de ses intérêts ».

Les entreprises les plus grandes seraient donc supposées mettre en place des contrôles supplémentaires afin de réduire les coûts d'agence comme la mise en place d'un comité d'audit.

##### 1.2 La taille du conseil d'administration :

L'hypothèse d'une corrélation positive entre la taille du conseil d'administration et la mise en place d'un comité d'audit a été vérifiée par M. Bradbury [1990]<sup>79</sup>.

Cette relation s'explique, selon l'auteur, par le fait que le recours à des comités spécialisés dont le comité d'audit, permet d'améliorer le fonctionnement du conseil en le déchargeant de certaines questions qui gagnent à être instruites par un comité restreint spécialisé.

Alors on peut dire Plus la taille de la firme et du conseil d'administration est importante, plus forte sera la probabilité de mise en place d'un comité d'audit.

#### 2 La composition du conseil d'administration :

Le conseil d'administration constitue un mécanisme de contrôle des actionnaires vis-à-vis des dirigeants et la présence d'administrateurs non dirigeants au conseil aurait des vertus bénéfiques sur la qualité du contrôle.

La présence d'administrateurs externes indépendants des dirigeants au sein du conseil est de nature à renforcer sa mission de contrôle de la gestion. Mais l'asymétrie d'information entre les dirigeants et les administrateurs externes limite l'efficacité du contrôle de ces derniers.

---

<sup>78</sup> ATEK- BOUMAZA.H, La contribution du comité d'audit à la qualité de l'information financière, Thèse de doctorat, UNIVERSITE DE TIZI-OUZOU, 2016, pp.70.73.

<sup>79</sup>Haka S., Chalos P. [1990], « Evidence of Agency Conflict Among Management, Auditors, and the Audit Committee Chair », journal de comptabilité et finances public, vol. 9, pp: 271-292.

## Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise

Les administrateurs externes seraient donc capables de réduire les asymétries d'information qui existent entre eux-mêmes et les administrateurs internes par la mise sur pied d'un comité d'audit qui leurs permettra d'accéder à des informations financières auprès du service d'audit. Dechow et al. (1996) montrent que les entreprises dont les conseils comportent une majorité d'administrateurs internes et qui n'ont pas mis en place de comités d'audit sont plus enclines à publier des informations financières frauduleuses.

### 3 La qualité du cabinet d'audit :

Aux Etats-Unis, la certification des états financiers par un auditeur externe est supposée de meilleure qualité lorsque celui-ci est un cabinet d'audit de type « Big Six »<sup>80</sup>

La grande taille de ces cabinets est perçue par le marché comme un indicateur de la qualité de leur prestation.

Le choix d'un cabinet d'audit affecte la perception de la qualité de l'information diffusée par une entreprise, en particulier sur la qualité de son information financière qui contribuerait ainsi à réduire le risque perçu par les investisseurs (Raffournier, 1995). Selon Thierry-Dubuisson (2002), la mise en place d'un comité d'audit associée à la nature du cabinet d'audit concourent à la supervision des états financiers et permettent d'émettre un signal positif à destination du marché.

### 4 Le contrôle du capital de l'entreprise :<sup>81</sup>

La variable « contrôle du capital », selon qu'il est de type managérial ou familial, ne suffit pas à rendre compte de l'influence que peuvent avoir certaines catégories d'actionnaires sur le style de gouvernement d'entreprise et, plus précisément, sur la mise en place ou non de structures de contrôle comme les comités d'audit.

Dans le contexte Algérien, en particulier, la présence parmi les actionnaires de fonds de pension étrangers est de nature à faire évoluer le contrôle de la gestion dans le sens d'un plus grand rapprochement avec les pratiques anglo-saxonnes.

On peut donc supposer que les comités d'audit auront plus de chance d'émerger dans les sociétés où la présence de fonds de pension dans le capital est significative.

---

<sup>80</sup> Actuellement, il existe quatre plus grands groupes d'audit financier au niveau mondial, les « Big Four » : Deloitte et touche, Ernst & Young, KPMG et Price Waterhouse Coopers . Les « Big Four » succèdent aux « Big Five », après la disparition de la firme Arthur Andersen en 2002 suite à l'affaire Enron, qui elles-mêmes succèdent aux « Big Six » après la fusion de Coopers&Lybrand et de Price Waterhouse en 1998.

<sup>81</sup> HAMEL.A, Op-cit, p.75.

## **Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise**

### **Conclusion du chapitre 02 :**

Les différents utilisateurs des états financiers ont besoin d'être sécurisés quant à la qualité de l'information financière diffusée surtout après les scandales financiers. La présence du comité d'audit au sein du conseil d'administration est considérée comme le dernier stade de supervision du processus d'élaboration de l'information financière, ce qui lui confère un rôle de certification de cette information à destination des actionnaires.

Le comité d'audit protège les intérêts des parties prenantes de l'entreprise ce qui nécessite des règles strictes relative à la composition et au fonctionnement du comité donc ce dernier joue un rôle majeur dans la gouvernance d'entreprise.

L'ouverture de l'économie Algérienne à l'économie de marché va surement motiver les sociétés Algérienne à opter pour l'outil de contrôle par les comités d'audit ce qui montre une meilleur gouvernance.

## **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

## **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

### **Introduction du chapitre 03 :**

La notion de la qualité de l'audit retient beaucoup l'attention, mais il est difficile de cerner ce qu'elle signifie, en quoi elle consiste et comment on peut l'évaluer.

Ce chapitre est composé de section la première traite la notion de la qualité d'audit et dans la deuxième section on va essayer de proposer un guide pour la mise en place des comités d'audit au sein des entreprises Algériennes tout en sachant que cet outil de contrôle est très rare dans les entreprises Algériennes.



## Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise

### Section 1 : Notions sur la qualité de l'audit

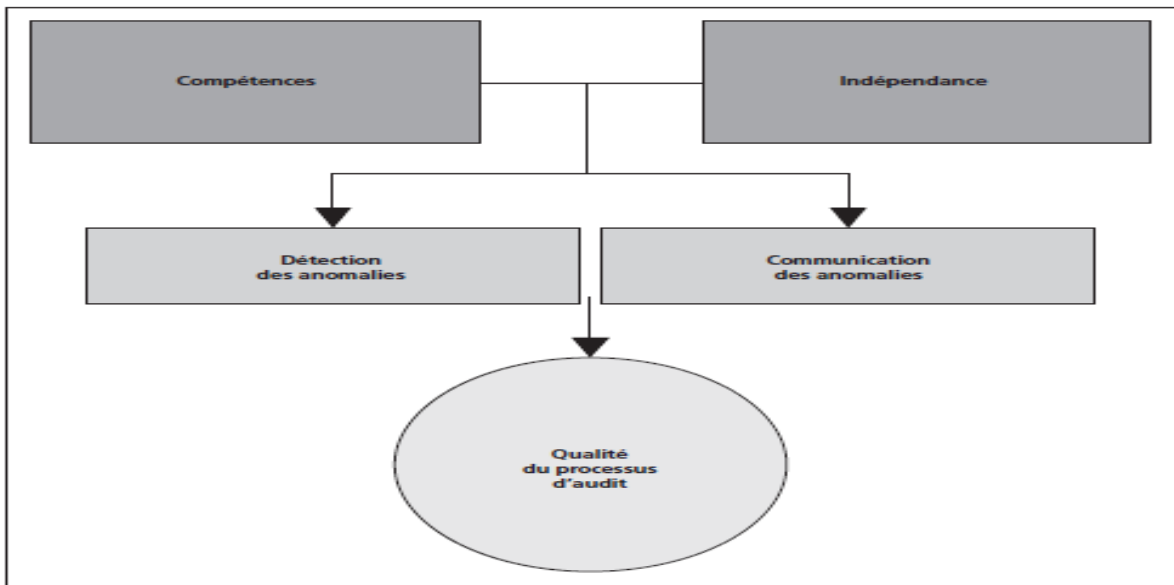
#### 1 Définition et composante de la qualité d'audit<sup>82</sup> :

La définition de la qualité de l'audit doit enfin prendre en compte une notion importante : la distinction entre la qualité de l'audit et la qualité de l'auditeur. La qualité de l'auditeur renvoie à la notion de compétence qui est prise en compte dans la qualité de l'audit mais qui n'en est qu'une composante. La qualité de l'auditeur peut donc être comprise dans la qualité de l'audit, c'est pour cela que la distinction est importante.

L'article pionnier de DeAngelo (1981) décrit la qualité d'audit comme : « l'appréciation par le marché de la probabilité qu'un auditeur va conjointement détecter une anomalie ou irrégularité significative dans les comptes de l'entité auditée et la mentionner et publier dans son rapport », donc la qualité dépend de deux paramètres :

(1) la compétence de l'auditeur pour déceler les anomalies et (2) son indépendance pour communiquer ces anomalies comme l'explique le schéma suivant :

#### Illustration n° 04 : La qualité de l'audit selon la définition de De Angelo (1981)



**Source :** L'article « Les déterminants de la qualité d'audit, le cas de l'audit des comptes publics », Marine Portal, Association Francophone de la comptabilité, 2011, p.43.

La compétence et l'indépendance sont comprises comme formant une balance pour la qualité de l'audit.

<sup>82</sup>L'article « Les déterminants de la qualité d'audit, le cas de l'audit des comptes publics », Marine Portal, Association Francophone de la comptabilité, 2011, p.43.

## **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

De nombreux chercheurs (Knapp ,1991 ; Flint, 1988 ; Moizer, 1997) ont retenu cette double approche pour définir la qualité d'audit en distinguant la compétence technique (qualité de détection) de l'indépendance (qualité de révélation) de l'auditeur.

### **2 La compétence de l'auditeur et la qualité de la détection des anomalies <sup>83</sup>:**

La compétence de l'auditeur a été souvent considérée comme une garantie de la capacité de détection de l'auditeur. Les auditeurs doivent posséder des connaissances, une formation, une qualification et une expérience suffisantes pour mener à bien un audit financier.

La notion de compétence doit ainsi être prise en compte sur trois niveaux :

- ✓ La compétence de l'auditeur en tant qu'individu ;
- ✓ la compétence du cabinet d'audit ;
- ✓ la compétence de l'équipe intervenante au niveau d'une entreprise donnée.

### **3 L'indépendance de l'auditeur et la qualité de révélation <sup>84</sup>:**

L'indépendance constitue une composante importante de la qualité de l'audit, puisqu'elle garantit que les travaux et les conclusions formulées par les auditeurs ne sont pas entachés de subjectivité, de manipulations ou d'omissions volontaires suite à des collusions avec l'une des parties contractantes au sein de l'entreprise.

L'indépendance va se situer à trois niveaux :

❖ L'indépendance dans la programmation des travaux d'audit (« programming independence») c'est-à-dire que l'auditeur doit décider seul du programme d'audit à mettre en place.

❖ L'indépendance d'investigation (« investigative independence »), ce qui nécessite une liberté de collecte et d'évaluation des données jugées significatives par l'auditeur sans aucune interférence ou manipulation par d'autres acteurs.

❖ L'indépendance dans le reporting (« reportingindependence »), qui stipule une liberté de communication des résultats des travaux de l'auditeur et de son opinion.

### **4 Limites conceptuelles des composantes de la qualité d'audit <sup>85</sup>:**

---

<sup>83</sup>1 L'article : « les approches d'évaluation et les indicateurs de mesure de la qualité d'audit : une revue critique » ; RiyadhManita&MakramChemangui ; université UDC ; Paris ; 2007 ; p : 03-04

<sup>84</sup> Idem

<sup>85</sup> HAMEL.A, Op Citée, p.80.

### **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

La définition de la qualité de l'audit avancée par DeAngelo (1981) est fréquemment utilisée dans la littérature. Elle considère la compétence et l'indépendance de l'auditeur comme les deux qualités essentielles à l'assurance d'un audit de bonne qualité. Cette définition, qui réduit la qualité de la certification à ces deux composantes, admet des limites atténuant sa crédibilité.

La compétence et l'indépendance, dans ces deux domaines il existe une forte asymétrie d'information entre l'auditeur et les utilisateurs des états financiers.

Tant la compétence que l'indépendance sont des attributs difficiles à évaluer car ils reposent sur des facteurs propres à l'auditeur mais aussi sur des facteurs spécifiques à chaque mission.

Dès lors, deux hypothèses se sont progressivement imposées. Selon la première, on n'évalue plus directement la compétence du cabinet mais sa capacité à mettre en œuvre les diligences estimées nécessaires. On se réfère ainsi au volume des heures de travail de l'auditeur.

Selon la seconde hypothèse, on considère que l'indépendance de l'auditeur dépend étroitement de sa réputation, telle qu'elle se reflète à travers la taille du réseau, c'est-à-dire le volume des honoraires facturés.

## **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

### **Section 2 : Guide de la mise en place des comités d'audit dans les entreprises Algériennes**

Le comité d'audit est un élément essentiel du dispositif global de gouvernement d'entreprise. On va tenter dans cette section de présenter un guide de la mise en place des comités d'audit à la faveur des entreprises Algériennes, et pour argumenter nos propositions on se base sur :

- ❖ La partie théorique de ce mémoire ;
- ❖ Enquête internationale faite par le cabinet international d'audit KPMG ;
- ❖ Le guide des bonnes pratiques des comités d'audit des sociétés foncières cotées ;
- ❖ Les autres guides sur le net.

L'institution d'un comité d'audit exige de se poser les questions suivantes:

- Quelles doivent être les tâches, compétences et responsabilités du comité d'audit?
- Quels membres du conseil d'administration conviennent le mieux au comité d'audit?
- Quels sont les critères à prendre en compte dans sa composition?
- A quelle fréquence les séances doivent-elles se tenir?
- Quelles sont les informations requises? Quels sont les canaux d'information disponibles à cet effet?
- Comment se présente la collaboration avec l'ensemble du conseil d'administration?
- Comment la performance du comité d'audit est-t-elle mesurée?

#### **1 La composition du comité d'audit :**

##### **1.1 La charte du comité d'audit :**

La charte du comité d'audit couvre à minima les aspects suivants : composition, durée du mandat, secrétariat, règle de présence aux réunions, fréquence des réunions, pouvoirs, missions, modalité de reporting, rémunération, responsabilité.

- ❖ La charte peut décrire les critères de profil et d'expérience des membres du comité.
- ❖ La charte peut définir les principes qui régiront les relations du comité avec le conseil d'administration, les autres comités du conseil, la direction, les auditeurs internes et externes et ses autres interlocuteurs.
- ❖ La charte sert de guide à la mise en place d'un programme annuel des réunions du comité.
- ❖ La charte préparée par le comité d'audit est discutée et approuvée par le conseil.

## **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

❖ Une fois adoptée, la charte du comité d'audit est actualisée en tant que de besoin afin de refléter les changements intervenus dans la situation de la société, ainsi que toute nouvelle réglementation.

La charte du comité d'audit doit comprendre :

- le suivi du processus d'élaboration de l'information financière ;
- le suivi de l'efficacité du système de contrôle interne et de gestion des risques de l'entité ;
- le contrôle et la revue de l'efficacité de l'audit interne de l'entité ;
- la formulation de recommandations à l'attention du conseil concernant la nomination de l'auditeur externe et la revue de sa rémunération ;
- le contrôle de l'efficacité de la mission de l'auditeur externe, de son indépendance et de son objectivité ;

### **1.2 Les membres du comité d'audit :**

❖ Les membres du comité d'audit sont désignés par le conseil d'administration et non pas par la direction générale ;

❖ le comité d'audit ne peut pas comprendre des membres exerçant une fonction de direction ;

❖ le comité d'audit doit comprendre au moins un membre présentant des compétences particulières dans les domaines comptables et financiers ;

❖ Le comité d'audit doit disposer au moins d'un membre indépendant ;

❖ Le comité d'audit ne doit comprendre aucun mandataire social ;

❖ Le mandat des membres du comité d'audit a une durée définie ;

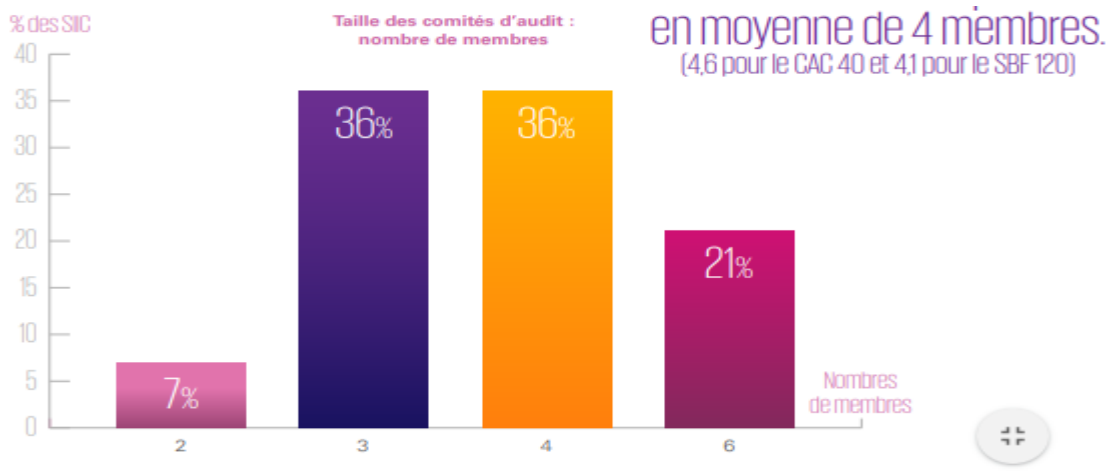
❖ Les comités d'audit comptent au moins une femme ;

❖ On propose un nombre total des membres compris entre 4 et 8 pour permettre au comité de mener à bien les missions qui lui ont été confiées selon les acquêtes suivants :

- L'institut français des administrateurs recommande un nombre de membre compris entre 3 et 8.
- Les comités d'audit des SIIC sont composés en moyenne de 4 membres.

## Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise

### Illustration n° 05 : nombre de membres par comité d'audit des SIIC



**Source :** Enquête menée par le bureau d'étude et de conseil KPMG ; « Guide des bonnes pratiques des comités d'audit des sociétés foncières cotées », 4 édition, 2019, p.10.

- L'étude de KPMG en France et dans le monde démontre que 39% des comités d'audit composés de 5 membres ou plus

### Illustration n° 06 : le nombre de membres par comité d'audit selon l'enquête KPMG



**Source :** Enquête internationale menée par le bureau d'étude et de conseil KPMG ; « la pratique des comités d'audit en France et dans le monde »; 2015, p.24.

#### 1.3 Les réunions :

- ❖ Le comité d'audit se réunit régulièrement au minimum chaque trimestre ;

### **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

❖ la mise en place d'un programme annuel des réunions du comité, une fois adoptée elle est actualisée en tant que de besoin, afin de refléter les changements intervenus dans la situation de la société, ainsi toute nouvelle réglementation ;

❖ Une durée régulière et suffisante des réunions compris entre 2 et 4 heures ;

❖ Le taux de participation aux réunions du comité d'audit est satisfaisant ;

❖ Les membres consacrent un temps suffisant pour leurs fonctions ;

❖ Tout les informations liées aux réunions sont communiquées de façon complète, claire et satisfaisante ;

❖ Le délai pour la mise en disposition des documents nécessaires au comité d'audit est mentionner (57% des SIIC mentionne de 2 à 5 jour avant la réunion) ;

❖ Le comité d'audit fait un rapport au conseil sur les conclusions de ses réunions et doit rendre les questions abordées et les décisions prises dans les 60 jours suivant la tenue d'une réunion ;

❖ Le président et les autres membres du comité d'audit, restent en contact de façon continue avec les principaux intervenants en matière de la gouvernance de l'entreprise, à savoir le président du conseil d'administration, le directeur général, le directeur financier, les auditeurs externes et le responsable de l'audit interne.

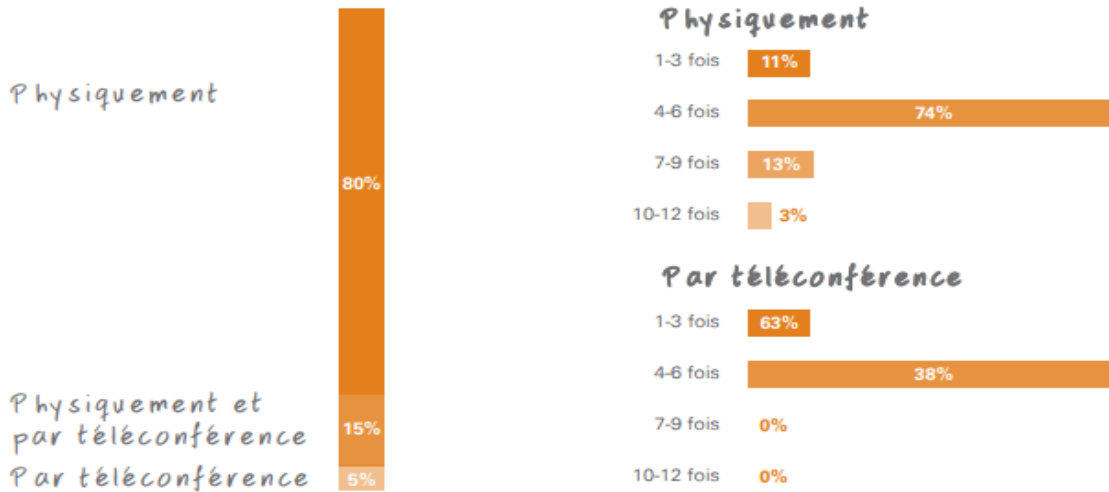
❖ Les auditeurs interne et externe doivent être informés de la tenue de toutes les réunions du comité d'audit et être invités à y participer afin de traiter de toute question liée à leurs attributions.

❖ Il faut tenir des réunions distinctes avec les auditeurs interne et externe pour favoriser un dialogue plus ouvert qui pourrait ne pas être possible dans le cadre d'une séance plus formelle ou inclusive ;

❖ Les résultats de l'enquête KPMG sur la façon et le nombre des réunions par au sont comme suit :

## Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise

Illustration n° 07: le nombre et la façon des réunions selon l'enquête KPMG



**Source :** Enquête internationale menée par le bureau d'étude et de conseil KPMG ; « la pratique des comités d'audit en France et dans le monde »; 2015, p.23.

Le nombre des réunions jouent un rôle important dans l'efficacité du comité d'audit ce qui explique un bon fonctionnement des comités.

### 1.4 Formation et ressources :

- ✓ Le comité d'audit doit disposer des compétences, de l'expérience, du temps et des ressources nécessaires pour s'acquitter de son mandat ;
- ✓ Le comité d'audit compte au moins un membre disposant d'une expérience financière avérée ;
- ✓ Les membres du comité d'audit reçoivent régulièrement les formations appropriées dans les domaines comptables, financiers et réglementaires ;
- ✓ Les membres du comité d'audit ont la possibilité de suivre des formations et conférences, d'assister à des discussions et séminaires internes à l'entité, ainsi qu'à des réunions d'information organisées par des conseillers externes, tels que les auditeurs et les avocats de l'entité ;
- ✓ Le comité d'audit doit disposer un budget lui permettant de solliciter des études techniques externes sur des sujets relevant de sa compétence lorsqu'il l'estime nécessaire.



## **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

On peut dire que l'expérience des membres du comité d'audit représente un facteur important pour l'efficacité du comité.

### **2 Rôle et responsabilité des comités d'audit :**

#### **2.1 Le suivi du processus d'élaboration de l'information financière**

- ❖ Comprendre bien l'architecture d'ensemble permettant d'élaboration de l'information financière ;

- ❖ Assurer que ces informations proviennent d'un système suffisamment structuré pour juger de la qualité et de la fiabilité de cette information ;

- ❖ Examiner les mesures prises pour s'assurer du contrôle des activités externalisées ;

- ❖ Comprendre les problématiques spécifiques, si significatives :

- ✓ Changement des méthodes comptables ;
- ✓ Options comptables retenues ;
- ✓ Variation de périmètre de consolidation ;
- ✓ Revue des covenants bancaires ;
- ✓ Litiges significatifs et impacts comptables ;
- ✓ Revue des évaluations et tests de dépréciation ;
- ✓ Estimation significatives retenues ;
- ✓ Engagement hors-bilan significatifs.

- ❖ Le comité d'audit informe le conseil d'administration sur toutes les remarques et les dysfonctionnements lors de la revue des états financiers et s'assurer que ses recommandations sont prises en compte ;

- ❖ Lors de l'examen des comptes le comité d'audit doit tenir en compte les faiblesses significatives du contrôle interne identifiées durant les travaux.

#### **2.2 Le suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques :**

- ✓ Le comité d'audit veille à l'existence des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques ;

- ✓ Le comité d'audit doit s'assurer que les systèmes de contrôle interne et de gestion des risques s'appuient sur un référentiel bien défini ;

- ✓ Détecter les faiblesses de ces systèmes et mettre en place des actions correctrices ;

- ✓ Surveiller le bon fonctionnement du contrôle interne relatif à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière ;

## **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

✓ Le comité d'audit revoit les conclusions et les résultats des missions et travaux effectués par le contrôle interne, afin de s'assurer qu'en cas de dysfonctionnements, des actions correctrices ont été mises en place et que les résultats de ces actions sont satisfaisants ;

✓ Le comité d'audit doit s'assurer que les SCI et de gestion des risques permettent détecter les éventuels dysfonctionnements.

### **2.3 La surveillance de l'activité de l'auditeur externe :**

❖ L'affectation des ressources nécessaires à la réalisation du plan d'audit ;

❖ Évaluer l'efficacité du processus du cycle d'audit en :

✓ s'assurant que l'auditeur s'est conformé au plan d'audit convenu et en comprenant les raisons à l'origine de toute modification éventuelle, concernant notamment les risques d'audit et les travaux complémentaires mis en oeuvre afin de couvrir les zones d'audit concernées,

✓ prenant en considération leur appréciation de la qualité des systèmes de contrôle interne,

✓ en recueillant les commentaires des principaux intéressés concernant la conduite de l'audit.

❖ Examiner les termes de la lettre de mission de l'auditeur et la rémunération de ce dernier, et présenter des recommandations à cet égard au conseil ;

❖ Examiner avec l'auditeur l'étendue et le plan de l'audit.

❖ Discuter avec l'auditeur de ses constatations, des restrictions quant à l'étendue de ses travaux, ainsi que des problèmes qu'il a eus dans l'exécution de l'audit ;

❖ Examiner les lettres de recommandations, les recommandations et les rapports de l'auditeur portant sur les activités commerciales ou les états financiers de la caisse, ainsi que les réponses de la direction de la caisse à ce sujet, et présenter des recommandations à cet égard au conseil ;

❖ Présenter au conseil un rapport sur tout désaccord entre l'auditeur et la direction que le comité ne peut résoudre dans un délai raisonnable ;

❖ Lors de la surveillance de l'auditeur externe par le comité d'audit exige des échanges, des communications directes, des rencontres et des discussions avec ce dernier. Cela aide à renforcer l'indépendance de l'auditeur externe face aux dirigeants et favorise les discussions franches et ouvertes avec le comité ;

❖ L'auditeur externe doit communiquer directement au comité d'audit toute préoccupation survenue en cours d'un examen ;

## **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

❖ Le comité d'audit doit vérifier et renforcer l'indépendance des auditeurs et garantir une plus grande transparence des approches d'audit.

### **2.4 La surveillance de l'activité de l'auditeur interne :**

❖ Examiner l'efficacité des pratiques d'audit interne et faire des recommandations au conseil ;

❖ Évaluer son degré d'indépendance, notamment ses mandats, ses plans de travail et les problèmes qu'il a ou les questions qu'il soulève relativement à l'exécution des audits ;

❖ S'assurer que l'audit interne dispose des ressources et des informations nécessaires pour lui permettre d'accomplir ses missions ;

❖ Assurer une relation directe du comité d'audit avec la direction d'audit interne ;

❖ Le comité surveille la fonction d'audit interne. Il incombe au comité d'audit :

✓ de nommer un auditeur interne compétent,

✓ de faire en sorte que la fonction soit assumée de manière indépendante,

✓ de veiller à ce que le personnel affecté possède les qualités requises et connaisse les activités assujetties à l'audit,

✓ de s'assurer que l'auditeur interne possède l'expertise pour s'acquitter entièrement de ses responsabilités à l'égard des audits.

Pour conclure cette section, il faut dire que les comités d'audit se structurent autour de quelques caractéristiques très importantes :

❖ Un comité composé de 4 à 8 membres en moyenne ;

❖ Une compétence et expérience pour les membres dans le domaine financier ;

❖ Le comité d'audit doit se réunir régulièrement entre 4 et 8 fois par an et dans une durée suffisante des réunions entre 2 et 4 heures ;

❖ Indépendance du comité d'audit est obligatoire afin qu'il peut effectuer ses missions ;

❖ Le comité d'audit doit être compétente afin de mesurer la qualité des travaux d'audit effectués ;

❖ Le comité d'audit doit avoir accès à l'information nécessaire en disposant des outils lui permettant de se prononcer sur la pertinence des procédures d'élaboration et d'audit des états financiers.

### **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

Les comités d'audit effectuent ses missions sur la base des travaux réalisés par les auditeurs, C'est donc la qualité de l'audit effectué qui conditionne la pertinence de la fonction du comité d'audit.

## **Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise**

### **Conclusion de chapitre 03:**

On conclut que les deux critères (indépendance, compétence) sont des conditions nécessaires pour les membres du comité d'audit et pour une bonne efficacité de ce comité.

Pour cela, l'audit doit rendre compte directement au comité d'audit pour faciliter l'évaluation de la qualité et l'analyse de la performance de la fonction d'audit, ce qui accroît son indépendance et son efficacité afin de contribuer à sa amélioration.

En résumé, un comité d'audit présent, indépendant et compétent contribue et renforce la qualité de l'audit, en favorisant une meilleure circulation de l'information sur le déroulement des contrôles, protéger l'indépendance des auditeurs internes en formant un écran contre les pressions des dirigeants, promouvoir et garantir l'adéquation de ses ressources par rapport au plan annuel et pluriannuel. Et enfin, il évalue cette fonction afin de garantir sa valeur ajoutée dans l'entreprise.

# **Conclusion générale**

## Conclusion générale

Afin d'assurer une bonne qualité de l'information financière en vue d'une efficience des ressources utilisée, le comité d'audit présentent comme mécanisme original et privilégié permettant d'améliorer le gouvernement des entreprises.

Donc, cet organe de contrôle et de surveillance est peu à peu devenu une véritable exigence du marché, acteur et garant de la transparence et de la qualité de l'établissement de l'information financière.

Une bonne gouvernance permet l'émergence d'une philosophie d'entreprise positive et ouverte. A ce titre, l'objectif de notre étude vise à répondre à la problématique suivante : **« Comment un comité d'audit peut-il influencer et contribuer à une bonne gouvernance d'entreprise ? ».**

Pour ce faire, nous avons traité dans les deux premiers chapitres les aspects théoriques afin de bien cerner les notions fondamentales liées à notre recherche. Et de proposer un guide pour la mise en place des comités d'audit au sein des entreprises algériennes afin d'élargir l'utilisation de cet outil de contrôle.

Nous avons vu dans le premier chapitre le cadre théorique des notions audit interne, contrôle interne et l'audit comptable et financier et ensuite de présenter les principales scandales financiers et leurs conséquences sur la fonction d'audit.

Dans le deuxième chapitre, nous avons compris la gouvernance d'entreprise, le comité d'audit et les caractéristiques indispensables pour la mise en place des comités à travers la taille de la firme et du conseil d'administration et sa composition.

En ce qui concerne le troisième chapitre de notre étude, nous avons proposé des critères pour la mise en place d'un comité d'audit efficace qui doit répondre aux exigences d'entreprise.

A partir de cette étude nous avons ressorti un certain nombre de résultats relatifs aux hypothèses formulées qui se présentent comme suit :

- Les nombreux scandales financiers intervenus depuis 2000 ont montré que les deux audits ne garantissent pas nécessairement la qualité de l'information financière publiée, ce qui conduit à la révision de la gouvernance d'entreprise et ses

## Conclusion générale

mécanismes par la mise en place de comité d'audit pour assurer de sa fiabilité et renforcer le contrôle des processus de l'audit interne et externe. **Ce qui affirme la première hypothèse.**

- La présence du comité d'audit au sein du conseil d'administration est considérée comme le dernier stade de supervision du processus d'élaboration de l'information financière, ce qui lui confère un rôle de certification de cette information à destination des actionnaires.
- Le comité d'audit protège les intérêts des parties prenantes de l'entreprise ce qui nécessite des règles strictes relative à la composition et au fonctionnement du comité donc ce dernier joue un rôle majeur dans la gouvernance d'entreprise. **Ce qui affirme notre deuxième hypothèse.**
- les deux critères (indépendance, compétence) sont des conditions nécessaires pour une bonne efficacité de ce comité.

A ce titre, un comité d'audit efficace est susceptible de renforcer le poids et l'efficacité de la qualité de l'audit. Pour cela, l'audit doit rendre compte directement au comité d'audit, ce qui accroît son indépendance. **Ce qui affirme la troisième hypothèse.**

Enfin, ce mémoire nous a permis d'acquérir les moyens techniques de composition et fonctionnement des comités d'audit au sein d'une entreprise. Il nous a également permis de comprendre le rôle de cette dernière dans la gouvernance d'entreprise, Il serait intéressant, dans des futures recherches de développées plus ces notions à cause de leurs importance et évolutions avec le temps, avec un stage pratique qui permet l'accessibilités a plus d'information et tester l'efficacités des comités d'audit au sein des entreprises algériennes.



# Bibliographie

## Ouvrage :

- ✓ Amat. O et Blake J, «Comptabilité Créative », 2002.
- ✓ Ammar. S, « Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne », Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Tunisie, 2007.
- ✓ Bencil. F, la gouvernance d'entreprise, Edition Economica, Paris, 1997.
- ✓ Bertin. E, Audit interne enjeux et pratiques à l'international, édition Eyrolles, Paris, 2007.
- ✓ Bonnet. F, Pièges (et délices) de la comptabilité (créative), Economica, Paris, 1995.
- ✓ Charreaux. G, « Vers une Théorie du Gouvernement de l'Entreprise », CREGO WorkingPaper, N°9603, 1996.
- ✓ Charreaux. G, « Vers une théorie du gouvernement des entreprises », Economica, 1997.
- ✓ Frédéric. B, Rémi Gayraud, Laurent Rousseau, **Contrôle interne**, Edition MAXIMA, 4ème édition, Paris, 2013.
- ✓ IFACI, « Les mots pour l'audit », imprimerie Compédit Beauregard N° d'imprimeur 1889, Paris 1999.
- ✓ IFACI, IAS, Les Mots de l'Audit, Edition Liaisons, Paris, 2000.
- ✓ IIA, « les trois lignes de maîtrise pour une gestion des risques et un contrôle efficaces », 2013.
- ✓ Khelassi. R, « le contrôle interne des organisations », Edition Houma, Alger, 2013.
- ✓ Laminick. H.V, « histoire de la comptabilité », édition pragmos, Paris, 1979.
- ✓ Pigé. B, Audit et Contrôle Interne, éditions EMS, 3ème édition, Paris, 2009.
- ✓ Ploix. H, « le dirigeant et le gouvernement d'entreprise », Edition Pearson Education, France, 2003.
- ✓ Renard. J, Théorie et pratique de l'audit interne, éditions d'organisation, Paris, 7 e édition, 2010.
- ✓ Schick. P, « Mémentod'audit interne », Edition Dunod, France, 2007
- ✓ Soutenain. J-F, FARCET P. « Organisation et gestion de l'entreprise », édition copyright BERTI, Alger, 2007.

## Revues :

✓ Belaraj. A, OUKASSIM, Le role du comité d'audit dans la professionnalisation de l'audit interne au secteur public a la lumière de la bonne gouvernance, Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, Numéro 12 : Spécial JIREF &CCA.

✓ Chaker. S, YOUCSSEF.S, la relation entre l'audit interne et le comité d'audit, revue du contrôle et de la comptabilité et de l'audit, 2018.

✓ Gillet. P, « Comptabilité créative : le résultat comptable n'est plus ce qu'il était », Revue française de gestion, novembre-décembre, 1998.

✓ Gomez. P-H, « Information et conventions : le cadre du modèle général », Revue française de gestion, n° 112, 1997.

✓ Pastré. O, « Corporategovernance, le gouvernement d'entreprise », n° spécial, Revue d'Economie financière », n°31, Hiver, 1994.

✓ Stolowy. Het Breton G, « La gestion des données comptables : une revue de la littérature », Comptabilité-Contrôle-Audit, Vol 9, n°1, 2003.

## **Articles :**

✓ Stolowy. H, L'article (comptabilité créative), HEC paris, 2019.

✓ Portal. M, « Les déterminants de la qualité d'audit, le cas de l'audit des comptes publics », Association Francophone de la comptabilité, 2011.

✓ L'article : « les approches d'évaluation et les indicateurs de mesure de la qualité d'audit : une revue critique », RiadhManita, MakramChemangui, 2010.

## **Ouvrages universitaires :**

✓ Atek-Boumaza. H, La contribution du comité d'audit à la qualité de l'information financière, Thèse de doctorat, UNIVERSITE DE TIZI-OUZOU, 2016

✓ Azibi. j, Qualité d'audit, comité d'audit et crédibilité des états financiers après scandale Enron : approche empirique dans le contexte français, Thèse de doctorat, comptabilité-contrôle-audit, Ecole Doctorale en sciences de gestion, 2014

✓ Belhadj. A, L'audit financier et comptable, Université d'Oran, Mémoire de magister, management/audit, comptabilité et contrôle, 2011

✓ Ben Mohamed Jahech. M, l'approche par les risques et sa contribution dans l'amélioration du jugement de l'auditeur, institut supérieure de gestion de GABS, Mémoire online, 2006

✓ Ben Rejeb. W, Gouvernance et performance dans les établissements de soins en Tunisie, Mémoire pour l'obtention du diplôme des Etudes Approfondies en management, Faculté de Tunis, 2003

- ✓ Benissad. M.H, Algérie restructurations et réformes économiques, OPU, Alger, 1994
- ✓ Chekroun. M, « Le rôle de l'AI dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne », Tlemcen, 2013
- ✓ DjomaleauDjumedio. M, Evaluation et performance de l'audit interne, université de Dschang-Institut supérieur de management (ISMA) Cameroun – master professionnel en audit et contrôle de gestion 2013
- ✓ Ebondo. E WA MANDZILA, « la contribution du contrôle interne et de l'audit au gouvernement d'entreprise », Thèse doctorat, Université Paris XII VAL de Marne, 2004
- ✓ Hadjar. A, Gouvernance et performance des PME dans les pays en transition, Thèse de doctorat, Université Abou bekerBelkaid, Option Management, 2016
- ✓ Hamel. A, Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance de l'entreprise, ESC, Magister en science de gestion, comptabilité, 2008
- ✓ Mancor. F-Z, Gouvernance, Audit, et Contrôle dans l'entreprise, Mémoire en vue de l'obtention du Master en Gouvernance des organisations, Université Dr. Moulay Taher de Saïda, 2014
- ✓ Meddahi. A, chaïbet.S, la contribution de l'audit interne à la réalisation des objectifs de l'entreprise, Ecole supérieure de commerce, 2014
- ✓ Mimouni. Y, Le développement des PME et la bonne gouvernance, Thèse de Magister en gouvernance d'entreprise, Université Abou-Bakr BELKAID- Tlemcen, 2011
- ✓ Mor. A, La gouvernance comme un mode de gestion dans les PME Algériennes, mémoire pour l'obtention du magistère, Ecole doctorale d'Economie et de Management, spécialité Management, option stratégie, 2016
- ✓ Mémoire de l'école supérieure des banques (ESB) « pratique de l'audit interne en milieu bancaire », Référentiel Décembre 2011
- ✓ Prat. Cdit HAURET ; Comité d'audit et gouvernance des sociétés cotées ; Université Montesquieu Bordeaux IV.

#### **Guide :**

- ✓ Guide du comité d'audit, 2016, p.7-9, disponible sur le site : [file:///C:/Users/ce%20pc/Desktop/Guide du comite d'audit novembre 2016.pdf](file:///C:/Users/ce%20pc/Desktop/Guide%20du%20comite%20d'audit%20novembre%202016.pdf)
- ✓ Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE, Rapport de l'OCDE aux ministres des Finances et aux gouverneurs des banques centrales du G20, 2015.

#### **Journal :**

✓ Haka. S., Chalos P, « Evidence of Agency Conflict Among Management, Auditors, and the Audit Committee Chair », journal de comptabilité et finances public, vol.9, 1990.

### **Normes et lois :**

✓ Extrait des normes de IFAC ; International Standard on Auditing(ISA); Version 29 juin 2006

✓ Extrait des normes de révision comptable de l'Ordre des experts comptables et comptables agréés français

✓ Loi n 91-08 de l'avril 1991 portant organisation de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. JORA N 20, 1/05/91.

### **Rapport et séminaire :**

✓ Journée d'études Sonatrach ; « L'audit interne dans le secteur pétrolier » ; animé par NourdineKhatal, Président AACIA (IIA/Algeria) ; Hôtel Hilton ; Alger ; le 10 /01/2005

✓ Séminaire « s'initier à l'audit » à Sonatrach animé par l'institut IFACI, 2008.

✓ RiadhManita&MakramChemangui ; les approches d'évaluation et les indicateur de mesure de la qualité d'audit : une revue critique, université UDC ; Paris ; 2007 ;

### **Sites internet :**

✓ [file:///C:/Users/ce%20pc/Downloads/538491d87db1b%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/ce%20pc/Downloads/538491d87db1b%20(1).pdf)

✓ [file:///C:/Users/ce%20pc/Downloads/538491d87db1b%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/ce%20pc/Downloads/538491d87db1b%20(2).pdf)

✓ <https://jacquesgrisegouvernance.com/2013/05/01/manuel-de-gouvernance-dentreprise/>

✓ <https://blog.valoxy.org/coso-systeme-contrôle->

<interne/https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/538deb13786d3.pdf>

✓ <https://comptabilite.ooreka.fr/astuce/voir/503225/audit-externe,>

✓ <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/5384a96ac52db.pdf>

✓ <https://www.ladepeche.fr/article/2002/07/03/112405-et-maintenant-une-affaire-vivendi.html>

- ✓ [https://www.lemonde.fr/archives/article/2002/06/28/le-nouveau-scandale-financier-xerox\\_282827\\_1819218.html](https://www.lemonde.fr/archives/article/2002/06/28/le-nouveau-scandale-financier-xerox_282827_1819218.html)
- ✓ <https://www.piloter.org/gouvernance-entreprise/enron.htm>
- ✓ <https://www.supinfo.com/articles/single/3198-introduction-audit-interne>.
- ✓ [www.pwc.ch/boardroom](http://www.pwc.ch/boardroom).
- ✓ [www.u-bourgogne.fr/LEG](http://www.u-bourgogne.fr/LEG)

# Table des matières

**Remercîment**

**Dédicace**

**Sommaire**

**Résumé**

**Liste des illustrations**

**Liste des tableaux**

**Liste des abréviations**

**Introduction générale**

**Chapitre 01 : Introduction à l'audit et au contrôle interne.....1**

**Introduction .....2**

**Section 1 : L'approche historique et théorique de l'audit interne.....3**

1 Bref historique de l'audit ..... 3

2 Définition de l'audit interne ..... 4

3 Les objectifs de l'audit interne ..... 5

4 Le rôle de l'audit interne ..... 6

5 Les missions d'audit interne ..... 6

6 L'audit interne en Algérie..... 7

**Section 2 : Généralité sur le contrôle interne et l'audit comptable et financier .....10**

1 Le contrôle interne: ..... 10

1.1 Historique et définition du contrôle interne :..... 10

1.2 Le rôle et les objectifs du contrôle interne : ..... 11

1.2.1 Le rôle du contrôle interne : ..... 11

1.2.2 Les objectifs du contrôle interne : ..... 11

1.3 Les composantes du contrôle interne : ..... 12

1.4 Les acteurs du contrôle interne : ..... 13

1.4.1	La Direction générale : .....	14
1.4.2	Conseil d'administration : .....	14
1.4.3	Personnel de l'entreprise : .....	14
1.4.4	Expert-comptable, Commissaire aux comptes et Comité d'Audit interne : ....	14
2	L'audit comptable et financier : .....	15
2.1	Définition et rôle de l'audit financier et comptable : .....	15
2.2	Les responsabilités et les objectifs du l'audit comptable et financier : .....	16
2.3	Les types de l'audit comptable et financier : .....	17
2.3.1	L'audit légal : .....	17
2.3.2	L'audit contractuel : .....	18
2.4	Les principes de l'audit financier et comptable : .....	18
2.4.1	L'approche par les risques : .....	18
2.4.1.1	Définition : .....	18
2.4.1.2	La méthodologie de l'approche par les risques : .....	19
2.4.2	L'émission d'une opinion motivée : .....	22
<b>Section 3 : la relation entre les scandales financiers et l'audit.....</b>		<b>24</b>
1	La comptabilité créative : .....	24
1.1	Définition de la comptabilité créative : .....	24
1.2	L'objectif de la comptabilité créative : .....	24
1.3	Les techniques de la comptabilité créative : .....	24
2	Les scandales financiers : .....	26
2.1	Les principaux scandales financiers : .....	26
2.1.1	ENRON : .....	26
2.1.2	La Société générale : .....	27
2.1.3	xerox : .....	27
2.1.4	Vivendi Universal : .....	28

2.2	Les instruments de prévention des scandales financiers : .....	28
2.2.1	La loi Sarbanes-Oxley : .....	28
2.2.1.1	Historique : .....	28
2.2.1.2	Principes : .....	29
2.2.1.3	Objectifs : .....	29
2.2.2	La loi sur la sécurité financière : .....	29
2.2.3	La loi marocaine : .....	29
2.3	Les conséquences des scandales financiers sur la fonction d'audit : .....	30
2.3.1	Les conséquences des scandales financiers sur l'audit externe : .....	30
2.3.2	Les conséquences des scandales financiers sur l'audit interne : .....	30
<b>Conclusion.....</b>		<b>32</b>
<b>Chapitre 2 : l'essentiel du comité d'audit et de la gouvernance de l'entreprise.....</b>		<b>33</b>
<b>Introduction.....</b>		<b>34</b>
<b>Section 1 : Le cadre conceptuel de la gouvernance d'entreprise.....</b>		<b>35</b>
1	Histoire et principales définitions du gouvernement d'entreprise : .....	35
2	Le rôle et les objectifs de la gouvernance d'entreprise : .....	36
3	Les intervenants de la gouvernance d'entreprise : .....	37
3.1	Les actionnaires : .....	37
3.2	Les dirigeants : .....	37
3.3	Le conseil d'administration : .....	37
3.4	Les parties prenantes « stakeholders » : .....	37
4	Mécanismes internes et externes de la gouvernance d'entreprise : .....	38
5	Les principales théories de la gouvernance d'entreprise : .....	39
5.1	Le courant contractuel de la GE : .....	39
5.1.1	Approche actionnariale : .....	39
5.1.1.1	Théorie de l'agence: .....	39
5.1.1.2	Théorie des droits de propriété : .....	40



5.1.1.3	Théorie des couts de transaction :.....	40
5.1.2	L'approche partenariale : .....	40
5.2	Le courant cognitif : .....	41
6	Les principes de la gouvernance d'entreprise :.....	41
7	Le contexte de la gouvernance de l'entreprise en Algérie :.....	49
<b>Section 2 : Les concepts essentiels du comité d'audit.....</b>		<b>50</b>
1	Définition, rôle et responsabilité du comité d'audit :.....	50
2	Les missions du comité d'audit : .....	52
3	Composition du comité d'audit :.....	53
3.1	Membres et compétences: .....	53
3.1.1	Président ou présidente.....	53
3.1.2	Indépendance des membres du comité d'audit : .....	53
3.2	Continuité : .....	54
3.3	Formation continue :.....	54
3.4	Rémunération : .....	54
3.5	Réunions et procès-verbaux.....	54
4	Organisation du comité d'audit :.....	54
4.1	La charte d'audit :.....	54
4.2	Plan de travail du comité d'audit :.....	55
4.3	Reddition de compte :.....	55
4.4	Évaluation du comité :.....	55
<b>Section 03 : Les déterminants de mise en place des comités d'audit .....</b>		<b>57</b>
1	La taille de la firme et du conseil d'administration : .....	57
1.1	La taille de la firme :.....	57
1.2	La taille du conseil d'administration :.....	57
2	La composition du conseil d'administration :.....	57
3	La qualité du cabinet d'audit :.....	58

4	Le contrôle du capital de l'entreprise :.....	58
	<b>Conclusion .....</b>	<b>59</b>
	<b>Chapitre 03 : Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance d'entreprise.....</b>	<b>60</b>
	<b>Introduction.....</b>	<b>61</b>
	<b>Section 1 : Notions sur la qualité de l'audit.....</b>	<b>62</b>
1	Définition et composante de la qualité d'audit : .....	62
2	La compétence de l'auditeur et la qualité de la détection des anomalies : .....	63
3	L'indépendance de l'auditeur et la qualité de révélation : .....	63
4	Limites conceptuelles des composantes de la qualité d'audit :.....	63
	<b>Section 2 : Guide de la mise en place des comités d'audit dans les entreprises Algériennes.....</b>	<b>65</b>
1	La composition du comité d'audit : .....	65
1.1	La charte du comité d'audit : .....	65
1.2	Les membres du comité d'audit : .....	66
1.3	Les réunions :.....	67
1.4	Formation et ressources : .....	69
2	Rôle et responsabilité des comités d'audit :.....	70
2.1	Le suivi du processus d'élaboration de l'information financière .....	70
2.2	Le suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques : .....	70
2.3	La surveillance de l'activité de l'auditeur externe :.....	71
2.4	La surveillance de l'activité de l'auditeur interne : .....	72
	<b>Conclusion .....</b>	<b>73</b>
	<b>Conclusion général .....</b>	<b>75</b>
	<b>Bibliographie</b>	