**République Algérienne Démocratique et Populaire**

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

**Ecole Supérieur de Management Tlemcen**

# Mémoire

**En vue de l'obtention du Diplôme de Master en science de gestion**

Spécialité : Management Financier

Thème :

# Le Rôle de l'Audit Interne dans l'Activation des Principes de Gouvernance dans les Entreprises Économiques Algériennes

# Cas : EPE ALZINC SPA


Présente par :

**ABDELLI Safaa Kheira**

**ADJIM Amira Cerine Amina**


Soutenu le :23/06/2025

**Devant le jury composé de**

| Nom et Prénom | Grade | Qualite |
|---|---|---|
| **Dr. SELHAMI Samia** | **MCA** | **Président (e)** |
| **Dr. AMMAR Asma** | **MCB** | **Encadrant (e)** |
| **Dr. HAID Zahia** | **MCA** | **Examinateur (ice)** |

**Année universitaire 2024/2025**

# Remerciements

Avant tout, je rends grâce à Dieu Tout-Puissant, source de toute sagesse, de toute force et du plus grand des réconforts, sans qui ce travail n'aurait pu être mené à bien.

Je tiens à exprimer ma profonde gratitude à mon encadrante, **Madame AMMAR Asma**, pour sa précieuse disponibilité, ses conseils avisés, sa patience et son accompagnement constant tout au long de l'élaboration de ce mémoire.

Mes sincères remerciements vont également à l'ensemble des enseignants que j'ai eus durant mon parcours, pour la qualité de leur enseignement, leur dévouement et les connaissances précieuses qu'ils m'ont transmises au fil des années.

Je remercie vivement les responsables et collaborateurs de l'entreprise **ALZINC SPA**, et en particulier **Monsieur Laouissette Boumediene**, pour son accueil chaleureux, sa disponibilité et sa coopération dans le cadre de cette étude de terrain.

Enfin, j'adresse mes remerciements les plus chaleureux à **ma famille**, et tout particulièrement à **mes petites sœurs**, pour leur soutien moral, leur patience et leurs encouragements indéfectibles tout au long de mon parcours universitaire.
**Papa, Maman, merci pour tout. Vous êtes mes piliers, je vous dois tout.**

Et à mes ami(e)s, je dis merci du fond du cœur. Je remercie Dieu de vous avoir mis sur ma route : sans vous, ce parcours n'aurait pas eu la même saveur.

*Cerine*

# **Dédicace**

À mes chers parents,
Pour vos sacrifices, votre amour inconditionnel et votre foi indéfectible en moi. Ce travail est l'aboutissement de tout ce que vous m'avez permis de devenir.

À ma famille,
Merci pour votre soutien constant, votre présence rassurante et vos encouragements dans les moments de doute.

À mes ami(e)s fidèles,
Pour vos encouragements, votre compréhension et votre bienveillance tout au long de cette aventure universitaire.

À tous ceux et celles qui croient en la valeur du savoir : c'est là que réside la véritable richesse de chacun.

*Cerine*

# Remerciements

Je tiens à exprimer toute ma reconnaissance à Monsieur Laouissette Boumediene pour sa patience, sa disponibilité et, surtout, ses judicieux conseils qui ont grandement nourri ma réflexion et orienté mes travaux.

J'adresse également mes sincères remerciements à Madame Ammar Asma, mon encadrante, pour son accompagnement et son aide précieuse dans la réalisation de ce mémoire. Mes remerciements vont également à l'ensemble des professeurs, intervenants et toutes les personnes qui, par leurs paroles, leurs écrits, leurs conseils ou leurs critiques, ont guidé mes réflexions, accepté de me rencontrer et répondu à mes questions au cours de mes recherches.

Je remercie de tout cœur mes chers parents, qui ont toujours été à mes côtés et m'ont soutenue sans réserve, ainsi que mes sœurs et mon frère, dont les encouragements constants m'ont portée tout au long de ce parcours.

Enfin, je tiens à remercier chaleureusement mon amie Meriem pour son soutien inconditionnel, sa présence bienveillante et ses encouragements précieux, qui ont été d'une grande aide dans les moments de doute.

À toutes ces personnes, j'adresse mes plus vifs remerciements, mon profond respect et ma sincère gratitude.

*Safaa*

# Sommaire

Introduction Générale……...….1

CHAPITRE 1 : Cadre théorique et organisationnel de l'audit nterne……...…8

Introduction du Chapitre……...8

SECTION 1 Les fondements de l'audit interne……...……9

Section 2 : Les normes internationales de l'audit interne……...……18

Chapitre 2 : Le cadre conceptuel et application la gouvernance d'entreprise……..…47

Introduction du Chapitre…….47

Section 1 : le cadre théorique de la gouvernance d'entreprise……47

Section 2 : les participants et les mécanismes de la gouvernance……...51

SECTION 03 : LA GOUVERNANCE DES ENTREPRISES PUBLIQUES ÉCONOMIQUES (EPE) EN ALGÉRIE…..…67

CHAPITRE 3 : le lien entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise……75

SECTION 1 : La contributions de l'audit interne à la gouvernance d'entreprise……...76

Section 2 : L'Audit Interne au Cœur de la Gouvernance : Position, Relations et Compétences……88

Partie Pratique : Impact de l'audit interne sur la gouvernance de l'EPE ALZINC PA……...97

SECTION 1 : Présentation générale de l'EPE ALZINC SPA…….97

SECTION 2 : La fonction de l'audit interne au sein de ALZINC…….102

Section 03 : : Présentation, Analyse et Interprétation des Résultats…….106

Conclusion Générale…….123

# Liste DES

# TABLEAUX

Liste des tableaux.

## CHAPITRE 1 : Cadre théorique et organisationnel de l'audit interne

Tableau N°01 ..... 5

Tableau N° 01 : Tableau Comparatif IPPF 2017 vs. Normes Mondiales d'Audit Interne 2024 ..... 21

Tableau N°02: Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes (TFFA) ..... 41

## CHAPITRE 2 : Le cadre conceptuel et application la gouvernance d'entreprise

Tableau n°03 : Autres mécanismes de gouvernance d'entreprise ..... 73

## CHAPITRE 3 : le lien entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise

Tableau N °04 : Contributions de l'audit interne aux composantes du cadre COSO ..... 89

Tableau 05 : Les qualités de l'auditeur interne ..... 97

# Liste Des

# FIGURES

## Liste des figures

CHAPITRE 1 : Cadre théorique et organisationnel de l'audit interne

Figure N° 01: La Charte d'audit interne ..... 24
Figure N°02 : Les outils de description ..... 32
Figure N° 03 : un organigramme fonctionnel d'un département ventes. ..... 33
Figure N°04: Grille de séparation des tâches des activité d'achat ..... 34
Figure N°05 : Les outils d'interrogation ..... 35
Figure N°06 : Les outils d'évaluation ..... 37
Figure N° 07 : Structure globale du questionnaire de prise de connaissance ..... 38

CHAPITRE 2 : Le cadre conceptuel et application la gouvernance d'entreprise

Figure N°08 : les acteurs de la gouvernance ..... 63

CHAPITRE 3 : le lien entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise

Figure N°09: l'audit et la réduction de l'asymétrie d'information ..... 77
Figure N°10 : le cube COSO ..... 87
Figure 11 : Le Comité d'Audit ..... 93

Partie Partique

Figure N °12 : L'ORGANIGMME GENERALE DE L'ENTREPRISE ..... 101
Figure N °13 : Ateliers principaux ..... 102
Figure N °14 : Installations annexes ..... 103

# Liste des

# ANNEXES

# Liste des annexes

**Guide d'entretien – Audit interne et gouvernance d'entreprise chez EPE ALZINC SPA** ..... 137

**FEUILLE DE REVELATION ET D'ANALYSE DES PROBLEMES** ..... 144

# Liste des

# ABREVIATIONS

## Liste des abréviations

- **AACIA** : Association des Auditeurs et Consultants Internes Algériens
- **AG** : Assemblée Générale
- **AGE** : Assemblée Générale Extraordinaire
- **AGO** : Assemblée Générale Ordinaire
- **AGOA** : Assemblée Générale Ordinaire Annuelle
- **AI** : Audit Interne / Auditeur Interne (selon le contexte)
- **ALZINC SPA** : Société Algérienne de Zinc, Société par Actions
- **AMF** : Autorité des Marchés Financiers (France)
- **BATENCO** : Bâtiment Étanchéité Construction
- **BATICIM** : Bâtiments et Cimenteries
- **CA** : Conseil d'Administration
- **CAC** : Commissaire aux Comptes
- **CAE** : Chief Audit Executive (Chef / Responsable de l'audit interne)
- **CE** : Conseil d'Entreprise / Conseil d'Exécution
- **CEIAI** : Confédération Européenne des Instituts d'Audit Interne
- **CG** : Contrôle de Gestion
- **CI** : Contrôle Interne
- **CIA** : Certified Internal Auditor (Auditeur Interne Certifié)
- **CIPEC** : Center for International Private Enterprise (Centre International de l'Entreprise Privée)
- **COEX** : Comité Exécutif
- **COMAUD** : Comité d'Audit
- **CoCo** : Comité de contrôle
- **COSO** : Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
- **COSO 2013** : COSO – Internal Control – Integrated Framework (version 2013)

- **COSO ERM 2017** : COSO – Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance (version 2017)
- **COSO ERM** : Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance
- **COSO I** : COSO – Première version (1992)
- **COSO II** : COSO – Enterprise Risk Management Framework (2004)
- **CRIPP** : Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles
- **CSR** : Corporate Social Responsibility (équivalent anglophone de RSE)
- **DA** : Dinar Algérien
- **DG** : Direction Générale / Directeur Général
- **EPE** : Entreprise Publique Économique
- **EQ** : Évaluation de la Qualité
- **EQA** : External Quality Assessment (Évaluation externe de la qualité)
- **ER GALVA** : Entreprise de Galvanisation
- **ERM** : Enterprise Risk Management (Gestion Globale des Risques)
- **ESG** : Environmental, Social and Governance (Environnement, Social et Gouvernance)
- **ETI** : Entreprise de Taille Intermédiaire
- **ex ante** : Avant la réalisation de l'action (expression latine)
- **ex post** : Après la réalisation de l'action (expression latine)
- **Flow Chart** : Diagramme de circulation (en anglais)
- **FMI** : Fonds Monétaire International
- **FRAP** : Fiche de Révélation et d'Analyse des Problèmes
- **FS** : Faillite structurelle
- **G20** : Groupe des Vingt (forum international économique des 20 principales économies)
- **GAT** : Grille d'Analyse des Tâches

- **GCGF** : Global Corporate Governance Forum (Forum Mondial sur la Gouvernance d'Entreprise)
- **GE** : Gouvernance d'Entreprise
- **GR** : Gestion des Risques
- **GRC** : Processus de Gouvernance, de Gestion des Risques et de Contrôle
- **GRI** : Global Reporting Initiative
- **ICIF** : Internal Control – Integrated Framework
- **IFACI** : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes
- **IFC** : International Finance Corporation (Société Financière Internationale)
- **IIA** : Institute of Internal Auditors (Institut des Auditeurs Internes)
- **IMAMA** : (Quartier) Imama – Tlemcen
- **IPPF** : International Professional Practices Framework (Cadre international des pratiques professionnelles)
- **IRAGRIS** : Irrigation et Agriculture
- **IRAPS** : Institut pour la Réflexion et l'Action sur les Projets Spécifiques
- **ISA** : International Standards on Auditing
- **ISO** : International Organization for Standardization
- **ISO 14001** : Norme de management environnemental (version 2004)
- **ISO 9001** : Norme de management de la qualité (version 2008)
- **IT** : Information Technology (Technologies de l'Information)
- **LDF** : Ligne(s) de Défense (dans le modèle des trois lignes)
- **LME** : London Metal Exchange
- **LSF** : Loi de Sécurité Financière
- **MAI** : Mission d'Audit Interne
- **MBS** : Marché des Biens et Services
- **MCD** : Marché des Cadres Dirigeants

- **METANOF** : Entreprise Nationale de Métallurgie et de Transformation des Métaux Non Ferreux
- **MF** : Marché Financier
- **MITTAL (Arcelor)** : Groupe sidérurgique multinational
- **MP** : Matières Premières
- **MPA** : Modèle de Pratique Avancée
- **MR** : Management des Risques
- **N+1** : Année suivant l'exercice considéré
- **NAA2010** : Normes Algériennes d'Audit 2010
- **NIAI** : Norme Internationale de l'Audit Interne
- **NIPPAI** : Normes Internationales pour la Pratique Professionnelle de l'Audit Interne
- **NMAI** : Normes Mondiales d'Audit Interne (équivalent français de Global Internal Audit Standards)
- **NRE** : Nouvelles Régulations Économiques
- **Obs. Phys.** : Observation Physique
- **OCDE** : Organisation de Coopération et de Développement Économiques
- **OCO** : Ordre des Experts-Comptables
- **OECD** : Organisation for Economic Cooperation and Development (équivalent anglophone de OCDE)
- **ONG** : Organisation Non Gouvernementale
- **ONU** : Organisation des Nations Unies
- **OPA** : Offre Publique d'Achat
- **Org. Fonct.** : Organigramme Fonctionnel
- **PAI** : Plan d'Audit Interne
- **PC** : Prise de Connaissance
- **PDG** : Président-Directeur Général
- **PGI** : Progiciel de Gestion Intégré

- **PIB** : Produit Intérieur Brut
- **PME** : Petites et Moyennes Entreprises
- **PV** : Procès-Verbal
- **PwC** : PricewaterhouseCoopers (cabinet international d'audit et de conseil)
- **QCI** : Questionnaire de Contrôle Interne
- **QMS** : Quality Management System (Système de Management de la Qualité)
- **RAI** : Recommandations d'Audit Interne / Résultat d'Audit Interne (selon le contexte)
- **RBV** : Resource-Based View (Théorie fondée sur les ressources)
- **REGIDESO S.A.** : Régie de Distribution d'Eau de la République Démocratique du Congo – Société Anonyme
- **RG** : Rapport de Gestion
- **RH** : Ressources Humaines
- **RIS** : Répartition des Incitations Stratégiques
- **RM** : Risk Manager (Responsable de la gestion des risques)
- **RO** : Responsabilités Organisationnelles
- **ROF** : Rapport d'orientation financière
- **RSE** : Responsabilité Sociétale des Entreprises / Responsabilité Sociale des Entreprises
- **s.d.** : Sans date (utilisé pour les sources bibliographiques)
- **SAEGS** : Société Algérienne d'Électroménager et de Galvanisation
- **SAIDAL** : Société Algérienne des Industries du Médicament
- **SCI** : Système de Contrôle Interne
- **SCF** : Système Comptable Financier
- **SEC** : Securities and Exchange Commission (Commission des opérations de bourse des États-Unis)
- **SGPS** : Société de Gestion des Participations
- **SHG** : Special High Grade (qualité spéciale haute pureté du zinc)

- **SI** : Système d'Information
- **SIDER** : Société Nationale de la Sidérurgie
- **SNCF** : Société Nationale des Chemins de fer Français
- **SNS** : Société Nationale de la Sidérurgie
- **SOX** : Sarbanes-Oxley Act
- **SPA** : Société par Actions
- **TA** : Théorie de l'Agence
- **TCT** : Théorie des Coûts de Transaction
- **TFFA** : Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes
- **TI** : Technologies de l'Information / Transparency International
- **TUBPROFIL** : Industrie de tubes profilés métalliques
- **UFAI** : Union Francophone de l'Audit Interne
- **ZAMAK** : Alliage de zinc, aluminium, magnésium et cuivre

# Introduction Générale

# Introduction Générale :

## Introduction Générale

L'ère contemporaine, marquée par une globalisation économique sans précédent et une succession de crises financières, a mis en lumière l'impératif d'une gouvernance d'entreprise robuste et transparente. Au cœur de cette quête de performance et de légitimité, l'audit interne s'est progressivement imposé comme un pilier indispensable, évoluant d'une simple fonction de contrôle vers un rôle stratégique de conseil et d'assurance. Cette transformation est d'autant plus cruciale pour les Entreprises Publiques Économiques (EPE), notamment en Algérie, où elles constituent un levier majeur du développement national et sont soumises à des attentes accrues en matière de responsabilisation et d'efficacité.

Les constats actuels sur la gouvernance des EPE algériennes mettent en lumière de fortes carences, malgré les obligations légales. Historiquement, et jusqu'à récemment, la **fonction d'audit interne en Algérie est restée à un stade embryonnaire**. Par exemple, selon l'étude **« l'apport de l'audit interne à la gouvernance des entreprises : cas de l'Algérie »** établie par H.adja, K.Rabeh et O.Colot en 2021, ils réalisèrent une enquête auprès de 41 entreprises publiques a révélé que seulement 3 % d'entre elles disposent d'un comité d'audit, et que dans plus de 92 % des cas l'audit interne est rattaché directement à la direction générale, rarement au conseil d'administration. Ce mode de rattachement limite fortement l'indépendance réelle de l'auditeur interne. En outre, la communication entre le service d'audit interne et les instances dirigeantes reste souvent informelle (65 % des cas), ce qui témoigne d'un manque de structuration et de reconnaissance officielle de la fonction. Ces insuffisances sont exacerbées par un environnement de gouvernance marqué par une **culture de faible transparence et de défiance**. Les auteurs soulignent que le climat des affaires algérien se caractérise par un « manque de transparence et une crise de confiance », freinant l'essor de l'audit interne et reléguant les questions de bonne gouvernance au second plan. Malgré la création d'une association professionnelle, Association des Auditeurs et Consultant interne Algériens (AACIA) et la promulgation de textes, l'impact souhaité sur la gouvernance publique n'a pas été atteint. Ce contexte actuel met en évidence la nécessité d'examiner de manière critique le rôle de l'audit interne dans ces organisations.

Le présent mémoire s'inscrit dans cette dynamique en explorant **le rôle de l'audit interne dans la gouvernance des EPE algériennes : état des lieux et perspectives d'amélioration**. Pour appréhender ce sujet complexe, il est essentiel de définir les concepts fondamentaux. L'**audit interne**, selon l'Institut des Auditeurs Internes (IIA), est une « activité indépendante et objective qui donne à une organisation une activité indépendante et objective qui donne à

une organisation une assurance et un conseil conçus pour créer de la valeur et améliorer ses opérations, en adoptant une approche systématique et rigoureuse pour évaluer et améliorer l'efficacité de ses processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ». Cette définition souligne son évolution d'une fonction de "police" à un partenaire stratégique. La **gouvernance d'entreprise**, quant à elle, peut être définie comme « la combinaison des processus et les structures mise en œuvre par le conseil d'administration afin d'informer, de diriger et de surveiller les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs ». Elle englobe l'ensemble des mécanismes qui régissent les relations entre la direction, le conseil d'administration, les actionnaires et les autres parties prenantes, visant à assurer la transparence, l'équité, la responsabilisation et l'efficacité dans la gestion de l'entreprise. Les **EPE algériennes** représentent un segment économique particulier, héritier d'un modèle de gestion planifié et ayant connu des réformes successives visant à améliorer leur rentabilité et leur efficacité. Historiquement, l'audit interne y a été tantôt obligatoire (Loi n°88-01), tantôt facultatif mais fortement recommandé, avec des initiatives gouvernementales récentes visant à renforcer sa mise en place.

Notre cadre théorique mobilise également les normes internationales, notamment la définition de l'IIA, qui voit l'audit interne comme un partenaire stratégique dans les processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance. Il s'appuie aussi sur les Principes de gouvernance du G20 et de l'OCDE, qui mettent l'accent sur la transparence, l'équité et l'efficacité stratégique. En complément, la Théorie de l'Agence et celle des Parties Prenantes permettent de cerner le rôle de l'audit interne dans la réduction des asymétries d'information et dans la création de valeur pour l'ensemble des acteurs. Le Cadre COSO, enfin, offre un référentiel clé pour évaluer la qualité du contrôle interne et de la gestion des risques

À partir de ce contexte, la problématique centrale de notre recherche est la suivante :

**« Quel est l'impact de l'audit interne dans l'activation des principes de gouvernance au sein des entreprises économiques en Algérien, spécialement chez EPE ALZINC SPA ? »**

Trois questions secondaires viennent approfondir cette réflexion :

1. La formalisation des procédures d'audit interne et l'adoption d'une approche d'audit basée sur une cartographie exhaustive des risques contribuent à une meilleure gouvernance à l'EPE ALZINC SPA ?

2. Le processus de désignation des membres du Comité d'Audit garantit-il une **indépendance suffisante** pour permettre une supervision efficace de l'audit interne chez l'EPE ALZINC SPA ?
3. La **non-participation régulière du responsable de l'audit** aux réunions du Comité d'Audit ou du Conseil d'Administration a-t-elle un **impact négatif significatif sur l'efficacité de la gouvernance d'entreprise** ?

Pour mieux cerner les préoccupations suscitées, nous nous sommes appuyés sur deux

- **Hypothèse 1 :** La formalisation des procédures d'audit interne et l'adoption d'une approche d'audit basée sur une cartographie exhaustive des risques contribuent à une meilleure gouvernance chez l'EPE ALZINC SPA.

- **Hypothèse 2 :** L'assurance d'une indépendance sans équivoque du Comité d'Audit, est essentielle pour renforcer la gouvernance globale chez l'EPE ALZINC SPA

- **Hypothèse 3 :** La non-participation du responsable de l'audit aux réunions du Comité d'Audit ou du Conseil d'Administration a un impact négatif sur l'efficacité de la gouvernance d'entreprise

**Importance de l'étude et raisons du choix du sujet**

Ce mémoire s'inscrit dans une double démarche : celle d'un **intérêt académique** prononcé pour les problématiques de **management public** et celle d'une volonté **pragmatique** de formuler des **recommandations concrètes et utiles** pour les organisations publiques.

Mon choix de sujet est motivé par le désir profond de contribuer, à travers cette recherche, à une meilleure compréhension des **leviers d'amélioration de la gouvernance** au sein des Entreprises Publiques Économiques (EPE) algériennes. L'objectif est d'offrir des pistes d'action tangibles, fondées sur une analyse rigoureuse, afin d'apporter une valeur ajoutée significative à leur fonctionnement et à leur efficacité.

**Limite de l'étude**

- **Limite temporelle** : L'étude est circonscrite à l'année 2024 uniquement, ce qui ne permet pas d'observer les évolutions sur plusieurs années.

- **Limite organisationnelle** : L'analyse de terrain porte exclusivement sur une seule entreprise publique économique (EPE), à savoir **Alzinc**, ce qui limite la généralisation des résultats à d'autres EPE.

# Introduction Générale :

• **Limite des variables étudiées** : L'étude se concentre uniquement sur deux variables principales : **l'audit interne** et **la gouvernance d'entreprise**, sans intégrer d'autres facteurs influents comme la réglementation, la culture organisationnelle ou le management.

**Démarche Méthodologique**

Afin de répondre aux différentes questions posées dans la problématique et vérifier les hypothèses formulées, nous nous sommes appuyés sur une démarche qui repose sur :

- La recherche bibliographique.
- Une analyse théorique sur la gouvernance d'entreprise et sur l'audit.
- Une étude empirique au sein de l'EPE ALZINC SPA. Cette étude de cas qualitative comprendra des entretiens semi-directifs avec les responsables audit et gouvernance de l'entreprise.

**Les études précédentes**

Plusieurs études ont déjà exploré le lien entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise .C

# Introduction Générale :

## Tableau N°01

| Titre | Année | Auteur | Méthodologie / échantillon | Résultat de l'étude |
|---|---|---|---|---|
| *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : cas de l'Algérie* | 2018 | Rouane & Benmoussa [1] | Analyse documentaire et réglementaire<br><br>Revue conceptuelle<br><br>Diagnostic contextuel algérien<br><br>Étude de cas implicite : dans plusieurs entreprises locales. | L'audit interne dépasse son rôle de simple vérification, pour devenir un partenaire stratégique capable de maîtriser proactivement les risques, d'optimiser les processus opérationnels et de formuler des recommandations créatrices de valeur.<br><br>L'adoption des normes NAA2010 a renforcé l'indépendance des services d'audit et leur efficacité, participant ainsi à l'amélioration de la gouvernance dans un environnement caractérisé par des faiblesses institutionnelles |
| *L'audit interne au service de la gouvernance d'entreprise* | 2019 | Lamkaraf & Zaam[2] | Une étude documentaire, la contribution de l'audit interne à la gouvernance d'entreprise selon les normes professionnelles (IIA, SOX, LSF) et la littérature académique. | Ce travail théorique positionne l'audit interne comme un levier stratégique, assurant le lien opérationnel entre les orientations du conseil d'administration et la mise en œuvre rigoureuse des dispositifs de contrôle, de sécurité et de performance. |
| *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : cas des entreprises algériennes* | 2019 | Ziani[3] | Échantillon : 106 directeurs financiers, auditeurs internes et externes d'entreprises par actions (secteur privé et public).<br>Méthode : Questionnaire de 25 items sur échelle de Likert (1–5), analyse par tests t de Student comparant chaque moyenne au point neutre (3) | Contrôle interne : moyenne = 4,22<br><br>Gestion des risques : moyenne = 3,85<br><br>Asymétrie d'information : moyenne = 3,60<br><br>Protection des parties prenantes : moyenne = 3,83<br><br>Toutes les dimensions présentent des scores significativement supérieurs au |

[1] - Rouane, A., & Benmoussa, K. (2018). *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : cas de l'Algérie*. Revue des études en économie, commerce et finance, 7(1), 45–68.

[2] -Lamkaraf, L., & Zaam, H. (2019). L'audit interne au service de la gouvernance d'entreprise. Revue Française de Gouvernance, 12(3), 45–68.

[3] - Ziani, A. (2019). *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : cas des entreprises algériennes*. Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, 3(4), 1–17.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | | | point neutre, confirmant l'effet positif de l'audit interne sur la gouvernance des entreprises algériennes |
| *Apport de l'audit interne à la gouvernance des entreprises : cas de l'Algérie* | 2021 | Adja, Rabah & Colot[4] | Entretiens semi-directifs auprès de professionnels de l'audit interne et de la finance dans des entreprises algériennes. | Le contrôle interne, bien que crucial, demeure dépendant de la qualité du leadership interne.<br><br>L'absence de cartographies formelles des risques souligne le besoin d'un service spécialisé, notamment dans les grandes entreprises.<br><br>L'efficacité du rôle informatif de l'audit est accrue lorsqu'il relève directement du conseil d'administration.<br><br>La contribution à la protection des parties prenantes est limitée par les structures familiales majoritaires et par le manque de transparence du climat d'affaires local |
| *Audit interne : revue de littérature théorique* | 2023 | El Haloui & Chemlal[5] | Analyse qualitative d'un corpus composé de la littérature académique et normative relative à l'audit interne. | L'audit interne est né pour pallier les limites de l'audit externe et répondre aux crises économiques.<br><br>Il réduit les coûts d'agence, les asymétries d'information et les conflits d'intérêts.<br><br>Il s'est institutionnalisé en tant que fonction stratégique, centrée sur l'évaluation du contrôle interne, la gestion des risques et la mission de conseil.<br><br>Son efficacité est conditionnée par une indépendance assurée idéalement par un rattachement direct au comité d'audit ou au conseil d'administration |

[4] - Adja, H., Rabah, K., & Colot, O. (2021). Apport de l'audit interne à la gouvernance des entreprises : cas de l'Algérie. Revue des Réformes Économiques et Intégration en Économie Mondiale. https://hal.science/hal-03258076

[5] - El Haloui, S., & Chemlal, M. (2023). Audit interne : revue de littérature théorique. International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 4(4–1), 408–425. https://doi.org/10.5281/zenodo.8279711

# Introduction Générale :

**La structure de l'étude**

Notre plan de rédaction s'articule autour de quatre chapitres : nous commençons par présenter, dans le premier chapitre, une approche théorique de l'audit interne, en éclairant ce concept, ses différentes définitions, ses objectifs et ses types, puis nous abordons les principes et les normes de l'audit, et enfin, nous présentons la mission d'audit et la manière avec laquelle elle est conduite. Le deuxième chapitre est consacré à la gouvernance d'entreprise, où nous proposons quelques définitions concernant ce concept, ainsi que les participants et les mécanismes de la gouvernance d'entreprise, et enfin, la gouvernance des EPE en Algérie. Le troisième chapitre présente le rôle de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise, en commençant par les contributions de l'audit interne à la gouvernance d'entreprise, ensuite le cadre COSO comme outil de coordination, et enfin l'interaction de l'audit interne avec les organes de gouvernance d'entreprise. Le quatrième chapitre consiste en une étude de cas centrée sur l'EPE ALZINC SPA, illustrant les enjeux et les perspectives de renforcement de l'audit interne.

# CHAPITRE I : Cadre théorique et organisationnel de l'audit interne

# CHAPITRE 1 : Cadre théorique et organisationnel de l'audit interne

## Introduction du Chapitre

Dans un contexte organisationnel en constante mutation, marqué par la complexité croissante des environnements économiques et la montée des exigences en matière de transparence, l'audit interne s'impose comme un pilier essentiel du pilotage stratégique et de la gouvernance d'entreprise. Sa mission, autrefois cantonnée à la vérification comptable, s'est progressivement élargie pour embrasser une vision plus globale, orientée vers l'évaluation des processus de management des risques, de contrôle interne et de gouvernance.

Ce chapitre vise à construire le socle théorique et organisationnel indispensable à la compréhension du rôle structurant de l'audit interne. Il s'articule en trois sections : la première est consacrée aux fondements théoriques qui permettent d'ancrer l'audit interne dans une logique de valeur ajoutée et de maîtrise des risques ; la deuxième présente le cadre normatif de la discipline, en insistant notamment sur les nouvelles normes internationales d'audit interne publiées par l'IIA en 2024 ; enfin, la troisième section s'attache à étudier les outils et le déroulement d'une mission audit interne au sein de l'entreprise.

Ainsi conçu, ce premier chapitre offre une lecture structurée des dimensions clés de l'audit interne, tout en préparant le terrain pour une réflexion approfondie sur son rôle effectif dans l'activation des principes de bonne gouvernance.

## SECTION 1 Les fondements de l'audit interne

### 1.1 L'origine et l'évolution historique de l'audit interne

L'audit puise ses origines dans les civilisations anciennes, bien avant qu'il ne prenne sa forme contemporaine. Dès le IIe millénaire avant J.-C., les Sumériens de Mésopotamie avaient instauré des pratiques comptables structurées, visant à fiabiliser la gestion économique et à assurer une certaine traçabilité des opérations. Le Code de Hammurabi, célèbre recueil juridique de l'époque, prescrivait déjà l'utilisation de registres comptables et de standards de présentation, soulignant l'importance d'une information financière cohérente et vérifiable. Dans la Rome antique, au IIIe siècle avant notre ère, les questeurs jouaient un rôle essentiel dans la surveillance des finances publiques. Ils étaient chargés de vérifier les comptes provinciaux, et leurs rapports étaient présentés oralement devant des assemblées, souvent composées de figures d'autorité chargées de « les entendre ». C'est de cette tradition que découle le mot « audit », dérivé du latin audire – « écouter » –, en référence à cette procédure orale d'examen des comptes par une autorité supérieure.[1].

Avec le temps, la pratique de l'audit connaît des évolutions. Elle demeure principalement non officielle jusqu'au XVIIIe siècle. C'est réellement au XIXe siècle que l'audit externe devient une profession, en même temps que se développe l'entreprise moderne. Les objectifs de l'audit étaient principalement la détection de fraudes, grâce à une vérification rigoureuse et complète des documents comptables. Par exemple, en France, la loi du 23 mai 1863 a établi le rôle officiel de « commissaire aux comptes », obligeant chaque société à désigner un ou plusieurs réviseurs dont la mission consiste à examiner les comptes et à soumettre un rapport à l'assemblée générale avant l'adoption des états financiers[2].

La forme moderne de l'audit interne a émergé dans un contexte de crise, en réponse aux bouleversements économiques provoqués par le krach boursier de 1929. Pour faire face à la surcharge de travail générée par les nouvelles exigences de transparence, les cabinets d'audit

[1] Tolba, C.-B. (2018, 17 janvier). *Le développement de l'audit : un aperçu historique*. LinkedIn. https://www.linkedin.com/pulse/le-développement-de-laudit-un-apercu-historique-chaimae-bentolba *(Consulté le 24 Décembre 2024 à 14h03)*

[2] RADEEC. (2019). *La pratique de l'audit interne des marchés publics au sein de l'administration semi-publique marocaine : cas de la RADEEC*. Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, 10(4), 625–642.

externe ont commencé à s'appuyer sur des collaborateurs internes. Ces employés, chargés d'effectuer des tâches de préparation comme les inventaires, les vérifications de base et l'analyse documentaire, ont progressivement constitué les premiers embryons de services d'audit interne. Ce développement pragmatique, dicté par les circonstances, a jeté les bases de ce qui deviendra une fonction stratégique à part entière[1].

C'est dans ce cadre que se développe la professionnalisation de l'audit interne : en 1941, l'Institute of Internal Auditors (IIA) voit le jour aux États-Unis, fondé par John B. Thurston et 24 membres fondateurs. Cette organisation internationale vise à définir des standards et à promouvoir la profession à l'échelle mondiale. Elle a publié le premier livre important sur l'audit interne (Victor Z. Brink, 1941) et par la suite élaboré un code de déontologie et des normes professionnelles pour les auditeurs internes[2].

En France, le développement de l'audit interne s'est amorcé de manière relativement tardive. Ce n'est qu'au cours des **années 1960** que les grandes entreprises ont commencé à instituer des structures internes dédiées à l'audit, principalement orientées vers des missions de **contrôle comptable et financier**. Ce n'est qu'à partir des **années 1980** que l'audit interne a connu une véritable mutation, avec l'apparition d'un modèle plus **stratégique et transversal**, distinct des fonctions de vérification classiques. Cette transformation s'est accompagnée d'une professionnalisation progressive du domaine, appuyée par la montée en puissance d'organismes spécialisés. Fondé dès **1965**, l'**Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes (IFACI)** a été un acteur de premier plan dans cette dynamique, notamment par la diffusion d'une revue professionnelle visant à formaliser et diffuser les bonnes pratiques. À l'échelle internationale, l'ouverture de la profession française s'est traduite par la participation à la création de structures de coopération comme la **Confédération Européenne des Instituts d'Audit Interne (CEIAI)** en **1980**, puis l'**Union Francophone de l'Audit Interne**

[1] Allahmbatna, C. N. (2023, 14 juillet). *L'historique de l'audit interne*. LinkedIn. https://www.linkedin.com/pulse/lhistorique-de-laudit-interne-christ-nadon-allahmbatna *(Consulté le 24Décembre 2024 à 15h10)*

[2] The Institute of Internal Auditors. (2025). *The IIA is Founded*. https://www.theiia.org/en/about-us/about-internal-audit/history-of-the-iia/

**(UFAI)** en **1988**, illustrant l'intégration croissante de la communauté française dans les réseaux mondiaux de l'audit [1].

- **Évolution historique de l'audit interne en Algérie**

L'audit interne en Algérie s'est développé progressivement, d'abord en réponse à des impératifs juridiques, puis sous l'effet d'évolutions réglementaires et institutionnelles. Son ancrage initial dans la législation témoigne de la volonté de l'État de renforcer les mécanismes de contrôle au sein des entreprises publiques économiques (EPE).

L'un des premiers jalons importants a été posé par la loi n° 88-01 du 12 janvier 1988, relative à l'orientation des entreprises publiques économiques. Dans son article 40, cette loi rendait obligatoire la mise en place et le renforcement des structures d'audit interne au sein des EPE, en soulignant la nécessité d'améliorer continuellement les procédés de gestion et de fonctionnement de ces dernières. L'article 41 complétait cette exigence en imposant une évaluation périodique des entreprises par un organe habilité, désigné par voie réglementaire [2].

Cependant, cette orientation a connu un infléchissement avec l'ordonnance n° 95-25 du 25 septembre 1995, portant sur la gestion des capitaux marchands de l'État. Cette dernière a abrogé plusieurs dispositions de la loi n° 88-01, dont celles relatives à l'obligation de mise en place de structures de contrôle interne, laissant ainsi aux dirigeants des entreprises publiques le choix discrétionnaire d'instaurer ou non de tels dispositifs[3]. Cette régression réglementaire a freiné la systématisation de l'audit interne, malgré les enjeux croissants de transparence et d'efficacité dans la gestion publique.

Ce n'est qu'à la suite du conseil interministériel du 18 décembre 2006, consacré à l'évaluation du contrôle des dépenses publiques, que l'État algérien a relancé l'importance de l'audit interne. Ce conseil a décidé de généraliser l'implantation de structures d'audit et de contrôle interne au sein des entreprises économiques publiques. Cette orientation a été concrétisée par une note émise par le ministère des Participations et de la Promotion des Investissements, en

[1] Ministère de l'Économie (France). (2011). *Formation aux fondamentaux de l'audit interne* [Document de formation]. P.5 https://www.economie.gouv.fr/files/s6-7_diaporama_module1.pdf

[2] Journal officiel de la République Algérienne. (1988, 13 janvier). *Loi n°88-01 du 12 janvier 1988 portant loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques*. *Journal officiel*, 27(2), P.22.

[3] Cour des comptes. (2011). *Rapport annuel sur le contrôle des entreprises publiques économiques*.

date du 30 janvier 2007, recommandant explicitement la mise en place de ces structures dans chaque entreprise publique[1].

Par ailleurs, au-delà des cadres légaux, l'audit interne en Algérie a longtemps été perçu comme un prolongement des fonctions comptables et financières. Ce n'est que progressivement qu'il a été reconnu comme un outil stratégique de pilotage, de prévention des risques et de renforcement de la gouvernance. Il convient de souligner que l'Algérie figure parmi les rares pays à avoir instauré une obligation légale de l'audit interne à travers une législation spécifique dès la fin des années 1980[2].

Aujourd'hui, même si l'audit interne n'est plus une exigence légale impérative, il reste fortement recommandé. Cette dynamique est soutenue notamment par l'Association des Auditeurs Consultants Internes Algériens (AACIA), affiliée à l'Institut International des Auditeurs Internes (IIA). L'AACIA œuvre activement pour la promotion de l'audit interne et la valorisation des compétences professionnelles de ses membres[3].

## 1.2. Définition de l'audit interne

L'audit interne occupe une place essentielle dans les dispositifs modernes de gouvernance, en contribuant de manière stratégique à l'analyse et à l'optimisation des processus organisationnels. Il s'agit d'une activité à la fois indépendante et impartiale, qui fournit des prestations d'assurance et de conseil dans l'objectif d'améliorer le fonctionnement global d'une entité. À travers une démarche méthodique et structurée, l'audit interne soutient l'organisation dans l'atteinte de ses objectifs en évaluant l'efficacité des systèmes de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle interne[4].

Affilié à l'Institute of Internal Auditors (IIA), l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes (IFACI) propose une vision élargie de l'audit interne, le présentant comme un levier

[1] Cour des comptes. (2011). *Rapport annuel sur le contrôle des entreprises publiques économiques*.

[2] Journal officiel de la République Algérienne. (1988, 13 janvier). *Loi n°88-01 du 12 janvier 1988 portant loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques*. *Journal officiel*, 27(2), 22.

[3] Ziani, A. (2014). *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise* [Thèse de doctorat, Université de Tlemcen, Faculté des sciences économiques et de gestion].

[4] Institute of Internal Auditors (IIA). (2017). *International professional practices framework (IPPF)*. Altamonte Springs, FL: The IIA. P.10 https://www.theiia.org/en/standards/what-are-the-standards/definition-of-internal-auditing/

de création, de préservation et de pérennisation de la valeur au sein des organisations. Il met en avant le rôle de soutien de cette fonction auprès des instances dirigeantes – telles que le conseil d'administration et la direction générale – à travers des prestations d'assurance, des conseils avisés et une lecture prospective des risques. Ainsi, l'audit interne dépasse son rôle traditionnel de contrôle pour s'imposer comme un partenaire stratégique dans l'amélioration continue de la performance et de la gouvernance[1].

Le **Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)**, bien que principalement connu pour son cadre de contrôle interne, considère l'audit interne comme un mécanisme essentiel pour évaluer l'efficacité des dispositifs de contrôle interne et de gestion des risques. Selon le cadre COSO, l'audit interne fournit une assurance indépendante sur la conception et le fonctionnement des systèmes de contrôle, contribuant ainsi à la réalisation des objectifs stratégiques et opérationnels[2].

D'un point de vue académique, Coram, Ferguson et Moroney (2008) considèrent l'audit interne comme un processus structuré et impartial, destiné à renforcer l'efficience des organisations. Cette activité repose sur une analyse méthodique des dispositifs de gouvernance, des systèmes de contrôle interne et des pratiques de gestion des risques, dans le but d'améliorer les performances globales[3]. Selon Mocanu et Ciurea (2019), l'audit interne constitue un levier essentiel de la gouvernance d'entreprise, en apportant une contribution significative à la performance organisationnelle. Son autonomie fonctionnelle et son rôle de conseil permettent une meilleure maîtrise des processus et une gouvernance plus efficace[4].

[1] Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes (IFACI). (2020). *Définition de l'audit interne*. https://www.ifaci.com/audit-interne/definition-de-laudit-interne/ *(Consulté le 27 Décembre 2024 à 20h00)*

[2] Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). *Internal control—Integrated framework*. Durham, NC: COSO. P.13. https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf

[3] Coram, P., Ferguson, C., & Moroney, R. (2008). Internal audit, alternative internal audit structures and the level of misappropriation of assets fraud. *Accounting & Finance*, 48(4), 543–559. https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2007.00247.x

[4] Mocanu, M., & Ciurea, M. (2019). The role of internal audit in improving corporate governance. *Journal of ublic Administration, Finance and Law*, (15), 123–130
https://www.jopafl.com/uploads/issue15/THE_ROLE_OF_INTERNAL_AUDIT.pdf

Sillero (2000) souligne que l'audit interne dépasse les fonctions purement financières pour s'appliquer à une variété de domaines tels que la gestion des ressources humaines, la conformité réglementaire, ou encore les activités de production. Il s'agit ainsi d'un dispositif transversal de contrôle et d'analyse, qui favorise à la fois l'amélioration des performances et le respect des exigences normatives[1]. Boudriga (2009) rappelle que la révision de 1971 de la Déclaration des responsabilités de l'audit interne, initiée par l'IIA, a marqué une évolution majeure dans la reconnaissance de cette fonction. L'audit interne est alors apparu comme un mécanisme de contrôle indépendant à vocation managériale, chargé d'apprécier la fiabilité et l'efficience des dispositifs de contrôle en vigueur au sein de l'organisation[2].

Jacques Renard (2016), référence majeure dans le champ de l'audit interne, en propose une vision intégrée et stratégique. Selon lui, cette fonction permet à la direction générale d'avoir l'assurance que les activités sont non seulement bien encadrées, mais également alignées sur les objectifs de l'organisation. En évaluant l'efficacité du contrôle interne, l'audit interne contribue à renforcer la capacité des structures à maîtriser leurs risques et à atteindre leurs finalités. Son rôle ne se limite pas à la vérification de la conformité, mais s'étend à l'appréciation de la performance et de l'efficience. Parce qu'elle est placée au cœur de la gouvernance et repose sur l'indépendance et l'objectivité, cette activité constitue un levier de conseil destiné à améliorer les processus et à appuyer les décisions managériales. Sa véritable valeur ajoutée réside dans la qualité des constats formulés et la pertinence des recommandations émises[3].

L'audit interne, qu'il soit défini par des organismes professionnels comme l'IIA, l'IFACI ou le COSO, ou par des chercheurs, est une fonction indépendante, méthodique et stratégique. Il contribue à la transparence, à la performance et à la conformité des organisations, tout en jouant un rôle d'assurance et de conseil. En s'adaptant à des environnements complexes et risqués, l'audit interne favorise la création de valeur et la pérennité des organisations.

[1] Sillero, A. (2000). *Audit et révision légale*. Paris : Éditions ESKA. P. 25-27

[2] Boudriga, Z. (2009). *Audit interne : Organisation et pratique*. Tunis : Collection Azurite. P. 18-20

[3] Renard, J. (2016). *Théorie et pratique de l'audit interne* (9e éd.). Eyrolles, P. 7-17

## 1.3 Les objectifs de l'audit interne : entre contrôle traditionnel et création de valeur

L'audit interne constitue une activité indépendante et objective destinée à évaluer les dispositifs de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle interne. Son rôle central est de renforcer la capacité d'une organisation à atteindre ses objectifs, tout en assurant sa pérennité. Selon l'IIA (2024), *« l'audit interne renforce la capacité de l'organisation à créer de la valeur et à œuvrer pour sa protection »*[1]. Ainsi, il dépasse le simple rôle de vérificateur pour devenir un acteur stratégique au service de la performance globale.

### 1.3.1 Objectifs classiques : sécurité, fiabilité et conformité

Traditionnellement, l'audit interne vise à assurer la solidité du système de contrôle interne. Ses principaux objectifs sont :

- **Protection des actifs** : l'audit vérifie que les ressources sont utilisées efficacement et sécurisées contre les fraudes ou les gaspillages [2].
- **Fiabilité de l'information** : il évalue la qualité des données comptables et financières pour garantir des décisions éclairées [3].
- **Conformité aux exigences légales** : il s'assure que l'organisation respecte les lois, normes et procédures applicables [4].
- **Qualité de la gestion** : pour Mikol, l'audit interne peut aussi *« certifier la qualité des comptes et de la gestion »*, participant à une forme de contrôle interne des performances [5].

Ces objectifs forment le socle d'un audit orienté vers la prévention des risques, la transparence financière et la conformité réglementaire.

### 1.3.2. Objectifs modernes : performance et gouvernance stratégique

[1] Institute of Internal Auditors. (2024). *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*. IFACI . P.15. https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-french.pdf

[2] Institut des Réviseurs d'Entreprises. (s.d.). *Introduction au contrôle interne*. https://www.ibr-ire.be

[3] Institut des Réviseurs d'Entreprises. (s.d.). *Introduction au contrôle interne*. https://www.ibr-ire.be

[4] Institut des Réviseurs d'Entreprises. (s.d.). *Introduction au contrôle interne*. https://www.ibr-ire.be

[5] Mikol, A. (s.d.). Rapport de stage Al Omrane. *PDFCoffee*. https://pdfcoffee.com

Aujourd'hui, l'audit interne s'oriente davantage vers l'accompagnement stratégique :

- **Création de valeur et amélioration continue** : au-delà du contrôle, l'audit propose des recommandations durables. Renard estime que l'auditeur doit *« contribuer à la création de valeur »* en ciblant les causes profondes des dysfonctionnements[1].
- **Pilotage de la performance** : il veille à ce que les objectifs soient clairs, les ressources adéquates, et les indicateurs bien définis[2].
- **Soutien à la gouvernance** : il appuie les organes de gouvernance (comités, CA) en assurant la bonne gestion des risques majeurs[3].
- **Innovation et audit continu** : grâce aux outils technologiques, l'audit interne devient plus réactif, plus précis, et capable d'analyser l'intégralité des transactions en temps réel [4].

L'audit s'impose donc comme un levier d'anticipation et de transformation organisationnelle.

L'audit interne répond aujourd'hui à une double exigence : assurer la fiabilité des pratiques internes tout en soutenant la stratégie. À la fonction de **garant du passé** (contrôle, conformité) s'ajoute celle de **vigie du futur** (création de valeur, conseil). Les normes professionnelles et la littérature (IIA, Mikol, Renard, PwC) soulignent cette évolution vers un audit intégré au pilotage global des organisations.

## 1 .4 Typologies et formes de l'audit interne

### *1.4.1 Évolution du périmètre et rôle de l'audit interne*

L'audit interne a connu une évolution significative au fil des décennies, passant d'une mission strictement centrée sur la conformité comptable à une fonction transversale intégrée aux

[1] Renard, J. (2016). *Théorie et pratique de l'audit interne* (9e éd.). Eyrolles. P.7-14.

[2] Renard, J. (2016). *Théorie et pratique de l'audit interne* (9e éd.). Eyrolles. P.7.

[3] Institute of Internal Auditors. (2024). *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*. IFACI. P15. https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-french.pdf

[4] PwC. (2006). *Continuous auditing: on board for faster and better assurance*. https://www.pwc.com

processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle interne[1]. Cette transformation s'explique par la complexification croissante de l'environnement économique et réglementaire, l'émergence des exigences en matière de transparence, ainsi que par l'internationalisation des pratiques de contrôle[2].

Aujourd'hui, l'audit interne est mobilisé comme levier stratégique pour accompagner la performance durable des organisations. Il ne se limite plus à la détection d'anomalies mais intervient en amont dans l'identification des risques émergents, l'analyse des processus critiques, et la formulation de recommandations en matière de pilotage organisationnel[3]. Il devient ainsi un acteur incontournable du dispositif de gouvernance, au service de la création de valeur et de la confiance des parties prenantes.

De plus en plus, l'audit interne est mobilisé comme levier stratégique pour accompagner la performance durable des organisations. Il ne se limite plus à la détection d'anomalies mais intervient en amont dans l'identification des risques émergents, l'analyse des processus critiques, et la formulation de recommandations en matière de pilotage organisationnel. Il devient ainsi un acteur incontournable du dispositif de gouvernance, au service de la création de valeur et de la confiance des parties prenantes.

### *1.4.2 Type d'audit interne selon la fonction*

Selon l'objet des activités auditées, les fonctions d'audit interne peuvent se décliner en plusieurs formes distinctes [4]:

- **Audit comptable/financier :** c'est la forme la plus traditionnelle. Elle vise à vérifier la fiabilité, la régularité et la sincérité des comptes annuels de l'organisation.

[1] Haloui, S. & Chemlal, M. (2023). *Internal Audit: Theoretical literature review*. International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 4(4-1), 408–425.

[2] The Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). *Global Internal Audit Standards* (International Professional Practices Framework, effective January 9, 2025). Altamonte Springs, FL: IIA.

[3] Sandwith, L. (2024, October 10). *Domains I and IV: Purpose and managing the internal audit function*. Wolters Kluwer – Expert Insights. https://www.wolterskluwer.com/en/expert-insights/domains-i-iv-purpose-managing-internal-audit-function

[4] Bertin, E. (Éd.). (2000). *Audit interne: enjeux et pratiques à l'international*. Bordeaux: Presses Universitaires de Bordeaux.

L'auditeur interne évalue la conformité des enregistrements comptables aux normes et règlements applicables (certification de la comptabilité) et analyse les états financiers pour détecter d'éventuelles anomalies.

- **Audit opérationnel :** centré sur l'efficacité de la gestion, il évalue les processus organisationnels et opérationnels de l'entreprise. L'objectif est « l'évaluation des dispositifs organisationnels visant à l'économie, à l'efficience et à l'efficacité des choix effectués dans l'entreprise à tous les niveaux, et/ou l'évaluation des résultats obtenus ».
- **Audit de management :** il porte sur les décisions et politiques de la direction. L'auditeur observe et analyse les choix stratégiques et opérationnels, en mesurant leurs conséquences et en attirant l'attention sur les risques ou incohérences éventuels.
- **Audit social :** spécialisé dans les ressources humaines et l'impact social de l'entreprise, il étudie l'ensemble des éléments sociaux (relations de travail, gestion des carrières, climat social, santé/sécurité, responsabilité sociale) et leurs règles de gouvernance interne et externe. Il constitue une déclinaison de l'audit opérationnel, en se focalisant sur les enjeux humains et sociétaux.
- **Audit stratégique :** au sommet de la hiérarchie des audits, il porte sur la cohérence des grandes orientations de l'entreprise avec sa mission globale. Il suppose une expertise élevée et porte en priorité sur la pertinence des choix à long terme.

### 1.4.3 Type d'audit interne selon l'objet de la mission

Une autre manière de classer les interventions de l'audit interne est d'examiner l'objectif poursuivi par la mission[1] :

- **Audit de régularité (ou de conformité) :** il vérifie que les opérations respectent les lois, règlements, normes et procédures internes.
- **Audit d'efficacité (ou de performance) :** il mesure l'atteinte des objectifs et l'optimisation des ressources.

[1] Bertin, E. (Éd.). (2000). *Audit interne: enjeux et pratiques à l'international*. Bordeaux: Presses Universitaires de Bordeaux.

- **Audit social :** il contrôle le respect des obligations sociales et évalue l'impact des politiques sociales sur le climat interne.
- **Audit stratégique :** déjà présenté ci-dessus, il analyse si les politiques mises en place (diversification, fusions-acquisitions, innovation...) sont cohérentes avec les finalités de l'entreprise.

Les différentes formes fonctionnelles (comptable, opérationnelle, managériale, stratégique, sociale) et les typologies par objectif (régularité, performance, stratégie, social) sont complémentaires dans leur approche. Tandis que les premières distinguent le domaine audité, les secondes précisent l'angle d'analyse. Ensemble, elles permettent à l'audit interne d'examiner l'organisation sous plusieurs aspects (fiabilité comptable, efficience opérationnelle, pertinence managériale, cohérence stratégique, responsabilité sociale) pour remplir sa mission globale d'assurance et de conseil. Cette polyvalence contribue à l'amélioration continue de la gouvernance d'entreprise, du contrôle des risques et de la création de valeur durable.

## Section 2 : Les normes internationales de l'audit interne

L'évolution rapide des environnements organisationnels, marquée par une complexité croissante des risques technologiques, réglementaires, environnementaux, sociaux et de gouvernance (ESG), a conduit l'Institute of Internal Auditors (IIA) à réformer son cadre normatif. Cette réforme s'est concrétisée par la publication, le 9 janvier 2024, des *Global Internal Audit Standards*, destinées à remplacer l'*International Professional Practices Framework* (IPPF) de 2017 [1]. Ce référentiel, effectif à partir du 9 janvier 2025, vise à renforcer la qualité, la cohérence et l'adaptabilité de l'audit interne dans divers contextes, y compris celui des entreprises publiques économiques (EPE) algériennes.

### 2.1 Origine et évolution du cadre IPPF vers les normes 2024

L'IPPF de 2017, bien que robuste, souffrait de limites structurelles. Il comprenait la mission de l'audit interne, sa définition, des principes fondamentaux, un code de déontologie, et des normes divisées en attributs et performance, complétées par des guides d'implémentation[2].

[1] The IIA. (2024). *Global Internal Audit Standards*. The Institute of Internal Auditors. https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

[2] The IIA. (2017). *International Professional Practices Framework (IPPF)*. The Institute of Internal Auditors. https://www.theiia.org/en/standards/international-professional-practices-framework/

Cette fragmentation, combinée à une numérotation complexe, nuisait à la lisibilité et à l'application pratique, particulièrement dans les petites organisations[1]. De plus, l'émergence de nouveaux risques et l'accélération de la digitalisation ont révélé la nécessité d'un cadre plus flexible[2].

La refonte, initiée via le projet IPPF Evolution, a répondu à plusieurs besoins : simplification, intégration des composantes, et alignement sur les exigences modernes de gouvernance et de technologie. Une consultation internationale, impliquant des instituts comme l'IFACI, a permis de recueillir environ 19 000 commentaires, soulignant l'importance d'un cadre accessible et pratique [3]. Les *Global Internal Audit Standards* 2024, fruit de ce processus, regroupent mission, éthique, principes et normes en un document unifié, structuré en cinq domaines, 15 principes et 52 normes[4].

[1] Chartered IIA. (n.d.). *A Quick Guide to the New Global Internal Audit Standards*. https://charterediia.org/learning/chartered-internal-auditor/

[2] KPMG. (2024). *New Global Internal Audit Standards: What you need to know and how to prepare*. https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ae/pdf-2025/04/internal-audit-standards.pdf *(Consulté le 12 Février 2025 à 12h00)*

[3] The IIA. (2023). *A New Evolution: Update on the IPPF Update*. The Institute of Internal Auditors. https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/future-of-the-ippf-evolution/

[4] The IIA. (2024). *Global Internal Audit Standards*. The Institute of Internal Auditors. https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

## Tableau N° 01 : Tableau Comparatif IPPF 2017 vs. Normes Mondiales d'Audit Interne 2024

| Caractéristique | IPPF 2017 (l'*International Professional Practices Framework*) | Normes Mondiales d'Audit Interne (NMAI) 2024 | Différence Clé / Implication |
|---|---|---|---|
| Objectif Général / Orientation | Fournit des orientations pour la pratique professionnelle de l'audit interne. | Vise à élever la valeur, la pertinence et l'impact de l'audit interne ; fournit un cadre pour apporter de la valeur ; permet à l'audit interne de répondre aux demandes en évolution. | Passage d'une orientation générale à un accent proactif et explicite sur la création de valeur et la pertinence stratégique. |
| Éléments Obligatoires | Définition de l'Audit Interne, Code de Déontologie, Principes Fondamentaux, et Normes. | Principes et Normes. | Rationalisation des éléments obligatoires, potentiellement en intégrant les composantes autonomes précédentes dans la nouvelle structure de principes/normes. |
| Nombre de Principes | 10 Principes Fondamentaux. | 15 Principes. | Augmentation du nombre de principes généraux, reflétant potentiellement une portée plus large ou des exigences fondamentales plus granulaires. |
| Approche Sous-jacente | Implicitement plus prescriptive (les NMAI étant explicitement basées sur des principes). | Basée sur des principes, permettant une plus grande flexibilité et adaptabilité. | Passage d'un cadre potentiellement rigide à un cadre qui encourage le jugement professionnel et l'application contextuelle. |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Accent / Focus | Orientation générale pour la pratique. | Accent explicite sur la valeur, la pertinence, les attentes des parties prenantes et un environnement dynamique. | Réorientation stratégique de l'audit interne vers une prestation de valeur proactive et une réactivité aux exigences organisationnelles et externes. |
| Terminologie | Terminologie existante. | Introduit une terminologie nouvelle et mise à jour pour la clarté et la cohérence. | Un affinement conscient du langage pour améliorer la compréhension et réduire l'ambiguïté. |
| Structure des Orientations / Contenus | Incluait des Guides de Mise en Œuvre et des Orientations Supplémentaires. | Inclut des « Exigences » et des « Considérations pour la Mise en Œuvre ». | Une approche différente de la structuration des orientations supplémentaires, potentiellement en les intégrant plus directement aux normes obligatoires. |
| Applicabilité Mondiale et Développement | Implicitement mondiale, mais non explicitement mise en avant comme un principe de conception fondamental | Conçues pour une applicabilité mondiale dans divers environnements, développées par le biais d'une consultation mondiale. | Un accent plus fort et plus explicite sur la pertinence universelle et la large contribution des parties prenantes dans le processus de développement. |

## 2.2 Présentation des domaines des normes 2024

Les *Global Internal Audit Standards* 2024 sont organisées en cinq domaines, chacun définissant un aspect clé de l'audit interne[1]:

1. **Mission de l'audit interne** : Ce domaine articule la finalité de l'audit interne, combinant la définition traditionnelle avec un énoncé de mission axé sur la création de

[1] The IIA. (2024). *Global Internal Audit Standards*. The Institute of Internal Auditors. https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

valeur, la protection des objectifs organisationnels et la promotion de l'intérêt public. Il positionne l'audit comme un levier de gouvernance et de performance[1].

2. **Éthique et professionnalisme** : Intégrant le code de déontologie, ce domaine impose des principes éthiques (intégrité, objectivité, confidentialité, compétence) et exige un développement professionnel continu. Il vise à ancrer l'éthique dans la pratique quotidienne[2].
3. **Gouvernance de la fonction d'audit interne** : Ce domaine clarifie les relations entre le chef de l'audit interne (CAE), le conseil d'administration et la direction, en définissant le mandat, l'indépendance et des « conditions essentielles » pour une supervision efficace[3].
4. **Gestion de la fonction d'audit interne** : Il encadre la planification stratégique, la gestion des ressources et l'assurance qualité, imposant une vision à moyen terme (3–5 ans) et un plan d'audit annuel basé sur les risques [4].
5. **Réalisation des activités d'audit interne** : Ce domaine détaille le cycle d'audit, de la planification à la communication des résultats, en mettant l'accent sur l'utilisation des technologies et l'analyse des causes profondes[5].

---

[1] Wolters Kluwer. (2024, January 23). *Understanding the Global Internal Audit Standards: A New Era for Internal Audit*. https://www.wolterskluwer.com/en/expert-insights/understanding-the-global-internal-audit-standards-a-new-era-for-internal-audit *(Consulté le 15 Février 2025 à 11h00)*

[2] The IIA. (2024). *Global Internal Audit Standards*. The Institute of Internal Auditors. https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

[3] Deloitte. (2024). *New Global Internal Audit Standards: Elevating Assurance and Advisory*. https://www2.deloitte.com/us/en/pages/audit/articles/new-global-internal-audit-standards-elevating-assurance-and-advisory.html *(Consulté le 15 Février 2025 à 12h00)*

[4] Deloitte. (2024). *New Global Internal Audit Standards: Elevating Assurance and Advisory*. https://www2.deloitte.com/us/en/pages/audit/articles/new-global-internal-audit-standards-elevating-assurance-and-advisory.html *(Consulté le 15 Février 2025 à 12h00)*

[5] KPMG. (2024). *New Global Internal Audit Standards: What you need to know and how to prepare*. https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ae/pdf-2025/04/internal-audit-standards.pdf *(Consulté le 15 Février 2025 à 12h30)*

Figure N° 01: La Charte d'audit interne




**Source:** The IIA. (2024). *Global Internal Audit Standards*. The Institute of Internal Auditors.

Pour les EPE algériennes, ces domaines soulignent l'importance d'une mission alignée sur la transparence publique, d'une éthique rigoureuse pour prévenir la corruption, d'une gouvernance renforcée via des chartes claires, d'une planification stratégique intégrant les priorités nationales, et d'une exécution modernisée par des outils numériques.

## 2.3 Nouvelles exigences et implications pour la mission d'audit interne

Les normes 2024 introduisent des exigences renforçant le rôle stratégique de l'audit interne[1] :

- **Conditions essentielles (Domaine III)** : Les normes imposent des obligations réciproques entre le CAE, le conseil et la direction, incluant la définition de la stratégie d'audit et le suivi des indicateurs clés[2]. Pour les EPE, cela nécessite une charte formalisée et des réunions régulières avec le conseil.

[1] The Institute of Internal Auditors. (2024). *Global internal audit standards*. https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

[2] Deloitte. (2024). *Global internal audit standards: A unified framework for internal audit excellence*. https://www.deloitte.com/ch/en/Industries/financial-services/perspectives/global-internal-audit-standards.html *(Consulté le 16 Février 2025 à 13h00)*

- **Stratégie pluriannuelle (Domaine IV)** : Le CAE doit élaborer une vision à moyen terme et un plan d'audit annuel basé sur les risques stratégiques [1]. Les EPE devront intégrer des risques publics (ex. fraude, subventions) dans leurs plans.
- **Exigences thématiques** : Des normes spécifiques sur la cybersécurité, l'ESG et la gouvernance informatique seront publiées[2]. Les EPE, notamment dans l'énergie ou les transports, devront s'y préparer.
- **Évaluation qualité externe** : Un EQA tous les cinq ans, avec un auditeur certifié (CIA), est requis [3]. Les EPE devront former leurs auditeurs ou engager des experts certifiés.
- **Éthique renforcée (Domaine II)** : L'accent sur le code de déontologie et la formation continue vise à prévenir les conflits d'intérêts[4]. Les EPE devront organiser des formations éthiques régulières.

Ces exigences repositionnent l'audit interne comme un partenaire stratégique, particulièrement dans les EPE algériennes, où elles favorisent la transparence et la lutte contre la corruption.

## 2.4 Principes fondamentaux et normes de l'audit interne selon les Normes internationales de l'IIA (2024)[5] :

Dans cette partie nous allons aborder en détails les 15 principes de l'audit interne définit par l'IIA, ainsi que les normes associées :

---

[1] Deloitte. (2024). *Global internal audit standards: A unified framework for internal audit excellence*. https://www.deloitte.com/ch/en/Industries/financial-services/perspectives/global-internal-audit-standards.html *(Consulté le 16 Février 2025 à 13h00)*

[2] Deloitte. (2024). *Global internal audit standards: A unified framework for internal audit excellence*. https://www.deloitte.com/ch/en/Industries/financial-services/perspectives/global-internal-audit-standards.html *(Consulté le 16 Février 2025 à 13h00)*

[3] KPMG. (2024). *Global internal audit standards – Practical impacts*. https://kpmg.com/kpmg-us/content/dam/kpmg/pdf/2024/global-internal-audit-standards.pdf *(Consulté le 16 Février 2025 à 13h30)*

[4] The Institute of Internal Auditors. (2024). *Global internal audit standards*. https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

[5] The Institute of Internal Auditors. (2024). *Global internal audit standards*. https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

**1. Faire preuve d'intégrité** L'intégrité est le socle moral de l'audit interne. Elle suppose une conduite irréprochable, une honnêteté intellectuelle constante et le respect inconditionnel de l'éthique professionnelle.

- **Norme 1.1 – Honnêteté et courage professionnel** : L'auditeur agit avec sincérité, loyauté et responsabilité, même lorsqu'il est confronté à des pressions. Il ose exprimer des constats critiques et faire preuve de transparence, même en situation délicate.
- **Norme 1.2 – Attentes éthiques de l'organisation** : L'auditeur doit incarner les valeurs éthiques de l'organisation tout en maintenant une vigilance sur les dérives potentielles. Il agit comme un gardien de l'éthique organisationnelle.
- **Norme 1.3 – Aspects légaux et comportements éthiques** : Toute activité d'audit s'exerce dans le respect des lois, des règlements, et des principes déontologiques. L'auditeur doit refuser toute mission qui pourrait le placer en infraction ou en conflit d'intérêt.

**2. Faire preuve d'objectivité** L'objectivité garantit l'impartialité des missions d'audit. Elle implique une indépendance de jugement, sans favoritisme ni influence indue.

- **Norme 2.1 – Objectivité individuelle** : L'auditeur agit de manière impartiale, en évitant toute implication personnelle susceptible d'altérer son jugement.
- **Norme 2.2 – Garantir l'objectivité** : La fonction audit met en place des mécanismes (ex : déclaration annuelle d'intérêts) pour prévenir les biais cognitifs ou relationnels.
- **Norme 2.3 – Signalement des atteintes à l'objectivité** : Tout risque ou situation affectant l'objectivité doit être immédiatement signalé à la hiérarchie ou au Conseil, pour garantir la crédibilité des résultats.

**3. Faire preuve de compétence** La compétence de l'auditeur est un gage de professionnalisme, d'efficience et de pertinence dans les recommandations formulées.

- **Norme 3.1 – Compétence** : L'auditeur maîtrise les techniques, méthodes et outils nécessaires à la réalisation de ses missions. Il adapte ses compétences aux spécificités des environnements audités.
- **Norme 3.2 – Formation professionnelle continue** : Pour rester performant, l'auditeur suit un programme de formation permanente (veille normative, outils numériques, cybersécurité, etc.).

**4. Pratiquer avec conscience professionnelle** Cette pratique suppose une attitude rigoureuse, disciplinée et responsable face aux engagements de la mission.

- **Norme 4.1 – Conformité aux normes** : L'auditeur applique les normes internationales, même lorsqu'elles dépassent les exigences internes.
- **Norme 4.2 – Conscience professionnelle** : Il s'engage à respecter les délais, à produire un travail documenté et à s'assurer de la fiabilité des preuves recueillies.
- **Norme 4.3 – Scepticisme professionnel** : L'auditeur adopte une posture critique, sans tomber dans la suspicion excessive. Il remet en question les informations incohérentes et vérifie leur validité.

**5. Préserver la confidentialité** La discrétion est essentielle pour préserver la confiance et éviter la divulgation d'informations sensibles.

- **Norme 5.1 – Utilisation de l'information** : L'information recueillie est utilisée uniquement à des fins professionnelles, dans le cadre strict de la mission.
- **Norme 5.2 – Protection de l'information** : L'auditeur applique des mesures de sécurité pour protéger les données (cryptage, accès restreint, conservation sécurisée).

**6. Autorité conférée par le Conseil** Le Conseil d'administration, ou équivalent, établit la légitimité de la fonction audit et valide son mandat.

- **Norme 6.1 – Mandat d'audit interne** : Ce document définit les attributions de l'audit interne, ses droits et obligations, ainsi que son champ d'intervention.
- **Norme 6.2 – Charte d'audit interne** : Élaborée et approuvée conjointement avec le Conseil, elle précise le rôle, les responsabilités, et l'indépendance de la fonction audit.
- **Norme 6.3 – Soutien apporté par le Conseil et la direction** : Le Conseil et la direction facilitent la mission de l'audit en garantissant son accès à l'information et en valorisant ses travaux.

**7. Indépendance** L'indépendance garantit que les missions sont réalisées sans interférence hiérarchique ou opérationnelle.

- **Norme 7.1 – Indépendance au sein de l'organisation** : Le responsable de l'audit est rattaché hiérarchiquement au Conseil (ou au comité d'audit), ce qui le met à distance des fonctions opérationnelles.

- **Norme 7.2 – Qualifications du responsable de l'audit** : Il doit posséder une autorité technique et morale suffisante pour mener ses activités en toute autonomie.

**8. Surveillance du Conseil** Le Conseil exerce une mission de suivi, d'évaluation et d'amélioration continue de la fonction d'audit.

- **Norme 8.1 – Relation avec le Conseil** : Le responsable de l'audit doit entretenir un lien régulier, transparent et stratégique avec le Conseil.
- **Norme 8.2 – Ressources** : Le Conseil garantit à la fonction d'audit des ressources adéquates en nombre, en compétences et en outils.
- **Norme 8.3 – Qualité** : La qualité des travaux d'audit est évaluée périodiquement pour identifier les axes de progrès.
- **Norme 8.4 – Évaluation externe de la qualité** : Tous les cinq ans, une revue externe indépendante doit être réalisée pour garantir l'objectivité et la conformité aux Normes.

**9. Planifier de manière stratégique**

- **Norme 9.1 – Compréhension des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle** : L'audit adapte sa stratégie en fonction de l'environnement de gouvernance.
- **Norme 9.2 – Stratégie de l'audit interne** : Une vision pluriannuelle est définie pour couvrir les risques majeurs.
- **Norme 9.3 – Méthodologies** : Des méthodes structurées assurent la cohérence et la qualité des missions.
- **Norme 9.4 – Plan d'audit interne** : Ce plan opérationnel oriente les missions de l'année et est validé par le Conseil.
- **Norme 9.5 – Coordination et utilisation d'autres travaux** : L'audit interne s'appuie sur les travaux d'autres fonctions pour renforcer l'efficience et éviter les doublons.

**10. Gérer les ressources** Une gestion efficace et adaptée des ressources humaines, financières et technologiques est une condition essentielle à la performance durable de la fonction d'audit interne.

- **Norme 10.1 – Gestion des ressources financières** : Le responsable de l'audit interne est tenu de veiller à ce que le budget alloué soit à la fois suffisant et bien utilisé. Il doit

planifier les besoins budgétaires en fonction du plan d'audit, assurer la transparence de la gestion financière, et justifier l'utilisation des fonds auprès du Conseil.

- **Norme 10.2 – Gestion des ressources humaines** : La fonction doit disposer d'un effectif qualifié, en nombre suffisant, et mobilisable selon les priorités stratégiques. Le responsable évalue les compétences nécessaires, recrute ou sous-traite si besoin, et veille à la montée en compétences continue des auditeurs.
- **Norme 10.3 – Ressources technologiques** : Des outils technologiques performants sont essentiels à l'efficacité des missions (logiciels d'audit, outils de data analytics, sécurité des données). Le responsable identifie, acquiert et exploite les technologies adéquates pour répondre aux exigences croissantes de l'environnement numérique.

**11. Communiquer avec efficacité** La communication constitue un levier stratégique de coordination, de transparence et de légitimation de la fonction d'audit auprès des parties prenantes.

- **Norme 11.1 – Établissement de relations et communication avec les parties prenantes** : L'audit interne développe des relations de confiance avec le Conseil, la direction et les services audités. Ces relations sont fondées sur le respect mutuel, l'écoute et la disponibilité.
- **Norme 11.2 – Communication efficace** : Les messages transmis par l'audit doivent être clairs, documentés, compréhensibles et pertinents. Le responsable s'assure que la fréquence et le format de communication sont adaptés à chaque type de destinataire.
- **Norme 11.3 – Communication des résultats** : Les résultats de chaque mission sont présentés de manière fidèle, structurée et objective. Ils reflètent les constats, leur portée, les causes identifiées, et les risques associés.
- **Norme 11.4 – Erreurs et omissions** : Si des erreurs ou omissions sont découvertes après la communication des résultats, elles doivent être corrigées rapidement, avec communication aux parties concernées.
- **Norme 11.5 – Communication relative à l'acceptation des risques** : Lorsque la direction accepte de maintenir un niveau de risque que l'auditeur juge excessif, ce dernier doit formellement informer le Conseil, et en exposer les implications.

**12. Améliorer la qualité** La recherche continue de qualité est un impératif pour maintenir la crédibilité et l'utilité de la fonction d'audit.

- **Norme 12.1 – Évaluation interne de la qualité** : Le responsable de l'audit met en place un programme d'auto-évaluation périodique pour identifier les forces et les faiblesses de la fonction, en lien avec les Normes internationales.
- **Norme 12.2 – Mesure de la performance** : Des indicateurs quantitatifs et qualitatifs sont suivis pour évaluer la performance de l'audit (nombre de missions, délai de réalisation, taux de recommandations acceptées, etc.).
- **Norme 12.3 – Supervision et amélioration de la réalisation de la mission** : Chaque mission est supervisée, relue et évaluée en fonction de critères de qualité et d'efficacité. Des actions correctives sont engagées en cas de non-conformité ou de faiblesse constatée.

**13. Planifier les missions avec efficacité** La planification rigoureuse des missions individuelles permet une mobilisation optimale des ressources et un ciblage pertinent des objectifs.

- **Norme 13.1 – Communication relative à la mission** : Avant le début de la mission, l'équipe d'audit informe les parties prenantes des objectifs, du périmètre, de la méthodologie et des échéances.
- **Norme 13.2 – Évaluation des risques dans le cadre de la mission** : Une analyse des risques spécifiques à la zone auditée permet de prioriser les axes d'investigation et d'ajuster la portée de la mission.
- **Norme 13.3 – Objectifs et périmètre de la mission** : Les objectifs doivent être précis, réalistes et alignés sur le plan d'audit. Le périmètre définit les limites géographiques, fonctionnelles et temporelles.
- **Norme 13.4 – Critères d'évaluation** : Des critères de jugement sont définis pour évaluer les processus, les pratiques ou les résultats. Ces critères doivent être cohérents avec les attentes de la gouvernance.
- **Norme 13.5 – Ressources de la mission** : L'équipe identifie les moyens nécessaires (temps, expertise, outils). Tout écart par rapport aux besoins identifiés est signalé au responsable de l'audit.
- **Norme 13.6 – Programme de travail** : Un programme détaillé est rédigé, incluant les tâches, les échéances, les responsabilités, les outils et les points de contrôle. Il est formellement validé avant le démarrage de la mission.

**14. Réaliser les travaux de la mission** L'exécution des missions repose sur une démarche structurée, fondée sur la collecte de preuves, l'analyse rigoureuse et la documentation complète.

- **Norme 14.1 – Collecte d'informations pour l'analyse et l'évaluation** : Les informations doivent être fiables, suffisantes, pertinentes et obtenues de manière professionnelle (entretiens, observations, analyses de données).
- **Norme 14.2 – Analyses et constats potentiels de la mission** : Les écarts identifiés sont analysés en profondeur pour en comprendre les causes et les effets.
- **Norme 14.3 – Évaluation des constats** : Chaque constat est évalué selon sa gravité, sa fréquence et son impact sur les objectifs de l'organisation. Cette évaluation permet de hiérarchiser les priorités.
- **Norme 14.4 – Recommandations et plans d'action** : Des recommandations concrètes, ciblées et applicables sont formulées. L'auditeur peut accompagner la direction dans la co-construction de plans d'action.
- **Norme 14.5 – Conclusions de la mission** : Un avis global est formulé sur l'efficacité des dispositifs audités. Ce jugement synthétique est appuyé par les preuves et analyses réalisées.
- **Norme 14.6 – Documentation relative à la mission** : Tous les travaux sont documentés de manière exhaustive. Le dossier d'audit permet la traçabilité, la relecture critique, et la preuve de conformité aux Normes.

**15. Communiquer les résultats et suivre les plans d'action** La restitution des résultats et le suivi des actions engagées sont essentiels à la concrétisation de la valeur ajoutée de l'audit interne.

- **Norme 15.1 – Communication des résultats définitifs de la mission** : Le rapport d'audit est rédigé avec clarté, concision et précision. Il met en avant les constats, les recommandations, les risques et les délais d'exécution.
- **Norme 15.2 – Confirmation de la mise en œuvre des recommandations ou plans d'action** : Un processus de suivi est mis en place pour vérifier l'application effective des recommandations. Les retards ou refus sont signalés au Conseil, avec réévaluation des risques associés.

**Section 3 : La pratique de l'audit interne : outils, structure et mise en œuvre**

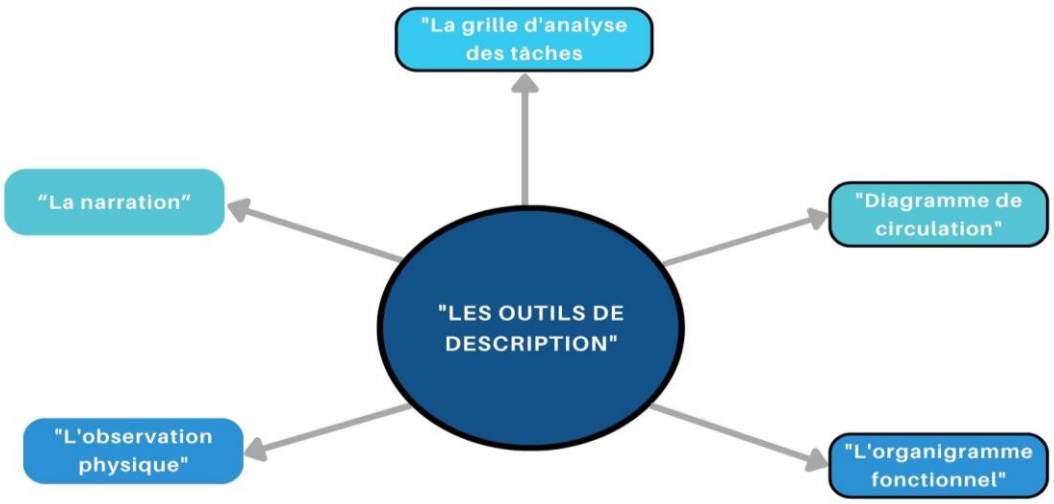
## 3.1 *LES OUTILS DE L'AUDIT INTERNE*[1]

Cette section s'intéresse aux principaux instruments mobilisés dans le cadre de l'audit interne. Ils constituent des outils opérationnels essentiels, permettant de structurer la démarche d'audit. Traditionnellement, ces instruments sont regroupés en trois familles : ceux qui permettent de représenter les processus (description), ceux qui facilitent leur analyse (évaluation), et ceux qui visent à interroger les acteurs ou les données (interrogation).

### 3.1.1 Les outils de description

Les outils de description jouent un rôle essentiel en audit interne, car ils permettent de représenter de manière structurée les processus et l'organisation en place. Parmi eux figurent la narration, le diagramme de flux, l'organigramme fonctionnel, la grille d'analyse des tâches et l'observation sur le terrain[2].

**Figure N°02 : Les outils de description**




Source : Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

#### 3.1.1.1 La description narrative

[1] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

[2] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

Cette méthode consiste à rédiger un exposé structuré retraçant la procédure en place, en s'appuyant sur les informations collectées lors de l'analyse du processus[1].

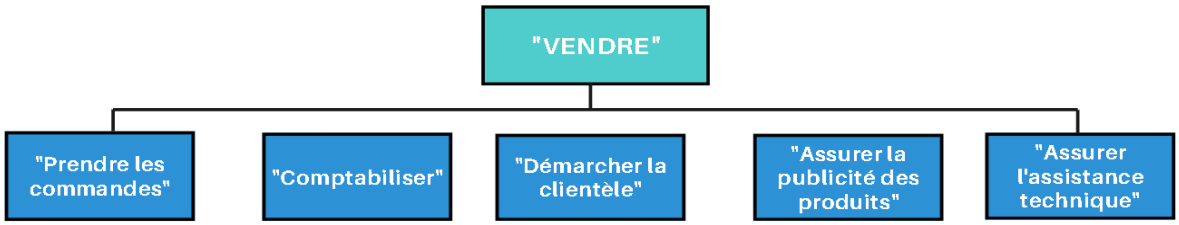
### 3.1.1.2 Diagramme de circulation (Flow Chart)

Le diagramme de circulation, ou *flow chart*, est un outil graphique permettant de visualiser le parcours des documents et des informations entre les différentes fonctions ou services d'une organisation. Il met en évidence leur origine, leur destination et leur mode de transmission. Ce schéma s'appuie sur des symboles normalisés pour représenter les documents, leur flux, leur nombre d'exemplaires, leur classement et leur traitement au sein du processus audité[2].

### 3.1.1.3 L'organigramme fonctionnel

L'organigramme fonctionnel est élaboré par l'auditeur lorsque cela s'avère utile pour clarifier la structure des activités. Il repose sur des données recueillies par observation, entretien ou description de processus. Sa particularité réside dans l'utilisation de verbes dans les cases, représentant les fonctions exercées plutôt que les individus. Ce schéma complète les informations issues de l'organigramme hiérarchique et des analyses de poste, en apportant une vision opérationnelle des responsabilités[3].

**Figure N° 03 : un organigramme fonctionnel d'un département ventes.**




Source : Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

[1] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

[2] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

[3] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

### 3.1.1.4 La grille d'analyse des tâches : séparation de fonction

La grille d'analyse des tâches permet d'établir un lien entre l'organigramme fonctionnel et l'organigramme hiérarchique, en apportant une justification aux analyses de postes. Elle offre une vue instantanée de la répartition des fonctions et aide à identifier d'éventuelles défaillances dans la séparation des tâches. Pour ce faire, l'auditeur élabore un tableau des incompatibilités par procédure, mettant en évidence les fonctions exercées par une même personne. Ce tableau croise, en colonnes, les acteurs ou services concernés et, en lignes, les étapes de la procédure ; une croix signale l'attribution d'une tâche à un acteur donné[1].

Figure N°04: Grille de séparation des tâches des activité d'achat

| FONCTION | Personnes concernées | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | DG | DBP | DAF | SD de l'entité qui exprime le besoin | Directeur de l'entité qui exprime le besoin | Comptable | Resp achat | Magasinier |
| Expression de la DA | | | | X | | | | |
| Approbation de la DA | | | | | X | | | |
| Etablissement du bon de commande | | X | | | | | | |
| Passation commandes | | X | | | | | | |
| Réception des marchandises | | | | | | | X | |
| Rapprochement BC/BL marchandise | | | | | | | X | |
| Rangement des marchandises | | | | | | | | X |
| Imputation comptable | | | | | | X | | |
| Préparation des chèques | | | X | | | | | |
| Signatures des chèques | X | | X | | | | | |

source : Institut Numérique. (s.d.). *Annexe 2 : Grille de séparation des tâches des activités d'achat*. https://www.institut-numerique.org/annexe-2-grille-de-separation-des-taches-des-activites-dachat-51e903d48dce0 (Consulté le 1 juin 2025, à 14h35)

### 3.1.1.5 L'observation physique

L'observation physique consiste à vérifier sur le terrain l'existence et le fonctionnement effectif d'un bien, d'un processus ou d'une opération, à un moment précis. L'auditeur choisit

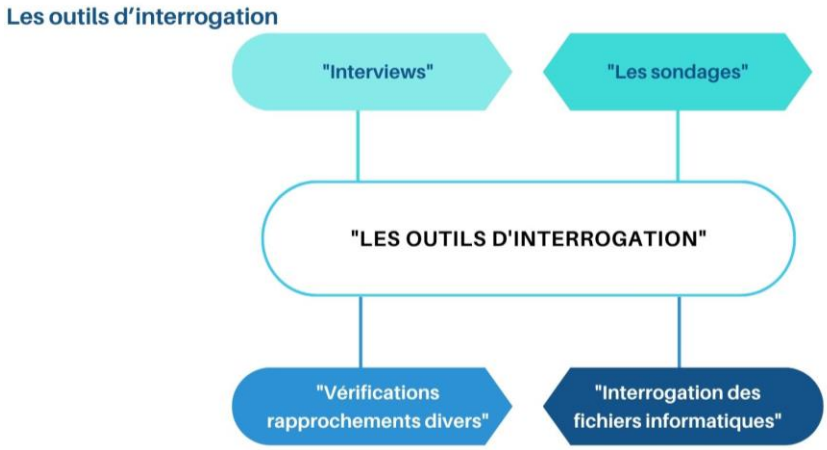
[1] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

le moment de cette observation en fonction de la mission. Cette méthode s'applique à des éléments variés : biens immobiliers (terrains, bâtiments), biens mobiliers (équipements), stocks, pièces justificatives de droits ou créances (contrats, titres), liquidités (espèces, chèques), ainsi qu'à des dispositifs de contrôle comme les systèmes de sécurité ou de surveillance[1].

### 3.1.2 Les outils d'interrogation

Les outils d'interrogation permettent de collecter des informations supplémentaires afin de mieux appréhender les processus étudiés. Ils comprennent notamment les entretiens, les sondages, l'analyse des fichiers informatisés, ainsi que diverses opérations de vérification ou de rapprochement[2].

**Figure N°05 :** Les outils d'interrogation




Source : Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

#### 3.1.2.1 Les sondages

En audit interne, le sondage est une méthode qui consiste à sélectionner un échantillon représentatif d'une population pour l'analyser en détail et en tirer des conclusions applicables à l'ensemble. On distingue les sondages dits « raisonnés », fondés sur un choix ciblé, et les

[1] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

[2] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

sondages statistiques, réalisés de manière aléatoire. Contrairement à une idée reçue, ces derniers ne sont pas rendus inutiles par l'accès aux bases de données informatisées. En effet, certains éléments d'information ne figurent pas dans ces fichiers, leur exhaustivité ou actualisation peut être incertaine, et les besoins de l'auditeur ne justifient pas toujours l'usage de traitements automatisés complexes[1].

#### 3.1.2.2 Les interviews[2]

En audit interne, l'interview est une méthode d'entretien destinée à recueillir des informations, à comprendre des pratiques et à obtenir des explications de la part des acteurs impliqués. Elle apporte une réelle valeur ajoutée à l'analyse en permettant de contextualiser les données collectées.

Sa réalisation s'organise en trois étapes :

- **Avant l'interview** : l'auditeur doit définir clairement l'objectif, le thème et le déroulé de l'interview. Il convient également d'identifier les personnes à interroger, de planifier les modalités pratiques (date, lieu, durée) et de préparer un guide d'entretien structuré.
- **Pendant l'interview** : il est essentiel de se présenter, d'annoncer les objectifs et de noter rigoureusement les réponses. L'auditeur doit adopter une posture neutre, favoriser l'expression de l'interviewé, reformuler si nécessaire et faire preuve de tact et d'écoute active.
- **Après l'interview** : un compte rendu doit être rédigé rapidement, en mettant en évidence les éléments les plus pertinents pour l'analyse, sans nécessairement reprendre l'intégralité des échanges.

#### 3.1.2.3 Interrogation des fichiers informatiques

L'interrogation des fichiers informatiques consiste à exploiter les données contenues dans les supports électroniques de l'entreprise afin d'en extraire des informations pertinentes.

[1] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

[2] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

L'efficacité de cette technique repose sur trois conditions : la fiabilité du fichier analysé, la disponibilité d'outils adaptés et de compétences pour les utiliser, ainsi qu'un équilibre acceptable entre le coût de l'analyse et la qualité des résultats obtenus[1].

#### 3.1.2.4 Vérifications et rapprochements divers

Cette catégorie regroupe les techniques de vérification, de rapprochement entre données internes et externes, ainsi que la confirmation d'informations obtenues auprès de sources tierces[2].

### 3.1.3 Les outils d'évaluation

Les outils d'évaluation mobilisés par l'auditeur interne s'inscrivent dans une démarche logique intégrée à l'approche méthodologique de l'audit. Parmi ces instruments figurent notamment les questionnaires, le Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes (TFFA), ainsi que les Feuilles de Révélation et d'Analyse de Problème (FRAP)[3].

**Figure N°06 : Les outils d'évaluation**




Source : Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

[1] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

[2] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

[3] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

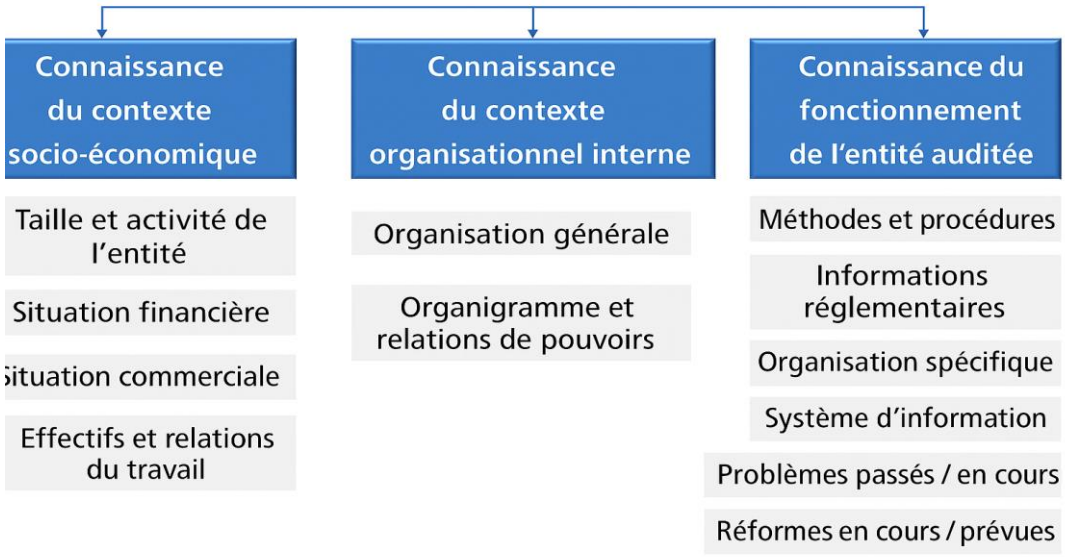
### 3.1.3.1 Les questionnaires[1]

Les questionnaires utilisés en audit interne se répartissent en deux grandes catégories : ceux destinés à la prise de connaissance et ceux relatifs au contrôle interne.

- **Le questionnaire de prise de connaissance**

Le questionnaire de prise de connaissance intervient dès les premières étapes de la mission. Il a pour objectif de recueillir les informations nécessaires à la compréhension du contexte audité, afin de délimiter le périmètre de l'intervention, d'en évaluer l'envergure, et de structurer l'organisation du travail, tout en préparant la suite des investigations.

**Figure N° 07 :** Structure globale du questionnaire de prise de connaissance




Source : Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

- **Le questionnaire de contrôle interne**

Le questionnaire de contrôle interne (QCI) est un outil standardisé composé de questions fermées, auxquelles l'auditeur répond par « oui », « non » ou « non applicable ». Il permet d'identifier rapidement les points forts et les faiblesses d'un dispositif, grâce à une lecture

[1] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

directe des réponses.

Son élaboration suit une démarche rigoureuse en plusieurs étapes :

- **Étape 1** : Dans un premier temps, chaque activité est décomposée en tâches élémentaires.
- **Étape 2** : Ensuite, des objectifs précis de contrôle sont associés à chaque tâche identifiée.
- **Étape 3** : Enfin, les dispositifs nécessaires à l'atteinte de ces objectifs sont définis, et leur existence vérifiée à travers des questions fermées.

Le QCI constitue un outil clé dans la préparation des Feuilles de Révélation et d'Analyse de Problème (FRAP), en fournissant les premières bases du diagnostic.

#### 3.1.3.2 Les FRAP (Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème)[1]

La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème (FRAP) est un outil normé qui structure la réflexion de l'auditeur en vue de formuler une recommandation pertinente. Il s'agit d'un document de travail synthétique dans lequel chaque anomalie observée est formalisée. La FRAP se compose de cinq éléments clés :

- Le **problème**, qui expose le dysfonctionnement identifié,
- Les **faits**, qui en apportent la preuve,
- Les **causes**, qui en expliquent l'origine,
- Les **conséquences**, qui en précisent les impacts,
- Et les **recommandations**, destinées à y remédier.

Son élaboration suit un enchaînement logique en trois étapes : une première phase de rédaction progressive, une seconde phase de validation, et une dernière étape de supervision. Les FRAP offrent plusieurs avantages : elles renforcent la qualité du contrôle interne, facilitent la communication avec les parties concernées et servent de support efficace à la rédaction du rapport d'audit.

[1] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

| | | |
|---|---|---|
| | **FEUILLE DE REVELATION ET D'ANALYSE DES PROBLEMES** | **Direction de l'Audit**<br>Audit Interne |

| | |
|---|---|
| Fait par : Karim Ben Massaoud……<br>Le : ……04/12/2013……. | Test N° : …G……. |
| Revue par : ……<br>Le : …….. | |

**Problème :**

Le manque de contrôle des opérations et l'insécurité concernant la trésorerie de l'entreprise

**Constat :**

-La tenue de plusieurs comptes inactifs.

-L'utilisation de plusieurs chéquiers par différentes personnes.

-Une personne devenue externe à l'entreprise peut toujours signer des chèques.

- Une seule personne établie plusieurs tâches en comptabilité pour un seul compte sans prêter attention aux autres comptes propres à la société.

**Causes :**

Le manque de procédures internes propres à l'entreprise en matière de trésorerie.

**Conséquences :**

Risques d'erreurs de comptabilisation, risques d'insécurité des autres comptes de la société,

Risque de fraude et/ou de détournement de fonds

**Recommandations :**

Création de procédures en matière de trésorerie

Fermeture des comptes inactifs de la société.

Utilisation unique du chéquier de la part d'une seule personne.

Mettre en place des procédures qui visent l'arrêt de tout pouvoir de personnes qui quittent l'entreprise.

### 3.1.3.3 Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes

Le Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes (TFFA) est un outil d'analyse synthétique permettant à l'auditeur d'identifier les atouts et les vulnérabilités d'un processus ou d'une entité. Il repose sur une grille de lecture structurée croisant plusieurs dimensions clés : le périmètre audité, les objectifs de contrôle, les risques associés, les indicateurs pertinents, les observations de l'auditeur, son jugement professionnel ainsi que les conséquences potentielles identifiées. Le TFFA constitue une étape préparatoire essentielle à la construction du programme de vérification[1].

**Tableau N°02: Tableau des Forces et Faiblesses Apparentes (TFFA)**

| Tache | Objectif | Risques | Conséquences | Evaluation |
|---|---|---|---|---|
| Sélection du fournisseur | Choix d'un fournisseur potentiel pour subvenir aux besoins de l'entreprise. | Risque de choisir des fournisseurs non qualifiés | Les prix pratiqués sur le marché est inférieurs à ceux de l'étranger . | Force |
| Envoi de BC au fournisseur | La conformité en quantité et en qualité. | Non-conformité, erreur des références ou des quantités. | Retard dans le processus d'achat. | Force |
| Demande d'achat (pour pièce de rechange) | Exprime un Besoin | Modification des produits ou des quantités après la signature (raturé). | Non respect de la voie hiérarchique. | Faiblesse |

source : Iyoko, D. (2018). *Audit interne, comme levier de la performance dans le management des risques au sein d'une entreprise commerciale : Cas de la REGIDESO S.A.* [Mémoire de licence, Institut Supérieur de Commerce]. Mémoire Online. https://www.memoireonline.com/03/22/12808/m_Audit-interne-comme-levier-de-la-performance-dans-le-management-des-risques-au-sein-d-une-entrepris47.html

## *3.2 Processus de réalisation d'une mission d'audit*

La mission d'audit interne se déploie selon plusieurs étapes fondamentales – la planification, l'exécution, la rédaction du rapport et le suivi des recommandations – chacune nécessitant une rigueur méthodologique et une collaboration étroite avec les différentes parties prenantes. La présente partie examine le déroulement de ce processus, en insistant sur sa contribution

[1] Souei, A. (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. Document préparé par Abderrazek Souei, https://www.exacomaudit.com/ *(Consulté le 10 Avril 2025 à 14h31)*.

stratégique à la création de valeur organisationnelle et son alignement avec les nouvelles exigences normatives de l'IIA.

**Charte d'audit interne**

Avant toute mission, la fonction d'audit interne doit se référer à une **charte d'audit interne** formellement approuvée par le Conseil d'administration ou le comité d'audit, et acceptée par la direction générale. Conformément à la Norme 6.2 du CRIPP, cette charte précise la mission, l'autorité, les responsabilités, l'indépendance fonctionnelle, ainsi que le droit d'accès illimité à toutes les informations pertinentes[1]. Elle encadre également les travaux d'assurance et de conseil, ainsi que les modalités de validation des ressources. Elle doit être périodiquement révisée pour intégrer les évolutions du contexte ou des risques émergents[2].

### *3.2.1 Préparation et planification de la mission*

La planification d'une mission d'audit interne constitue une étape fondamentale du processus, répondant aux exigences du Cadre de référence international des pratiques professionnelles (CRIPP) publié par l'Institute of Internal Auditors (IIA) en 2024. Cette phase vise à garantir que la mission soit alignée sur les objectifs stratégiques de l'organisation et qu'elle traite les risques les plus significatifs de manière structurée et efficiente[3].

#### 3.2.1.1. Compréhension de l'organisation

Les auditeurs internes doivent commencer par acquérir une compréhension approfondie du contexte organisationnel, y compris les stratégies, les objectifs, la gouvernance, la tolérance au risque, les processus et les mécanismes de contrôle internes. Cette compréhension permet de cibler les domaines critiques à auditer et d'orienter la planification de la mission.

#### 3.2.1.2. Évaluation des risques

[1] Institute of Internal Auditors (IIA). (2019). *La charte d'audit interne : un plan d'action pour une assurance réussie*. Altamonte Springs, FL: The IIA.

[2] Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (version française)*. Altamonte Springs, FL: The IIA. P.43 https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

[3] Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (version française)*. Altamonte Springs, FL: The IIA. https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

L'identification et l'évaluation des risques sont essentielles pour prioriser les domaines d'audit en fonction de leur importance relative. Cette évaluation couvre les risques financiers, opérationnels, de conformité, technologiques, etc., et doit être documentée. Les risques sont hiérarchisés selon leur probabilité et leur impact potentiel sur la réalisation des objectifs de l'organisation.[1]

#### 3.2.1.3. Définition des objectifs, de la portée et des critères d'audit

Sur la base de l'évaluation des risques, les objectifs et la portée de la mission sont définis. Les objectifs doivent être précis, mesurables et alignés sur les besoins de gouvernance. La portée précise les activités, sites, processus et systèmes à auditer, en mentionnant toute limitation préalablement convenue avec la direction. Les critères d'audit sont également identifiés à ce stade : ils peuvent inclure les politiques internes, les lois, les règlements ou des référentiels de bonnes pratiques.

#### 3.2.1.4. Développement du programme de travail

L'équipe d'audit élabore ensuite un **programme de travail** détaillé, validé par le responsable de l'audit interne (CAE). Ce programme inclut les activités à réaliser, les critères, les méthodes, les responsabilités, et les échéances. Conformément à la Norme 12.3, ce programme reste évolutif et peut être ajusté en fonction des résultats préliminaires ou de nouveaux risques identifiés en cours de mission[2].

#### 3.2.1.5. Allocation des ressources

Les ressources humaines, financières et techniques nécessaires doivent être estimées et mobilisées. En cas d'insuffisance, le CAE doit informer le Conseil ou ajuster la portée de la mission. L'objectif est de garantir une couverture adéquate, sans compromettre la qualité ni l'indépendance des travaux.

#### 3.2.1.6. Coordination avec d'autres fonctions d'assurance

[1] The Institute of Internal Auditors. (2020). *Practice Guide: Developing a Risk-based Internal Audit Plan*. Lake Mary, FL: The IIA. https://www.theiia.org/en/content/guidance/recommended/supplemental/practice-guides/developing-a-risk-based-internal-audit-plan/

[2] Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (version française)*. Altamonte Springs, FL: The IIA. P.95 https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

La coordination avec les auditeurs externes, les services de conformité ou de contrôle interne permet d'optimiser les synergies, d'éviter les redondances et d'assurer une couverture complète des risques. Cette approche intégrée renforce la valeur ajoutée de la fonction d'audit interne.

#### 3.2.1.7. Validation et communication du plan de mission

Une fois le plan établi, il est soumis à la direction et au comité d'audit pour approbation. Ce processus inclut un échange de feedback afin d'assurer l'alignement stratégique. La version finale est communiquée aux parties concernées et constitue la base de référence pour l'exécution de la mission.

#### 3.2.1.8. Suivi dynamique et communication des ajustements

L'environnement de contrôle évoluant en permanence, les risques doivent être évalués de manière continue. Toute mise à jour du plan de mission est communiquée aux parties prenantes concernées afin de maintenir la transparence et l'agilité de la démarche d'audit.

### *3.2.2 Exécution des travaux d'audit*[1]

L'exécution d'une mission d'audit interne selon les normes IIA 2025 nécessite une approche méthodique et rigoureuse pour garantir que les objectifs de la mission sont atteints et que les résultats sont fiables et actionnable

#### 3.2.2.1. Mise en œuvre du programme de travail

La mise en œuvre du programme de travail est la première étape de l'exécution, où les auditeurs collectent des informations pertinentes, fiables et suffisantes, comme stipulé par la Norme 14.1 des *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*. Cette collecte s'appuie sur une variété de techniques, incluant les entretiens avec les parties prenantes, l'examen de documents, les observations sur site, les tests sur données et l'utilisation d'outils informatiques d'analyse. À chaque étape, les auditeurs pratiquent le scepticisme professionnel, vérifiant la fiabilité des sources et recherchant des éléments

[1] Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (version française)*. Altamonte Springs, FL: The IIA. P.111 https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

probants indépendants pour garantir la robustesse des données collectées. Cette approche systématique permet de constituer une base solide pour les analyses ultérieures.

#### 3.2.2.2. Analyse et formulation des constatations

Une fois les informations collectées, elles sont analysées pour identifier les écarts entre les critères définis (état désiré) et les conditions actuelles, conformément à la Norme 14.2. Cette analyse vise à détecter les dysfonctionnements ou les faiblesses dans les processus audités. Chaque constatation potentielle est ensuite évaluée pour déterminer son caractère significatif, en tenant compte de la probabilité des risques et de leur impact sur la gouvernance, la gestion des risques et les contrôles internes, comme requis par la Norme 14.3. Les auditeurs collaborent étroitement avec la direction pour identifier les causes profondes des écarts et leurs effets, priorisant les constatations selon des méthodologies établies. Cette collaboration renforce la pertinence des constatations et facilite l'acceptation des recommandations par les parties prenantes.

#### 3.2.2.3. Évaluation des constatations

L'évaluation des constatations consiste à déterminer si elles nécessitent des recommandations ou des actions correctives. Les auditeurs travaillent avec la direction pour élaborer des plans d'action visant à atténuer les risques identifiés et à améliorer les processus. Cette étape exige une analyse rigoureuse pour s'assurer que les mesures proposées sont adaptées aux besoins de l'organisation et alignées sur ses objectifs stratégiques. La Norme 14.3 souligne l'importance de considérer la matérialité des constatations et leur impact potentiel sur l'organisation.

#### 3.2.2.4. Formulation des recommandations

Les auditeurs formulent des recommandations claires, concises et actionnables pour répondre aux problèmes identifiés. Ces recommandations sont discutées avec la direction pour garantir leur faisabilité et leur acceptabilité, favorisant ainsi leur mise en œuvre effective. La clarté et la précision des recommandations sont essentielles pour permettre aux parties prenantes de comprendre les actions nécessaires et de les intégrer dans leurs processus opérationnels.

#### 3.2.2.5. Conclusion de la mission

À l'issue de l'analyse, une conclusion est formulée, résumant la signification globale des constatations et évaluant l'efficacité des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôles. Pour les missions d'assurance, cette conclusion inclut un jugement explicite sur l'efficacité des contrôles, conformément aux normes applicables. Cette étape fournit une

synthèse des résultats de l'audit, offrant une perspective claire sur les forces et les faiblesses des processus audités.

#### 3.2.2.6. Documentation

Tous les travaux réalisés, y compris les analyses, les constatations et les conclusions, doivent être documentés de manière exhaustive, comme requis par la Norme 14.6. La documentation doit être suffisamment détaillée pour permettre à un réviseur informé et compétent de reproduire l'audit et d'aboutir aux mêmes résultats. Elle est revue et approuvée par le directeur de l'audit interne (CAE) et conservée conformément aux politiques de l'organisation. Les informations sensibles sont traitées avec confidentialité et intégrées dans les dossiers de travail pour garantir leur protection.

#### 3.2.2.7. Supervision continue

La supervision de la mission est assurée de manière continue par un responsable ou superviseur d'audit, conformément à la Norme 12.3. Cette supervision inclut des revues régulières, des retours d'information et des ajustements pour garantir que le travail respecte les normes et que les constatations sont de haute qualité. Le superviseur vérifie l'adéquation des méthodes utilisées, la complétude du programme de travail et la robustesse des éléments probants, contribuant ainsi à l'amélioration continue de la mission.

### 3.2.3 Rédaction et communication des résultats[1]

À l'issue de l'exécution, les auditeurs internes rédigent un rapport définitif clair, complet et professionnel, conformément à la Norme 15.1. Ce rapport présente les résultats finaux de la mission, structurés comme suit : une introduction rappelant le périmètre, les objectifs et la méthodologie ; les constats, incluant les écarts identifiés, l'analyse des causes, leur impact et leur priorisation ; les recommandations, proposant des actions correctives élaborées en concertation avec la direction ; et une conclusion générale, offrant un jugement professionnel sur l'efficacité globale des processus audités. Le rapport doit être objectif, exact et clair, et toute limitation de la mission doit être explicitement mentionnée pour garantir la transparence.

Le rapport est revu et approuvé par le directeur de l'audit interne (CAE) avant d'être distribué aux parties prenantes appropriées, telles que la direction et le conseil d'administration. Son

[1] Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (version française).* Altamonte Springs, FL: The IIA. P.111 https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

format et son style peuvent varier en fonction du public, mais il doit inclure le contexte, les points forts et les limites, tout en respectant les normes et les processus d'assurance qualité. Si le rapport ne respecte pas les normes, cela doit être divulgué avec une explication de l'impact.

3.2.4 le suivi de la mise en œuvre des recommandations

Après la rédaction, les auditeurs assurent le suivi de la mise en œuvre des recommandations, conformément à la Norme 15.2. Ce suivi, basé sur les risques, utilise des enquêtes, des évaluations de suivi et un système de suivi pour confirmer que les plans d'action sont exécutés. Si la mise en œuvre est retardée, les auditeurs documentent les explications, discutent avec le CAE et évaluent si les risques résiduels dépassent les niveaux de tolérance, escaladant si nécessaire. Ce processus soutient la gestion continue des risques et l'amélioration des processus, assurant que les recommandations produisent les résultats attendus.

## *Conclusion du Chapitre*

En somme, ce premier chapitre a permis d'explorer les dimensions essentielles de l'audit interne, tant sur le plan conceptuel que sur le plan organisationnel. L'étude des fondements théoriques a mis en évidence l'évolution progressive de la fonction, de ses origines de contrôle vers un rôle plus global d'évaluation et de conseil. L'examen du cadre normatif et méthodologique a souligné l'importance des référentiels professionnels dans l'harmonisation des pratiques et dans la garantie de la qualité des missions.

Ces éléments théoriques et organisationnels constituent le socle indispensable à l'analyse du rôle concret de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance des entreprises, qui fera l'objet des chapitres suivants.

# Chapitre 2 :
# Le cadre conceptuel et application la gouvernance d'entreprise

# Chapitre 2 : Le cadre conceptuel et application la gouvernance d'entreprise

## Introduction du Chapitre

Face aux scandales financiers des dernières décennies et à la complexification des environnements économiques, le concept de gouvernance d'entreprise s'est imposé comme un levier incontournable pour restaurer la confiance des parties prenantes et assurer une gestion responsable et durable des organisations. Reposant sur un ensemble de mécanismes, de principes et d'acteurs, la gouvernance vise à encadrer les relations entre les différents pôles de pouvoir au sein de l'entreprise, tout en garantissant la transparence, l'intégrité et la performance globale.

Ce chapitre propose d'explorer la notion de gouvernance d'entreprise dans sa profondeur et sa diversité. La première section en retrace les origines, les principales définitions et les conditions de son émergence en tant que cadre de référence international. La deuxième section est consacrée à l'étude des différents participants à la gouvernance (actionnaires, conseil d'administration, direction, etc.) ainsi qu'aux mécanismes internes et externes qui en assurent l'efficacité. Enfin, la troisième section s'attache à analyser les spécificités de la gouvernance au sein des entreprises publiques économiques (EPE) en Algérie, en mettant en lumière les défis structurels, institutionnels et managériaux qui en freinent la mise en œuvre optimale.

Ce chapitre vise ainsi à fournir un cadre analytique solide pour comprendre les enjeux contemporains de la gouvernance, dans une perspective à la fois universelle et contextualisée.

## Section 1 : le cadre théorique de la gouvernance d'entreprise

### 1.1 Étymologie et évolution du mot "gouvernance"

L'étude de l'étymologie du terme *gouvernance* constitue un préalable fondamental à la compréhension de ses usages contemporains dans les domaines économique, politique et managérial. En retraçant l'évolution linguistique et sémantique de ce terme, il est possible de mieux appréhender les fondements conceptuels de la gouvernance dans le contexte actuel, notamment en lien avec la notion de pilotage stratégique des organisations.

### 1.1.1. Origines antiques :

L'origine du mot « gouvernance » remonte à la Grèce antique, à travers le verbe *kubernân* (κυβερνᾶν), signifiant littéralement « diriger un navire ou un char »[1]. C'est Platon qui, dans son dialogue *Le Politique*, a utilisé ce terme de manière métaphorique pour désigner l'art de diriger les affaires humaines, comparant le rôle du gouvernant à celui d'un pilote guidant la cité avec prudence, compétence et responsabilité[2]. De cette racine grecque découle le verbe latin *gubernare*, qui donnera naissance à *gubernantia*, terme à l'origine de nombreux mots dans les langues européennes modernes, tels que *gouverner*, *gouvernement* et *gouvernance* en français, ou encore *governance* en anglais [3].

### 1.1.2. Approche médiévale et premiers usages administratifs

En français, le mot « gouvernance » apparaît dès le XIII$^{e}$ siècle, dans le sens de « manière de gouverner ». À partir de la fin du XVe siècle, il est également utilisé pour désigner certaines circonscriptions administratives situées dans le nord de la France. Toutefois, l'usage du terme décline progressivement, notamment en France et au Portugal, en raison de son association avec les structures de l'Ancien Régime[4]. Ce recul du terme laisse place à des vocables plus institutionnels comme « gouvernement », qui s'impose durablement dans le langage politique et administratif.

[1] Chantraine, P. (2009). *Dictionnaire étymologique de la langue grecque : Histoire des mots*. Éditions Klincksieck. P 598

[2] Platon. *Le Politique*, trad. Luc Brisson et Jean-François Pradeau. Paris : GF-Flammarion, 2003. P. 119-120

[3] HUYNH-QUAN-SUU, C. (s.d.). *Étymologie du terme "gouvernance"*. Document interne, Service de Traduction.

[4] HUYNH-QUAN-SUU, C. (s.d.). *Étymologie du terme "gouvernance"*. Document interne, Service de Traduction.

### 1.1.3. Renaissance contemporaine : vers une notion globalisée

C'est dans les années 1980 que le terme « governance » refait surface dans la littérature anglo-saxonne, sous l'impulsion de chercheurs en science politique et d'organisations internationales telles que la Banque mondiale, l'ONU et le FMI. Son usage vise à distinguer les nouvelles modalités de gestion publique du terme « government », perçu comme trop centré sur l'appareil étatique[1].

Dans son rapport *Governance and Development*, la Banque mondiale définit la gouvernance comme « les modalités par lesquelles le pouvoir est exercé dans la gestion des ressources économiques et sociales d'un pays »[2]. Cette définition introduit une approche élargie, intégrant des acteurs multiples — pouvoirs publics, secteur privé, société civile — et reposant sur des principes de participation, de transparence, de responsabilisation et d'efficacité.

Cette évolution du concept reflète un glissement vers des modèles de gouvernance « partagée » et « horizontale », qui transcendent les frontières traditionnelles entre sphères publique et privée. Comme l'explique Rosenau (1995), la gouvernance contemporaine se caractérise par la capacité à organiser et réguler des systèmes complexes sans recourir exclusivement à l'autorité étatique[3]. Le Galès (1998) complète cette vision en insistant sur l'émergence de mécanismes de coordination collective dans des espaces fragmentés, où coexistent une diversité d'acteurs et d'intérêts[4]

## 1.2 L'émergence de la gouvernance d'entreprise

Le concept de gouvernance d'entreprise est aujourd'hui devenu un pilier incontournable de la gestion des organisations modernes. Toutefois, son apparition ne s'est pas faite de manière spontanée. Elle est le fruit de plusieurs décennies de transformations économiques, sociales et théoriques qui ont mis en évidence les limites des structures traditionnelles de gestion et les dérives du pouvoir managérial. Cette partie retrace les origines de ce concept en s'appuyant sur des exemples historiques, des cadres réglementaires et les fondements théoriques qui ont accompagné sa montée en puissance.

---

[1] Banque mondiale. (1992). *Governance and Development*. Washington, D.C. P.1

[2] Banque mondiale. (1992). *Governance and Development*. Washington, D.C. P.1

[3] Rosenau, J. N. (1995). Governance in the Twenty-first Century. *Global Governance*, *1*(1), 13-43.

[4] Le Galès, P. (1998). Regulation and Governance in European Cities. *International Journal of Urban and Regional Research*, *22*(3), 482-506.

### 1.2.1. Un concept né d'un besoin de régulation

La gouvernance d'entreprise s'est imposée comme une réponse aux **déséquilibres croissants du pouvoir** entre les différentes parties impliquées dans la vie de l'entreprise. Son émergence est étroitement liée à l'évolution du capitalisme managérial, marqué par la **séparation entre la propriété (actionnaires) et la gestion (dirigeants)**, devenue la norme dans les grandes sociétés cotées[1].

Dès les années 1970, plusieurs **scandales financiers** ont révélé l'insuffisance des mécanismes de contrôle internes aux entreprises américaines. Le cas de **Penn Central**, entre autres, a mis en lumière un grave manque de transparence dans la gestion financière. Ces dérives ont suscité l'attention des régulateurs, notamment celle de la **SEC (Securities and Exchange Commission)**, qui a réagi en imposant de nouveaux dispositifs de surveillance : **création de comités d'audit**, **nomination d'administrateurs indépendants** et adoption de **règles de contrôle plus strictes**[2].

Dans les années 1980, l'**essor des investisseurs institutionnels**, tels que les **fonds de pension** et les **compagnies d'assurance**, a profondément modifié la structure décisionnelle des entreprises. Ces actionnaires puissants ont exigé davantage de **transparence**, de **responsabilité** et de **règles de gouvernance solides** afin de sécuriser leurs investissements à long terme. Parallèlement, les **vagues de déréglementation** et la **financiarisation croissante des marchés** ont accentué la pression sur les entreprises, rendant indispensable la mise en place de **garde-fous efficaces** pour encadrer les décisions stratégiques[3][4].

### 1.2.2. Vers une gouvernance institutionnalisée

[1] Berle, A. A., & Means, G. C. (1932). *The Modern Corporation and Private Property*. New York: Harcourt, Brace and World.

[2] El Assri, S., & Errabih, H. (2023). *L'évolution de la gouvernance d'entreprise : origines, transformations et implications actuelles*. Revue Internationale des Sciences Juridiques et Sociales, (N°4), 118–133.

[3] El Assri, S., & Errabih, H. (2023). *L'évolution de la gouvernance d'entreprise : origines, transformations et implications actuelles*. Revue Internationale des Sciences Juridiques et Sociales, (N°4), 118–133.

[4] Chérief, R. (2023). *La gouvernance d'entreprise : fondements, modèles et enjeux contemporains*. Revue des Sciences de Gestion, (Vol. 48, n° 3), 44–62.

Face à la multiplication des abus (fraudes comptables, conflits d'intérêts, manipulations de marché), plusieurs pays ont institutionnalisé la gouvernance à travers des **lois et codes de conduite**.

Le **Code Cadbury** (1992) au Royaume-Uni marque une étape importante : il propose des normes concrètes pour encadrer la gouvernance des entreprises, telles que la **séparation des fonctions de président et de directeur général**, la mise en place de **comités d'audit**, et la **désignation d'administrateurs non exécutifs**. Ce code est apparu en réaction à plusieurs faillites majeures, notamment celle de **Maxwell Communications**, et a inspiré de nombreux pays à travers le monde[1].

En France, la **loi sur les Nouvelles Régulations Économiques (NRE, 2001)** a introduit des obligations accrues de **transparence financière**, la publication des **rémunérations des dirigeants**, ainsi qu'une meilleure **protection des actionnaires minoritaires**, en clarifiant les rôles et responsabilités des organes de direction[2].

À l'échelle mondiale, l'**OCDE** a publié en 1999, puis révisé en 2015, ses **Principes de gouvernance d'entreprise**, qui font aujourd'hui référence. Ces principes insistent sur les droits des actionnaires, la transparence de l'information, la responsabilité des conseils d'administration, et la prise en compte des **parties prenantes** dans la stratégie de l'entreprise[3].

### 1.2.3. Transformation des équilibres de pouvoir et modèles de gouvernance

Selon Chérief (2023), l'émergence de la gouvernance s'explique aussi par la **réorganisation des rapports de force internes à l'entreprise**. L'arrivée des **actionnaires** comme **troisième pôle de pouvoir**, aux côtés des **syndicats** et des **dirigeants**, a bouleversé la dynamique classique du management. Cela a conduit à une **triangulation du pouvoir**, nécessitant de

[1] El Assri, S., & Errabih, H. (2023). *L'évolution de la gouvernance d'entreprise : origines, transformations et implications actuelles*. Revue Internationale des Sciences Juridiques et Sociales, (N°4), 118–133.

[2] Chérief, R. (2023). *La gouvernance d'entreprise : fondements, modèles et enjeux contemporains*. Revue des Sciences de Gestion, (Vol. 48, n° 3), 44–62.

[3] Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE). (2015). *Principes de gouvernance d'entreprise de l'OCDE et du G20*. OCDE. https://legalinstruments.oecd.org/public/doc/151/151.fr.pdf

nouveaux arbitrages entre **performance économique**, **intérêts sociaux** et **exigences des marchés financiers**[1].

Dans ce contexte, deux grands modèles de gouvernance se sont développés :

- Le **modèle anglo-saxon**, dominant aux États-Unis et au Royaume-Uni, met l'accent sur la **maximisation de la valeur actionnariale** et une gouvernance orientée principalement vers les investisseurs.
- Le **modèle rhénan ou continental**, présent en Allemagne, en France et dans plusieurs pays d'Europe du Nord, repose sur une approche plus **partenariale**, intégrant une diversité d'acteurs (salariés, collectivités, fournisseurs, etc.). Il se caractérise notamment par des mécanismes de **codétermination**, où les **représentants des salariés siègent dans les conseils de surveillance**[2].

Ces deux modèles reflètent des visions différentes du rôle de l'entreprise dans la société, influencées par les **cultures économiques, les institutions nationales et les logiques de création de valeur**.

L'émergence de la gouvernance d'entreprise n'est donc pas un phénomène isolé, mais le **résultat d'un enchevêtrement de transformations** historiques, économiques, réglementaires et théoriques. Elle s'est construite comme une réponse aux **défaillances des mécanismes internes de contrôle**, à la pression croissante des **investisseurs**, et à la nécessité de renforcer la **confiance** dans les marchés financiers. Son institutionnalisation progressive a permis d'établir des **principes universels** tout en laissant place à des **modèles adaptés aux contextes locaux**.

## 1.3 Définition de la gouvernance d'entreprise

La gouvernance d'entreprise est un concept multidimensionnel qui a évolué au fil du temps, influencé par les pratiques institutionnelles, les cadres réglementaires et les réflexions académiques. Cette partie présente une synthèse des principales définitions issues d'organisations internationales, d'institutions nationales et de la littérature académique, afin de proposer une compréhension globale et nuancée du concept.

[1] Chérief, R. (2023). *La gouvernance d'entreprise : fondements, modèles et enjeux contemporains*. Revue des Sciences de Gestion, (Vol. 48, n° 3), 44–62.

[2] *Chérief, R. (2023). La gouvernance d'entreprise : fondements, modèles et enjeux contemporains. Revue des Sciences de Gestion, (Vol. 48, n° 3), 44–62.*

### 1.3.*1. Approches institutionnelles*

Les institutions internationales ont joué un rôle central dans la formalisation des principes de gouvernance d'entreprise, en mettant l'accent sur la transparence, la responsabilité et l'efficacité des mécanismes de contrôle.

Dans ses *Principes de gouvernance d'entreprise*, l'OCDE définit la gouvernance comme l'ensemble des mécanismes assurant la direction et le contrôle des entreprises. Elle repose sur les interactions entre les dirigeants, le conseil d'administration, les actionnaires et les autres parties prenantes. Ce cadre organisationnel permet de fixer les objectifs de l'entreprise, de déterminer les moyens pour les atteindre, et de veiller à l'évaluation continue de sa performance[1].

Cette approche souligne l'importance d'un système structuré de relations et de responsabilités partagées, visant à garantir un pilotage efficace et transparent de l'entreprise.

Dans le secteur bancaire, la gouvernance d'entreprise se définit comme l'ensemble des relations et mécanismes qui encadrent la direction des activités d'une banque. Selon Van Greuning et Bratanovic (2020), elle implique une articulation entre la direction exécutive, le conseil d'administration indépendant, les actionnaires et l'ensemble des parties prenantes. Elle couvre la définition des objectifs stratégiques, la détermination du profil de risque, ainsi que l'alignement des comportements et processus internes avec les principes d'une gestion saine et prudente. La gouvernance bancaire englobe également la conduite opérationnelle dans le respect du cadre réglementaire et du profil de risque établi, tout en veillant à la protection des déposants et des autres acteurs concernés.

Cette approche insiste sur les spécificités propres au domaine bancaire, notamment la centralité de la gestion des risques, la conformité aux normes juridiques, et la préservation des intérêts des parties prenantes[2].

[1] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023* (p. 54). Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr

[2] **Van Greuning, H., & Bratanovic, S. B.** (2020). *Analyzing Banking Risk: A Framework for Assessing Corporate Governance and Risk Management* (4th ed.). Washington, DC: World Bank. P.10

Le rapport Cadbury, rédigé dans le contexte des scandales financiers ayant marqué le Royaume-Uni au début des années 1990, définit la gouvernance d'entreprise comme l'ensemble des mécanismes assurant la direction et le contrôle des sociétés. Cette définition, à la fois concise et structurante, met en évidence le rôle central des structures de pouvoir et de responsabilité dans la supervision des activités d'entreprise[1].

Cette définition souligne que la gouvernance d'entreprise repose avant tout sur des mécanismes structurés de direction et de contrôle. Selon le Global Reporting Initiative (GRI), la gouvernance se matérialise au sein de l'organisation à travers un organe spécifique — tel qu'un conseil ou un comité — chargé d'assurer l'orientation stratégique, la supervision des opérations et l'obligation de rendre compte à l'entreprise mère ainsi qu'aux différentes parties prenantes.[2]

En Algérie, la Charte Algérienne de Gouvernance d'Entreprise conçoit la gouvernance comme une démarche adoptée de manière volontaire par les entreprises, dans le but d'instaurer davantage de rigueur, de transparence et de responsabilité dans leur gestion, leur administration et leurs mécanismes de contrôle. Cette approche élargit la finalité de l'entreprise au-delà des seuls intérêts de ses actionnaires, en intégrant également ceux des administrateurs, des équipes dirigeantes et des parties prenantes externes.

Cette conception valorise l'engagement volontaire des entreprises à instaurer une gouvernance plus inclusive et transparente, orientée vers l'équilibre entre performance économique et responsabilité sociétale.[3]

### 1.3.2. Approches académiques

La littérature académique offre des perspectives variées sur la gouvernance d'entreprise, en mettant l'accent sur les aspects financiers, institutionnels et comportementaux.

---

[1] **Cadbury, A.** (1992). *Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance* (Cadbury Report). London: Gee Publishing. P.15

[2] **Global Reporting Initiative (GRI).** (2006). *Directives pour l'élaboration de rapports de développement durable* (version 3.0). Amsterdam: GRI. P.12

[3] **GOAL 08.** (2009). *Code Algérien de Gouvernance d'Entreprise*. Ministère de la Petite et Moyenne Entreprise et de l'Artisanat (MPMEA), Algérie. P.3

Dans une perspective financière, Shleifer et Vishny considèrent la gouvernance d'entreprise comme l'ensemble des mécanismes par lesquels les apporteurs de capitaux s'assurent que leur investissement sera utilisé de manière efficiente et qu'ils en obtiendront un rendement satisfaisant. Cette approche met en avant la fonction protectrice de la gouvernance à l'égard des investisseurs, en insistant sur la sécurisation des retours financiers attendus.[1]

Selon Gomez, la gouvernance d'entreprise désigne l'ensemble des dispositifs institutionnels, des normes et des pratiques qui encadrent et répartissent les pouvoirs décisionnels au sein des organisations.

Cette conception met l'accent sur l'importance des structures formelles et informelles qui conditionnent la manière dont les acteurs influencent l'orientation stratégique de l'entreprise[2].

Pour Pérez, la gouvernance d'entreprise repose sur un ensemble de mécanismes institutionnels et de comportements organisationnels qui structurent les relations entre les dirigeants et les acteurs concernés par l'avenir de l'organisation. Cette configuration accorde une attention particulière aux parties prenantes disposant de droits légitimes vis-à-vis de l'entreprise, qu'elles soient internes ou externes.

Cette approche insiste sur la dimension relationnelle et comportementale de la gouvernance, en soulignant le rôle des interactions entre les responsables de l'entreprise et les parties prenantes reconnues[3].

Charreaux conçoit la gouvernance d'entreprise comme l'ensemble des dispositifs organisationnels visant à encadrer l'exercice du pouvoir managérial et à orienter les choix stratégiques des dirigeants. Ces mécanismes ont pour fonction de limiter leur marge de manœuvre discrétionnaire et d'influencer les décisions prises dans l'intérêt de l'entreprise.

[1] **Shleifer, A., & Vishny, R. W.** (1997). A survey of corporate governance. *The Journal of Finance, 52*(2), 737–783. https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.1997.tb04820.x

[2] **Gomez, P.-Y.** (2001). *La République des actionnaires: Le gouvernement des entreprises entre démocratie et démagogie*. Paris: La Découverte. P.25

[3] **Pérez, R.** (2003). *La gouvernance de l'entreprise*. Paris: La Découverte. P.18

Cette définition met l'accent sur le rôle des structures internes dans la régulation des comportements décisionnels au sommet de l'organisation.[1]

Cette approche met l'accent sur les mécanismes internes qui encadrent les décisions.

L'analyse croisée des approches institutionnelles et académiques de la gouvernance d'entreprise permet de mettre en évidence la richesse conceptuelle et la diversité des perspectives entourant ce champ d'étude. Les institutions internationales telles que l'OCDE, la Banque mondiale ou encore le GRI ont contribué à formaliser un cadre normatif centré sur la transparence, la responsabilité, l'efficacité du contrôle et la protection des parties prenantes. En parallèle, les travaux académiques ont enrichi le débat en introduisant des dimensions plus théoriques, notamment la régulation du pouvoir managérial, la légitimité des dirigeants, la gestion des conflits d'intérêts et l'articulation entre performance financière et responsabilité sociale.

Certaines définitions, comme celle de Shleifer et Vishny, mettent en avant la perspective actionnariale centrée sur la protection des investisseurs, tandis que d'autres, comme celles de Charreaux ou Pérez, adoptent une approche plus organisationnelle et systémique, intégrant les parties prenantes et les mécanismes de pilotage stratégique. Le modèle algérien, quant à lui, reflète une adaptation locale de ces standards, insistant sur l'engagement volontaire, la transparence et la pérennité des entreprises dans un contexte économique spécifique.

Au terme de cette revue, il apparaît que la gouvernance d'entreprise ne se limite ni à un ensemble de règles juridiques ni à une structure figée de contrôle : elle constitue un **système dynamique d'interactions**, orienté vers la création de valeur durable et l'équilibre entre intérêts divergents.

Enfin, la gouvernance d'entreprise désigne l'ensemble des mécanismes, structures et processus, formels et informels, qui encadrent l'exercice du pouvoir au sein de l'entreprise. Elle vise à garantir l'orientation stratégique, la responsabilité, la performance durable et la régulation des relations entre les dirigeants, les actionnaires et les parties prenantes, dans un cadre éthique, transparent et conforme aux intérêts à long terme de l'organisation.

[1] **Charreaux, G.** (2005). *Gouvernance et création de valeur*. Paris: Économica. P.15

## 1.4 Les principes fondamentaux de la gouvernance d'entreprise

La gouvernance d'entreprise définit les mécanismes par lesquels les sociétés sont dirigées, contrôlées et tenues responsables. Confrontées à des marchés toujours plus complexes, à l'émergence de nouveaux risques et aux impératifs de durabilité, les entreprises ont besoin d'un cadre solide pour inspirer confiance et assurer leur résilience.

**Les Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE**, adoptés initialement en 1999 et mis à jour en 2004, 2015 et 2023, constituent aujourd'hui la référence internationale en la matière. Ces principes se structurent en six chapitres thématiques :

**I –Mise en place des fondements d'un cadre de gouvernance d'entreprise efficace**

« Le cadre de gouvernance d'entreprise devrait concourir à la transparence et à l'équité des marchés ainsi qu'à l'efficience de l'affectation des ressources. Il devrait être compatible avec l'état de droit et garantir une surveillance et une mise en application efficaces. »[1]

**II – Droits et traitement équitable des actionnaires et principales fonctions des détenteurs de capitaux**

« Un cadre de gouvernance d'entreprise devrait protéger et faciliter l'exercice des droits des actionnaires, et assurer un traitement équitable de tous les actionnaires, y compris les actionnaires minoritaires et étrangers. »[2]

**III – Investisseurs institutionnels, marchés boursiers et autres intermédiaires**

« Un cadre de gouvernance d'entreprise devrait 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 d'entreprise. »[3]

**IV – Diffusion de l'information et transparence**

[1] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023* (p. 12). Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr

[2] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023* (p. 17). Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr

[3] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023* (p. 27). Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr

« Un cadre de gouvernance d'entreprise devrait garantir la diffusion en temps opportun d'informations exactes, complètes et compréhensibles, afin de permettre aux actionnaires et aux parties prenantes de prendre des décisions éclairées. »[1]

**V – Responsabilités du conseil d'administration**

« Un cadre de gouvernance d'entreprise devrait 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. »[2]

**VI – Durabilité et résilience**

« Le cadre de gouvernance d'entreprise devrait inciter les entreprises et leurs investisseurs à prendre des décisions et à gérer leurs risques d'une façon qui contribue à la durabilité et à la résilience de l'entreprise. »[3]

**Recommandations spécifiques de l'édition 2023**

La mise à jour des principes introduit également de nouvelles dimensions qui répondent aux défis émergents :

- **Durabilité et résilience** : Les entreprises sont invitées à intégrer les critères ESG (environnementaux, sociaux et de gouvernance) dans leur stratégie, leurs évaluations de risque et leurs mécanismes de reddition de comptes, dans une logique de création de valeur à long terme[4].

[1] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023* (p. 33). Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr

[2] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023* (p. 43). Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr

[3] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023* (p. 54). Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr

[4] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023*. Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr (p. 54-57).

- **Numérisation** : La transition numérique appelle une meilleure maîtrise des technologies de l'information pour renforcer la transparence, la sécurité des données et l'efficacité des dispositifs de gouvernance[1].
- **Rôle accru des investisseurs institutionnels et agences d'évaluation** : Le texte insiste sur l'importance de pratiques responsables de la part des investisseurs, agences de notation ESG et fournisseurs d'indices, qui influencent de plus en plus les comportements des entreprises[2].
- **Concentration de l'actionnariat** : La gouvernance doit s'adapter à la réalité des groupes d'entreprises complexes et veiller à éviter les abus de pouvoir ou les conflits d'intérêts dans les structures fortement intégrées[3].

En définitive, les principes actualisés du G20 et de l'OCDE traduisent une volonté d'adapter la gouvernance d'entreprise aux mutations économiques et sociétales. Ils renforcent les fondements d'une gestion plus responsable, ouverte aux enjeux de durabilité, d'équité et de performance à long terme.

## 1.5 Les théories de la gouvernance d'entreprise

### 1.5.1 Les théories dominantes

#### 1.5.1.1. La théorie des droits de propriété

La théorie des droits de propriété postule que la manière dont sont définis, répartis et protégés les droits d'usage, de contrôle et de transfert sur les actifs jouent un rôle déterminant dans la performance économique et la gouvernance des organisations. Lorsque ces droits sont clairement établis et coûteux à remettre en cause, les agents économiques disposent d'incitations fortes à gérer les ressources de façon optimale et à limiter les comportements opportunistes[4].

---

[1] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023*. Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr (p. 16-17, 42, 52).

[2] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023*. Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr (p. 27-32).

[3] OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023*. Éditions OCDE. https://doi.org/10.1787/734e2284-fr (p. 18, 26-27).

[4] Coase, R. H. (1960). *The problem of social cost*. *Journal of Law and Economics, 3*(1), 1–44.

Ronald Coase a posé les fondements de cette théorie en montrant que, en l'absence de coûts de transaction, l'allocation des ressources demeure efficace quel que soit le détenteur initial des droits[1]. Cependant, dans le monde réel où ces coûts existent, la précision de la définition des droits de propriété et le coût de leur transfert conditionnent fortement l'efficience des échanges.

Alchian et Demsetz (1972) ont prolongé cette réflexion en soulignant que l'entreprise apparaît comme une réponse organisationnelle aux problèmes de mesure et de coût d'information relatifs aux efforts des individus ; ils mettent en avant que des droits de propriété bien attribués et une surveillance adaptée permettent de réduire les coûts d'agence et d'information[2].

Yoram Barzel (1997) approfondit l'analyse en étudiant comment la faisabilité et le coût de faire respecter ces droits (ex. : contrôle, sanctions) influencent les décisions économiques.

Barzel montre que, dans les situations où il est coûteux de protéger ou de transférer un droit, les agents sont moins incités à investir ou à utiliser efficacement les ressources concernées[3].

La théorie des droits de propriété se combine naturellement avec la théorie de l'agence : la structure de propriété affecte directement les coûts d'agence, en définissant les mécanismes par lesquels les propriétaires exercent un contrôle et alignent les intérêts des gestionnaires sur les leurs[4]. Fama et Jensen ont ensuite souligné l'importance de la séparation entre propriété et contrôle, et montré comment des mécanismes de gouvernance – parmi lesquels l'audit interne – deviennent indispensables pour pallier les divergences d'intérêts et garantir la responsabilisation des dirigeants[5].

[1] Coase, R. H. (1960). *The problem of social cost*. *Journal of Law and Economics*, *3*(1), 1–44.

[2] Alchian, A. A., & Demsetz, H. (1972). Production, information costs and economic organization. *The American Economic Review*, *62*(5), 777–795.

[3] Barzel, Y. (1997). *Economic analysis of property rights*. Cambridge University Press.

[4] Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, *3*(4), 305–360.

[5] Fama, E. F., & Jensen, M. C. (1983). Separation of ownership and control. *Journal of Law and Economics*, *26*(2), 301–325.

**Application à l'audit interne**

Dans le contexte algérien, et plus particulièrement au sein des Entreprises Publiques Économiques (EPE), où la propriété peut être diffuse ou étatique, la théorie des droits de propriété justifie pleinement le rôle de l'audit interne. En clarifiant les responsabilités de gestion, en surveillant l'usage des ressources et en renforçant la transparence, l'audit interne constitue un instrument essentiel pour :

- Prévenir l'appropriation indue des actifs,
- Réduire les coûts d'agence et de transaction,
- Assurer un pilotage stratégique conforme aux intérêts des différentes parties prenantes.

### 1.5.1.2. Théorie d'agence[1]

La théorie de l'agence analyse les situations dans lesquelles une personne, appelée le principal, confie à une autre, désignée comme l'agent, la responsabilité de prendre des décisions ou d'accomplir une mission en son nom. Cette délégation de pouvoir, fondée sur un contrat explicite ou implicite, repose sur la confiance, mais engendre également des risques liés à l'asymétrie d'information et à la divergence potentielle des intérêts. Comme l'expliquent Soutenain et Farcet, la relation d'agence naît précisément de cette délégation de responsabilité, généralement motivée par la nécessité de mener à bien une tâche spécifique au profit du mandant.

La relation entre actionnaires et dirigeants constitue une illustration classique de cette dynamique. Dans cette perspective, Ross définit l'agence comme une situation où une partie (l'agent) agit pour le compte d'une autre (le principal), dans un cadre décisionnel précis. Jensen et Meckling approfondissent cette vision en décrivant l'agence comme un contrat par lequel une ou plusieurs personnes (les principaux) confient à un agent la réalisation d'une tâche, en lui transférant une part de leur pouvoir décisionnel.

Ce transfert d'autorité, nécessaire à l'exécution de la mission, donne néanmoins lieu à deux types de risques majeurs. Le premier, identifié comme la sélection adverse (ex ante), survient

[1] Chrief, W. (2023). *La gouvernance d'entreprise : approche théorique*. *Journal of Contemporary Business and Economic Studies*, 6(2), 376–393.

avant la signature du contrat : chaque partie peut posséder des informations qu'elle choisit de ne pas divulguer, entraînant ainsi une prise de décision fondée sur une information incomplète ou biaisée. Le second, désigné comme le risque moral (ex post), émerge après l'accord : l'agent pourrait ne pas agir dans l'intérêt du principal, adoptant au contraire des comportements opportunistes.

Jensen et Meckling soulignent que ces problèmes sont aggravés par l'environnement d'incertitude et l'inégalité d'accès à l'information, qui amplifient les divergences d'intérêts. L'agent, motivé par des intérêts personnels — qu'il s'agisse de rémunération, de prestige ou de pouvoir — peut adopter des comportements contraires aux objectifs du principal, générant ainsi ce que l'on appelle des **coûts d'agence**.

Ces coûts se déclinent en trois grandes catégories :

- **Les coûts de surveillance**, supportés par le principal pour contrôler l'activité de l'agent (par exemple, recours à des commissaires aux comptes ou à des audits internes) ;
- **Les coûts d'engagement**, correspondant aux dépenses assumées par l'agent pour rassurer le principal sur sa loyauté et sa transparence (tels que la publication d'un rapport annuel ou la communication financière) ;
- **La perte résiduelle**, qui représente le manque à gagner pour le principal, lié à l'impossibilité d'obtenir un alignement parfait entre ses objectifs et ceux de l'agent.

Face à ces enjeux, les entreprises sont conduites à mettre en place des **mécanismes de gouvernance** visant à réduire les risques et à favoriser une convergence d'intérêts. Ces dispositifs combinent outils de contrôle et incitations contractuelles (rémunération variable, participation, etc.). Comme le note Mor (année à préciser), une organisation efficace est celle qui parvient à maîtriser ces coûts d'agence, en les maintenant à un niveau aussi bas que possible, voire en les réduisant progressivement.

### 1.5.1.3. La théorie des coûts de transaction

Formalisée initialement par Coase[1] et approfondie par Williamson[1], la théorie des coûts de transaction repose sur le principe que les agents économiques cherchent à organiser leurs

[1] Coase, R. H. (1937). The nature of the firm. *Economica*, 4(16), 386–405.

échanges de manière efficiente en minimisant l'ensemble des coûts associés aux transactions. Ces coûts excèdent le simple prix d'achat ou de vente : ils incluent également les dépenses liées à la recherche d'informations, à la négociation, à la rédaction contractuelle, ainsi qu'au contrôle de l'exécution des accords[2] [3].

Dans cette perspective, l'entreprise peut être perçue comme une réponse organisationnelle aux défaillances du marché. En internalisant certaines transactions, elle cherche à limiter les effets de comportements opportunistes, notamment dans des relations fréquentes ou à forte spécificité. L'arbitrage entre le recours au marché, à la hiérarchie ou à des structures hybrides dépend ainsi du niveau de complexité et d'incertitude entourant les transactions[4]

Appliquée au champ de l'audit, cette théorie éclaire la raison d'être de l'audit interne. Face aux coûts récurrents engendrés par le recours systématique à des auditeurs externes, de nombreuses entreprises ont choisi d'internaliser une partie de leurs dispositifs de vérification. L'audit interne devient dès lors un levier organisationnel visant à rationaliser les dépenses de contrôle, tout en assurant une surveillance continue et mieux intégrée aux objectifs stratégiques de l'entreprise[5]. Il participe ainsi à la mise en place d'une gouvernance efficace, en réduisant les asymétries d'information et en limitant les risques liés aux comportements opportunistes.

### 1.5.2 Approche cognitive de la gouvernance

#### 1.5.2.1. Définition et principes fondamentaux

L'approche cognitive renouvelle la conception classique de la gouvernance d'entreprise en mettant l'accent sur les processus d'apprentissage, d'innovation et de valorisation des connaissances. Contrairement aux approches disciplinaires issues de l'économie néoclassique, qui visent essentiellement à encadrer la latitude décisionnelle des dirigeants, cette perspective

[1] Williamson, O. E. (1975). *Markets and hierarchies: Analysis and antitrust implications*. New York : Free Press.

[2] Ilmane, A. (2009). *Théories économiques des organisations.* Paris : La Découverte.

[3] Le Duff, R. (1999). *Théories des organisations*. Paris : Dalloz.

[4] Ebondo, P., & Pigé, B. (2002). *Économie des organisations*. Paris : Economica.

[5] Benamer, F. (2021). *Apport de l'audit interne à la gouvernance des entreprises : Cas de l'Algérie* (p. 460). HAL Archives Ouvertes. https://hal.science/hal-03258076v1/document

envisage la gouvernance comme un levier de développement des compétences et de gestion des savoirs organisationnels[1].

Selon Charreaux, la gouvernance cognitive considère l'entreprise non seulement comme une construction contractuelle, mais également comme un espace où se structurent, se partagent et se capitalisent les connaissances. Dès lors, la finalité des mécanismes de gouvernance ne se limite plus à la régulation des comportements opportunistes : elle s'étend à la stimulation de l'apprentissage collectif, à la coordination des ressources cognitives et à la création de valeur à travers l'innovation[2].

Sur le plan conceptuel, cette approche repose sur une distinction claire entre **information** et **connaissance**. Comme le précise Loasby, l'information constitue une donnée brute, alors que la connaissance naît d'un processus d'interprétation, structuré par des cadres cognitifs préexistants[3]. Dans cette logique, Charreaux souligne que l'intégration des apports de la finance comportementale et des théories cognitives enrichit l'analyse des conflits d'intérêts et de comportement, en dépassant la vision purement contractuelle de l'entreprise[4].

#### 1.5.2.2. Les fondements théoriques de l'approche cognitive

L'approche cognitive mobilise notamment les travaux portant sur les ressources et les capacités organisationnelles, issus des recherches de Penrose (1959), Wernerfelt (1984), Barney (1986) ainsi que Teece, Pisano et Shuen (1997).

Elle trouve également ses racines dans trois grands courants théoriques :

- **Le courant béhavioriste**, initié par Simon et développé par Cyert et March (1963), qui considère l'entreprise comme une coalition d'acteurs et un espace de décision[5].
- **La théorie des ressources** (Resource-Based View), proposée par Penrose, qui redéfinit l'entreprise comme un portefeuille de ressources stratégiques.[1]

[1] Charreaux, G. (2006). La gouvernance cognitive : une perspective alternative. *Revue des Sciences de Gestion*, (218-219), 117–124.

[2] Charreaux, G. (2002). *Gouvernance d'entreprise, théories et faits*. Éditions EMS

[3] Loasby, B. J. (2001). Cognition, Imagination and Institutions. *Scottish Journal of Political Economy*, *48*(3), 273–291.

[4] Charreaux, G. (2005). Pour une gouvernance cognitive. *Revue Française de Gestion*, *31*(157), 215–238.

[5] Cyert, R. M., & March, J. G. (1963). *A Behavioral Theory of the Firm*. Prentice-Hall.

- **La théorie économique évolutionniste néo-schumpétérienne**, développée notamment par Nelson et Winter, qui souligne l'importance de la dynamique du changement organisationnel.[2]

Ces approches théoriques apportent une lecture enrichie du rôle de la gouvernance en lien avec la gestion des connaissances, des compétences, et de l'innovation.

#### 1.5.2.3. Objectifs et enjeux de la gouvernance cognitive

Dans cette optique, la gouvernance vise à identifier et à mettre en œuvre des investissements rentables favorisant l'efficacité dynamique. Les recherches de Demsetz insistent sur trois objectifs fondamentaux du système de gouvernance :

- Encourager la diversité des expériences ;
- Favoriser les investissements porteurs de résultats riches tout en rejetant les investissements non prometteurs ;
- Optimiser l'acquisition de nouvelles connaissances.[3]
- Prahalad, pour sa part, critique la vision financière classique de la gouvernance, proposant de l'élargir pour inclure la qualité des relations entre dirigeants et investisseurs ainsi que leur potentiel d'amélioration de la performance de l'entreprise[4].

Ces approches mettent en lumière de nouveaux enjeux pour les dirigeants, et notamment pour les directeurs financiers, appelés à accroître la "valeur partenariale" de l'entreprise, c'est-à-dire la valeur créée pour l'ensemble des parties prenantes, tout en assurant une répartition équitable de cette valeur. Ce processus est rendu complexe par la coexistence d'intérêts

[1] Penrose, E. (1959). *The Theory of the Growth of the Firm*. Oxford University Press.

[2] Nelson, R. R., & Winter, S. G. (1982). *An Evolutionary Theory of Economic Change*. Harvard University Press.

[3] Demsetz, H. (1969). Information and Efficiency: Another Viewpoint. *Journal of Law and Economics*, *12*(1), 1–22.

[4] Prahalad, C. K. (1994). Corporate Governance or Corporate Value Added? Rethinking Primacy of Shareholders. *Journal of Applied Corporate Finance*, *7*(2), 40–50.

divergents qui entraîne inévitablement des conflits autour de la distribution des gains issus des ressources spécifiques[1].

Par ailleurs, Argyris et Schön, à travers la théorie de l'apprentissage organisationnel, positionnent l'entreprise comme une organisation cognitive, où la gouvernance est conçue comme un système de contrôle des schémas d'information et de décision partagés, visant à orienter l'allocation des ressources vers la création durable de valeur.[2]

Dans cette optique, la gouvernance doit également intégrer la gestion des conflits cognitifs, notamment lors de la sélection des opportunités d'investissement, ceux-ci pouvant influencer la performance et la durabilité de l'entreprise.

#### 1.5.2.4. Implications organisationnelles

Cette approche a des implications organisationnelles importantes : elle met l'accent sur le "capital organisationnel" représenté par le conseil d'administration et ses comités associés. Ces organes doivent apporter une valeur ajoutée tangible à travers leurs expertises, leurs relations et leur capacité à favoriser l'apprentissage organisationnel.

Le rôle des administrateurs, idéalement indépendants, experts et peu nombreux, est déterminant dans la coordination des ressources et dans la stimulation de synergies créatrices de valeur. En conséquence, les conseils d'administration et les comités stratégiques doivent jouer un rôle actif dans la sélection et la mise en œuvre des projets stratégiques, en valorisant la diversité des expériences et des identités[3].

En somme, l'approche cognitive élargit le champ de la gouvernance en intégrant des dimensions dynamiques, comportementales et organisationnelles, et en soulignant la nécessité d'une meilleure traçabilité de la valeur créée et répartie entre les différentes parties prenantes.

---

[1] Charreaux, G. (2006). La gouvernance cognitive : une perspective alternative. *Revue des Sciences de Gestion*, (218-219), 117–124.

[2] Argyris, C., & Schön, D. (1978). *Organizational Learning: A Theory of Action Perspective*. Addison-Wesley.

[3] Charreaux, G. (2006). *La gouvernance cognitive : une perspective alternative*. Revue des Sciences de Gestion, (218-219), 117-124.

***Section 2 : les participants et les mécanismes de la gouvernance***

***2.1 Les acteurs clés de la gouvernance d'entreprise***

La gouvernance d'entreprise repose sur un ensemble de mécanismes institutionnels et organisationnels visant à encadrer, orienter et contrôler la gestion des entreprises. Toutefois, ces mécanismes ne peuvent fonctionner efficacement sans la participation active de différents acteurs, qui exercent un pouvoir de décision, de contrôle ou d'influence sur la stratégie et le fonctionnement de l'entreprise. Ces acteurs – internes ou externes – forment l'ossature même du système de gouvernance.

En effet, au-delà de la structure juridique ou réglementaire, la gouvernance est avant tout une relation entre parties prenantes, chacune portant des intérêts parfois convergents, parfois divergents, qu'il convient d'arbitrer. Dans cette perspective, il est essentiel d'identifier les principaux pôles de pouvoir au sein de l'entreprise, leur rôle respectif, ainsi que les interactions qui les lient. Cette partie se propose donc d'analyser les composantes fondamentales de la gouvernance d'entreprise : ses structures décisionnelles, ses organes de contrôle, ainsi que les parties prenantes qui y participent ou y sont représentées.

**2.1.1. L'architecture des pouvoirs dans la gouvernance d'entreprise**

La gouvernance d'entreprise repose sur une structuration hiérarchique et fonctionnelle des pouvoirs, visant à garantir une gestion équilibrée, responsable et transparente de l'organisation. Cette architecture permet d'encadrer les décisions stratégiques, d'assurer le suivi des performances, et de prévenir les dérives managériales. Selon une perspective largement reprise par la littérature (Gomez & Korine, 2008 ; Belfellah & Carassus, 2022)[1] [2], on distingue trois grandes sphères d'autorité qui forment le socle du système de gouvernance : le pouvoir souverain, le pouvoir exécutif et le pouvoir de contrôle.

[1] Gomez, P.-Y., & Korine, H. (2008). *Entreprendre et gouverner : Théorie de l'entreprise et gouvernement des organisations*. Paris : Seuil.

[2] Belfellah, K., & Carassus, D. (2022). La gouvernance des organisations publiques : entre contrôle, performance et légitimité. *Revue Française d'Administration Publique*, (181), 103–122.

#### 2.1.1.1. Le pouvoir souverain : l'orientation stratégique de l'entreprise

Le pouvoir souverain est généralement exercé par les propriétaires de l'entreprise, à savoir les actionnaires dans les entreprises privées, ou l'État dans les entreprises publiques. Ce pouvoir représente la source légitime de l'autorité, dans la mesure où il détient le capital et, à ce titre, le droit fondamental d'orienter les choix stratégiques de l'organisation.

Dans les entreprises à capital privé, ce pouvoir se manifeste à travers :

- La désignation des membres du conseil d'administration,
- La validation des grandes décisions en assemblée générale (approbation des comptes, choix stratégiques, fusions, cessions),
- Et le droit de révocation des dirigeants.

Dans le cas des entreprises publiques, ce pouvoir peut être partagé ou encadré par des dispositifs spécifiques. Par exemple, dans les entreprises à gouvernance mixte, comme la SNCF en France, l'État conserve une influence forte via ses représentants au conseil d'administration, aux côtés d'autres acteurs comme les salariés ou des administrateurs indépendants.

La montée en puissance des fonds d'investissement et investisseurs institutionnels (fonds de pension, assureurs, etc.) depuis les années 1980 a également renforcé ce pouvoir souverain, en introduisant de nouvelles exigences de transparence, de performance et de responsabilité de la part des dirigeants.

#### 2.1.1.2. Le pouvoir exécutif : la gestion opérationnelle et managériale

Le pouvoir exécutif est incarné par les dirigeants de l'entreprise : président-directeur général (PDG), directeur général (DG), directeurs exécutifs ou membres du comité exécutif. Ce pouvoir vise à mettre en œuvre la stratégie définie par les actionnaires ou le conseil, tout en assurant la gestion quotidienne de l'organisation.

Ses missions principales comprennent :

- La conduite des opérations courantes (finances, RH, production, marketing, etc.),
- La mobilisation des ressources nécessaires à l'atteinte des objectifs stratégiques,
- La gestion des risques, internes comme externes,
- La représentation de l'entreprise auprès des partenaires, clients, institutions publiques.

Le pouvoir exécutif se trouve au cœur des problématiques soulevées par la théorie de l'agence (Jensen & Meckling, 1976)[1], selon laquelle les dirigeants (agents) peuvent avoir des comportements opportunistes si leur action n'est pas bien encadrée par les détenteurs du pouvoir souverain (principaux). C'est pourquoi ce pouvoir doit être contrebalancé par des mécanismes rigoureux de contrôle et de reddition de comptes.

Dans les grandes entreprises, le pouvoir exécutif s'exerce souvent en collégialité au sein d'un comité exécutif, organe de pilotage stratégique interne présidé par le DG, composé des responsables de fonctions clés.

#### 2.1.1.3. Le pouvoir de contrôle : la supervision et la légitimation

Le pouvoir de contrôle est exercé par des organes de surveillance tels que le conseil d'administration ou le conseil de surveillance (selon la structure de gouvernance choisie), ainsi que par des comités spécialisés (audit, risques, nominations, éthique...).

Ce pouvoir a pour objectif :

- De veiller à la conformité des décisions prises avec les intérêts de l'entreprise et de ses parties prenantes,
- De surveiller les dirigeants et d'évaluer leur performance,
- De garantir l'intégrité des informations financières et opérationnelles diffusées.

Ce pouvoir s'appuie de plus en plus sur une expertise technique, d'où l'importance d'une composition équilibrée du conseil d'administration (membres indépendants, représentants des salariés, spécialistes sectoriels, etc.). L'efficacité du contrôle dépend fortement de la qualité du dialogue entre les organes exécutifs et les organes de contrôle, mais aussi de l'indépendance et de la transparence des processus.

Par exemple, le comité d'audit, obligatoire dans les sociétés cotées, joue un rôle fondamental dans l'évaluation des dispositifs de contrôle interne, l'analyse des états financiers, et le lien avec les auditeurs externes.

[1] Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.

#### 2.1.1.4. Une approche intégrée des fonctions : entreprendre, manager, gouverner

Gomez & Korine proposent une synthèse conceptuelle intéressante de cette architecture à travers trois fonctions fondamentales :

- Entreprendre : proposer une vision, une orientation, prendre des risques (pouvoir souverain),
- Manager : exécuter les plans, coordonner les ressources, produire de la performance (pouvoir exécutif),
- Gouverner : contrôler, réguler, arbitrer les conflits d'intérêts (pouvoir de contrôle).

Ce triptyque permet de saisir non seulement la distribution formelle des responsabilités, mais aussi la logique systémique qui anime la gouvernance d'entreprise. En effet, l'équilibre entre ces trois fonctions conditionne la capacité de l'entreprise à rester performante tout en étant responsable et légitime auprès de ses parties prenantes.

La compréhension de l'architecture des pouvoirs en gouvernance d'entreprise met en évidence une structure hiérarchique et fonctionnelle articulée autour de trois piliers : souveraineté, exécution, contrôle. Ces sphères d'autorité ne sont pas cloisonnées mais interagissent en permanence pour équilibrer la prise de décision, garantir la transparence et prévenir les conflits d'intérêts. Cet agencement constitue le socle de toute gouvernance efficace, tant dans les entreprises privées que publiques[1].

### 2.1.2 Le rôle des parties prenantes dans la dynamique de gouvernance

Le concept de parties prenantes (ou *stakeholders*) occupe une place centrale dans la gouvernance d'entreprise. Il désigne l'ensemble des acteurs qui, de près ou de loin, sont concernés par les activités de l'entreprise et qui peuvent influencer ou être influencés par l'atteinte de ses objectifs. Ces acteurs englobent aussi bien les créanciers, les fournisseurs, les clients, les dirigeants, que les salariés. La définition la plus largement acceptée est celle proposée par Freeman (1984), qui considère les parties prenantes comme « tout groupe ou tout individu qui peut affecter ou être affecté par la réalisation des objectifs d'une organisation »[2].

[1] Gomez, P.-Y., & Korine, H. (2008). *Entreprendre et gouverner : Théorie de l'entreprise et gouvernement des organisations*. Paris : Seuil.

[2] Freeman, R. E. (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Boston: Pitman Publishing

Plusieurs typologies ont été proposées pour catégoriser ces parties prenantes. L'une des classifications les plus communes distingue les parties prenantes internes et externes à l'entreprise[1].

### 2.1.2.1 Les types de parties prenantes

#### *A. Les parties prenantes internes*

Les parties prenantes internes sont celles qui interviennent directement dans la structure de l'entreprise. Elles incluent notamment :

- **Les actionnaires** : En apportant des fonds propres à travers l'achat d'actions, les actionnaires deviennent copropriétaires de l'entreprise. Ils peuvent être des individus ou des institutions financières, et attendent un rendement sous forme de dividendes, en adéquation avec leur investissement et leur niveau de risque[2].
- **Les salariés** : Par leur engagement, leurs compétences et leur performance, les salariés participent activement à la réalisation des objectifs de l'entreprise. En retour, ils attendent une rémunération équitable, des conditions de travail satisfaisantes, ainsi qu'un environnement propice à leur développement professionnel[3].

#### *B. Les parties prenantes externes[4]*

Les parties prenantes externes évoluent en dehors de la structure organisationnelle de l'entreprise, mais entretiennent avec elle des relations directes ou indirectes. On peut citer :

- **Les clients** : Ils recherchent des produits ou services de qualité, à des prix compétitifs, livrés dans les délais impartis et conformes aux standards de sécurité.
- **Les fournisseurs** : Ils attendent de l'entreprise qu'elle honore ses engagements contractuels, tant en termes de volumes de commande, de délais de paiement que de solvabilité financière.

---

[1] Caby, J., & Hirigoyen, G. (2005). *Création de valeur et gouvernance de l'entreprise*. Paris : Éditions Economica. P.126

[2]CNES (2009). *Code algérien de gouvernance d'entreprise* (p. 41). Disponible sur : https://www.ecgi.org

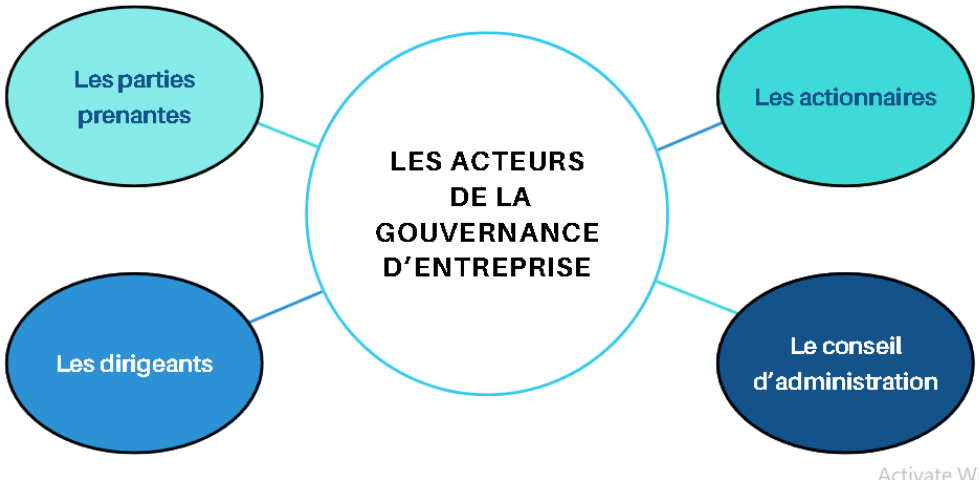
[3] Lycée Bruyères. (s.d.). *Parties prenantes, contre-pouvoirs et gouvernance d'entreprise*. Disponible sur : http://bruyeres-lyc.spip.ac-rouen.fr/IMG/pdf/stakeholders_gouvernance.pdf *(Consulté le 01 Avril 2025 à 15h00)*

[4] Lycée Bruyères. (s.d.). *Parties prenantes, contre-pouvoirs et gouvernance d'entreprise*. Disponible sur : http://bruyeres-lyc.spip.ac-rouen.fr/IMG/pdf/stakeholders_gouvernance.pdf *(Consulté le 01 Avril 2025 à 15h00)*

- **Les établissements financiers (banques)** : Ces institutions fournissent à l'entreprise les moyens de financement nécessaires à ses activités et exigent, en contrepartie, le respect des échéances de remboursement ainsi que le paiement des intérêts convenus.
- **L'État et les collectivités locales** : En tant que partenaires économiques et sociaux, ils attendent de l'entreprise le paiement des impôts, taxes et cotisations sociales. Ils encouragent également les actions en faveur de l'emploi, de la formation et du développement régional.
- **Les associations et ONG** : Ces entités représentent la société civile et veillent au respect de critères éthiques, sociaux et environnementaux. Leurs attentes peuvent concerner la transparence, la responsabilité sociale ou encore la lutte contre la pollution et les inégalités.

Ainsi, la gouvernance d'entreprise moderne implique une prise en compte élargie des intérêts des différentes parties prenantes, au-delà des seuls actionnaires. Ce principe s'inscrit dans une logique de responsabilité globale et de performance durable.

**Figure N°08 : les acteurs de la gouvernance**




Source : réalisé par nous-mêmes en nous basant sur le texte ci-dessous

### *2.2 Les mécanismes de gouvernance d'entreprise*

La gouvernance d'entreprise désigne l'ensemble des mécanismes mis en place pour encadrer la gestion des organisations et réduire les conflits d'intérêts entre les différentes parties prenantes, notamment les actionnaires et les dirigeants. Inspirés des fondements de la théorie

de l'agence et de la théorie des coûts de transaction, ces mécanismes visent à assurer un contrôle efficace et une répartition équilibrée des pouvoirs.

Ils se répartissent généralement en deux catégories : les **mécanismes internes**, intégrés à la structure même de l'entreprise (conseil d'administration, assemblé génerale, politique de rémunération, etc.), et les **mécanismes externes**, issus de l'environnement institutionnel et financier

### 2.2.1 Mécanismes internes de la gouvernance d'entreprise

L'objectif principal des dispositifs de contrôle interne est de garantir les droits des actionnaires et de limiter le risque de perte de leur capital. Lorsqu'ils remplissent efficacement leur rôle de surveillance et protègent les actifs des actionnaires, le risque supporté par ces derniers diminue, ce qui se traduit par une réduction de la prime de risque qu'ils exigent.

On distingue plusieurs leviers de gouvernance interne :

#### *2.2.1.1 Contrôle des dirigeants par les actionnaires*

Les actionnaires confient la gestion de leurs fonds aux dirigeants, tout en craignant que ces derniers, en position dominante, agissent parfois dans leur intérêt propre plutôt qu'au bénéfice de l'entreprise, détournent des ressources ou adoptent des stratégies opportunistes. Ce conflit d'intérêts peut nuire au fonctionnement et à la performance de la firme ; il est donc essentiel de protéger les investisseurs contre de tels comportement[1].

Parmi ces dispositifs figurent l'assemblée générale, le conseil d'administration, le commissariat aux comptes et les plans de rémunération et d'incitation des dirigeants.

##### 2.2.1.1.1 L'assemblée générale

Réunie au moins une fois par an (ordinaire ou extraordinaire), l'assemblée générale regroupe l'ensemble des actionnaires. Elle constitue le principal moment d'information et de décision collective sur la gestion et la santé financière de la société.

[1] Aziez, L., & Koudri, A. (n.d.). *Le conseil d'administration : un mécanisme inefficace de la gouvernance des entreprises publiques économiques (EPE)*. *Les Cahiers du CREAD*, 113–114, 30.

Selon Ebondo Wa Mandzila, le conseil d'administration exerce quatre prérogatives principales[1] **:**

- Il procède à la nomination ou à la révocation des dirigeants et des membres du conseil de surveillance.
- Il décide, après approbation des comptes, de la répartition des bénéfices.
- Il s'abstient, en règle générale, d'intervenir dans la gestion opérationnelle de la société.

L'assemblée générale, quant à elle, a pour vocation d'examiner les comptes annuels, le rapport de gestion des administrateurs ainsi que le rapport du commissaire aux comptes. Une fois le bilan adopté, elle vote une décharge formelle pour les administrateurs et les commissaires concernant l'exercice écoulé.

#### *2.2.1.1.2 Le conseil d'administration*

Pour Williamson (1985), le conseil d'administration constitue un cadre organisationnel destiné à sécuriser les échanges tant entre l'entreprise et ses actionnaires, qui apportent les capitaux, qu'entre l'entreprise et ses dirigeants, détenteurs des compétences managériales[2]. La mission centrale de chaque administrateur est de veiller à la pérennité de l'entreprise et à la création de valeur pour l'actionnaire. Placé au-dessus de la direction opérationnelle, le conseil supervise celle-ci et rend compte de ses décisions à l'assemblée générale[3]**.**

- **Rôles du conseil d'administration**

Le conseil d'administration remplit trois fonctions essentielles[4] :

1. **Orientation stratégique**, en définissant les grandes lignes de la politique de l'entreprise ;
2. **Conseil**, en accompagnant et en évaluant les dirigeants exécutifs ;

[1] Ebondowa Mandzila, E. (2006). *La gouvernance de l'entreprise : une approche par l'audit et le contrôle interne*. Paris : L'Harmattan, p.38.

[2] Charreaux Gérard : « Conseil d'administration et pouvoirs dans l'entreprise ». Revue d'économie financière, n°31,1994.

[3] Collège des administrateurs de sociétés. (2009). *Le conseil d'administration : rôles et responsabilités* (p. 89).

[4] Aziez, L., & Koudri, A. (n.d.). *Le conseil d'administration : un mécanisme inefficace de la gouvernance des entreprises publiques économiques (EPE). Les Cahiers du CREAD*, 113/114

3. **Contrôle**, en garantissant la fiabilité de l'information financière, en nommant les dirigeants, en évaluant leurs performances et en fixant leur rémunération.

➢ **Les missions clés du conseil d'administration**[1]

- Valider les règlements généraux, les orientations stratégiques, le plan d'affaires et les budgets afférents, tout en veillant à leur mise en œuvre par la direction.
- Garantir que la gestion de l'entreprise se fait dans un souci d'économie, d'efficacité et d'efficience.
- Surveiller l'intégrité financière : assurer la qualité et la transparence de l'information financière, approuver et certifier la fiabilité des états financiers, et contrôler l'efficacité du dispositif de contrôle interne.
- Veiller à l'instauration d'un système intégré de gestion des risques.
- Élire et nommer le président du conseil, les administrateurs, ainsi que le président-directeur général et les autres hauts dirigeants, en définissant clairement leurs responsabilités et leur périmètre d'autorité.
- Constituer les comités spécialisés du conseil et en définir les mandats.
- Fixer la rémunération des hauts dirigeants et les critères d'évaluation de leurs performances.
- Rendre compte aux actionnaires de la performance globale de l'entreprise.

➢ **Caractéristiques du conseil d'administration**

Pour exercer un contrôle effectif sur les dirigeants, le conseil doit notamment être indépendant, composé d'administrateurs compétents et veiller à la séparation des fonctions de président et de directeur général. En effet, cumuler ces deux postes crée une dualité décisionnelle et de supervision, ce qui peut affaiblir son rôle de contrôle.

### *2.2.1.1.3 Les régimes de rémunération :*

Les systèmes de rémunération visent à offrir une compensation équitable et attrayante afin de fidéliser des dirigeants compétents tout en les incitant à prendre des décisions créatrices de valeur pour les actionnaires. Pour atténuer les conflits d'agence entre ces deux parties, trois types de rémunération sont généralement mis en place : les primes liées à la performance,

[1] Collège des administrateurs de sociétés. (2009). *Le conseil d'administration : rôles et responsabilités* (p. 89).

l'attribution d'actions et les options d'achat d'actions. Dans les entreprises cotées, chaque forme de rémunération répond à un enjeu particulier de gouvernance[1].

#### *2.2.1.1.4 Le commissaire aux comptes :*

Conformément à la loi n° 10-01 du 29 juin 2010, le commissaire aux comptes est « toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes »[2]. Ses fonctions se déclinent en trois volets principaux[3] :

1. **Mission permanente de contrôle**

   Le commissaire aux comptes veille en continu à la fiabilité de la situation financière et comptable de l'entreprise : il examine les comptes annuels, contrôle la régularité et la sincérité des écritures, et vérifie la cohérence des informations publiées dans le rapport de gestion et les documents destinés aux actionnaires. À l'issue de ces vérifications, il peut certifier les comptes sans réserve, les refuser ou formuler des réserves.

2. **Mission d'information**

   Il informe l'assemblée générale des actionnaires sur la situation de la société et certains aspects de sa vie sociale, contribuant ainsi à la transparence de la gouvernance.

3. **Mission d'alerte**

   Dès qu'il constate des faits susceptibles de compromettre la continuité d'exploitation ou d'affecter gravement les capitaux propres, il alerte immédiatement les dirigeants et, si nécessaire, les actionnaires.

### *2.2.1.2 Les mécanismes de contrôle des dirigeants par les salariés :*

Les salariés disposent d'informations internes souvent inaccessibles aux dirigeants et administrateurs, ce qui les positionne comme parties prenantes clés dans la réussite de

[1] Brouard, F., & Di Vito, J. (2008). *Identification des mécanismes de gouvernance applicables aux PME* [Communication présentée au CIFEPME 2008].

[2] Loi n° 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et comptable agréé, Article 22.

[3] Ebondowa Mandzila, E. (2006). *La gouvernance de l'entreprise : une approche par l'audit et le contrôle interne*. Paris : L'Harmattan, p. 39.

l'entreprise, leur emploi et leurs revenus en dépendant. De facto, s'instaure une surveillance mutuelle tacite : chacun – dirigeants comme employés – veille aux actions de l'autre. Par ailleurs, l'union des salariés via les syndicats renforce leur capacité de pression collective[1].

### *2.2.2 Les mécanismes de gouvernance externe*

Les mécanismes externes se caractérisent par leur émergence spontanée, sans nécessiter d'étude préalable ni de mise en place spécifique par l'entreprise. Ils encadrent toutefois l'action des dirigeants en restreignant leur marge de manœuvre, au bénéfice des propriétaires (actionnaires)[2]. Parmi ces dispositifs figurent, notamment, le marché des biens et services et le marché financier.

#### 2.2.2.1 Le marché des biens et services

Le marché des biens et services impose aux entreprises une discipline économique constante. Dans un environnement concurrentiel non protégé — c'est-à-dire sans monopole ni protection réglementaire excessive — les entreprises doivent maintenir un haut niveau de performance, tant sur le plan économique que social, pour conserver leur part de marché et assurer leur pérennité.

La pression concurrentielle inhérente à ce marché oblige les entreprises à proposer des produits ou services de qualité, à des prix compétitifs, tout en innovant et en maîtrisant leurs coûts. En cas de défaillance — qu'il s'agisse d'une mauvaise stratégie commerciale, d'une politique de prix inadéquate, d'un défaut de qualité ou d'un manque d'innovation — l'entreprise risque une perte de parts de marché, des difficultés financières croissantes, et potentiellement la faillite. Ainsi, la crainte de l'exclusion du marché agit comme un puissant levier de discipline sur les dirigeants.

**Demsetz** met en évidence le rôle de la concurrence comme mécanisme de contrôle des comportements managériaux. Selon lui, lorsque les dirigeants détournent les ressources de l'entreprise pour poursuivre des objectifs personnels — tels que la recherche de prestige, le confort personnel ou la protection de leur position — cela se traduit par une baisse de

[1] Prémont, A. (2016). *Étude des liens entre les caractéristiques du conseil d'administration et la performance de l'entreprise : Application aux contextes belges et français* (Mémoire de master). Université de Liège, École de gestion.

[2] MIMOUNI, Y. (2011). *Le développement des PME et la bonne gouvernance* (Thèse de Magister en gouvernance d'entreprises, Université Abou-Bakr Belkaïd – Tlemcen). p. 19.

compétitivité et expose l'entreprise à la sanction du marché[1]. Dans ce contexte, la concurrence oblige les dirigeants à adopter des stratégies efficaces, à rechercher constamment l'efficience et à se concentrer sur la maximisation de la valeur pour les actionnaires.

Le marché des biens et services agit ainsi comme un juge impartial de la performance globale de l'entreprise. Il discipline les comportements opportunistes, sanctionne les décisions inefficaces, et récompense les stratégies performantes.

#### 2.2.2.2 Le marché financier

Le marché financier joue un rôle fondamental dans le système de gouvernance des entreprises en exerçant un contrôle externe permanent sur leur performance. À travers la valorisation boursière des actions, les investisseurs évaluent en continu la gestion et les perspectives des entreprises. Une baisse significative du cours d'une action, souvent provoquée par des résultats financiers inférieurs aux attentes ou par des prévisions pessimistes, est perçue comme un signal d'alerte sur la qualité de la gestion. Ce signal peut entraîner une réaction immédiate des actionnaires, qui peuvent choisir de vendre leurs titres, provoquant ainsi une pression à la baisse sur la valeur de l'entreprise.

Cette baisse de la valorisation n'est pas sans conséquence : elle accroît la vulnérabilité de l'entreprise à des opérations de rachat, notamment les offres publiques d'achat (OPA), qui peuvent être amicales ou hostiles. Ces OPA représentent un mécanisme de marché visant à reprendre le contrôle des entreprises mal gérées. Dans ce contexte, le marché financier agit comme un outil disciplinaire : les dirigeants qui ne parviennent pas à satisfaire les attentes des investisseurs risquent d'être remplacés à la suite d'un changement de contrôle.

Selon Manne (1965), l'idée centrale du marché financier est que les entreprises les mieux gérées voient leur cours boursier progresser. Toutefois, Jensen et Ruback (1983) soutiennent que cette hausse du cours de l'action s'expliquerait davantage par le remplacement de l'équipe dirigeante, jugée inefficace et trop coûteuse pour l'entreprise.[2]

#### 2.2.2.3 Le marché des cadres dirigeants

[1] Nezha Lakmiti et Abdelkahar Zahid : « Les mécanismes internes et externes de la gouvernance des banques participatives au Maroc » Volume 4, Numéro 1, février 2020 p : 95

[2] Ebondowa Mandzila, E. (2006). *La gouvernance de l'entreprise : une approche par l'audit et le contrôle interne*. Paris : L'Harmattan, p. 26.

Le marché des cadres dirigeants repose sur l'idée que ces derniers, en tant qu'agents, évoluent dans un environnement concurrentiel où les postes de direction sont disputés. Cette concurrence exerce une pression qui les incite à adopter des comportements visant à maximiser la valeur de l'entreprise. En évaluant continuellement leur performance, ce marché conditionne leurs perspectives de carrière. Il se décline en deux dimensions complémentaires : **interne** et **externe**.

- **Le marché interne des dirigeants**[1]

À l'intérieur de l'organisation, le marché interne joue un double rôle. Le premier est celui de la **surveillance mutuelle** entre cadres dirigeants. Un dirigeant supérieur peut repérer les talents prometteurs évoluant à des niveaux hiérarchiques inférieurs. Parallèlement, ces derniers observent les performances de leurs supérieurs, en particulier lorsque les résultats de l'entreprise sont insatisfaisants, ce qui peut engendrer une remise en cause de l'autorité en place. Le second rôle est celui du **contrôle par le renouvellement**, à travers le **recrutement de dirigeants extérieurs**. Comme le soulignent Faith et Tollinson (1984), l'intégration de nouveaux dirigeants en provenance de l'extérieur permet de rompre les accords implicites et les dynamiques de collusion qui peuvent exister entre les membres en place, stimulant ainsi une réorganisation bénéfique pour la performance de l'entreprise.

- **Le marché externe des dirigeants**[2]

En dehors de l'entreprise, il existe un véritable **marché externe des dirigeants**, dans lequel la réputation et les résultats des cadres déterminent leur attractivité. Les dirigeants les plus performants sont activement sollicités, « chassés » et courtisés par les entreprises les plus prestigieuses, ce qui accroît leur valeur marchande. À l'opposé, ceux dont les performances sont jugées insuffisantes ou dont les comportements sont perçus comme opportunistes voient leurs opportunités se restreindre. Cette dynamique pousse les dirigeants à aligner leurs actions sur les intérêts des actionnaires, sous peine d'être remplacés par des profils jugés plus aptes à répondre aux exigences du marché.

[1] YAKOUBI, S., & ZEMMOURI, F. (2017). *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance des entreprises publiques économiques en Algérie : Cas de l'ENIEM* (Mémoire de fin d'études, Master en sciences de gestion, Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou). pp. 22-23.

[2] YAKOUBI, S., & ZEMMOURI, F. (2017). *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance des entreprises publiques économiques en Algérie : Cas de l'ENIEM* (Mémoire de fin d'études, Master en sciences de gestion, Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou). pp. 22-23.

### 2.2.2.4 Le système juridique, politique et réglementaire

. Les autorités publiques, par le biais de lois, de règlements et d'organismes de surveillance, encadrent l'activité des entreprises afin d'assurer la transparence, l'équité et la protection des différentes parties prenantes, en particulier les actionnaires minoritaires et les investisseurs.

Les instances de régulation telles que **l'Autorité des Marchés Financiers (AMF)** en France, ou la **Securities and Exchange Commission (SEC)** aux États-Unis, ont pour mission de veiller à la diffusion d'une information financière fiable et complète, de prévenir les conflits d'intérêts, et de sanctionner les pratiques abusives ou frauduleuses des dirigeants[1]. En imposant aux sociétés cotées des obligations en matière de gouvernance (comme la publication de rapports annuels, l'audit externe, ou encore les déclarations sur la rémunération des dirigeants), ces autorités contribuent à renforcer la discipline et la transparence dans la gestion des entreprises.

Par ailleurs, le système juridique joue un rôle de médiateur entre les différents acteurs de l'entreprise : il permet de codifier les droits et obligations des actionnaires, des salariés, des dirigeants et même des clients. Des dispositifs tels que le droit des actionnaires minoritaires, la responsabilité des administrateurs ou encore les règles encadrant les offres publiques d'achat (OPA) permettent d'éviter les abus de pouvoir et de rééquilibrer les rapports de force internes à l'entreprise[2].

**Shleifer et Vishny (1997)** soulignent que la qualité du système légal et réglementaire d'un pays a un impact direct sur l'efficacité de la gouvernance d'entreprise. Dans les économies où les droits des investisseurs sont mieux protégés, les entreprises affichent généralement de meilleures performances et une plus grande transparence[3]. Ainsi, un cadre réglementaire fort

[1] AMF – Autorité des Marchés Financiers (France). (**2024**). *Rapport annuel 2024*. **https://www.amf-france.org/fr/actualites-publications/publications/rapports-annuels-et-documents-institutionnels/rapport-annuel-de-lamf-2024**

AMF – Autorité des Marchés Financiers (France). (**2023**). *Rapport annuel 2023*. **https://www.amf-france.org/fr/actualites-publications/publications/rapports-annuels-et-documents-institutionnels/rapport-annuel-de-lamf-2023**

[2] La Porta, R., Lopez-de-Silanes, F., Shleifer, A., & Vishny, R. (1998). *Law and Finance*. Journal of Political Economy, 106(6), 1113-1155.

[3] Shleifer, A., & Vishny, R. W. (1997). *A Survey of Corporate Governance*. Journal of Finance, 52(2), 737–783.

ne se limite pas à la prévention des abus : il stimule la confiance des investisseurs, favorise l'accès au financement et contribue au bon fonctionnement des marchés.

G. Charreaux a élaboré un cadre d'analyse visant à catégoriser les différents mécanismes pouvant intervenir dans la gouvernance d'entreprise, en se fondant sur deux critères : l'intentionnalité du mécanisme et son caractère spécifique. Le tableau suivant illustre la combinaison de l'intensité des mécanismes spécifiques et non spécifiques.

## Tableau n°03 : Autres mécanismes de gouvernance d'entreprise

| | Mécanismes spécifiques | Mécanismes non spécifiques |
|---|---|---|
| **Mécanismes intentionnel** | ▪ Contrôle direct des actionnaires (assemblée)<br>▪ Conseil d'administration<br>▪ Systèmes de rémunération, d'intéressement<br>▪ Structure formelle<br>▪ Auditeurs internes<br>▪ Comité d'entreprise<br>▪ Syndicat « maison » | ▪ Environnement légal et réglementaire<br>▪ Syndicats nationaux<br>▪ Auditeurs légaux<br>▪ Associations de consommateurs |
| **Mécanismes spontanés** | ▪ Réseaux de confiance informels<br>▪ Surveillance mutuelle des dirigeants<br>▪ Culture d'entreprise<br>▪ Réputation auprès des salariés (respect des engagements) | ▪ Marchés des biens et services<br>▪ Marché financier (dont prises de contrôle)<br>▪ Intermédiation financière<br>▪ Crédit interentreprises<br>▪ Marché du travail<br>▪ Marché politique<br>▪ Marché du capital social<br>▪ Environnement « sociétal »<br>▪ Environnement médiatique<br>▪ Culture des affaires<br>▪ Marché de la formation |

Source : G. Charreaux, « Vers une théorie du gouvernement des entreprises », Édition Economic, 1997, p. 427.

Les mécanismes de gouvernance externe jouent un rôle crucial dans la gouvernance d'entreprise en complétant les dispositifs internes lorsque ceux-ci s'avèrent insuffisants pour aligner les intérêts des dirigeants sur ceux des actionnaires. Ces mécanismes se répartissent en deux grandes catégories : ceux qui s'exercent sur l'entreprise dans son ensemble, tels que le marché des biens et services et le marché financier, et ceux qui ciblent spécifiquement la direction de l'entreprise, comme le marché des cadres dirigeants et les interventions des autorités publiques.

# SECTION 03 : LA GOUVERNANCE DES ENTREPRISES PUBLIQUES ÉCONOMIQUES (EPE) EN ALGÉRIE

## 3.1. Définition des entreprises publiques économiques (EPE) en Algérie

Les entreprises publiques économiques (EPE) en Algérie représentent un pilier fondamental du tissu productif national. Leur définition juridique découle de la loi n° 88-01 du 12 janvier 1988, qui les considère comme des sociétés par actions ou à responsabilité limitée, dont le capital est détenu, en totalité ou en majorité, par l'État et/ou les collectivités locales, directement ou indirectement. Le choix de leur forme juridique dépend essentiellement de la nature de leur activité et de son importance stratégique pour l'économie nationale[1].

Ces entreprises opèrent dans des secteurs variés — industrie, énergie, services publics — et sont historiquement perçues comme des instruments de mise en œuvre des politiques économiques et sociales de l'État. En plus de leur fonction productive, les EPE ont souvent été investies de missions sociales, comme la préservation de l'emploi ou la stabilisation des prix, ce qui les distingue des entreprises privées opérant dans une logique strictement concurrentielle.

La spécificité des EPE en Algérie repose également sur leur gouvernance, façonnée par un héritage centralisateur. Elles sont soumises à une double logique : d'un côté, la logique entrepreneuriale qui vise à atteindre la performance économique et, de l'autre, une logique politique et administrative, émanant de la tutelle étatique, qui tend à orienter les décisions stratégiques selon les priorités gouvernementales[2].

## 3.2. Historique sur l'organisation des entreprises publiques en Algérie

L'évolution du système de gestion des EPE en Algérie s'inscrit dans un contexte historique particulier, marqué par les mutations successives du rôle de l'État dans l'économie. Dès l'indépendance, le pays adopte une économie planifiée de type socialiste, centrée sur la nationalisation des secteurs stratégiques. Cette période voit la création des Sociétés

[1] Loi n° 88-01 du 12 janvier 1988, relative à l'organisation des entreprises publiques économiques.

[2] Enquête. (2018, 22 janvier). *La véritable histoire de la privatisation en Algérie*. https://algeriepart.com/2018/01/22/enquete-veritable-histoire-de-privatisation-algerie *(Consulté le 03 Mai 2025 à 19h00)*

Nationales, fortement dépendantes du financement public assuré par le Trésor et la Banque algérienne de développement[1].

Ce modèle, bien qu'ambitieux, révèle rapidement ses limites : performances économiques médiocres, mauvaise allocation des ressources, sur-administration et faible réactivité au marché. Conscientes de ces échecs, les autorités publiques entament dès le début des années 1980 une série de réformes. Le plan quinquennal 1980-1984 lance une restructuration organique, visant la réorganisation des entreprises par branche de métier et l'amélioration de leur autonomie de gestion. À cette phase s'ajoute une restructuration financière, destinée à éponger les déficits accumulés[2].

La période 1988–1995 marque une première tentative de modernisation avec la mise en place des **fonds de participation**, entités chargées de représenter l'État actionnaire dans les entreprises. Toutefois, cette formule s'avère peu efficace, en raison de la dispersion des participations croisées entre plusieurs fonds. C'est pourquoi, à partir de 1995, les **holdings publics** leur succèdent : sociétés financières par actions, dotées d'une autonomie accrue et responsables de la gestion stratégique des EPE affiliées. Ces holdings, au nombre de onze, sont administrées par un directoire sous contrôle d'un conseil de surveillance[3].

En 2001, l'ordonnance n° 01-04 du 20 août institue une nouvelle réforme : les holdings sont remplacées par les **Sociétés de Gestion des Participations (SGP)**. Ces entités, désormais au nombre de vingt-huit, sont organisées par secteur d'activité (énergie, bâtiment, agroalimentaire, etc.) et bénéficient d'un mandat clair de pilotage et d'optimisation du portefeuille public. Le directoire de chaque SGP est chargé de la gestion, tandis que l'État demeure l'actionnaire unique ou majoritaire via le Conseil des participations de l'État (CPE)[4].

---

[1] BOUTALEB, K. (2013). *La problématique de la gouvernance d'entreprise en Algérie*. Université de Tlemcen, p. 7.

[2] BOUTALEB, K. (2013). *La problématique de la gouvernance d'entreprise en Algérie*. Université de Tlemcen, p. 7.

[3] Mémoire : YACOUBI, S. & ZEMMOURI, F. (2017). *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance des entreprises publiques économiques en Algérie : Cas de l'ENIEM*. Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, pp. 26–27.

[4] Mémoire : YACOUBI, S. & ZEMMOURI, F. (2017). *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance des entreprises publiques économiques en Algérie : Cas de l'ENIEM*. Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, pp. 26–27.

L'ensemble de ces réformes traduit une volonté progressive de détachement de la gestion étatique directe au profit d'une logique plus économique, mais les résultats restent mitigés. Les pratiques managériales sont souvent restées imprégnées de la culture bureaucratique héritée de l'ancien système centralisé. Les décisions stratégiques sont encore souvent influencées par des logiques politiques plutôt qu'économiques, ce qui entrave l'autonomie des dirigeants et la recherche de performance[1].

## 3.3. Le système de gouvernance des EPE à partir de 2015

Depuis 2015, les pouvoirs publics ont engagé une réforme d'envergure visant à moderniser la gouvernance des EPE et à renforcer leur compétitivité dans un environnement économique de plus en plus contraint. Ce processus s'inscrit dans une perspective de rationalisation du secteur public marchand, en réponse à la baisse des recettes pétrolières, à la pression croissante sur les finances publiques et aux exigences de transparence imposées par les institutions économiques internationales[2].

Dans ce cadre, le Conseil des participations de l'État a initié la restructuration des SGP en **grands groupes industriels**, appelés à devenir des **"champions économiques nationaux"**. Ces groupes sont constitués selon un modèle intégré, dans lequel les filiales sont rattachées à une société mère dotée de pouvoirs élargis en matière de décision stratégique, de gestion des ressources et de partenariat. L'objectif est de constituer des entités disposant d'une taille critique leur permettant de mieux négocier avec les investisseurs étrangers, de mutualiser les compétences internes et de renforcer leur présence sur les marchés internationaux[3].

Cette réforme a également introduit une nouvelle dynamique de gouvernance basée sur des **contrats de performance**, signés entre l'État (en tant qu'actionnaire) et les groupes industriels. Ces contrats fixent des objectifs de rentabilité, de développement, et de gestion des ressources humaines, en contrepartie d'une autonomie accrue dans la gestion. Par ailleurs,

---

[1] BOUSSAIDIA, H. (2014). *La gouvernance d'entreprise et le contrôle du dirigeant : Cas de l'entreprise publique en Algérie*. Thèse de doctorat, Université de Tlemcen, pp. 9–10.

[2] Enquête. (2018, 22 janvier). *La véritable histoire de la privatisation en Algérie*. https://algeriepart.com/2018/01/22/enquete-veritable-histoire-de-privatisation-algerie *(Consulté le 05 Mai 2025 à 01h00)*

[3] Mémoire : YACOUBI, S. & ZEMMOURI, F. (2017). *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance des entreprises publiques économiques en Algérie : Cas de l'ENIEM*. Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, pp. 26–27.

la gouvernance de ces groupes est désormais assurée par un conseil d'administration intégrant des compétences externes (experts, représentants bancaires), ce qui constitue une avancée vers une meilleure gouvernance par la compétence et la redevabilité[1].

Cependant, malgré ces efforts, les défis restent considérables. De nombreuses entreprises publiques souffrent toujours de **problèmes de transparence, de faible culture managériale**, et de pratiques de gestion inadaptées. La fonction d'audit interne, bien que réglementée (loi n° 88-01 de 1988, instruction n° 079/56 de 2007), peine à s'imposer comme un levier stratégique de gouvernance, notamment en raison de son manque d'indépendance, de sa faible intégration dans la prise de décision et de l'insuffisance de formation des auditeurs[2].

La réussite de la gouvernance des EPE repose donc sur une réforme plus globale du cadre institutionnel, un renforcement de la transparence et de l'évaluation, ainsi que sur une réelle volonté politique de professionnaliser la gestion publique. Ce n'est qu'à cette condition que les entreprises publiques pourront contribuer de manière durable au développement économique national et répondre aux exigences croissantes de compétitivité et d'efficacité[3].

***La réalité de la gouvernance d'entreprise en Algérie[4]***

Après l'adoption en juin 2000 de la directive tunisienne sur les meilleures pratiques de gouvernance, suivie de la charte dédiée aux PME au Maroc en janvier 2008, l'Algérie a également pris des initiatives dans ce domaine. Ainsi, en 2008, l'Institut pour la Réflexion et l'Action sur les Projets Spécifiques (IRAPS), en partenariat avec le Centre International de l'Entreprise Privée (CIPE), a lancé le projet « GOAL08 », un groupe de travail réunissant huit acteurs du secteur privé, en collaboration avec l'IFC et le GCGF, afin de promouvoir la gouvernance d'entreprise en Algérie.

## I. Les étapes de l'adoption de la gouvernance d'entreprise en Algérie

[1] BOUSSAIDIA, H. (2014). *La gouvernance d'entreprise et le contrôle du dirigeant : Cas de l'entreprise publique en Algérie*. Thèse de doctorat, Université de Tlemcen, pp. 9–10.

[2] DJELLAL, A. N. (2007). *Le rôle de la fonction de l'audit interne dans la prise de décision*. Mémoire de magistère, Université d'Oran Es-Senia, p. 6.

[3] BOUSSAIDIA, H. (2014). *La gouvernance d'entreprise et le contrôle du dirigeant : Cas de l'entreprise publique en Algérie*. Thèse de doctorat, Université de Tlemcen, pp. 9–10.

[4] Ammar, D. (2024). *Cours de gouvernance d'entreprise* [Support de cours, 3e année, second cycle, spécialité Management Financier]. École supérieure de gestion.

### 1. Lancement du Code Algérien de la Gouvernance (2009)

Le 11 mars 2009, à l'hôtel El Aurassi d'Alger, l'Algérie a officialisé l'adoption de son propre **Code Algérien de la Gouvernance d'Entreprise**, avec le soutien des principales institutions publiques, à savoir :

- Le Ministère des Petites et Moyennes Entreprises et des Industries Traditionnelles,
- Le Ministère des Finances,
- Le Ministère de la Justice.

Ce code définit la gouvernance d'entreprise comme à la fois une **philosophie managériale** et un **ensemble de dispositifs pratiques** visant à garantir la pérennité et la compétitivité des entreprises, notamment par :

- Une clarification des droits et devoirs des dirigeants,
- Une répartition claire des responsabilités et des pouvoirs.

**Salim Othmani**, président du Conseil d'administration du groupe algérien pour la gouvernance, a souligné que l'absence de gouvernance freine l'innovation et la croissance, rendant les entreprises peu attractives pour les banques et les investisseurs.

**Mustapha Benbada**, ministre des PME, a ajouté que la gouvernance d'entreprise améliore la compétitivité, renforce la confiance avec les banques et améliore l'image des entreprises sur les marchés internationaux.

**Principaux objectifs du code** :

- Établir une relation de confiance avec le système bancaire,
- Stimuler la croissance économique,
- Réduire la vulnérabilité face aux crises financières,
- Accroître l'attractivité des projets aux yeux des investisseurs,
- Créer un environnement favorable au développement durable des entreprises.

### 2. Atelier du 31 mars 2010

Un atelier a été organisé à Alger par le CIPE pour améliorer le climat des affaires. Il a rassemblé des acteurs majeurs du secteur privé, notamment les présidents d'associations

économiques, pour débattre des priorités de réforme et renforcer les capacités en matière de communication, de planification stratégique, et de création d'alliances.

**3. Création du Centre de Gouvernance d'Algérie (Octobre 2010)**

Suite à la publication du guide de gouvernance en 2009, un centre dédié a vu le jour à Alger. Ses missions principales sont :

- Aider les entreprises à adopter les meilleures pratiques internationales,
- Sensibiliser les parties prenantes à l'importance de la gouvernance,
- Promouvoir des valeurs comme la transparence, la responsabilité et la reddition de comptes.

**4. Ateliers de mai 2011**

En mai 2011, deux ateliers ont été organisés dans le but de structurer les associations professionnelles et d'améliorer leur environnement d'action :

- **Atelier 1** (22-24 mai) : 18 associations participantes,
- **Atelier 2** (25-29 mai) : 16 associations participantes.

Ces rencontres ont permis d'échanger sur les défis et contraintes auxquels sont confrontées les organisations professionnelles algériennes.

**II. Indicateurs de mise en œuvre de la gouvernance en Algérie**

Les avancées dans ce domaine peuvent être observées à travers plusieurs indicateurs :

- Création de structures internes dédiées à la gouvernance d'entreprise,
- Révision du cadre juridique, notamment du code de commerce,
- Accélération de la privatisation et assouplissement des procédures de création d'entreprises,
- Adoption en 2010 d'un système comptable conforme aux normes internationales (SCF),
- Participation à des initiatives internationales.

Cependant, des limites persistent, notamment en raison de l'importance du secteur informel, représentant plus de **13 % du PIB**.

### III. Obstacles à la mise en œuvre de la gouvernance d'entreprise en Algérie

Malgré les initiatives, plusieurs défis freinent l'application effective des principes de gouvernance :

1. **Corruption persistante** : L'Algérie occupait la 97e place dans le classement mondial de la corruption en 2004-2005, et la 99e en 2007, avec un faible indice de transparence (2,5 %). Selon Transparency International, 75 % des institutions opéreraient dans un environnement corrompu.
2. **Manque de transparence et de responsabilité** au sein des institutions économiques.
3. **Absence d'un véritable marché financier**, ce qui limite la privatisation et le développement bancaire.
4. **Carence d'informations fiables**, nuisant à une représentation fidèle des entreprises.

### IV. Mécanismes de mise en œuvre de la gouvernance d'entreprise en Algérie

Pour renforcer la gouvernance, plusieurs leviers doivent être mobilisés :

- Mise en place d'un **cadre juridique et réglementaire solide**,
- Renforcement de la **transparence de l'information**,
- Consolidation du rôle du **conseil d'administration**,
- Amélioration de la **transparence financière**,
- Promotion de la **responsabilité sociale des entreprises**,
- Renforcement des **systèmes de contrôle et d'audit**,
- Développement de **stratégies de gestion des risques**,
- Mise en place de **programmes de formation** continue,
- Promotion de **l'éthique des affaires**,
- Encouragement à la **transformation numérique** des processus.

**Conclusion du Chapitre**

Au terme de ce chapitre, il apparaît clairement que la gouvernance d'entreprise ne se limite pas à une simple structure administrative, mais qu'elle constitue un système dynamique de régulation des pouvoirs, destiné à concilier performance économique, responsabilité sociale et transparence organisationnelle. À travers l'analyse de ses origines conceptuelles et des acteurs qui l'animent, nous avons pu identifier les leviers par lesquels la gouvernance oriente et encadre le fonctionnement des entreprises.

La gouvernance des entreprises publiques économiques (EPE) en Algérie, bien qu'inspirée des standards internationaux, présente encore de nombreuses limites liées à l'environnement institutionnel, à la culture organisationnelle et à la faible autonomisation des instances dirigeantes. Cette réalité pose la question de l'efficacité des dispositifs de contrôle et de pilotage dans le secteur public, et souligne l'importance de renforcer les mécanismes internes, notamment à travers une fonction d'audit interne bien positionnée.

Ces constats ouvriront, dans le prochain chapitre, la voie à une réflexion ciblée sur la contribution que peut apporter l'audit interne dans l'activation et la consolidation des principes de gouvernance au sein des entreprises algériennes.

# CHAPITRE 3 : le lien entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise

# CHAPITRE 3 : le lien entre l’audit interne et la gouvernance d’entreprise

## Introduction du Chapitre

Dans le prolongement des réflexions sur l’audit interne et la gouvernance d’entreprise, il devient essentiel d’étudier la manière dont ces deux notions interagissent dans la pratique organisationnelle. En effet, face aux attentes croissantes en matière de transparence, d’éthique et de performance, la gouvernance moderne exige des mécanismes de contrôle et de régulation capables de soutenir les instances dirigeantes dans l’atteinte des objectifs stratégiques. L’audit interne, en tant que fonction indépendante et impartiale, s’inscrit au cœur de ce dispositif.

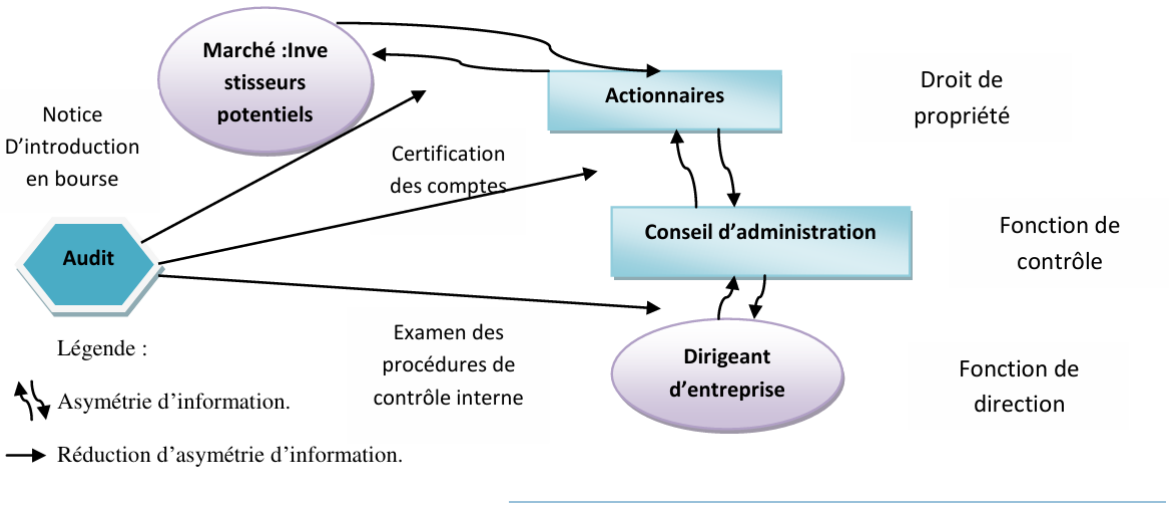
Ce chapitre se propose d’analyser la relation dynamique qui lie l’audit interne aux structures de gouvernance. Il s'agit de comprendre comment cette fonction contribue à renforcer les processus décisionnels, à fiabiliser les systèmes de contrôle interne, et à assurer une gestion plus rigoureuse des risques. Le cheminement adopté met en évidence les apports concrets de l’audit interne à la gouvernance, tout en s’intéressant aux cadres de référence utilisés pour guider son action, notamment les modèles internationaux. L’analyse s’étend également aux interactions entre l’audit interne et les organes de gouvernance, en insistant sur les conditions favorisant une coopération efficace, transparente et porteuse de valeur.

En articulant réflexion théorique et approche fonctionnelle, ce chapitre vise à mettre en lumière la contribution stratégique de l’audit interne à la consolidation des pratiques de gouvernance dans les entreprises, notamment dans le contexte des organisations économiques algériennes.

# SECTION 1 : La contributions de l'audit interne à la gouvernance d'entreprise

## 1.1 L'audit interne comme mécanisme de réduction des asymétries d'information

**Figure N°09: l'audit et la réduction de l'asymétrie d'information**




Source : Pigé B. (2001), « Audit et contrôle interne », p.98

### 1.1.1. L'asymétrie d'information : un obstacle à la gouvernance d'entreprise

Dans le cadre de la gouvernance d'entreprise, l'asymétrie d'information constitue l'un des principaux obstacles à l'efficacité des mécanismes de contrôle et de décision. Elle se définit comme une situation dans laquelle certains acteurs économiques (généralement les dirigeants) disposent d'un niveau d'information supérieur à celui d'autres parties prenantes (actionnaires, administrateurs, investisseurs), créant ainsi un déséquilibre susceptible de compromettre la transparence, la performance et la responsabilité dans la gestion de l'entreprise.

Selon la typologie développée par Pigé (2008), l'asymétrie d'information peut être observée à trois niveaux : d'une part, entre les dirigeants et le conseil d'administration ; d'autre part, entre les actionnaires et les administrateurs ; enfin, entre le marché (investisseurs potentiels) et les actionnaires lors de l'ouverture du capital ou d'un appel public à l'épargne[1]. Ce cloisonnement informationnel permet aux dirigeants de prendre des décisions qui ne sont pas nécessairement alignées sur les intérêts des actionnaires, en raison de leur accès exclusif à

[1] Pigé, B. (2008). *Audit, gouvernance et stratégie*. Paris : Éditions EMS, p. 198.

l'information stratégique issue, notamment, de la comptabilité de gestion et des rapports internes d'audit[1].

### 1.1.2. L'audit interne : un vecteur de transparence et d'équilibre informationnel

Face à ces déséquilibres, l'audit interne émerge comme un outil stratégique au service de la gouvernance. Il contribue à la réduction des asymétries d'information par son rôle de contrôle, d'analyse et de diffusion de l'information stratégique. Dès les années 1970, Sawyer (1973) qualifiait l'audit interne de « l'œil et l'oreille de la direction », soulignant son rôle central dans la surveillance et la transmission de l'information utile au bon fonctionnement du système de gouvernance[2].

Dans cette logique, l'audit interne ne se limite pas à un simple rôle d'inspection ; il participe activement à la mise à disposition d'une information fiable, objective et pertinente pour les organes de décision, réduisant ainsi les marges de manœuvre abusives des dirigeants. Il joue également un rôle crucial dans la détection des fraudes et leur signalement aux parties concernées, ce qui renforce la confiance des actionnaires et la transparence organisationnelle[3].

### 1.1.3. Implications organisationnelles : indépendance, rattachement et qualité de l'information

Toutefois, l'efficacité de l'audit interne comme mécanisme de réduction des asymétries d'information repose sur des conditions organisationnelles précises. La première concerne son positionnement hiérarchique. Comme le souligne la théorie de l'agence, lorsque l'audit interne est placé sous la seule autorité de la direction générale, son indépendance est compromise, limitant ainsi sa capacité à agir comme un contre-pouvoir. À l'inverse, son rattachement direct au conseil d'administration ou au comité d'audit renforce sa légitimité et son efficacité dans le processus de gouvernance[4].

---

[1] Ebondo Wa Mandzila, E. (2006). *Audit et gouvernance d'entreprise : vers un nouveau rôle de l'auditeur interne*. Bruxelles : De Boeck, pp. 115–117.

[2] Sawyer, L. B. (1973). The practice of modern internal auditing: Appraising operations for management. Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors.

[3] Ebondo Wa Mandzila, E. (2006). *Audit et gouvernance d'entreprise : vers un nouveau rôle de l'auditeur interne*. Bruxelles : De Boeck, pp. 115–117.

[4] LAGHRISSI, H., et al. (2021). *Audit interne et gouvernance d'entreprise*. Revue Internationale des Sciences de Gestion, 4(2), pp. 387–390.

La deuxième condition réside dans la qualité du système de contrôle interne sur lequel repose l'audit. Un contrôle interne performant permet à l'audit, qu'il soit interne ou légal, de produire une information fiable, essentielle à la prise de décision stratégique. Le comité d'audit, en tant que récepteur des rapports d'audit, agit ici comme un relais entre les auditeurs (internes et externes) et les instances dirigeantes. Dans certains cadres réglementaires, à l'instar de la Loi sur la Sécurité Financière (LSF), la production d'un rapport sur le contrôle interne par le président du conseil d'administration ou de surveillance constitue une exigence renforçant l'ancrage institutionnel de l'audit interne[1].

Ainsi, pour que l'audit interne remplisse pleinement sa fonction de réduction des asymétries d'information, il doit bénéficier d'un cadre organisationnel indépendant, transparent et intégré à la gouvernance. Dans cette optique, il constitue un levier stratégique de transparence, de responsabilisation et de performance pour les entreprises, notamment dans un contexte de forte séparation entre propriété et contrôle.

## 1.2 L'évaluation du contrôle interne par l'audit interne

### 1.2.1 Définition du contrôle interne

Le contrôle interne est généralement défini comme un dispositif organisationnel destiné à garantir la maîtrise des activités d'une entreprise. Reda Khelassi le présente comme un processus mis en œuvre à tous les niveaux de l'organisation – conseil d'administration, direction et personnel – visant à offrir une assurance raisonnable quant à la réalisation des opérations, à la fiabilité des informations financières, ainsi qu'au respect du cadre légal et réglementaire applicable.»[2]

Issu historiquement du champ comptable, le concept de contrôle interne s'est développé en réponse aux préoccupations des propriétaires d'entreprises soucieux de surveiller leur patrimoine. Les professionnels de la comptabilité ont ainsi été amenés à instaurer des mécanismes permettant **d'éviter les erreurs et les fraudes**. Dans cette perspective, **Fain et Faure**, cités par **Bendaoui et Handari (2023)**, définissent le contrôle interne comme une

[1] LAGHRISSI, H., et al. (2021). *Audit interne et gouvernance d'entreprise*. Revue Internationale des Sciences de Gestion, 4(2), pp. 387–390.

[2] Khelassi, R. (2010). *Les applications de l'audit interne*. Édition Houma, Alger, P.63.

organisation rationnelle des systèmes comptables visant à détecter sans délai les anomalies éventuelles.[1]

L'un des référentiels les plus influents à l'échelle internationale reste celui du **COSO (2013)**, qui considère le contrôle interne comme un **processus intégré, piloté à tous les niveaux de l'organisation**, et ayant pour objectif :

1. l'efficacité et l'efficience des opérations,
2. la fiabilité de l'information financière,
3. et la conformité aux exigences réglementaires.[2]

Par ailleurs, **l'Ordre des experts-comptables** propose une lecture complémentaire du contrôle interne, en le présentant comme **l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise globale de l'entreprise**. Ce dispositif vise, d'une part, à protéger les actifs et à garantir la qualité de l'information, et d'autre part, à assurer l'application des instructions managériales dans une optique d'amélioration des performances et de préservation de la continuité de l'activité[3].

### 1.2.2 Évaluation du contrôle interne

L'audit interne et le contrôle interne sont deux fonctions complémentaires mais **distinctes**. Leur complémentarité réside dans le fait que l'audit interne a pour mission l'amélioration et le développement permanents de l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne. Plusieurs lois et études le confirment, encourageant les entreprises à se munir d'outils permettant l'évaluation de l'efficacité et la pertinence de leurs contrôles internes. Cette tendance est notamment témoignée par La loi Sarbanes-Oxley (SOX) et la Loi de Sécurité Financière (LSF), qui **imposent à l'audit interne un rôle dans l'élaboration du rapport sur**

[1] Bendaoui, Y., & Handari, Y. (2023). Le contrôle interne et l'Audit au service de la gouvernance. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, *7*(1), P.248.

[2] Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). *Internal control—Integrated framework*. COSO. https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf

[3] Bendaoui, Y., & Handari, Y. (2023). Le contrôle interne et l'Audit au service de la gouvernance. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, *7*(1), P.248.

**la gouvernance d'entreprise et le contrôle interne**[1] Par ailleurs, la **Norme 14.5** des **Global Internal Audit Standards** stipule clairement l'obligation qu'ont les auditeurs de formuler

Explicitement leurs évaluations et leurs jugements de l'efficacité du contrôle interne dans la conclusion de la mission[2].

**Domaine V : Réalisation des activités d'audit interne – Exigences de la Norme 14.5 (Conclusions de la mission)** : Dans le cadre d'une mission d'assurance, les auditeurs internes doivent intégrer à leur conclusion une évaluation de l'efficacité des processus de gouvernance, de gestion des risques et/ou de contrôle de l'activité examinée, tout en soulignant les dispositifs considérés comme performants. Cette évaluation doit couvrir les aspects suivants :

- La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles.
- L'efficacité et l'efficience des opérations.
- La sauvegarde du patrimoine.
- La conformité aux lois, règlements et engagements contractuels[3].

Cela constitue une preuve concrète du rôle essentiel que joue l'audit interne dans l'évaluation du contrôle interne, contribuant ainsi au renforcement de la gouvernance d'entreprise. En effet, cette évaluation offre une vue d'ensemble sur la manière dont les risques sont maîtrisés au sein de l'organisation, tout en mettant en lumière les faiblesses susceptibles de compromettre l'atteinte des objectifs. Ainsi, l'intervention de l'audit interne représente une réelle valeur ajoutée pour la gouvernance d'entreprise, et ce, pour plusieurs raisons.

Tout d'abord, cette évaluation est **indépendante**, ce qui garantit son objectivité et l'absence de biais liés à des considérations organisationnelles ou opérationnelles. Ensuite, elle est réalisée de manière **régulière** pour chaque activité, assurant ainsi un suivi continu des processus grâce à l'enchaînement des missions. Enfin, elle adopte une approche **globale**,

[1] Laghrissi, H., Loutfi, H., & ACHAK, B. (2021). Audit interne et gouvernance d'entreprise. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, *4*(2), 566–567

[2] Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). *Global Internal Audit Standards*. P.118 https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

[3] Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). *Global Internal Audit Standards*. P.18 https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/

puisque l'ensemble des évaluations permet de formuler un jugement pertinent sur la qualité intrinsèque du système de contrôle interne de l'entreprise[1].

### 1.2.3 Impact du contrôle interne sur la gouvernance de l'entreprise (GE)

Les aspects sur lesquels l'auditeur doit fonder son appréciation correspondent aux objectifs fondamentaux du contrôle interne. Autrement dit, évaluer les risques liés à la gouvernance d'entreprise revient à apprécier la qualité du dispositif de contrôle interne en place. Il en découle une relation directe entre ces deux éléments : un contrôle interne efficace constitue un levier essentiel pour assurer une gouvernance d'entreprise de qualité[2].

Dans le cadre de l'évaluation du système de contrôle interne, **Cohen et al.** (2002) soulignent que les récents développements en matière de gouvernance d'entreprise ont conféré au contrôle interne un rôle central, dont la qualité doit être évaluée et renforcée par la fonction d'audit interne. Un système de contrôle interne efficace est désormais considéré comme une composante essentielle du dispositif global de gouvernance. Il doit ainsi contribuer à l'atteinte des objectifs de cette gouvernance, notamment en garantissant la fiabilité et l'efficience de l'information financière, tout en protégeant les intérêts des parties prenantes[3].

L'évaluation de ce système par l'audit interne devient dès lors indispensable pour en assurer l'efficacité. À ce titre, **Ammar** (2011) note que l'importance croissante accordée au contrôle interne depuis 2001 s'est accompagnée d'un regain d'intérêt pour la fonction d'audit interne. Cela s'explique par le rôle clé que jouent les auditeurs internes dans l'évaluation et le maintien de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne. Grâce à leur position stratégique au sein de l'organisation et à l'autorité dont ils disposent, ils assurent le suivi régulier du système, réalisent des évaluations directes et formulent des recommandations d'amélioration[4].

Par ailleurs, la survenue de scandales financiers internationaux, révélant les défaillances des dispositifs de contrôle interne, a conduit à l'adoption de nouvelles législations visant à

[1] Adja, H., Rabah, K., & Colot, O. (2021). Apport de l'Audit Interne à la Gouvernance des Entreprises : Cas de l'Algérie. *Revue des Réformes Économiques et Intégration en Économie Mondiale*. P. https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/272/7/2/179244

[2] Renard, J. (2010). *Théorie et pratique de l'audit interne*. Éditions Organisation, Paris, P.449.

[3] Cohen, J., Krishnamoorthy, J., & Wright, A. M. (2002). The effect of audit committee independence on audit quality and earnings management. *Accounting Horizons, 16*(4), 345-362.

[4] Ammar, S. (2011). *L'audit interne, un outil d'aide à la décision*.

renforcer leur efficacité et à institutionnaliser leur évaluation par l'audit interne. Les lois Sarbanes-Oxley (SOX) et la Loi de Sécurité Financière (LSF) imposent ainsi à la fonction d'audit interne de participer à la préparation du rapport de la direction sur l'efficacité du système de contrôle interne. Cette contribution se traduit notamment par :

- le suivi du fonctionnement du contrôle interne et son évaluation régulière ;
- L'information de la direction sur les forces et faiblesses identifiées dans le système.

Pour répondre aux exigences posées par la LSF et la SOX, l'audit interne doit s'inscrire dans une démarche de qualité. Son rôle ne se limite pas à la détection des erreurs ou des irrégularités, mais vise principalement à évaluer la robustesse des dispositifs existants et leur capacité à maîtriser les risques dans des limites jugées acceptables. Il s'agit d'une démarche à visée préventive, orientée vers l'amélioration continue de la gouvernance d'entreprise[1].

## 1.3 Le rôle de l'audit interne dans la gestion des risques de l'entreprise

### 1.3.1 Définition du management des risques (MR)

Le cadre de référence **COSO II**, élaboré en 2005 par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, définit la gestion des risques comme un processus global et structuré, déployé à tous les niveaux de l'organisation, depuis le conseil d'administration jusqu'aux collaborateurs opérationnels. Ce processus est intégré à la fois à la définition de la stratégie et à la gestion quotidienne des activités. Son objectif principal est d'identifier les événements susceptibles d'influencer la performance de l'entité, d'évaluer leur impact potentiel et de gérer les risques en cohérence avec le degré d'acceptation du risque par l'organisation. Ce dispositif vise ainsi à garantir, de manière raisonnable, l'atteinte des objectifs stratégiques, opérationnels, financiers et de conformité[2].

### 1.3.2 L'évolution du rôle de l'audit interne dans le management des risques

Ces dernières années, la gestion des risques s'est imposée comme une fonction stratégique incontournable pour les organisations. Celles-ci doivent désormais identifier et cartographier

[1] Laghrissi, H., Loutfi, H., & ACHAK, B. (2021). Audit interne et gouvernance d'entreprise. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, *4*(2), 566–567.

[2] COSO. (2005). *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

les risques auxquels elles peuvent être exposées, puis démontrer l'existence de dispositifs de maîtrise permettant de maintenir ces risques à un niveau acceptable [1].

Historiquement, l'évaluation des risques ne constituait pas un axe central du travail des auditeurs internes. Les premières versions des Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne n'imposaient pas explicitement une revue des dispositifs de gestion des risques. Ce n'est qu'en 2002 qu'une norme est venue formaliser cette exigence, instaurant l'obligation d'une évaluation systématique annuelle des risques. Conformément à la norme **2120**, « l'audit interne doit évaluer l'efficacité des processus de management des risques et contribuer à leur amélioration »[2].

L'évolution du cadre COSO I vers COSO II, en 2004, a mis en lumière que le processus d'évaluation des risques est l'un des éléments les plus déterminants du système de contrôle interne. Sans une gestion globale et intégrée des risques, un dispositif de contrôle interne ne peut être efficace. Cette logique a conduit à l'introduction du concept d'**Enterprise Risk Management (ERM)**. Il ne s'agit plus de gérer isolément les risques, mais de mettre en œuvre une stratégie globale pour l'ensemble des risques auxquels l'organisation est exposée, afin de déployer un contrôle interne cohérent. L'audit interne joue ici un rôle clé en évaluant l'efficacité de ce système[3].

### 1.3.3 Audit interne et gestion des risques : un duo stratégique

La gestion des risques est aujourd'hui une fonction stratégique, placée au service de la direction générale. Celle-ci bénéficie du soutien du **Risk Manager (RM)** pour identifier, évaluer et prioriser les risques internes et externes, selon leur criticité. À partir de la cartographie des risques, le RM propose une stratégie de gestion adaptée, déterminant notamment le niveau d'appétence au risque ainsi que les outils à mobiliser pour atténuer ou transférer les risques.

L'audit interne intervient dans une logique d'évaluation. Il apprécie la qualité des dispositifs de gestion des risques en s'assurant que les procédures de contrôle interne permettent une

[1] Apprendre L'Audit. (n.d.). *Audit interne et management des risques : les fondamentaux*. Consulté sur : https://apprendrelaudit.com/audit-interne-et-management-des-risques-les-fondamentaux/

[2] The Institute of Internal Auditors. (2017). *International Professional Practices Framework (IPPF)*. Altamonte Springs, FL: IIA.

[3] Renard, J. (2010). *Théorie et pratique de l'audit interne*. Éditions d'Organisation

maîtrise suffisante des risques identifiés. Le plan d'audit est souvent construit à partir de la cartographie des risques. Ainsi, bien que distinctes, les fonctions de Risk Management et d'audit interne sont **complémentaires** : le premier soutient la direction dans l'anticipation des risques, le second évalue leur maîtrise[1].

Dans certaines organisations, en l'absence d'un Risk Manager, l'audit interne peut prendre en charge une partie du processus de gestion des risques, mais cette implication reste généralement limitée à l'identification et à l'évaluation, sans aller jusqu'à la définition d'une stratégie globale.

### 1.3.4 La gestion des risques comme pilier de la gouvernance d'entreprise

La gestion des risques constitue un pilier fondamental de la gouvernance d'entreprise. Il incombe à la direction de mettre en place un dispositif structuré pour répondre aux attentes du conseil d'administration. L'audit interne intervient ensuite pour évaluer l'efficacité de ce cadre. Il est essentiel que l'indépendance et l'objectivité de l'auditeur soient préservées afin de garantir l'impartialité de ses évaluations. Bien que la responsabilité ultime de la gestion des risques relève du conseil d'administration, celle-ci est souvent déléguée à la direction générale[2].

L'audit interne ne doit toutefois pas se substituer à la direction dans la définition des processus de gestion des risques ni prendre de décisions opérationnelles. Il doit s'assurer que la direction assume pleinement ses responsabilités en matière de gestion des risques (identification, atténuation, suivi, acceptation). Cette séparation des rôles permet d'éviter toute ambiguïté sur la fonction de l'auditeur[3].

Selon Hermanson et Rittenberg, l'audit interne accompagne l'organisation dans la mise en œuvre et l'évaluation du dispositif de gestion des risques et de contrôle[4]. Walker et al.

[1] Laghrissi, H., Zabidat, A., & Daoui, D. (2021). Audit interne et gouvernance d'entreprise. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 4(2), 374–396.

[2] Hermanson, D. R., & Rittenberg, L. E. (2016). *Internal Audit and Organizational Governance: A Guide to the Theory and Practice of Internal Auditing*. Altamonte Springs, FL: IIA Research Foundation.

[3] Hermanson, D. R., & Rittenberg, L. E. (2016). *Internal Audit and Organizational Governance: A Guide to the Theory and Practice of Internal Auditing*. Altamonte Springs, FL: IIA Research Foundation.

[4] Hermanson, D. R., & Rittenberg, L. E. (2016). *Internal Audit and Organizational Governance: A Guide to the Theory and Practice of Internal Auditing*. Altamonte Springs, FL: IIA Research Foundation.

estiment que l'audit interne peut contribuer à la création de valeur en identifiant les risques et en fournissant une assurance sur leur maîtrise[1]. Tusek et Pokrovac ajoutent que cette fonction crée de la valeur ajoutée en évaluant continuellement les processus de gestion des risques et en formulant des recommandations ciblées[2].

## 1.4 Intégration de l'audit interne dans le cadre COSO

Dans un contexte marqué par un renforcement constant des exigences en matière de gouvernance d'entreprise, l'audit interne s'impose comme un levier stratégique. Il offre une assurance indépendante sur l'efficacité du contrôle interne, la maîtrise des risques et la conformité réglementaire. Pour structurer ces missions de manière cohérente et efficiente, le **cadre COSO**, élaboré par le *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, constitue une référence incontournable.

Ce cadre comprend deux versions complémentaires :

- le **COSO 2013** (*Internal Control – Integrated Framework*), axé sur le contrôle interne
- et le **COSO ERM 2017** (*Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance*), orienté vers une gestion globale et stratégique des risques[3].

Le COSO 2013 repose sur **cinq composantes fondamentales**, étroitement interconnectées, qui forment la base d'un système de contrôle interne robuste :

- **L'environnement de contrôle** : il définit la culture éthique, la structure de gouvernance et les responsabilités organisationnelles.
- **L'évaluation des risques** : elle permet d'identifier, d'analyser et de hiérarchiser les menaces susceptibles de compromettre l'atteinte des objectifs.
- **Les activités de contrôle** : elles regroupent les politiques et procédures conçues pour atténuer ou corriger les risques.

[1] Walker, P. L., Shenkir, W. G., & Barton, T. L. (2003). Enterprise Risk Management: ERM in Practice. *Internal Auditor*, 60(4), 52–57.

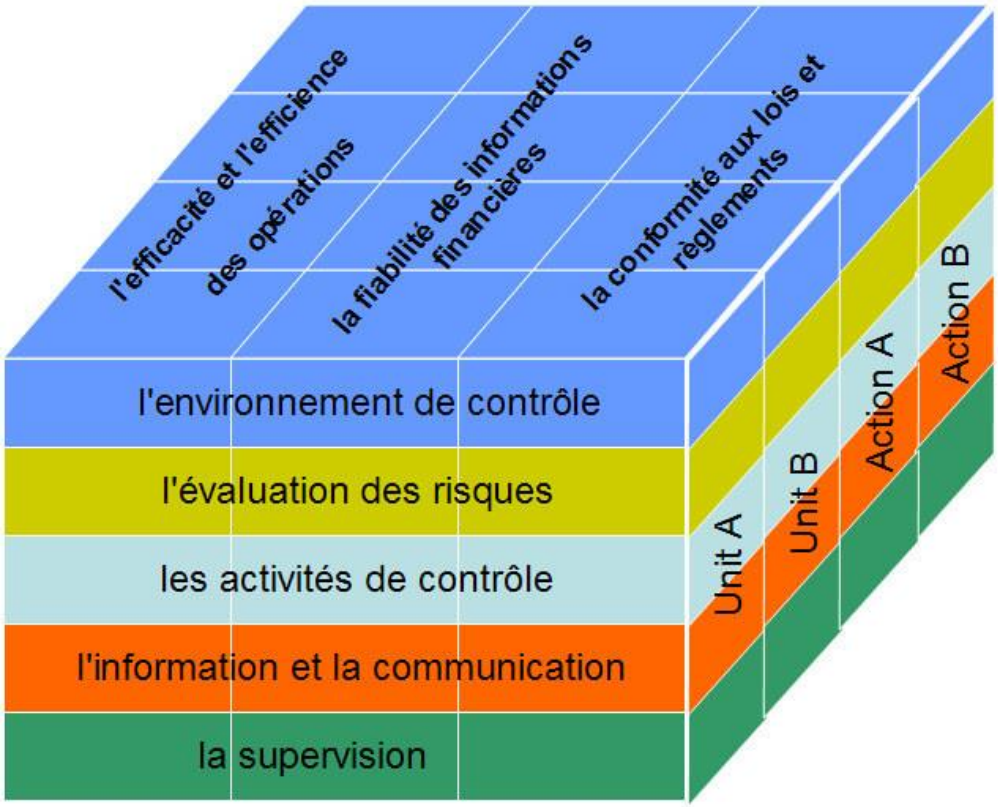
[2] Tusek, B., & Pokrovac, I. (2010). The role of internal audit function in risk management process: Croatia and Europe comparison. In *International Conference ICES 2010: Economic Development Perspectives of SEE Region in Global Recession Context* (pp. 1–12).

[3] COSO. (2013). *Internal control—Integrated framework*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. https://www.coso.org/guidance-on-ic *(Consulté le 24 mai 2025 à 09h15)*

- **L'information et la communication** : elles garantissent la circulation fluide et la fiabilité des données pertinentes.
- **Le pilotage** : il vise à assurer un suivi continu et une amélioration constante du système de contrôle.

En s'intégrant à cette structure, l'audit interne dépasse sa fonction traditionnelle de vérification. Il devient un véritable **partenaire de la gouvernance**, contribuant à l'alignement stratégique de la gestion des risques, à l'amélioration continue des processus, et à la création de valeur durable[1].

**Figure N°10 : le cube COSO**




Source : Valoxy. (s. d.). *Le COSO : un système de contrôle interne*. https://valoxy.org/blog/coso-systeme-controle-interne/ (Consulté le 11 juin 2025 à 14h45)

[1] Institute of Internal Auditors. (2017). *International standards for the professional practice of internal auditing*. https://www.theiia.org/en/standards/ *(Consulté le 24 mai 2025 à 09h47)*

### Le rôle de l'audit interne dans le dispositif COSO

Le cadre COSO positionne l'audit interne comme un acteur transversal du système de gouvernance. Il intervient principalement dans les **activités de suivi** (*monitoring*), tout en influençant les autres composantes telles que l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, ainsi que l'information et la communication[1].

Dans le COSO ERM 2017, l'audit interne joue un rôle clé dans la supervision de la gestion des risque stratégiques. Il évalue la cohérence des dispositifs en place avec les objectifs de

L'organisation et apprécie l'efficacité des réponses apportées aux menaces identifiées[2].

Grâce à son indépendance méthodologique et à sa position en **troisième ligne de défense**,

il fournit une évaluation objective, complémentaire aux contrôles opérationnels et aux fonctions de conformité[3].

### Une fonction transversale et contributive

L'audit interne mène des missions d'évaluation visant à mesurer la performance du contrôle interne, notamment à travers des tests sur l'efficacité des processus et des dispositifs de surveillance.

Par exemple, dans le secteur financier, il peut analyser la séparation des tâches et les autorisations de paiement pour prévenir les fraudes, conformément à la composante *activités de contrôle* du COSO[4].

Dans le cadre de la gestion des risques, l'audit interne vérifie la qualité des cartographies, l'adéquation des réponses apportées et le suivi effectif des plans d'action. Ainsi, dans une

[1] Ministère de l'Économie et des Finances. (2014). *Les 5 composantes du contrôle interne*. https://www.budget.gouv.fr/reperes/ *(Consulté le 24 mai 2025 à 10h22)*

[2] COSO. (2017). *Enterprise risk management—Integrating with strategy and performance*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. https://www.coso.org/guidance-erm *(Consulté le 24 mai 2025 à 11h03)*

[3] Deloitte. (2019). *Three lines of defense model*. https://www2.deloitte.com *(Consulté le 24 mai 2025 à 11h45)*

[4] Ernst & Young. (2020). *Managing organizational risk*. https://www.ey.com/en_gl/risk *(Consulté le 24 mai 2025 à 13h18)*

entreprise technologique, il peut auditer les dispositifs de cybersécurité et proposer des améliorations pour renforcer la résilience numérique[1].

Il remplit également une **fonction de conseil**, en formulant des recommandations sur la formalisation des procédures, le renforcement des contrôles ou la diffusion d'une culture de conformité. Ces recommandations, issues d'une analyse rigoureuse des processus et des risques, soutiennent une prise de décision éclairée[2].

**Un moteur de performance et de gouvernance**

Aligné sur les composantes du cadre COSO, l'audit interne transcende sa mission initiale pour devenir un **acteur de gouvernance proactive**. Il contribue à l'amélioration de la performance organisationnelle par une gestion maîtrisée des risques, une circulation optimisée de l'information et une meilleure structuration des responsabilités. Son apport s'inscrit dans une logique de **création de valeur durable** et de **renforcement de la confiance des parties prenantes**.

## Tableau N °04 : Contributions de l'audit interne aux composantes du cadre COSO

| Composante COSO | Contribution de l'audit interne |
|---|---|
| Environnement de contrôle | Évaluation de la culture éthique et de la structure de gouvernance |
| Évaluation des risques | Analyse de la cartographie et des dispositifs de gestion des risques |
| Activités de contrôle | Test des dispositifs internes et vérification des procédures |
| Information et communication | Contrôle de la fiabilité et de la diffusion de l'information |
| Pilotage | Réalisation d'évaluations indépendantes et recommandations d'amélioration |

[1] Grant Thornton. (2019). *COSO framework insights*. https://www.grantthornton.com *(Consulté le 24 mai 2025 à 13h57)*

[2] KPMG. (2021). *Evolving role of internal audit*. https://kpmg.com *(Consulté le 24 mai 2025 à 14h31)*

## Section 2 : L'Audit Interne au Cœur de la Gouvernance : Position, Relations et Compétences

### 2.1 Le positionnement hiérarchique de la fonction d'audit interne

Le positionnement hiérarchique de la fonction d'audit interne est crucial pour garantir son indépendance, sa crédibilité et sa valeur ajoutée. Selon l'**Institute of Internal Auditors (IIA)**, les responsables de l'audit interne doivent relever d'un niveau organisationnel leur permettant d'exercer librement leurs missions sans ingérence opérationnelle[1]

Historiquement rattachée à la direction financière, la fonction d'audit interne a progressivement gagné en autonomie : il est désormais préconisé de la rattacher directement au Conseil d'administration ou à son comité d'audit pour renforcer son indépendance vis-à-vis de la direction générale[2]. Cette configuration permet au responsable de l'audit de disposer d'un mandat clair, validé par les organes de gouvernance, et de faire remonter ses observations en toute objectivité.

Pour autant, un rattachement fonctionnel à la direction générale reste utile : il facilite la circulation de l'information et garantit que les recommandations de l'audit interne sont rapidement comprises et mises en œuvre par le management[3]. Toutefois, comme le souligne Renard (2017), cette proximité comporte un risque de capture : l'audit interne peut être influencé, même involontairement, par les priorités et contraintes de la direction[4].

Une structure équilibrée associe donc un rattachement hiérarchique au conseil d'administration (pour l'autorité et l'indépendance) et un lien fonctionnel à la direction générale (pour l'efficacité opérationnelle). Azegagh et Kerfali (2020) recommandent

[1] The Institute of Internal Auditors. (2024). *Global Internal Audit Standards™*. P.45 https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-french.pdf

[2] Bapolisi, R. (2017). *Le positionnement de l'audit interne entre Comité d'audit et direction générale*. Plateformexpert.

[3] Bapolisi, R. (2017). *Le positionnement de l'audit interne entre Comité d'audit et direction générale*. Plateformexpert.

[4] Renard, J. (2017). *Théorie et pratique de l'audit interne* (10e éd.). Eyrolles. P.382

également d'impliquer le comité d'audit dans l'approbation de la charte et du plan d'audit, ainsi que dans la revue périodique des performances de la fonction.[1]

Enfin, l'organisation optimale de l'audit interne dépend de la taille et du secteur de l'entité. Dans les entreprises de taille intermédiaire (ETI), par exemple, l'**IFACI** (2019) préconise un modèle hybride : un petit département d'audit interne rattaché au comité d'audit, avec un accès direct à la direction générale pour assurer la réactivité et le dialogue[2]. Cette flexibilité garantit que l'audit interne demeure à la fois indépendant et opérationnellement pertinent, quel que soit le contexte organisationnel.

## 2.2 Le lien de l'audit interne avec les organes de gouvernance

L'audit interne, tel que défini par l'Institute of Internal Auditors (IIA), 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 systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. Cette définition souligne intrinsèquement le lien profond et systémique entre l'audit interne et les organes de gouvernance[3].

### 2.2.1. Le Conseil d'Administration et l'Audit Interne : Une relation de confiance et de redevabilité

Le Conseil d'Administration, en tant qu'organe suprême de gouvernance, est le principal destinataire des travaux de l'audit interne. Le lien entre ces deux entités est crucial pour l'efficacité de la gouvernance.

**Soutien à la supervision et à la prise de décision** : L'audit interne fournit au Conseil d'Administration une évaluation indépendante et objective de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne, de gestion des risques et des processus de gouvernance. Il permet ainsi aux

[1] Azegagh, J., & Kerfali, S. (2020). La fonction d'audit interne au sein des organismes publics : vers une meilleure efficacité. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, *4*(2)

[2] Institut français des auditeurs et contrôleurs internes (IFACI). (2019). *Le rôle et l'organisation des fonctions et départements d'audit dans les ETI*.

[3] The Institute of Internal Auditors. (2017). *International Professional Practices Framework (IPPF)*. https://www.theiia.org

administrateurs de mieux appréhender les forces et les faiblesses de l'organisation, de déceler les lacunes potentielles et de prendre des décisions éclairées pour garantir la pérennité et la performance de l'entreprise[1]. Le rapport de l'audit interne est un outil précieux pour le Conseil, lui offrant une vision claire de la santé opérationnelle et financière de l'entreprise.

**Indépendance et objectivité** : Pour que l'audit interne puisse remplir efficacement son rôle de conseil et d'assurance, son indépendance vis-à-vis de la direction opérationnelle est primordiale. Cette indépendance est souvent garantie par un rattachement hiérarchique et fonctionnel direct au Conseil d'Administration ou à son Comité d'Audit. Ce lien assure que les recommandations de l'audit interne ne soient pas biaisées par des pressions internes et qu'elles soient transmises sans filtre aux plus hauts niveaux de l'organisation[2]. L'IIA insiste sur le fait que l'indépendance est la capacité de l'audit interne à accomplir son travail sans interférence, ce qui est facilité par un lien fort avec les organes de gouvernance[3].

**Dialogue et transparence** : Un dialogue ouvert et régulier entre l'audit interne et le Conseil d'Administration, ou son Comité d'Audit, est essentiel. L'auditeur interne doit pouvoir rapporter directement les constatations et les recommandations significatives, y compris celles qui pourraient être sensibles ou difficiles à aborder. Cette transparence permet au Conseil d'agir proactivement face aux risques identifiés et de s'assurer que les mesures correctives appropriées sont mises en œuvre[4].

### 2.2.2. Le Comité d'Audit : Le point de jonction privilégié

Dans de nombreuses organisations, le Comité d'Audit (ou Comité des Comptes) est l'organe qui incarne le plus directement le lien entre l'audit interne et le Conseil d'Administration. C'est un sous-comité du Conseil d'Administration, composé généralement d'administrateurs indépendants.

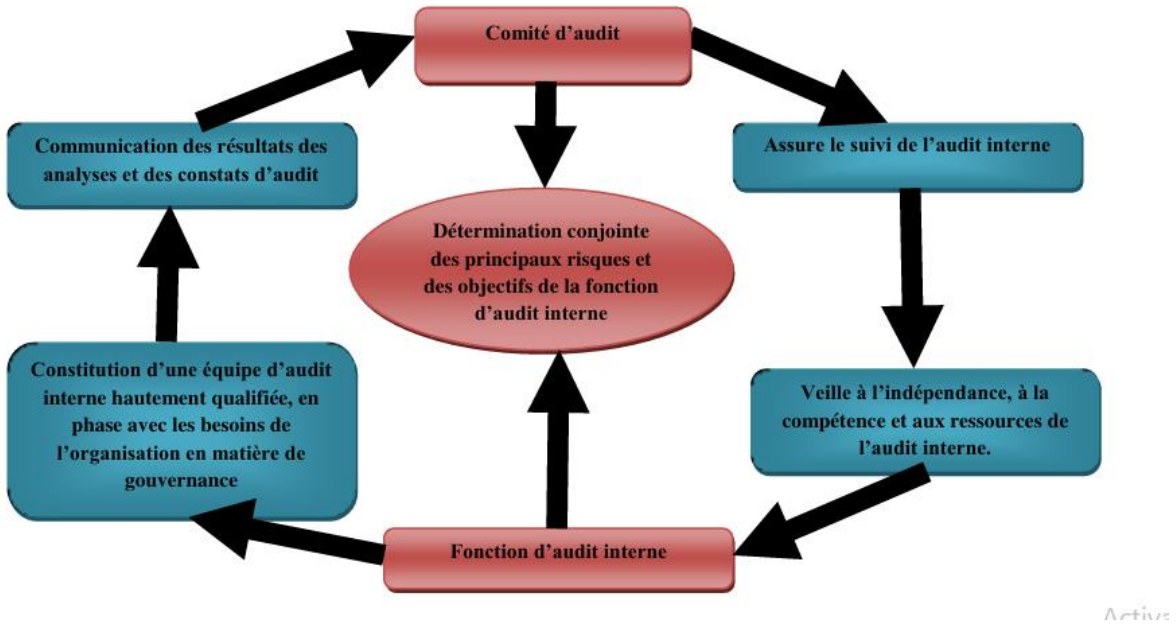
[1] ACCA. (2014). *Internal audit and governance: Delivering assurance and value*. P.5

[2] IIA. (2020). *Independence and Objectivity: A Position Paper*. P.3

[3] The Institute of Internal Auditors. (2017). *International Professional Practices Framework (IPPF)*. https://www.theiia.org

[4] PricewaterhouseCoopers. (2020). *Audit committee guide*. P.12

**Figure 11 : Le Comité d'Audit**




Source : fondation de la recherche de L'IIA, 2016

**Supervision de la fonction d'audit interne** : Le Comité d'Audit est chargé de superviser la fonction d'audit interne. Cela inclut l'approbation de la charte d'audit interne, du plan d'audit annuel, du budget et des ressources allouées à l'audit interne. Il évalue également la performance du responsable de l'audit interne et s'assure que l'équipe dispose des compétences et de l'expérience nécessaires pour accomplir ses missions[1].

**Réception et examen des rapports d'audit** : Le Comité d'Audit reçoit et examine régulièrement les rapports d'audit interne, y compris les constatations, les recommandations et le suivi de leur mise en œuvre[2]. Il s'assure que les risques majeurs sont correctement identifiés et gérés, et que les contrôles internes sont efficaces. Le Comité peut également demander à l'audit interne de mener des investigations spécifiques sur des domaines de préoccupation[3].

[1] IIA France. (2021). *Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance*. P.6

[2] Ernst & Young. (2019). *Audit Committees: Getting ahead of the curve*.P.8

[3] Deloitte. (2022). *The strategic role of internal audit in risk management*.P.14

**Garant de l'indépendance** : Le Comité d'Audit joue un rôle crucial dans la protection de l'indépendance de l'audit interne. Il sert de rempart contre d'éventuelles pressions de la direction opérationnelle et garantit que l'auditeur interne peut exprimer son opinion sans crainte de représailles. C'est à travers le Comité d'Audit que l'auditeur interne rend compte de manière privilégiée et confidentielle des dysfonctionnements majeurs.[1]

### 2.2.3. La Direction Générale et l'Audit Interne : Une collaboration stratégique

Bien que l'audit interne rapporte formellement aux organes de gouvernance, il entretient également une relation de collaboration étroite avec la Direction Générale.

**Partenaire stratégique** : L'audit interne ne se contente pas de pointer les erreurs ; il agit comme un partenaire stratégique en identifiant les opportunités d'amélioration et en proposant des solutions pour renforcer l'efficacité opérationnelle et la création de valeur[2].

**Appui à la maîtrise des risques** : L'audit interne évalue l'efficacité des processus de management des risques mis en place par la Direction Générale. Il s'assure que les risques clés sont identifiés, évalués, traités et surveillés de manière appropriée[3].

**Culture de contrôle** : En identifiant les faiblesses et en proposant des mesures correctives, l'audit interne contribue à l'instauration et au renforcement d'une culture de contrôle interne solide au sein de l'entreprise, essentielle pour la bonne gouvernance[4].

### 2.2.4. Les Relations avec les Auditeurs Externes : Complémentarité et coordination

Le lien entre l'audit interne et les auditeurs externes est également un aspect important de la gouvernance d'entreprise.

**Optimisation des ressources** : Une bonne coordination entre les auditeurs internes et externes permet d'éviter les doublons et d'optimiser les ressources d'audit[1].

---

[1] OECD. (2015). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20/OCDE*. https://www.oecd.org/corporate/principles-corporate-governance.htm

[2] Deloitte. (2022). *The strategic role of internal audit in risk management*. P.6

[3] COSO. (2017). *Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance*.

[4] KPMG. (2021). *Building a strong internal control culture*.

**Partage d'informations** : Un partage d'informations transparent et régulier entre les deux fonctions peut améliorer la qualité globale de l'audit[2].

**Renforcement de la confiance** : La complémentarité des rôles de l'audit interne et externe contribue à renforcer la confiance des parties prenantes dans la fiabilité de l'information financière et la robustesse des processus de contrôle interne[3].

## 2.3 Les Qualités de l'Auditeur Interne : Fondement d'une Gouvernance d'Entreprise Efficace

**Dans le paysage économique contemporain**, la gouvernance d'entreprise s'impose comme un levier essentiel face aux scandales financiers répétés. Elle vise à harmoniser les relations de l'entreprise avec son environnement, créer de la valeur et améliorer sa performance. L'audit interne, en tant que mécanisme de maîtrise des risques et de réduction des asymétries d'information, en devient un acteur clé[4].

La qualité de cette fonction conditionne sa contribution réelle à la gouvernance. Elle repose sur quatre dimensions fondamentales : **la compétence des auditeurs**, **la performance des missions**, **l'indépendance et l'objectivité**, ainsi que **le positionnement hiérarchique stratégique**[5].

### 2.3.1. Les Compétences Essentielles des Auditeurs Internes : Pilier de la Crédibilité et de la Confiance

La compétence, à la fois individuelle et collective, est fondée sur des connaissances techniques, des aptitudes comportementales et un engagement envers la formation continue. Renard (2010) rappelle que l'apprentissage constant est indispensable, et l'obtention de certifications professionnelles telles que le CIA renforce la légitimité des auditeurs[6].

---

[1] IFAC. (2018). *Coordination and cooperation between internal and external audit*.

[2] IIA & IFAC. (2020). *Joint guidance: Internal and external audit collaboration*.

[3] ICAEW. (2016). *Assurance for stakeholders: The evolving role of audit*.

[4] Bancel, F. (1997). *La gouvernance des entreprises*. ECONOMICA.

[5] Bancel, F. (1997). *La gouvernance des entreprises*. ECONOMICA.

[6] Renard, J. (2010). *Théorie et pratique de l'audit interne*. Organisation.

Une équipe d'audit compétente inspire confiance, favorise la transparence et soutient la gouvernance. En s'appuyant sur une compréhension fine des processus métier et des enjeux stratégiques, l'auditeur devient un acteur de la création de valeur[1], transformant l'audit interne en moteur d'efficacité organisationnelle.

### 2.3.2. La Performance de l'Audit Interne : Un Facteur Déterminant de son Efficacité Opérationnelle

La performance s'apprécie par l'impact réel des missions d'audit et la rigueur du processus mené. Celui-ci comprend : une **préparation rigoureuse**, une **évaluation du contrôle interne**, une **communication claire** des conclusions, et un **suivi systématique** des recommandations[2].

Cette approche garantit que les constats débouchent sur des améliorations concrètes. Le **suivi des recommandations**, en particulier, transforme l'audit en outil de changement organisationnel durable, favorisant une culture d'amélioration continue et renforçant la gouvernance[3].

### 2.3.3. Indépendance et Objectivité : Fondements Inaliénables de la Crédibilité de l'Audit Interne

L'indépendance structurelle, notamment via un accès direct au Conseil d'Administration, et l'objectivité personnelle de l'auditeur sont des conditions essentielles pour une évaluation iable[4]. L'indépendance protège l'audit contre toute pression, tandis que l'objectivité garantit des jugements impartiaux[5].

[1] IIA / IFACI. (2014). *Glossaire des normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*.

[2] Bertin, E. (2007). *Audit interne, enjeux et pratique à l'international*. Eyrolles.

[3] Bertin, E. (2007). *Audit interne, enjeux et pratique à l'international*. Eyrolles.

[4] The Institute of Internal Auditors. (2017). *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*. Retrieved from https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-French.pdf

[5] Renard, J. (2010). *Théorie et pratique de l'audit interne*. Organisation.

Ce tandem permet à l'audit interne de jouer un rôle de contre-pouvoir face à des comportements opportunistes[1]. Il en résulte une meilleure qualité de l'information et un climat de confiance propice à une gouvernance efficace et transparente.

## Tableau 05 : Les qualités de l'auditeur interne

| Critère de Qualité | Description Synthétique | Contribution Spécifique à la Gouvernance | Normes/Références Clés (Exemples) |
|---|---|---|---|
| Compétence | Connaissances, savoir-faire et aptitudes individuelles et collectives de l'équipe d'audit. | Bâtit la crédibilité et la confiance des parties prenantes dans l'assurance fournie ; permet des analyses stratégiques et un impact direct sur la création de valeur. | Norme 1210 IFACI , MPA 1210-1, MPA 1230-1 , Renard (2010) |
| Performance | Impact tangible des missions sur l'organisation et exhaustivité du champ couvert, mesurée par la qualité des livrables et le suivi des actions. | Améliore l'efficacité opérationnelle, renforce la gestion des risques et consolide les contrôles internes ; assure que les faiblesses sont corrigées et les améliorations réalisées. | Phases de la mission d'audit (préparation, appréciation CI, conclusion, suivi) |
| Indépendance | Capacité de l'audit interne à exercer ses responsabilités sans biais, influence indue ou ingérence. | Garantit une assurance crédible et fiable ; permet une prise de décision éclairée par les organes de gouvernance ; agit comme un contre-pouvoir contre les comportements opportunistes. | Norme 1110 IFACI , MPA 1110-1 , Norme 1110-A1 |
| Objectivité | Attitude mentale impartiale de l'auditeur, garantissant des jugements équitables fondés uniquement sur des preuves. | Assure la fiabilité des constatations et recommandations ; renforce la confiance dans l'intégrité de l'information et des opérations. | Présomption d'altération en cas de responsabilité managériale antérieure |
| Positionnement Hiérarchique | Placement de la fonction d'audit | Influence l'autorité et l'accès à l'information ; | Rattachement à la DG , Rattachement |

[1] Pigé, B. (2009). *Gouvernance, contrôle et audit des organisations*. Economica.

| | | | |
|---|---|---|---|
| | interne dans la structure organisationnelle. | peut réduire l'asymétrie d'information (rattachement au CA/Comité d'audit) ou favoriser l'efficacité opérationnelle (rattachement à la DG). | au CA/Comité d'audit, Dual reporting |

**Conclusion du Chapitre**

À travers l'analyse menée dans ce chapitre, il ressort que l'audit interne ne se limite pas à un rôle de contrôle a posteriori, mais qu'il constitue un levier fondamental pour la bonne gouvernance des entreprises. Par ses interventions orientées vers l'identification des dysfonctionnements, l'évaluation des dispositifs de contrôle interne et la formulation de recommandations pertinentes, l'audit interne participe activement à la prise de décision éclairée et à l'alignement des intérêts entre les différentes parties prenantes.

L'intégration du référentiel COSO dans les pratiques d'audit renforce cette synergie en offrant un cadre structuré permettant de lier la maîtrise des risques, l'efficacité opérationnelle et les objectifs de gouvernance. En outre, la qualité de l'interaction entre la fonction d'audit interne et les organes de gouvernance — notamment les conseils d'administration, les comités d'audit et la direction générale — constitue un indicateur clé de maturité du système de gouvernance.

Ainsi, une articulation claire, transparente et proactive entre l'audit interne et les structures de gouvernance apparaît non seulement souhaitable, mais indispensable pour instaurer une culture de responsabilité et de performance durable au sein des entreprises, en particulier dans le contexte algérien.

# CHAPITRE 4 : Impact de l'audit interne sur la gouvernance de l'EPE ALZINC SPA ETUDE DE CAS

# Partie Pratique : Impact de l'audit interne sur la gouvernance de l'EPE ALZINC SPA

## Introduction



Pour répondre à notre problématique, nous avons conduit une étude empirique auprès d'une entreprise publique économique algérienne. Notre choix s'est porté sur EPE ALZINC SPA pour trois raisons : la complexité de son organisation, l'existence d'un comité d'audit formalisé et sa proximité géographique avec notre université.

Dans un premier temps, nous présenterons EPE ALZINC SPA dans son ensemble, puis nous décrirons le rôle et le fonctionnement de son service d'audit interne. Enfin, nous exposerons une étude de cas issue de l'analyse des réponses obtenues.

Les objectifs de cette partie pratique sont :

1. Décrire le contexte opérationnel de l'entreprise et les caractéristiques de son audit interne ;
2. Analyser en profondeur les données recueillies pour répondre à la question centrale :

« **Quels est l'impact de l'audit interne dans l'activation des principes de gouvernance au sein des entreprises publiques en Algérie ?** »

L'importance de cette étude de terrain réside dans sa capacité à valider ou à infirmer nos hypothèses, à identifier les pratiques existantes, à mettre en lumière les défis rencontrés et à proposer des pistes d'amélioration adaptées au contexte des EPE algériennes, en nous appuyant sur l'exemple concret d'ALZINC SPA.

## SECTION 1 : Présentation générale de l'EPE ALZINC SPA

### 1.1. Dénomination et statut juridique

L'Entreprise Publique Économique Algérienne de Zinc, connue sous l'acronyme **EPE ALZINC SPA**, est une société par actions de droit algérien, spécialisée dans la métallurgie non ferreuse.

## 1.2. Historique et évolution

L'EPE ALZINC SPA a été fondée en **1974** par la Société Nationale de la Sidérurgie (SNS). Dans le cadre de la restructuration organique de SIDER, elle a été rattachée à l'Entreprise Nationale de Métallurgie et de Transformation des Métaux Non Ferreux « METANOF ».

Elle a ensuite acquis le statut d'entreprise autonome, filiale du Groupe METANOF, le **24 mai 1998**, avec effet à compter du **1er janvier 1998**, sous la dénomination de **Société Algérienne de Zinc (ALZINC)**.

Dans le cadre de la réorganisation du secteur public marchand, et par **résolution du CPE n°09/146/05/11/2015**, la société a été de nouveau restructurée à la date du **1er janvier 2016**, suite à la fusion-absorption de la société mère METANOF par sa propre filiale, donnant ainsi naissance à une nouvelle entité juridique : **EPE ALZINC SPA**.

## 1.3. Siège social et implantation industrielle

- **Siège social** : Boulevard du 18 Février, IMAMA, BP 588 – Wilaya de Tlemcen.
- **Unité de production** : L'usine d'électrolyse de zinc est située sur la route du Phare à **Ghazaouet**, dans la wilaya de **Tlemcen**.

## 1.4. Capital social et actionnariat

Le capital social de l'entreprise s'élève à **2 461 000 000 DA**, réparti en **24 610 actions** d'une valeur nominale de **100 000 DA** chacune. Ce capital est détenu à **100 %** par la **SNS SPA**

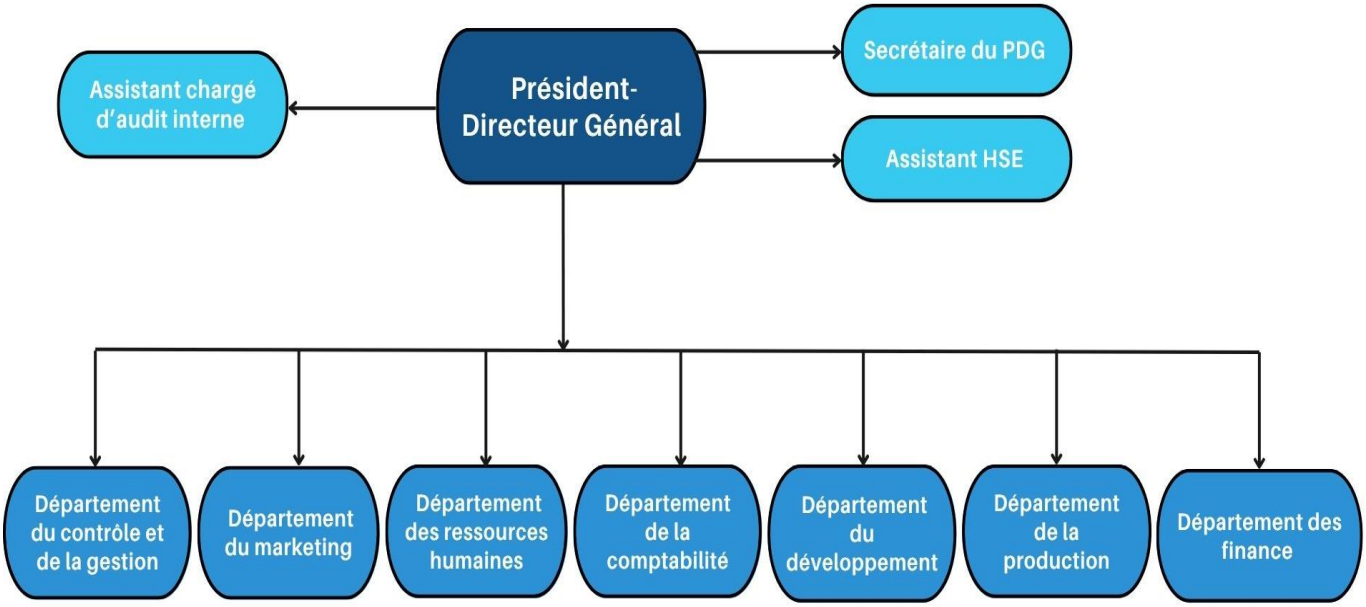
## 1.5 L'organisation générale d'ALZINC SPA



L'organisation d'ALZINC SPA repose sur une Direction Générale, placée sous l'autorité de M. Mohammed Achir, qui coordonne et supervise l'ensemble des activités de l'entreprise. Cette Direction Générale constitue le sommet d'une structure hiérarchique pyramidale, avec des responsabilités et des circuits de décision clairement définis à chaque niveau.

Au plan des ressources humaines, ALZINC SPA compte 480 employés, ce qui lui confère le statut de grande entreprise en Algérie. Ce positionnement est renforcé par sa forme juridique de Société par Actions (SPA).

**Figure N °12 : L'ORGANIGMME GENERALE DE L'ENTREPRISE**




**Source : EPE ALZINC SPA. (2025). Présentation de la société**

## 1.6. Activité principale et produits

ALZINC a pour mission la **production et la commercialisation** de :

- **Zinc électrolytique** de qualité SHG (Special High Grade) avec une pureté supérieure à 99,995 %, enregistré à la **London Metal Exchange (LME)** .
- **Alliages de zinc**, notamment avec le cadmium et le cuivre.
- **Acide sulfurique (98** % ) pour une capacité de 72000 Tonnes/ an
- **Cuivre cathodique (99.97** % Min ) pour une capacité de 150 Tonnes/an
- Autres sous-produits issus du traitement du minerai de zinc.

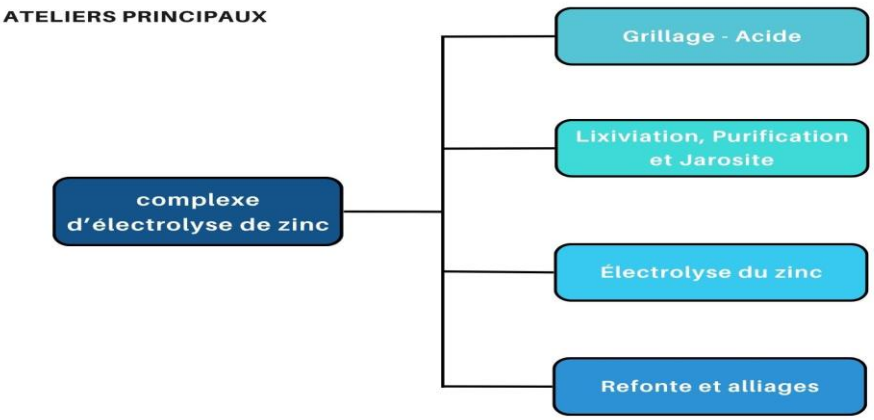
## 1.7. Installations industrielles

### 1.7.1 Ateliers principaux

Le complexe d'électrolyse de zinc comprend **quatre grands ateliers de production** :

1. **Grillage - Acide**
2. **Lixiviation, Purification et Jarosite (Avril 2018)**
3. **Électrolyse du zinc**
4. **Refonte et alliages**

**Figure N °13 : Ateliers principaux**



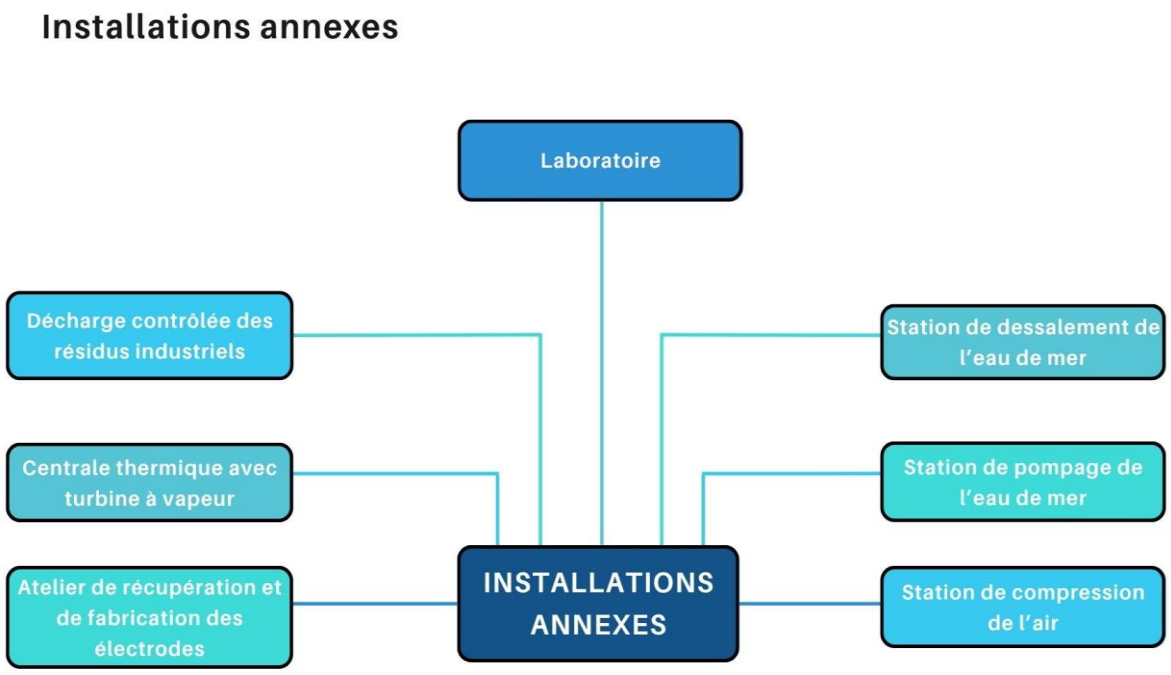

**Source : EPE ALZINC SPA. (2025). Présentation de la société –Filiale du Holding SNS (pp. 6–7). Document interne remis lors du stage.**

### 1.7.2 Installations annexes

- **Station de dessalement de l'eau de mer**
- **Station de pompage de l'eau de mer**
- **Station de compression de l'air**
- **Centrale thermique avec turbine à vapeur**
- **Atelier de récupération et de fabrication des électrodes** (anodes en plomb et cathodes en aluminium)
- **Décharge contrôlée des résidus industriels**

- **Laboratoire** : Il joue un rôle crucial dans la chaîne de production. En lien avec tous les ateliers de l'usine, il assure le **contrôle qualitatif et quantitatif** du processus de production.

**Figure N °14 : Installations annexes**




**Source : EPE ALZINC SPA. (2025). Présentation de la société – Filiale du Holding SNS (pp. 6–7). Document interne remis lors du stage.**

## 1.8. Position d'ALZINC sur le marché

### 1.8.1 Sur le marché local

- **Monopole national** : ALZINC est le **seul producteur** de zinc électrolytique et de ses dérivés en Algérie. À ce titre, l'entreprise **satisfait l'intégralité** des besoins du pays en zinc métal et alliages de zinc, ainsi que d'une grande partie de la demande en acide sulfurique pour les industries locales.
- **Principaux clients** : Parmi les principaux donneurs d'ordre algériens figurent des groupes industriels de premier plan tels qu'Arcelor MITTAL, BATICIM, ER GALVA, IRRAGRIS, TUBPROFIL, SAEG, PROTUIL, BATENCO, ainsi que les raffineries et usines chimiques (Raffinerie d'Arzew, SAIDAL, etc.).

### 1.8.2 Sur le marché extérieur

- **Exportations majoritaires** : Environ **70 %** de la production annuelle (jusqu'à 42 000 t/an de capacité installée) est **destinée à l'exportation**, positionnant ALZINC comme un acteur clé de la filière mondiale du zinc SHG (Special High Grade) cotée sur le London Metal Exchange.
- **Portée géographique** : Les lingots de zinc, alliages (ZAMAK, jumbo…), acide sulfurique et cuivre cathodique sont expédiés vers les grands marchés mondiaux — notamment en Europe, au Moyen-Orient et en Asie — grâce aux standards de qualité ISO et à la cotation LME qui garantissent la confiance des acheteurs internationaux

## 1.9. La politique qualité d'ALZINC

ALZINC accorde une importance majeure à la **protection de l'environnement** et à la **conformité aux normes environnementales**.

- En **mai 2006**, l'entreprise a obtenu la **certification ISO 14001 (édition 2004)** pour son système de management environnemental.
- En **février 2009**, elle a obtenu la **certification ISO 9001 (version 2008)** pour son système de management de la qualité.
- En **2012**, ALZINC a adopté un **système de management intégré**, combinant les volets **qualité** et **environnement**.

Il est à noter que le **maintien et l'actualisation** de ces certifications restent **conditionnés à la reprise effective de l'activité**.

L'entreprise veille rigoureusement à la **mise en œuvre d'outils de prévention** contre les impacts industriels sur l'environnement, en conformité avec la réglementation en vigueur.

## SECTION 2 : La fonction de l'audit interne au sein de ALZINC

L'entretien clé de cette étude a été réalisé au sein du **service de l'Audit Interne** d'ALZINC SPA. Ce service est structuré en trois éléments aux profils d'un informaticien, un comptable et un financier, dont un auditeur principal. Ce dernier est nommé au poste d'***Assistant du président directeur Générale chargé de l'audit interne.***

Étant donné l'importance stratégique de la fonction d'audit interne au sein de ALZINC, il convient d'en présenter les principaux aspects, en abordant sa genèse, ses missions et

objectifs, son positionnement organisationnel, ainsi que son programme et les éléments communs aux différentes missions d'audit.

### 2.1 La naissance de la fonction d'audit interne chez ALZINC

L'adoption de la fonction d'audit interne au sein de l'entreprise **ALZINC** s'inscrit dans une démarche progressive de mise en conformité avec les exigences réglementaires et de gouvernance prônées par l'État algérien pour les entreprises publiques économiques.

C'est en **2012**, sous l'impulsion de la société mère **METANOF**, qu'**ALZINC** a amorcé l'introduction de l'audit interne dans ses structures de contrôle. Cette orientation stratégique visait à renforcer les mécanismes de supervision, de transparence et de performance interne.

Par la suite, et afin de formaliser et institutionnaliser cette fonction, **le Conseil d'Administration a officiellement activé la gestion de l'audit interne le 28 avril 2016**, marquant ainsi un tournant décisif dans la gouvernance de l'entreprise

## 2.2 Charte d'Audit Interne de l'Entreprise Zinc *:*

L'audit interne occupe une place stratégique dans le dispositif de contrôle d'ALZINC Spa. À cet effet, l'entreprise s'est dotée d'une **charte d'audit interne** qui définit clairement le cadre d'exercice, les responsabilités, les principes éthiques et les modalités d'intervention de cette fonction essentielle.

### 2.2.1. Cadre organisationnel et réglementaire

La mise en place de la fonction d'audit interne au sein des entreprises publiques économiques en Algérie repose sur un ensemble de textes législatifs et de décisions émanant des organes de gouvernance.

**a) L'article 40 de la loi n° 88-01 du 12 janvier 1988**

Cet article précise que :

« Les entreprises économiques publiques doivent organiser et renforcer les structures internes (d'audit de l'entreprise) et améliorer, de manière continue, leurs modalités de fonctionnement administratif. ».

**b) La décision n° 09 du 03 juin 2013 – Assemblée Générale Ordinaire de l'EPE METANOF**

Cette décision appelle la direction de la société, à travers son Conseil d'Administration, à :

« Assurer la création et le renforcement des fonctions de marketing et d'audit interne. »

**c) La décision n° 11 du 23 juin 2014 – Assemblée Générale Ordinaire de l'EPE METANOF**

Par cette décision, l'Assemblée Générale invite le Conseil d'Administration à :

« Renforcer la structure de l'audit interne. »

Ces textes constituent le fondement juridique et organisationnel de l'audit interne chez ALZINC Spa.

**D) Résolution n° 03 du Conseil d'Administration (PV 04/2023 du 17 juillet 2023)**

Cette résolution a officiellement installé la structure d'audit interne d'ALZINC Spa, concrétisant ainsi les préconisations légales et statutaires.

### 2.2.1 Politique d'audit interne

L'audit interne est conçu comme une activité **indépendante, objective et à caractère consultatif**, ayant pour but d'ajouter de la valeur et d'améliorer continuellement les opérations de l'entreprise. Il apporte une assurance sur l'efficacité des processus de **gestion des risques, de contrôle interne et de gouvernance**.

### 2.2.3. Missions de l'audit interne

Les principales missions confiées à l'audit interne au sein d'ALZINC sont les suivantes :

- S'assurer du **respect des procédures internes**, des lois en vigueur et des normes applicables.
- Vérifier l'**adéquation des ressources** avec les objectifs stratégiques.
- Évaluer l'**efficacité du système de gestion des risques**.
- Contrôler la **fiabilité et la qualité de l'information financière**.
- Analyser la robustesse du **système de contrôle interne**.
- Contribuer à la **sécurité des actifs** et à la protection du personnel.
- Participer à des **activités consultatives** et à des groupes de travail dans une logique d'amélioration continue.

### 2.2.4. Champ d'intervention

Le champ d'action de l'audit interne est **général et sans restriction** : il couvre l'ensemble des activités, des opérations, des systèmes et des structures de l'entreprise.

### 2.2.5. Organisation de la fonction

La fonction d'audit interne au sein de **l'EPE ALZINC Spa** est assurée par le **Département d'Audit et de Contrôle de Gestion**.

Ce département relève directement de la **Direction Générale** de l'entreprise, à laquelle il transmet régulièrement ses rapports. Cette ligne hiérarchique garantit à l'audit interne une **indépendance fonctionnelle** et une **objectivité totale** vis-à-vis des autres départements de l'organisation.

Le Département d'Audit et de Contrôle ne détient **aucune responsabilité opérationnelle** dans la gestion quotidienne des activités de l'entreprise. Il n'exerce **aucune autorité hiérarchique** sur les services audités, ni sur leurs processus ou résultats, ce qui renforce son impartialité.

L'organisation de ce département repose sur plusieurs missions clés :

- **Développement des procédures d'audit** : Le département élabore des référentiels et des méthodes de travail normalisées afin d'assurer une cohérence dans les interventions des auditeurs internes.
- **Gestion de la formation** : Il définit les compétences professionnelles requises pour les auditeurs et veille à leur mise à niveau continue, dans le but de garantir une expertise homogène et adaptée aux besoins de l'entreprise.
- **Supervision du département** : Cette fonction inclut la mise en œuvre effective du **plan d'audit annuel**, le suivi de l'avancement des missions, ainsi que la garantie d'une **communication efficace** des informations nécessaires à la prise de décision.
- **Exécution de missions spécifiques** : Le département peut également être mobilisé pour des missions ponctuelles ou exceptionnelles, à la demande expresse de la **Direction Générale**.

### 2.2.6. Code d'éthique

La fonction d'audit interne repose sur un **code d'éthique rigoureux** visant à promouvoir l'intégrité, la confidentialité, l'objectivité et la compétence professionnelle, en renforçant la culture éthique au sein de l'entreprise.

### 2.2.7. Communication et suivi

Le **Département d'Audit et de Contrôle de Gestion** d'ALZINC établit chaque année un **rapport annuel** récapitulant l'ensemble des travaux réalisés au cours de l'exercice précédent.

Par ailleurs, les **rapports trimestriels** sont d'abord transmis au comité d'audit, puis à la Direction Générale. Ceux-ci présentent :

- Le **taux de réalisation** du programme annuel d'audit ;
- L'**état d'avancement** des plans d'action correctifs ;
- Une **synthèse des principaux risques** identifiés durant la période concernée.

Cette charte a été **approuvée** par le Conseil d'Administration d'EPE ALZINC lors de sa séance du 28 avril 2016.

Elle fait l'objet :

- D'un **processus de révision périodique** pour maintenir son alignement avec les missions d'audit interne ;
- D'une **obligation d'approbation** par le Conseil d'Administration pour toute modification.

## Section 03 : : Présentation, Analyse et Interprétation des Résultats

## 3.1 Justification du choix de la méthode d'entretien

Dans le cadre de cette étude portant sur l'impact de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, le choix de recourir à la méthode de l'entretien semi-directif s'est imposé comme une approche pertinente et cohérente avec les objectifs de la recherche. Ce choix s'explique par plusieurs raisons fondamentales : Complexité du sujet traité : La relation entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise implique des dimensions organisationnelles, stratégiques et humaines

Difficiles à cerner à travers des sources purement documentaires. L'entretien permet d'accéder à des informations qualitatives, contextualisées et souvent non publiées. Nécessité d'un témoignage expert : Interroger directement un responsable de l'audit interne au sein de

EPE ALZINC SPA offre une opportunité précieuse pour comprendre comment les pratiques d'audit sont mises en œuvre, quels sont les mécanismes de contrôle adoptés, et comment ces derniers influencent les principes de bonne gouvernance. Limites d'autres méthodes de collecte : Le recours à un questionnaire aurait été trop rigide et insuffisant pour explorer en profondeur les processus internes liés à l'audit et à la gouvernance. Par ailleurs, l'observation directe des pratiques d'audit n'était pas envisageable pour des raisons de confidentialité. Souplesse et interactivité de l'entretien semi-directif : Cette méthode offre un cadre structuré grâce à un guide d'entretien préétabli, tout en permettant une certaine flexibilité pour approfondir les réponses et explorer de nouvelles pistes en fonction des propos de l'interlocuteur. En somme, la méthode d'entretien a été privilégiée pour sa capacité à fournir des données riches, précises et directement liées au vécu organisationnel de EPE ALZINC SPA. Elle s'inscrit pleinement dans la logique d'une étude de cas approfondie visant à analyser l'influence réelle de l'audit interne sur la qualité de la gouvernance au sein de l'entreprise étudiée.

## 3.2 Description de l'entretien réalisé*

L'entretien a été effectué le 30/04/2025 avec le chargée d'audit interne chez EPE ALZINC SPA. Il a été ensuite retranscrit intégralement pour analyse. La méthode de traitement utilisée est l'analyse de contenu. Pour la réalisation de cette analyse, nous avons fait appel à l'analyse thématique manuelle.

## 3.3 Les résultats de l'entretien

***I. Contexte et gouvernance de l'EPE ALZINC SPA***

1. *Pouvez-vous présenter l'organigramme de ALZINC ?*

   ***L'organigramme de l'EPE ALZINC se présente sous forme d'une structure pyramidale dont les relations sont bien définies au niveau de chaque hiérarchie de responsabilité.***

2. *Quelles sont les principales sources de risques propres à votre activité ?*

   ***De par sa nature d'activité, Il existe plusieurs types de risques au niveau de l'entreprise est principalement celles liées à l'environnement.***

3. *Quels sont, selon vous, les enjeux de gouvernance actuels pour ALZINC ?*

   **Les enjeux de gouvernance actuels sont d'une importance capitale pour l'entreprise surtout que cette dernière est en phase de modernisation et de réhabilitation.**

4. La direction générale et le conseil d'administration perçoivent-ils l'audit interne comme un outil stratégique ou comme une obligation réglementaire ?

   **Oui effectivement, la vision générale de l'organe de gestion est de donner et permettre à la structure d'audit interne d'être un outil stratégique avant d'être une obligation réglementaire.**

5. Les *mécanismes* de gouvernance

   **1.Le Conseil d'Administration**

   - « Pouvez-vous décrire la composition actuelle du Conseil d'Administration ? (Représentants de l'État, administrateurs indépendants, direction générale…) »

   **Le comité d'audit interne est composé de trois membres du Conseil d'Administration nommée est désigné par l'assemblée générale en tant qu'administrateur avant d'être réélu également membre du comité d'audit par l'organe de gestion de l'entreprise.**

   - « À quelle fréquence le Conseil se réunit-il et selon quelles modalités ? (Quorum, modalités de convocation) »

   **Le Conseil d'Administration se réuni sur convocation de son président.**

   - « Comment les décisions stratégiques sont-elles formalisées et suivies ? »

   **Les décisions stratégiques sont formalisées par la mise en place des résolutions pour leurs applications ainsi que leurs suivies par l'entreprise.**

   **2. L'Assemblée Générale**

   - « Qui sont les membres de droit de l'Assemblée Générale chez ALZINC ? (Actionnaires, délégations ministérielles…) »

   **L'assemblée générale est représentée par l'actionnaire principal « l'état » qui est en l'occurrence le groupe c'est la société nationale de sidérurgie SNS.**

   - « À quelle date se tient l'Assemblée Générale ordinaire »

     **Avant la fin du mois de juin de l'exercice N+1**

   - « Quelles décisions relèvent de l'Assemblée Générale extraordinaire ? (Modification des statuts, augmentation de capital…) »

- « Comment les actionnaires sont-ils informés et peuvent-ils poser des questions en amont ? »

**Les décisions qui relèvent de l'Assemblée Générale extraordinaire sont celles décrites dans le code de commerce.**

**3. Le Comité d'Audit**

- « Quel est l'effectif du Comité d'Audit et qui en sont les membres ? (Administrateurs indépendants, représentants financiers, directeur audit interne…) »

**Le comité d'audit interne est composé de trois membres du Conseil d'Administration nommée est désigné par l'assemblée générale en tant qu'administrateur avant d'être réélu également membre du comité d'audit par l'organe de gestion de l'entreprise.**

- « Quelle est la fréquence des réunions du Comité et comment fixe-t-on l'ordre du jour ? »

**Le Comité d'audit se réunit sur convocation de son président avant la réunion du conseil d'Administration**

- « Comment le Comité rend-il compte de ses travaux au Conseil d'Administration ? »

**Le Comité d'audit établi un procès-verbal qui ce dernier est communiqué à l'organe de gestion**

- « Quelles sont les principales étapes de l'examen des rapports d'audit et du suivi des recommandations ? »

**Le Comité d'audit se réunit avec l'audit interne. Une lecture du rapport d'audit interne établi sur les cycles audités sont présentées par l'auditeur interne. Des recommandations de la part du comité d'audit sont établi pour suivi est communique à l'organe de gestion de l'entreprise.**

**II. Profil et position du responsable de l'audit interne**

6. Pouvez-vous nous décrire votre parcours professionnel et comment vous avez accédé à cette fonction ?

   **Ma nomination au poste a été décidé par le président directeur générale de l'entreprise. Cette nomination fait suite au profil (Diplôme -master audit et comptabilité).**

7. À quel niveau hiérarchique êtes-vous rattaché(e) ? Ce rattachement garantit-il votre indépendance dans l'organisation ?

   **Assistant du président directeur Générale chargé de l'audit interne**

8. Quelle est votre implication dans les décisions stratégiques ou la gestion des risques de l'entreprise ?

   **La gestion des risques est un volet important dans l'élaboration du planning d'intervention. Notre implication est très importante vu que ce volet est l'un des éléments essentiels du contrôle interne.**

**III. Organisation de la fonction d'audit interne**

9. Comment est structurée l'équipe d'audit interne chez ALZINC (effectif, compétences, formation continue) ?

   **Structure composée de trois éléments dont un auditeur principal.**

10. Quels outils, référentiels ou méthodes utilisez-vous pour mener vos missions (cartographie des risques, normes, logiciels) ?

    **En absence d'une procédure d'audit interne et d'une cartographie des risques, les opérations sont réalisées par rapport aux procédures de gestion existants au niveau de l'entreprise et à la démarche universelle d'audit interne.**

11. Disposez-vous d'une autonomie dans l'élaboration du plan d'audit annuel ? Est-il validé par le comité d'audit ou la direction ?

    **Oui dans un premier temps, ajouter à cela l'appréciation du comité d'audit est l'approbation final par l'organe de gestion.**

12. Les ressources allouées sont-elles suffisantes pour atteindre les objectifs définis dans le plan d'audit ?

**Oui.**

**IV. Déroulement des missions d'audit**

13. Commencez-vous chaque mission par une réunion d'ouverture ? Quels points y sont clarifiés ?

**La réunion d'ouverture avec les audités en abordant l'objet du cycle a audité ainsi que la durée de l'opération.**

14. Utilisez-vous des documents standards pour formaliser les constats (FRAP, fiches anomalies, tableaux de synthèse) ?

**Non pour le moment et ce en l'absence d'une procédure claire de l'audit interne au sein de l'entreprise.**

15. Organisez-vous systématiquement une réunion de clôture ? Comment s'effectue l'adhésion aux recommandations ?

**Oui comme à l'ouverture, une réunion de clôture est réalisée avec les audités.**

16. Le rapport final est-il fondé sur des preuves formelles (observations, FRAP, entretiens) ? À qui est-il communiqué en premier lieu ?

**Le rapport final est-il fondé sur des observations et entretiens.**

**V. Suivi, communication et pilotage**

17. À quelle fréquence vos rapports sont-ils présentés aux organes de gouvernance ?

**A chaque réunion du comité d'audit interne.**

18. Existe-t-il un dispositif de suivi des recommandations ? Comment mesurez-vous leur taux de mise en œuvre ?

**Le dispositif existe mais sous forme d'une manière formelle.**

19. Quel est le rôle concret du Comité d'Audit dans vos activités (validation, supervision, soutien à l'indépendance) ?

**Le rôle concret du Comité d'Audit dans l'activités est la validation est le soutien à l'indépendance.**

## VI. Impact de l'audit interne sur la gouvernance d'ALZINC

20. Pouvez-vous citer un exemple où l'audit interne a permis de corriger une défaillance majeure ou de prévenir un risque critique ?

    **Un nombre important de correction ont été réalisée suite aux recommandations de l'audit interne.**

21. Dans quelle mesure le contrôle des procédures mené par l'audit interne évalue-t-il l'efficacité (atteinte des objectifs) et l'efficience (optimisation des ressources) du système de contrôle interne ?

    **Le contrôle des procédures interne est une priorité majeure pour l'évaluation de leurs efficacités.**

**22.** Comment évaluez-vous l'efficacité du système de contrôle interne de votre entreprise en vous appuyant sur les cinq composantes du cadre COSO ?

**En absence d'une procédure d'audit interne et d'une cartographie des risques, les opérations sont réalisées par rapport aux procédures de gestion existants au niveau de l'entreprise et à la démarche universelle d'audit interne.**

23. Les recommandations émises influencent-elles concrètement les pratiques de gouvernance ou les politiques internes ?

    **Oui effectivement, nos observations nous en permis de voir que les recommandations émises influencent concrètement et directement les pratiques de gouvernance ainsi que les politiques internes**

**24.** L'audit interne est-il perçu comme un partenaire de performance ou simplement comme un organe de contrôle ?

**Pour le moment c'est un organe de contrôle et non pas un partenaire de performance.**

25. Avez-vous observé une amélioration de la transparence, de la gestion des risques ou de la prise de décision grâce à vos missions ?

    **Oui bien sûr.**

26. Selon vous, quels sont les leviers à activer pour renforcer davantage l'efficacité de l'audit dans la gouvernance de l'entreprise ?

**Le renforcement de la structure est plus d'indépendance.**

27. Enfin, quelle est votre vision du rôle futur de l'audit interne dans une entreprise comme ALZINC ?

**Notre vision du rôle futur de l'audit interne dans une entreprise comme ALZINC est de revoir son périmètre d'intervention lorsque la société entre à nouveau dans son cycle de production**.

**Analyse du plan d'audit 2024 chez ALZINC**

28. Quel est le taux de réalisation du programme d'audit interne prévu pour l'année 2024 ? Quelles sont les raisons expliquant les écarts éventuels entre le plan et les missions effectivement réalisées ?

**Le taux de réalisation du programme d'audit interne prévu pour l'année 2024 est de 100%.**

29. Quelles difficultés ou imprévus avez-vous rencontrés lors de l'exécution des missions cette année (disponibilité des audités, ressources, priorités changées, etc.) ?

**C'est le retard d'approbation du planning annuel d'audit interne.**

30. Quels ont été les critères de sélection des processus ou unités audités en 2024 ? Ce choix est-il basé sur une cartographie des risques, sur des demandes de la direction ou d'autres facteurs ?

**Le choix des processus à audités est basé principalement sur les recommandations et observations du commissaire aux comptes et aux orientations de l'organe de gestion.**

31. Y a-t-il eu des changements notables dans le périmètre des missions d'audit par rapport à 2023 ? Si oui, à quoi sont-ils dus (nouveaux risques, réorganisation, incidents passés...) ?

**Non pas de changement par rapport à l'exercice 2023.**

32. Quelles sont les anomalies et les faiblesses identifiées lors des missions réalisées en 2024 ?

**Les anomalies et les faiblesses identifiés portent principalement sur le domaine organisationnel.**

33. Quelles sont les recommandations majeures issues des missions réalisées en 2024 ? Comment ont-elles été prises en compte par la gouvernance ? Disposez-vous de données sur leur mise en œuvre effective ?

**Un certain nombre de recommandations ont été établies est communiqués aux audités pour leurs prises en charges.**

### 3.4 Interprétation et Analyse des réponses à l'entretien

À travers une analyse thématique manuelle, les catégories les plus récurrentes en lien avec notre problématique ont pu être dégagées. Les résultats correspondant à chaque thématique seront présentés en détail dans les sections suivantes.

#### 3.4.1 Contexte et état des lieux de la gouvernance d'entreprise chez EPE ALZINC SPA

- **La Perception de l'Audit Interne : Entre Ambition Stratégique et Réalité Opérationnelle**

L'analyse des réponses concernant la perception de l'audit interne révèle une **divergence notable entre l'aspiration des instances dirigeantes et la réalité opérationnelle** de la fonction au sein d'ALZINC SPA.

D'une part, la **Direction Générale et le Conseil d'Administration** manifestent une **vision stratégique affirmée** de l'audit interne, le considérant comme un « outil stratégique avant d'être une obligation réglementaire ». Cette perception souligne une compréhension de la valeur ajoutée potentielle de l'audit au-delà de sa simple conformité, le positionnant comme un levier pour la prise de décision éclairée et l'amélioration continue de la performance.

D'autre part, la perception du **responsable de l'audit interne** lui-même contraste fortement avec cette ambition. Il qualifie actuellement la fonction d'« organe de contrôle et non pas un partenaire de performance ». Cette évaluation révèle une **réalité opérationnelle où l'audit interne est davantage ancré dans une logique de conformité et de vérification** rétrospective, plutôt que dans un rôle proactif d'accompagnement et de conseil.

Cet **écart entre la perception managériale et la fonction réelle de l'audit interne** est un élément déterminant. Il suggère que, bien que les plus hautes instances de gouvernance reconnaissent la valeur stratégique potentielle de l'audit interne, la fonction n'a pas encore pleinement atteint ce statut ni développé son plein potentiel au sein de l'organisation. Plusieurs facteurs pourraient expliquer ce fossé, notamment la **nouveauté relative de la fonction au sein d'ALZINC SPA**, des **ressources peut être insuffisantes** (en termes de

qualification et de spécialisation plutôt que de simple effectif), ou encore un **manque de clarté dans la définition de son mandat stratégique**.

- **Mécanismes de Gouvernance : Conseil d'Administration, Assemblée Générale et Comité d'Audit**

**Le Conseil d'Administration (CA)**

Le Conseil d'Administration d'ALZINC SPA se réunit **sur convocation de son président**. Cette modalité de convocation. Les **décisions stratégiques sont formalisées par la mise en place de résolutions**, dont l'application est ensuite **suivie par l'entreprise**. Ce processus indique une volonté de structuration et de formalisation des engagements stratégiques, ce qui est un point positif pour la gouvernance.

**L'Assemblée Générale (AG)**

L'Assemblée Générale d'ALZINC SPA est principalement représentée par **l'actionnaire principal, l'« État », en l'occurrence le groupe SNS (Société Nationale de Sidérurgie)**. Cette configuration, typique des entreprises publiques, implique une influence directe de l'État sur les orientations stratégiques. L'Assemblée Générale ordinaire se tient **annuellement avant la fin du mois de juin de l'exercice N+1**, respectant ainsi les exigences légales en matière de clôture des comptes et d'approbation des résultats. Les décisions relevant de l'Assemblée Générale extraordinaire sont celles **stipulées dans le code de commerce**, ce qui garantit le respect du cadre légal pour les opérations impactant les statuts ou le capital de la société

**Le Comité d'Audit**

Le Comité d'Audit d'ALZINC SPA est un élément clé du dispositif de gouvernance. Il est constitué de **trois membres issus du Conseil d'Administration, nommés par l'Assemblée Générale et réélus par l'organe de gestion**. Cette composition et ce processus de nomination soulignent une **volonté d'indépendance** vis-à-vis de la direction exécutive, les membres étant des administrateurs et non des opérationnels directs.

Le Comité se réunit **sur convocation de son président, avant la réunion du Conseil d'Administration**. Cette fréquence et cette chronologie sont pertinentes, permettant au Comité d'Audit de préparer ses conclusions et recommandations pour le CA. Ses travaux sont formellement consignés dans un **procès-verbal communiqué à l'organe de gestion**, assurant traçabilité et information.

### 3.4.2 diagnostique globale de la fonction d'audit interne chez EPE ALZINC SPA

- **Organisation de la Fonction d'Audit Interne**

La fonction d'audit interne chez ALZINC SPA, formellement établie le **17 juillet 2023**, est une structure relativement récente. L'équipe est composée de **trois auditeurs, incluant un auditeur principal**. La diversité des parcours professionnels des auditeurs – un informaticien, un comptable et un financier – apporte des perspectives complémentaires, ce qui peut enrichir l'approche des missions. Le responsable de l'audit interne a été nommé directement par le Président Directeur Général (PDG) de l'entreprise, soulignant un lien direct avec la plus haute direction.

Cependant, une **lacune significative** demeure : l'**absence de formation spécialisée en audit ou en gestion des risques** pour les membres de l'équipe. Bien qu'un budget général de formation pour l'audit et la gouvernance soit intégré au programme annuel de l'entreprise, son caractère non spécifique et non priorisé pour l'audit interne limite le développement des compétences essentielles. Cette situation est un frein à l'évolution de la fonction vers un rôle de conseil stratégique et à l'application des meilleures pratiques d'audit moderne.

- **Rattachement Hiérarchique et Indépendance**

Le rattachement de la fonction d'audit interne chez ALZINC SPA est caractérisé par une **double ligne de reporting**, conforme aux meilleures pratiques internationales en matière d'indépendance. Hiérarchiquement, l'auditeur interne est rattaché directement au **Président Directeur Général (PDG)** en tant qu'« Assistant du président directeur Générale chargé de l'audit interne ». Cette position lui confère une **autorité et un accès privilégié** aux informations et aux dirigeants, éléments cruciaux pour l'efficacité de ses missions.

Fonctionnellement, l'audit interne relève du **Comité d'Audit**, qui est responsable du contrôle de son indépendance. Le responsable de l'audit affirme d'ailleurs que cette structure garantit effectivement l'indépendance de la fonction et représente « la forme appropriée de la gouvernance ». Ce modèle est conçu pour offrir à l'audit interne une protection contre les influences indues de la direction opérationnelle, en garantissant une supervision indépendante par un organe du Conseil d'Administration.

Toutefois, une **lacune critique dans la mise en œuvre de cette double ligne de reporting est identifiée** : l'auditeur principal **ne participe pas aux réunions du Comité d'Audit ou du Conseil d'Administration**. Il se contente de soumettre des rapports écrits sur les cycles

audités au Comité d'Audit. Cette absence de participation directe limite significativement l'engagement, le dialogue en temps réel.

- **Implication dans les Décisions Stratégiques et la Gestion des Risques**

L'implication de l'audit interne dans la **gestion des risques est jugée « très importante »** par le responsable, soulignant son rôle fondamental dans le contrôle interne. L'élaboration du plan d'intervention de l'audit intègre la gestion des risques comme un volet essentiel.

Cependant, une **contradiction fonctionnelle significative** apparaît : l'audit interne **« ne prend pas en charge l'identification et l'évaluation initiale des risques »** en raison de l'absence d'une cartographie des risques exhaustive pour le cycle d'exploitation. Cette limitation est majeure. Si l'audit interne ne participe pas activement à l'identification et à l'évaluation initiale des risques, son implication, bien que déclarée "très importante", reste **réactive plutôt que proactive**. Sans une cartographie des risques complète, l'audit interne ne peut pas :

- Prioriser efficacement ses missions en fonction de l'exposition réelle aux risques de l'organisation.
- Fournir une assurance robuste sur l'efficacité globale du cadre de gestion des risques de l'entreprise.
- Identifier les risques émergents ou stratégiques.

Cette situation confine l'audit interne à un rôle de **revue des contrôles existants**, l'empêchant de contribuer pleinement à la prise de décision stratégique et à la résilience future de l'entreprise. Pour que l'audit interne évolue d'un simple « organe de contrôle » à un véritable « partenaire de performance », il est impératif qu'il soit pleinement intégré dans le processus d'identification, d'évaluation et de cartographie des risques de l'entreprise

- **Outils, Référentiels et Méthodes des Missions d'Audit Interne**

Une **absence significative de procédures d'audit interne formalisées** au sein de l'entreprise est constatée. Cette situation est aggravée par la **non-existence d'une cartographie des risques exhaustive**. En l'absence de ces référentiels fondamentaux, les opérations d'audit sont menées en se basant sur les procédures de gestion existantes de l'entreprise et en appliquant une "démarche universelle d'audit interne". Bien que l'adoption d'une démarche universelle puisse offrir un cadre général, l'absence de procédures internes spécifiques à ALZINC et d'une cartographie des risques empêche une **approche systématique, ciblée et basée sur les**

**risques** pour la planification et l'exécution des audits. Cela peut entraîner une couverture inégale des domaines à risque et une difficulté à démontrer la valeur ajoutée de chaque mission.

De plus, la fonction d'audit interne **n'utilise pas actuellement de documents standards** essentiels à la formalisation des constats d'audit, tels que les Fiches de Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP), les fiches d'anomalies ou les tableaux de synthèse. Cette absence de formalisation standardisée pose un **risque significatif pour la traçabilité, la comparabilité et la clarté des observations d'audit**. Elle peut également compliquer la communication des résultats aux parties prenantes, le suivi des recommandations et la consolidation des données d'audit pour des analyses de tendances.

- **Autonomie dans l'Élaboration du Plan d'Audit Annuel**

L'audit interne d'ALZINC SPA jouit d'une **autonomie initiale dans l'élaboration de son plan d'audit annuel**. Cette première étape est cruciale, car elle permet à la fonction de définir ses priorités en fonction de sa propre évaluation des risques et des objectifs. Cette autonomie est toutefois encadrée par un processus de validation : le plan est d'abord soumis à l'**appréciation du Comité d'Audit**, puis il reçoit l'**approbation finale de l'organe de gestion**. Ce processus en deux étapes est conforme aux bonnes pratiques de gouvernance, car il assure que le plan d'audit est à la fois pertinent aux yeux des experts de l'audit (Comité d'Audit) et aligné avec les objectifs stratégiques de la direction.

Par ailleurs, l'affirmation selon laquelle **toutes les ressources nécessaires (humaines, outils et budget) sont mises à la disposition de l'équipe d'audit interne et sont considérées comme "suffisantes"** est un point positif. Cela suggère un engagement de la direction à doter la fonction des moyens nécessaires pour remplir ses missions.

- **Déroulement des Missions d'Audit**

Les missions d'audit interne chez ALZINC SPA sont globalement structurées en **trois phases : étude, évaluation et conclusion**. Cependant, l'**absence persistante d'une procédure d'audit interne formelle** impacte la standardisation de ces phases. La phase d'étude se limite principalement à la collecte d'informations pertinentes au thème audité, ce qui, sans une méthodologie claire, pourrait entraîner des variations dans la profondeur et l'exhaustivité de l'analyse préalable.

Chaque mission débute systématiquement par une **réunion d'ouverture avec les audités**. Lors de cette réunion, l'**objet du cycle d'audit et sa durée estimée sont clarifiés**. Cette pratique est essentielle pour établir un cadre de communication transparent et pour garantir la compréhension mutuelle des objectifs de la mission par toutes les parties prenantes. De manière similaire, une **réunion de clôture est systématiquement organisée** pour passer en revue les différents points soulevés pendant la phase d'audit.

Cependant, comme mentionné précédemment, l'**absence de procédures d'audit interne claires se traduit par la non-utilisation d'outils de documentation standard** tels que les Fiches de Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP) ou les fiches d'anomalies pour formaliser les observations. Cette lacune peut nuire à la rigueur de la documentation, à la traçabilité des preuves et à l'objectivité des conclusions, rendant potentiellement plus difficile la communication des résultats et le suivi ultérieur.

- **Rapports d'Audit, Suivi et Pilotage des Recommandations**

Le **rapport d'audit final est principalement basé sur les observations et les entretiens** menés pendant la mission, sans s'appuyer explicitement sur des outils de formalisation comme les FRAP ou des rapports de terrain détaillés. Bien que les observations et entretiens soient des sources d'information valides, l'absence de supports structurés peut affaiblir la force probante et la granularité des constats.

Le rapport est communiqué en premier lieu au **Comité d'Audit**, puis présenté à chaque réunion de ce dernier, soit **trimestriellement**. Cette communication régulière au Comité d'Audit est une bonne pratique, garantissant une supervision continue des activités d'audit et une remontée d'informations essentielle aux organes de gouvernance.

Un **mécanisme de suivi de la mise en œuvre des recommandations existe**, bien qu'il soit décrit comme étant de manière "formelle". La nuance apportée par l'expression "systématique pour certaines recommandations, mais pas pour toutes" suggère que le suivi manque d'universalité ou de rigueur appliquée à l'ensemble des préconisations. Cela pourrait indiquer des priorisations informelles ou des difficultés dans l'application des recommandations, réduisant l'efficacité globale du processus d'amélioration continue.

La principale difficulté rencontrée par l'audit interne en 2024 a été le **retard d'approbation du planning annuel d'audit interne**. Ce retard est problématique car il peut entraîner un démarrage tardif des missions, une planification contrainte et, potentiellement, une incapacité

à couvrir l'ensemble des risques identifiés dans les délais impartis, affectant ainsi l'efficacité et la pertinence de la fonction d'audit interne

### 3.4.3 Impact de l'Audit Interne sur la Gouvernance et chez ALZINC SPA

L'audit interne chez ALZINC SPA a démontré une capacité réelle à avoir un impact positif sur l'organisation. Le responsable de l'audit interne confirme qu'un **« nombre important de corrections ont été réalisées suite aux recommandations de l'audit interne »** et que des **« risques critiques » ont été prévenus**. Bien que des exemples spécifiques détaillés n'aient pas été fournis, cette affirmation témoigne de l'utilité des missions d'audit pour identifier les défaillances et suggérer des actions correctives.

Plus encore, les observations issues des missions d'audit interne révèlent que les **recommandations émises « influencent concrètement et directement les pratiques de gouvernance ainsi que les politiques internes »**. Ceci est une preuve tangible de l'efficacité de l'audit interne à traduire ses constats en changements opérationnels et stratégiques. Directement attribuable à ses missions, une **« amélioration de la transparence, de la gestion des risques et de la prise de décision »** a été observée. Cela indique que l'audit interne ne se contente pas de pointer les problèmes, mais contribue activement à l'amélioration continue des processus de gouvernance et à une meilleure prise de décision. Le contrôle des procédures internes est d'ailleurs considéré comme une **« priorité majeure »** pour évaluer leur efficacité, démontrant une focalisation sur l'optimisation des opérations.

## 3.5 Recommandations pour améliorer la gouvernance de l'EPE ALZINC SPA

| Catégorie d'Analyse | Description | Recommandation | Impact Attendu sur la Gouvernance |
|---|---|---|---|
| **Structure & Indépendance** | Non-participation du responsable de l'AI aux réunions du Comité d'audit /CA | Assurer la Participation Active du Responsable de l'Audit Interne aux Réunions des Organes de Gouvernance. | Réduit l'asymétrie d'information, renforce l'indépendance et l'influence de l'AI sur la prise de décision stratégique. |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **Méthodologie & Outils** | Absence de procédure d'audit interne formalisée | Élaborer et Mettre en Œuvre un Manuel des Procédures d'Audit Interne Détaillé. | Accroît la fiabilité et la crédibilité des rapports d'audit, renforçant la capacité de supervision du Comité d'Audit. |
| **Méthodologie & Outils** | Absence de cartographie des risques | Développer et Intégrer une Cartographie des Risques Opérationnels et Stratégiques. | Transforme l'AI en partenaire proactif de gestion des risques, améliorant la prise de décision stratégique du CA. |
| **Méthodologie & Outils** | Non-utilisation de documents standards (FRAP, fiches anomalies) | Élaborer et Mettre en Œuvre un Manuel des Procédures d'Audit Interne Détaillé. | Accroît la fiabilité et la crédibilité des rapports d'audit, renforçant la capacité de supervision du Comité d'Audit. |
| **Compétences & Formation** | Absence de formation spécialisée en audit/gestion des risques | Mettre en Place un Plan de Formation Spécialisée et Continue pour les Auditeurs. | Renforce la qualité et la profondeur des analyses, permettant des recommandations plus pertinentes pour la gouvernance. |
| **Impact & Perception** | Perception de l'AI comme "organe de contrôle" et non "partenaire de performance" | Promouvoir Activement le Rôle de l'Audit Interne comme Partenaire de Performance et de Conseil. | Accroît la valeur ajoutée de l'AI, contribuant à l'optimisation des processus et aux objectifs stratégiques de l'entreprise. |
| **Impact & Perception** | Difficulté à | Adopter et Intégrer le | Fournit une |

| | | | |
|---|---|---|---|
| | évaluer le contrôle interne selon le cadre COSO | Cadre COSO pour l'Évaluation du Contrôle Interne. | approche structurée et reconnue pour l'évaluation des contrôles, améliorant la fiabilité des rapports de gouvernance. |
| **Suivi des Recommandations** | Suivi "systématique pour certaines recommandations, mais pas pour toutes" | Instaurer un Système Rigoureux et Systématique de Suivi des Recommandations d'Audit. | Garantit la remédiation effective des faiblesses, renforce la responsabilisation et l'efficacité du contrôle interne. |

## Conclusion

La partie pratique de ce mémoire a plongé au cœur d'**ALZINC SPA**, une entreprise publique économique algérienne, pour évaluer comment l'audit interne influence sa gouvernance.

Nous avons découvert que l'audit interne est bel et bien un atout. Il aide à corriger les problèmes et à prévenir les risques, notamment grâce à un **Comité d'Audit indépendant et bien structuré**. Cependant, l'étude a aussi révélé des points faibles. L'audit interne est encore perçu comme un simple "contrôleur" plutôt qu'un "partenaire stratégique".

En bref, l'audit interne chez ALZINC SPA est important et utile, mais il n'exploite pas encore tout son potentiel. En améliorant la structuration de l'audit et en l'intégrant davantage dans les décisions stratégiques, l'entreprise pourrait grandement renforcer sa gouvernance et sa performance globale.

# Conclusion Générale

# Conclusion Générale

Ce mémoire a eu pour objectif d'examiner l'impact de l'audit interne sur l'activation des principes de gouvernance au sein des Entreprises Publiques Économiques (EPE) en Algérie, en se concentrant spécifiquement sur l'EPE ALZINC SPA. La problématique centrale, "Quel est l'impact de l'audit interne dans l'activation des principes de gouvernance au sein des entreprises publiques économiques en Algérie ?", a guidé notre réflexion et nos investigations.

**Réponse à la Problématique et aux Questions Secondaires**

Les résultats de notre étude de cas à l'EPE ALZINC SPA révèlent que l'audit interne a un impact **réel et positif** sur l'activation des principes de gouvernance, bien que des défis subsistent, particulièrement en ce qui concerne la pleine exploitation de son potentiel stratégique.

Les **questions secondaires** ont permis d'affiner cette compréhension :

1. **La formalisation des procédures d'audit interne et l'adoption d'une approche d'audit basée sur une cartographie exhaustive des risques contribuent-elles à une meilleure gouvernance à l'EPE ALZINC SPA ?**

   Notre étude a montré que l'absence de procédures d'audit interne formalisées et, plus significativement, l'absence d'une **cartographie exhaustive des risques** constituent une lacune majeure. Bien que l'audit interne contribue à identifier et prévenir des risques, son approche reste réactive et non proactive en l'absence de ces outils structurants. La formalisation et une approche basée sur les risques amélioreraient considérablement l'efficacité de l'audit et, par extension, la gouvernance en permettant une meilleure priorisation des missions et une couverture plus systématique des zones à risque.

2. **Le processus de désignation des membres du Comité d'Audit garantit-il une indépendance suffisante pour permettre une supervision efficace de l'audit interne chez l'EPE ALZINC SPA ?**

   Le processus de désignation des membres du Comité d'Audit chez ALZINC SPA, avec des membres issus du Conseil d'Administration et nommés par l'Assemblée Générale, est **conforme aux bonnes pratiques** et vise à garantir une indépendance vis-à-vis de la direction exécutive. Cette structure formelle assure un contrôle de

l'indépendance de la fonction d'audit interne, ce qui est un point positif pour la gouvernance.

3. **La non-participation régulière du responsable de l'audit aux réunions du Comité d'Audit ou du Conseil d'Administration a-t-elle un impact négatif significatif sur l'efficacité de la gouvernance d'entreprise ?**

   Oui, cette étude a mis en évidence un **impact négatif significatif**. Malgré une double ligne de reporting formellement conforme, la non-participation directe du responsable de l'audit interne aux réunions du Comité d'Audit ou du Conseil d'Administration limite le dialogue en temps réel et l'engagement stratégique. Cette absence entrave la pleine reconnaissance et l'exploitation du rôle de l'audit interne comme "partenaire de performance", le confinant davantage à un rôle d'organe de contrôle, ce qui diminue son influence sur les décisions stratégiques et la gouvernance globale.

**Vérification des Hypothèses**

Les hypothèses formulées au début de cette recherche sont en partie validées, avec des nuances importantes :

- **Hypothèse 1 : La formalisation des procédures d'audit interne et l'adoption d'une approche d'audit basée sur une cartographie exhaustive des risques contribuant à une meilleure gouvernance chez l'EPE ALZINC SPA.**

  Cette hypothèse est **partiellement validée**. L'étude a confirmé que ces éléments sont cruciaux pour une meilleure gouvernance. L'audit interne chez ALZINC SPA apporte déjà des corrections et prévient des risques, mais l'absence de ces outils limite son efficacité optimale et sa capacité à s'engager pleinement dans une démarche proactive et stratégique. Leur mise en place est donc une voie d'amélioration substantielle.

- **Hypothèse 2 : L'assurance d'une indépendance sans équivoque du Comité d'Audit, est essentielle pour renforcer la gouvernance globale chez l'EPE ALZINC SPA.**

  Cette hypothèse est **validée**. La structure du Comité d'Audit d'ALZINC SPA, qui garantit son indépendance, est un atout majeur pour la gouvernance. C'est cette indépendance qui permet au Comité de superviser efficacement l'audit interne et de contribuer à la transparence et à la responsabilisation.

- **Hypothèse 3 : La non-participation du responsable de l'audit aux réunions du Comité d'Audit ou du Conseil d'Administration a un impact négatif sur l'efficacité de la gouvernance d'entreprise.**

  Cette hypothèse est **validée**. L'analyse des données a clairement démontré que cette non-participation freine le passage de l'audit interne d'une fonction de "contrôle" à celle de "partenaire stratégique". Elle réduit les opportunités de dialogue et d'influence directe sur les décisions clés de gouvernance, limitant ainsi l'efficacité globale de l'audit interne dans son rôle de conseil et d'assurance.

**Contributions et Limites**

Ce mémoire contribue à la littérature sur la gouvernance des EPE algériennes en offrant une analyse empirique des défis et des opportunités liés à l'audit interne. Il souligne l'importance non seulement de l'existence d'une fonction d'audit interne, mais aussi des conditions de son exercice (formalisation, intégration stratégique, participation aux instances de gouvernance) pour maximiser son impact.

Les limites de l'étude, notamment la focalisation sur une seule EPE (ALZINC SPA) et la période temporelle limitée à 2024, tempèrent la généralisation des résultats. Cependant, l'analyse approfondie de ce cas unique offre des pistes de réflexion pertinentes pour d'autres EPE algériennes confrontées à des défis similaires.

**Perspectives d'Amélioration**

Pour qu'ALZINC SPA (et, par extension, les EPE algériennes) tire pleinement parti de son audit interne, plusieurs axes d'amélioration sont à considérer :

- **Formalisation des procédures d'audit :** Développer et mettre en œuvre une charte d'audit interne et un manuel de procédures détaillés, alignés sur les normes internationales.
- **Intégration de la gestion des risques :** Élaborer une cartographie exhaustive des risques et impliquer activement l'audit interne dans son identification et son évaluation.
- **Renforcement de la participation stratégique :** Assurer la participation régulière du responsable de l'audit interne aux réunions du Comité d'Audit et, si pertinent, du Conseil d'Administration, pour favoriser un dialogue proactif et une influence stratégique.

- **Formation continue :** Investir dans la formation spécialisée de l'équipe d'audit interne pour développer leurs compétences en audit moderne, gestion des risques et conseil.

En conclusion, si l'audit interne à l'EPE ALZINC SPA est un pilier essentiel pour la gouvernance, son potentiel n'est pas encore pleinement exploité. En s'attaquant aux lacunes identifiées et en renforçant son rôle stratégique, les EPE algériennes pourraient significativement améliorer leur transparence, leur efficacité opérationnelle et leur légitimité, contribuant ainsi de manière plus robuste au développement économique national.

# Bibliographie

# Bibliographie

## Ouvrages


1. **BERTIN, E.** (2000). *Audit interne : enjeux et pratiques à l'international*. Bordeaux : Presses Universitaires de Bordeaux.
2. **BERTIN, E.** (2007). *Audit interne : enjeux et pratiques à l'international* (2e éd.). Paris : Eyrolles. ISBN 978-2-212-53970-7
3. **BERLE, A. A. & MEANS, G. C.** (1932). *The Modern Corporation and Private Property*. New York : Harcourt, Brace and World.
4. **Bancel, F. (1997).** *La gouvernance des entreprises*. ECONOMICA**.**
5. **BARZEL, Y.** (1997). *Economic Analysis of Property Rights*. Cambridge : Cambridge University Press.
6. **BOUDRIGA, Z.** (2009). *Audit interne : organisation et pratique*. Tunis : Collection Azurite.
7. **CABY, J. & HIRIGOYEN, G.** (2005). *Création de valeur et gouvernance de l'entreprise*. Paris : Éditions Economica.
8. **CADBURY, A.** (1992). *Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance* (Cadbury Report). London : Gee Publishing.
9. **CHANTRAINE, P.** (2009). *Dictionnaire étymologique de la langue grecque : histoire des mots*. Paris : Klincksieck.
10. **CHARREAUX, G.** (2002). *Gouvernance d'entreprise, théories et faits*. Toulouse : Éditions EMS.
11. **CHARREAUX, G.** (2005). *Gouvernance et création de valeur*. Paris : Economica.
12. **CHARREAUX, G.** (2005). *Pour une gouvernance cognitive*. *Revue Française de Gestion,* 31(157), 215–238.
13. **CHARREAUX, G.** (2006). *La gouvernance cognitive : une perspective alternative*. *Revue des Sciences de Gestion,* 218–219, 117–124.
14. **COASE, R. H.** (1937). *The Nature of the Firm*. *Economica*, 4(16), 386–405.
15. **COASE, R. H.** (1960). *The Problem of Social Cost*. *Journal of Law and Economics,* 3(1), 1–44.
16. **COSO** (2005). *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*. Durham, NC : Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

17. **COSO** (2013). *Internal Control—Integrated Framework*. Durham, NC : Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
18. **CYERT, R. M. & MARCH, J. G.** (1963). *A Behavioral Theory of the Firm*. Englewood Cliffs, NJ : Prentice-Hall.
19. **EBONDO WA MANDZILA, E.** (2006). *Audit et gouvernance d'entreprise : vers un nouveau rôle de l'auditeur interne*. Bruxelles : De Boeck.
20. **EBONDO WA MANDZILA, E.** (2006). *La gouvernance de l'entreprise : une approche par l'audit et le contrôle interne*. Paris : L'Harmattan.
21. **FREEMAN, R. E.** (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Boston : Pitman Publishing.
22. **GOMEZ, P.-Y.** (2001). *La République des actionnaires : le gouvernement des entreprises entre démocratie et démagogie*. Paris : La Découverte.
23. **GOMEZ, P.-Y. & KORINE, H.** (2008). *Entreprendre et gouverner : théorie de l'entreprise et gouvernement des organisations*. Paris : Seuil.
24. **ILMANE, A.** (2009). *Théories économiques des organisations*. Paris : La Découverte.
25. **JENSEN, M. C. & MECKLING, W. H.** (1976). *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
26. **KHELASSI, R.** (2010). *Les applications de l'audit interne*. Alger : Houma.
27. **LE DUFF, R.** (1999). *Théories des organisations*. Paris : Dalloz.
28. **NELSON, R. R. & WINTER, S. G.** (1982). *An Evolutionary Theory of Economic Change*. Cambridge, MA : Harvard University Press.
29. **PENROSE, E.** (1959). *The Theory of the Growth of the Firm*. Oxford : Oxford University Press.
30. **PÉREZ, R.** (2003). *La gouvernance de l'entreprise*. Paris : La Découverte.
31. **PIG, B.** (2008). *Audit, gouvernance et stratégie*. Paris : EMS.
32. **PIG, B.** (2009). *Gouvernance, contrôle et audit des organisations*. Paris : Economica.
33. **PLATON** (2003). *Le Politique*, trad. Luc Brisson & Jean-François Pradeau. Paris : GF-Flammarion.
34. **RENARD, J.** (2010). *Théorie et pratique de l'audit interne*. Paris : Organisation.
35. **RENARD, J.** (2016). *Théorie et pratique de l'audit interne* (9e éd.). Paris : Eyrolles. ISBN 978-2-212-56567-6

36. **RENARD, J.** (2017). *Théorie et pratique de l'audit interne* (10e éd.). Paris : Eyrolles. ISBN 978-2-212-56855-4
37. **SILLERO, A.** (2000). *Audit et révision légale*. Paris : ESKA.
38. **SOUEI, A.** (s.d.). *Les outils de l'audit interne*. (Document préparé par Abderrazek Souei).
39. **WILLIAMSON, O. E.** (1975). *Markets and Hierarchies: Analysis and Antitrust Implications*. New York : Free Press.

## Articles et rapports

❖ **Articles de revues**

1. Adja, H., Rabah, K., & Colot, O. (2021). Apport de l'audit interne à la gouvernance des entreprises : Cas de l'Algérie. *Revue des Réformes Économiques et Intégration en Économie Mondiale*, **113–114**, 445–472
2. Azegagh, J., & Kerfali, S. (2020). La fonction d'audit interne au sein des organismes publics : vers une meilleure efficacité. *Revue du Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit*, **4**(2), 1–20.
3. Alchian, A. A., & Demsetz, H. (1972). Production, information costs and economic organization. *American Economic Review*, **62**(5), 777–795.
4. Demsetz, H. (1969). Information and efficiency: Another viewpoint. *Journal of Law and Economics*, **12**(1), 1–22.
5. Fama, E. F., & Jensen, M. C. (1983). Separation of ownership and control. *Journal of Law and Economics*, **26**(2), 301–325.
6. Haloui, S., & Chemlal, M. (2023). Internal audit : Theoretical literature review. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, **4**(4–1), 408–425.
7. Chrief, R. (2023). La gouvernance d'entreprise : fondements, modèles et enjeux contemporains. *Revue des Sciences de Gestion*, **48**(3), 44–62.
8. Chrief, W. (2023). La gouvernance d'entreprise : approche théorique. *Journal of Contemporary Business and Economic Studies*, **6**(2), 376–393.
9. Bendaoui, Y., & Handari, Y. (2023). Le contrôle interne et l'audit au service de la gouvernance. *Revue du Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit*, **7**(1), 248–265.

10. Lakmiti, N., & Zahid, A. (2020). Les mécanismes internes et externes de la gouvernance des banques participatives au Maroc. *Recherches & Applications en Finance Islamique*, **4**(1), 95–113.
11. RADEEC. (2019). La pratique de l'audit interne des marchés publics au sein de l'administration semi-publique marocaine : cas de la RADEEC. *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit*, **10**(4), 625–642.
12. Rouane, A., & Benmoussa, K. (2018). Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : cas de l'Algérie. *Revue des Études en Économie, Commerce et Finance*, **7**(1), 45–68.
13. Mocanu, M., & Ciurea, M. (2019). The role of internal audit in improving corporate governance. *Journal of Public Administration, Finance and Law*, **15**, 123–130.
14. Rosenau, J. N. (1995). Governance in the twenty-first century. *Global Governance*, **1**(1), 13–43.
15. Shleifer, A., & Vishny, R. W. (1997). A survey of corporate governance. *The Journal of Finance*, **52**(2), 737–783.
16. Tusek, B., & Pokrovac, I. (2010). The role of internal audit function in risk management process: Croatia and Europe comparison. In *ICES 2010: Economic Development Perspectives of SEE Region in Global Recession Context* (pp. 112–121).
17. Walker, P. L., Shenkir, W. G., & Barton, T. L. (2003). Enterprise risk management: ERM in practice. *Internal Auditor*, **60**(4), 52–57.

❖ **Rapports, normes et guides**

1. ACCA. (2014). *Internal audit and governance : Delivering assurance and value* AMF – Autorité des marchés financiers. (2023). *Rapport annuel 2023* .
2. AMF – Autorité des marchés financiers. (2024). *Rapport annuel 2024* .
3. Banque mondiale. (1992). *Governance and Development* [Rapport]. Washington, DC.
4. Collège des administrateurs de sociétés. (2009). *Le conseil d'administration : rôles et responsabilités* .
5. Cour des comptes. (2011). *Rapport annuel sur le contrôle des entreprises publiques économiques* .
6. COSO. (2013). *Internal Control – Integrated Framework* .
7. COSO. (2017). *Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance* .

## Bibliographie


8. Global Reporting Initiative (GRI). (2006). *Directives pour l'élaboration de rapports de développement durable* (version 3.0) .
9. GOAL 08 / Ministère de la PME et de l'Artisanat. (2009). *Code algérien de gouvernance d'entreprise* .
10. Institute of Internal Auditors (IIA). (2019). *La charte d'audit interne : un plan d'action pour une assurance réussie* .
11. Institute of Internal Auditors (IIA). (2017). *International Professional Practices Framework (IPPF)* .
12. Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). *Global Internal Audit Standards* .
13. International Federation of Accountants (IFAC). (2018). *Coordination and cooperation between internal and external audit* .
14. IIA & IFAC. (2020). *Joint guidance : Internal and external audit collaboration* .
15. IIA France. (2021). *Le rôle du comité d'audit dans la gouvernance* .
16. IFACI. (2019). *Le rôle et l'organisation des fonctions et départements d'audit dans les ETI* .
17. IFACI. (2020). *Définition de l'audit interne* .
18. KPMG. (2021a). *Evolving role of internal audit* .
19. KPMG. (2021b). *Building a strong internal control culture* .
20. KPMG. (2024). *New Global Internal Audit Standards : What you need to know and how to prepare* .
21. OECD. (2015a). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20/OCDE* .
22. OCDE. (2023). *Principes de gouvernance d'entreprise du G20 et de l'OCDE 2023* .
23. PricewaterhouseCoopers. (2006). *Continuous auditing : on board for faster and better assurance*.

    PricewaterhouseCoopers. (2020). *Audit committee guide* .
24. Sawyer, L. B. (1973). *The practice of modern internal auditing : Appraising operations for management* .
25. The Institute of Internal Auditors. (2020). *Practice Guide: Developing a Risk-based Internal Audit Plan* .
26. The Institute of Internal Auditors. (2023). *A New Evolution: Update on the IPPF Update* .
27. The Institute of Internal Auditors. (2025). *The IIA is Founded* .

28. Van Greuning, H., & Bratanovic, S. B. (2020). *Analyzing Banking Risk : A Framework for Assessing Corporate Governance and Risk Management* (4e éd.) .

## Thèses et mémoires

1. BOUTALEB, K. (2013). *La problématique de la gouvernance d'entreprise en Algérie* [Mémoire de Master]. Université Abou Bekr Belkaïd – Tlemcen.
2. BOUSSAIDIA, H. (2014). *La gouvernance d'entreprise et le contrôle du dirigeant : Cas de l'entreprise publique en Algérie* [Thèse de doctorat]. Université Abou Bekr Belkaïd – Tlemcen.
3. DJELLAL, A. N. (2007). *Le rôle de la fonction de l'audit interne dans la prise de décision* [Mémoire de Magister]. Université d'Oran Es-Senia.
4. MIMOUNI, Y. (2011). *Le développement des PME et la bonne gouvernance* [Thèse de Magister en gouvernance d'entreprises]. Université Abou Bekr Belkaïd – Tlemcen.
5. Prmont, A. (2016). *Étude des liens entre les caractéristiques du conseil d'administration et la performance de l'entreprise : Application aux contextes belges et français* [Mémoire de Master]. Université de Liège, École de gestion.
6. YACOUBI, S., & ZEMMOURI, F. (2017). *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance des entreprises publiques économiques en Algérie : Cas de l'ENIEM* [Mémoire de Master]. Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou.
7. ZIANI, A. (2014). *Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise* [Mémoire de Master]. Université Abou Bekr Belkaïd – Tlemcen.

## Textes réglementaires

1. Algérie. (1988, 13 janvier). *Loi n° 88-01 du 12 janvier 1988 portant loi d'orientation sur les entreprises publiques économiques*. *Journal Officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire*, n°2, pp. 18–23.
2. Algérie. (2010, 29 juin). *Loi n° 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé*. *Journal Officiel de la République Algérienne Démocratique et Populaire*, n°42.
3. Ministère de l'Économie (France). (2011). *Formation aux fondamentaux de l'audit interne*. Direction générale des finances publiques, République Française.

# Bibliographie

## Sites internet


1. ACCA – Association of Chartered Certified Accountants . *Site officiel de l'ACCA*. https://www.accaglobal.com/
2. AMF – Autorité des marchés financiers. *Site officiel de l'AMF*. https://www.amf-france.org/
3. Banque mondiale. *Open Knowledge Repository*. https://openknowledge.worldbank.org/
4. Collège des administrateurs de sociétés. *Site officiel*. https://www.college-des-admin.org/
5. IFAC – International Federation of Accountants. *Site officiel de l'IFAC*. https://www.ifac.org/
6. Cour des comptes. *Site officiel de la Cour des comptes*. https://www.ccomptes.fr/
7. COSO – Committee of Sponsoring Organizations. *Site officiel du COSO*. https://www.coso.org/
8. Wolters Kluwer. *Site officiel de Wolters Kluwer*. https://www.wolterskluwer.com/
9. Global Reporting Initiative (GRI). *Site officiel de la GRI*. https://www.globalreporting.org/
10. The Institute of Internal Auditors (IIA). *Site officiel de l'IIA Global*. https://www.theiia.org/
11. IIA France – Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes . *Site officiel de l'IIA France*. https://www.iia-france.org/
12. KPMG International. *Site officiel de KPMG*. https://home.kpmg.com/
13. OCDE – Organisation de coopération et de développement économiques. *Site officiel de l'OCDE*. https://www.oecd.org/
14. PwC – PricewaterhouseCoopers. *Site officiel de PwC*. https://www.pwc.com/
15. Allahmbatna, C. N. *L'historique de l'audit interne*. LinkedIn. https://fr.linkedin.com/pulse/audico-article-12-lhistorique-de-laudit-interne-cl%C3%A9ment

16. Apprendre L'Audit. *Audit interne et management des risques : les fondamentaux*. https://apprendrelaudit.com/audit-interne-et-management-des-risques-les-fondamentaux/
17. Chartered IIA. *A Quick Guide to the New Global Internal Audit Standards*. https://charterediia.org/content-hub/articles/raising-the-bar-the-new-global-internal-audit-standards/
18. Wolters Kluwer. *Understanding the Global Internal Audit Standards : A New Era for Internal Audit*. https://www.wolterskluwer.com/

# ANNEXES

# Guide d'entretien – Audit interne et gouvernance d'entreprise chez EPE ALZINC SPA

*Dans le cadre d'une recherche académique sur le rôle de l'audit interne dans le renforcement de la gouvernance d'entreprise, nous menons un entretien exploratoire avec vous, le responsable de l'audit interne au sein de l'EPE ALZINC SPA. Cet échange vise à comprendre les pratiques internes de contrôle, les mécanismes de gouvernance en place, ainsi que l'impact réel des missions d'audit sur la prise de décision, la gestion des risques et la performance globale de l'organisation.*

*Les réponses apportées seront utilisées exclusivement à des fins académiques, dans le respect de la confidentialité des informations partagées, et permettront d'évaluer dans quelle mesure l'audit interne agit comme un levier de bonne gouvernance, d'efficacité organisationnelle et de transparence.*

***I. Contexte et gouvernance de l'EPE ALZINC SPA***

6. *Pouvez-vous présenter l'organigramme de ALZINC ?*

   ***L'organigramme de l'EPE ALZINC se présente sous forme d'une structure pyramidal dont les relations sont bien définies au niveau de chaque hiérarchie de responsabilité.***

7. *Quelles sont les principales sources de risques propres à votre activité ?*

   ***De par sa nature d'activité, Il existe plusieurs types de risques au niveau de l'entreprise est principalement celles liées à l'environnement.***

8. *Quels sont, selon vous, les enjeux de gouvernance actuels pour ALZINC ?*

   ***Les enjeux de gouvernance actuels sont d'une importance capitale pour l'entreprise surtout que cette dernière est en phase de modernisation et de réhabilitation.***

9. *La direction générale et le conseil d'administration perçoivent-ils l'audit interne comme un outil stratégique ou comme une obligation réglementaire ?(08)*

   ***Oui effectivement, la vision générale de l'organe de gestion est de donner et permettre à la structure d'audit interne d'être un outil stratégique avant d'être une obligation réglementaire.***

10. Les *mécanismes* de gouvernance

**1.Le Conseil d'Administration**

- « Pouvez-vous décrire la composition actuelle du Conseil d'Administration ? (représentants de l'État, administrateurs indépendants, direction générale…) »

**Le comité d'audit interne est composé de trois membres du Conseil d'Administration nommée est désigné par l'assemblée générale en tant qu'administrateur avant d'être réélu également membre du comité d'audit par l'organe de gestion de l'entreprise.**

- « À quelle fréquence le Conseil se réunit-il et selon quelles modalités ? (quorum, modalités de convocation) »

**Le Conseil d'Administration se réuni sur convocation de son président.**

- « Comment les décisions stratégiques sont-elles formalisées et suivies ? »

**Les décisions stratégiques sont formalisées par la mise en place des résolutions pour leurs application ainsi que leurs suivies par l'entreprise.**

**2. L'Assemblée Générale**

- « Qui sont les membres de droit de l'Assemblée Générale chez ALZINC ? (actionnaires, délégations ministérielles…) »

**L'assemblée générale est représenté par l'actionnaire principal « l'état » qui est en l'occurrence le groupe c'est la société national de sidérurgie SNS.**

- « À quelle date se tient l'Assemblée Générale ordinaire »

**Avant la fin du mois de juin de l'exercice N+1**

- « Quelles décisions relèvent de l'Assemblée Générale extraordinaire ? (modification des statuts, augmentation de capital…) »
- « Comment les actionnaires sont-ils informés et peuvent-ils poser des questions en amont ? »

**Les décisions qui relèvent de l'Assemblée Générale extraordinaire sont celles décrites dans le code de commerce.**

**3. Le Comité d'Audit**

- « Quel est l'effectif du Comité d'Audit et qui en sont les membres ? (administrateurs indépendants, représentants financiers, directeur audit interne…) »

**Le comité d'audit interne est composé de trois membres du Conseil d'Administration nommée est désigné par l'assemblée générale en tant qu'administrateur avant d'être réélu également membre du comité d'audit par l'organe de gestion de l'entreprise.**

- « Quelle est la fréquence des réunions du Comité et comment fixe-t-on l'ordre du jour ? »

**Le Comité d'audit se réunit sur convocation de son président avant la réunion du conseil d'Administration**

- « Comment le Comité rend-il compte de ses travaux au Conseil d'Administration ? »

**Le Comité d'audit établi un procès-verbal qui ce dernier est communiqué à l'organe de gestion**

- « Quelles sont les principales étapes de l'examen des rapports d'audit et du suivi des recommandations ? »

**Le Comité d'audit se réunit avec l'audit interne. Une lecture du rapport d'audit interne établi sur les cycles audités sont présentées par l'auditeur interne. Des recommandations de la part du comité d'audit sont établi pour suivi est communique à l'organe de gestion de l'entreprise.**

***II. Profil et position du responsable de l'audit interne***

9. *Pouvez-vous nous décrire votre parcours professionnel et comment vous avez accédé à cette fonction ?*

   ***Ma nomination au poste a été décidé par le président directeur générale de l'entreprise. Cette nomination fait suite au profil (Diplôme -master audit et comptabilité).***

10. *À quel niveau hiérarchique êtes-vous rattaché(e) ? Ce rattachement garantit-il votre indépendance dans l'organisation ?*

    ***Assistant du président directeur Générale chargé de l'audit interne***

11. *Quelle est votre implication dans les décisions stratégiques ou la gestion des risques de l'entreprise ?*

    ***La gestion des risques est un volet important dans l'élaboration du planning d'intervention. Notre implication est très importants vu que ce volet est l'un des éléments essentiels du contrôle interne.***

***III. Organisation de la fonction d'audit interne***

13. *Comment est structurée l'équipe d'audit interne chez ALZINC (effectif, compétences, formation continue) ?*

    ***Structure composée de trois éléments dont un auditeur principal.***

14. *Quels outils, référentiels ou méthodes utilisez-vous pour mener vos missions (cartographie des risques, normes, logiciels) ?*

    ***En absence d'une procédure d'audit interne et d'une cartographie des risques, les opérations sont réalisées par rapport aux procédures de gestion existants au niveau de l'entreprise et à la démarche universelle d'audit interne.***

15. *Disposez-vous d'une autonomie dans l'élaboration du plan d'audit annuel ? Est-il validé par le comité d'audit ou la direction ?*

    ***Oui dans un premier temps, ajouter à cela l'appréciation du comité d'audit est l'approbation final par l'organe de gestion.***

16. *Les ressources allouées sont-elles suffisantes pour atteindre les objectifs définis dans le plan d'audit ?*

    ***Oui.***

***IV. Déroulement des missions d'audit***

17. *Commencez-vous chaque mission par une réunion d'ouverture ? Quels points y sont clarifiés ?*

    ***La réunion d'ouverture avec les audités en abordant l'objet du cycle a audité ainsi que la durée de l'opération.***

18. *Utilisez-vous des documents standards pour formaliser les constats (FRAP, fiches anomalies, tableaux de synthèse) ?*

    ***Non pour le moment et ce en l'absence d'une procédure claire de l'audit interne au sein de l'entreprise.***

19. *Organisez-vous systématiquement une réunion de clôture ? Comment s'effectue l'adhésion aux recommandations ?*

***Oui comme à l'ouverture, une réunion de clôture est réalisé avec les audités.***

*20. pport final est-il fondé sur des preuves formelles (observations, FRAP, entretiens) ? À qui est-il communiqué en premier lieu ?*

***Le rapport final est-il fondé sur des observations et entretiens.***

***V. Suivi, communication et pilotage***

*20. À quelle fréquence vos rapports sont-ils présentés aux organes de gouvernance ?*

***A chaque réunion du comité d'audit interne.***

*21. Existe-t-il un dispositif de suivi des recommandations ? Comment mesurez-vous leur taux de mise en œuvre ?*

***Le dispositif existe mais sous forme d'une manière formelle.***

*22. Quel est le rôle concret du Comité d'Audit dans vos activités (validation, supervision, soutien à l'indépendance) ?*

***le rôle concret du Comité d'Audit dans l' activités est la validation est le soutien à l'indépendance.***

***VI. Impact de l'audit interne sur la gouvernance d'ALZINC***

*34. Pouvez-vous citer un exemple où l'audit interne a permis de corriger une défaillance majeure ou de prévenir un risque critique ? 09*

***Un nombre important de correction ont été réalisée suite aux recommandations de l'audit interne.***

*35. Dans quelle mesure le contrôle des procédures mené par l'audit interne évalue-t-il l'efficacité (atteinte des objectifs) et l'efficience (optimisation des ressources) du système de contrôle interne ?*

***Le contrôle des procédures interne est une priorité majeurs pour l'évaluation de leurs efficacités.***

*36. Comment évaluez-vous l'efficacité du système de contrôle interne de votre entreprise en vous appuyant sur les cinq composantes du cadre COSO ?*

***En absence d'une procédure d'audit interne et d'une cartographie des risques, les opérations sont réalisées par rapport aux procédures de gestion existants au niveau de l'entreprise et à la démarche universelle d'audit interne.***

37. *Les recommandations émises influencent-elles concrètement les pratiques de gouvernance ou les politiques internes ?*

    ***Oui effectivement, nos observations nous en permis de voir que les recommandations émises influencent concrètement et directement les pratiques de gouvernance ainsi que les politiques internes***

38. *L'audit interne est-il perçu comme un partenaire de performance ou simplement comme un organe de contrôle ? 08*

    ***Pour le moment c'est un organe de contrôle et non pas un partenaire de performance.***

39. *Avez-vous observé une amélioration de la transparence, de la gestion des risques ou de la prise de décision grâce à vos missions ?*

    ***Oui bien sûr.***

40. *Selon vous, quels sont les leviers à activer pour renforcer davantage l'efficacité de l'audit dans la gouvernance de l'entreprise ?*

    ***Le renforcement de la structure est plus d'indépendance.***

41. *Enfin, quelle est votre vision du rôle futur de l'audit interne dans une entreprise comme ALZINC ?*

    ***Notre vision du rôle futur de l'audit interne dans une entreprise comme ALZINC est de revoir son périmètre d'intervention lorsque la société entre à nouveau dans son cycle de production***.

    ***Analyse du plan d'audit 2024 chez ALZINC***

42. *Quel est le taux de réalisation du programme d'audit interne prévu pour l'année 2024 ? Quelles sont les raisons expliquant les écarts éventuels entre le plan et les missions effectivement réalisées ?*

    ***Le taux de réalisation du programme d'audit interne prévu pour l'année 2024 est de 100%.***

43. *Quelles difficultés ou imprévus avez-vous rencontrés lors de l'exécution des missions cette année (disponibilité des audités, ressources, priorités changées, etc.) ?*

    ***C'est le retard d'approbation du planning annuel d'audit interne.***

44. *Quels ont été les critères de sélection des processus ou unités audités en 2024 ? Ce choix est-il basé sur une cartographie des risques, sur des demandes de la direction ou d'autres facteurs ?*

    ***Le choix des processus à audités est basé principalement sur les recommandations et observations du commissaire aux comptes et aux orientations de l'organe de gestion.***

45. *Y a-t-il eu des changements notables dans le périmètre des missions d'audit par rapport à 2023 ? Si oui, à quoi sont-ils dus (nouveaux risques, réorganisation, incidents passés...) ?*

    ***Non pas de changement par rapport à l'exercice 2023.***

46. *Quelles sont les anomalies et les faiblesses identifiées lors des missions réalisées en 2024 ?*

    ***Les anomalies et les faiblesses identifiés portent principalement sur le domaine organisationnel.***

47. *Quelles sont les recommandations majeures issues des missions réalisées en 2024 ? Comment ont-elles été prises en compte par la gouvernance ? Disposez-vous de données sur leur mise en œuvre effective ?*

    ***Un certain nombre de recommandations ont été établies est communiqués aux audités pour leurs prises en charges.***

**FEUILLE DE REVELATION ET D'ANALYSE DES PROBLEMES**

| | | |
|---|---|---|
| | **FEUILLE DE REVELATION ET D'ANALYSE DES PROBLEMES** | **Direction de l'Audit**<br>Audit Interne |

| | |
|---|---|
| Fait par : Karim Ben Massaoud……<br>Le : ……04/12/2013…….. | Test N° : …G……. |
| Revue par : ……<br>Le : …….. | |

**Problème :**

Le manque de contrôle des opérations et l'insécurité concernant la trésorerie de l'entreprise

**Constat :**

**-**La tenue de plusieurs comptes inactifs.

-L'utilisation de plusieurs chéquiers par différentes personnes.

-Une personne devenue externe à l'entreprise peut toujours signer des chèques.

- Une seule personne établie plusieurs tâches en comptabilité pour un seul compte sans prêter attention aux autres comptes propres à la société.

**Causes :**

Le manque de procédures internes propres à l'entreprise en matière de trésorerie.

**Conséquences :**

Risques d'erreurs de comptabilisation, risques d'insécurité des autres comptes de la société,

Risque de fraude et/ou de détournement de fonds

**Recommandations :**

Création de procédures en matière de trésorerie

Fermeture des comptes inactifs de la société.

Utilisation unique du chéquier de la part d'une seule personne.

Mettre en place des procédures qui visent l'arrêt de tout pouvoir de personnes qui quittent l'entreprise.

# Tables des Matières

# Tables des matières.

Remerciements

Dédicace

Sommaire ..... I

Liste des tableaux ..... III

Liste des figures ..... V

Liste des annexes ..... VII

Liste des abréviations ..... IX

Introduction Générale ..... 1

CHAPITRE 1 : Cadre théorique et organisationnel de l'audit interne ..... 8

Introduction du Chapitre ..... 8

SECTION 1 Les fondements de l'audit interne ..... 9

1.1 L'origine et l'évolution historique de l'audit interne ..... 9

1.2. Définition de l'audit interne ..... 12

1.3 Les objectifs de l'audit interne : entre contrôle traditionnel et création de valeur ..... 15

1 .4 Typologies et formes de l'audit interne ..... 16

Section 2 : Les normes internationales de l'audit interne ..... 19

2.1 Origine et évolution du cadre IPPF vers les normes 2024 ..... 19

2.2 Présentation des domaines des normes 2024 ..... 22

2.3 Nouvelles exigences et implications pour la mission d'audit interne ..... 24

2.4 Principes fondamentaux et normes de l'audit interne selon les Normes internationales de l'IIA (2024) : ..... 25

3.1 LES OUTILS DE L'AUDIT INTERNE ..... 32

3.2 Processus de réalisation d'une mission d'audit ..... 41

Conclusion du Chapitre ..... 47

Chapitre 2 : Le cadre conceptuel et application la gouvernance d'entreprise ..... 38

Introduction du Chapitre ..... 38

Section 1 : le cadre théorique de la gouvernance d'entreprise ..... 38

1.1 Étymologie et évolution du mot "gouvernance" ..... 38

1.2 L'émergence de la gouvernance d'entreprise ..... 40

1.3 Définition de la gouvernance d'entreprise ..... 43

1.4 Les principes fondamentaux de la gouvernance d'entreprise ..... 48

1.5 Les théories de la gouvernance d'entreprise ..... 50

Section 2 : les participants et les mécanismes de la gouvernance ..... 58
2.1 Les acteurs clés de la gouvernance d'entreprise ..... 58
2.2 Les mécanismes de gouvernance d'entreprise ..... 63
SECTION 03 : LA GOUVERNANCE DES ENTREPRISES PUBLIQUES ÉCONOMIQUES (EPE) EN ALGÉRIE ..... 74
3.1. Définition des entreprises publiques économiques (EPE) en Algérie ..... 74
3.2. Historique sur l'organisation des entreprises publiques en Algérie ..... 74
3.3. Le système de gouvernance des EPE à partir de 2015 ..... 76
Conclusion du Chapitre ..... 81
CHAPITRE 3 : le lien entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise ..... 76
Introduction du Chapitre ..... 76
SECTION 1 : La contributions de l'audit interne à la gouvernance d'entreprise ..... 77
1.1 L'audit interne comme mécanisme de réduction des asymétries d'information ..... 77
1.2 L'évaluation du contrôle interne par l'audit interne ..... 79
1.3 Le rôle de l'audit interne dans la gestion des risques de l'entreprise ..... 83
1.4 Intégration de l'audit interne dans le cadre COSO ..... 86
Section 2 : L'Audit Interne au Cœur de la Gouvernance : Position, Relations et Compétences ..... 90
2.1 Le positionnement hiérarchique de la fonction d'audit interne ..... 90
2.2 Le lien de l'audit interne avec les organes de gouvernance ..... 91
2.3 Les Qualités de l'Auditeur Interne : Fondement d'une Gouvernance d'Entreprise Efficace ..... 95
Conclusion du Chapitre ..... 98
Partie Pratique : Impact de l'audit interne sur la gouvernance de l'EPE ALZINC SPA ..... 99
Introduction ..... 99
SECTION 1 : Présentation générale de l'EPE ALZINC SPA ..... 99
1.1. Dénomination et statut juridique ..... 99
1.2. Historique et évolution ..... 100
1.3. Siège social et implantation industrielle ..... 100
1.4. Capital social et actionnariat ..... 100
1.5 L'organisation générale d'ALZINC SPA ..... 100
1.6. Activité principale et produits ..... 101
1.7. Installations industrielles ..... 102
1.8. Position d'ALZINC sur le marché ..... 103
1.9. La politique qualité d'ALZINC ..... 104
SECTION 2 : La fonction de l'audit interne au sein de ALZINC ..... 105
2.1 La naissance de la fonction d'audit interne chez ALZINC ..... 105

2.2 Charte d'Audit Interne de l'Entreprise Zinc :..... 105
Section 03 : : Présentation, Analyse et Interprétation des Résultats..... 108
3.1 Justification du choix de la méthode d'entretien ..... 108
3.2 Description de l'entretien réalisé..... 109
3.3 Les résultats de l'entretien ..... 109
Conclusion ..... 124
Conclusion Générale..... 125
Bibliographie ..... 129
Tables des matières..... 145

**Résumé**

Face à la mondialisation et aux crises économiques, la gouvernance d'entreprise s'impose comme un levier stratégique de performance et de transparence. L'audit interne, désormais reconnu comme un partenaire clé dans la gestion des risques et le contrôle, joue un rôle central, notamment dans les Entreprises Publiques Économiques (EPE) en Algérie. Pourtant, la fonction d'audit interne y reste faiblement structurée, souvent dépendante de la direction générale et peu intégrée aux instances de gouvernance.
Ce mémoire examine l'impact de l'audit interne sur l'amélioration de la gouvernance au sein des EPE algériennes, à travers une étude de cas menée chez ALZINC SPA. Il mobilise des référentiels internationaux (IIA, COSO), des théories de gouvernance (Agence, Parties prenantes) et pose trois hypothèses autour de la formalisation, de l'indépendance et de l'intégration de l'audit.
L'étude adopte une méthodologie qualitative combinant revue théorique et enquête de terrain, dans l'objectif de formuler des recommandations pratiques pour renforcer l'efficacité de la gouvernance publique en Algérie.

**Abstract**

In the face of globalization and economic crises, corporate governance stands out as a strategic lever for performance and transparency. Internal audit, now recognized as a key partner in risk management and control, plays a central role, particularly in Algerian State-Owned Enterprises (SOEs). However, the internal audit function remains weakly structured, often dependent on general management and poorly integrated into governance bodies.
This thesis examines the impact of internal audit on improving governance within Algerian SOEs, through a case study conducted at ALZINC SPA. It draws on international frameworks (IIA, COSO), governance theories (Agency, Stakeholder), and tests three hypotheses related to the formalization, independence, and integration of internal auditing.
The study adopts a qualitative methodology combining theoretical review and field investigation, with the aim of formulating practical recommendations to enhance the effectiveness of public governance in Algeria.

**الملخص**

في ظل العولمة والأزمات الاقتصادية، تبرز حوكمة الشركات كرافعة استراتيجية لتعزيز الأداء والشفافية. ويُعتبر التدقيق الداخلي اليوم شريكًا أساسيًا في إدارة المخاطر والرقابة، حيث يلعب دورًا محوريًا، خاصةً داخل المؤسسات الاقتصادية العمومية في الجزائر. ومع ذلك، لا تزال وظيفة التدقيق الداخلي ضعيفة الهيكلة، وتعتمد غالبًا على الإدارة العامة، كما أنها غير مدمجة بشكل كافٍ في هيئات الحوكمة.
يتناول هذا البحث تأثير التدقيق الداخلي على تحسين الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية، من خلال دراسة حالة أجريت على مؤسسة .ALZINC SPA ويعتمد على مراجع دولية (IIA)، (COSO)، ونظريات الحوكمة (نظرية الوكالة، ونظرية أصحاب المصلحة)، ويطرح ثلاث فرضيات تتعلق بتقنين التدقيق، واستقلاليته، ودرجة دمجه في نظام الحوكمة.
تعتمد الدراسة منهجية نوعية تمزج بين المراجعة النظرية والتحقيق الميداني، بهدف تقديم توصيات عملية لتعزيز فعالية الحوكمة العامة في الجزائر.