

## LES APPORTS DU COMITE D'AUDIT A LA FONCTION D'AUDIT INTERNE

Boussayoud Djamel eddine

Université Alger 3

Boumediene Youcef

Université Alger 3

### ملخص:

هدفت هذه الدراسة الى ابراز اسهامات لجنة المراجعة، في حال وجودها، التي تقدمها الى وظيفة المراجعة الداخلية، من خلال ما تم التوصل إليه من دراسات سابقة، سواء اكااديمية او مهنية.

من مجمل ما توصلنا اليه، ان وجود لجنة المراجعة يساعد على تقوية استقلالية المراجع الداخلي، كما يساهم في زيادة فعالية وظيفة المراجعة الداخلية، اضافة الى ذلك، تشكل لجنة المراجعة داعما للقائم بوظيفة المراجعة الداخلية على تقديم التقارير والتوصيات اللازمة بموضوعية، للإدارة ولمجلس الادارة، بفضل الاجتماعات الخاصة التي توفرها لجنة المراجعة للقائم بوظيفة المراجعة الداخلية، كما تجدر الاشارة انه من الضروري توفر خاصية الفعالية في لجنة المراجعة حتي تستطيع توفير هذه الاسهامات.

**الكلمات المفتاحية:** لجنة المراجعة، اسهامات اللجنة، استقلالية المراجع الداخلي، الفعالية.

### Abstract :

This study aimed to highlight the contributions of the audit committee, if it exists, that it provides to the internal audit function, through the findings of previous studies, whether academic or professional.

From all of our findings, the existence of the audit committee helps to strengthen the independence of the internal auditor, and also contributes to increasing the effectiveness of the internal audit function, in addition, the audit committee forms a supporter for the person in charge of the internal audit function to submit the necessary reports and recommendations objectively, to management and to the board of directors, thanks to the private meetings that the audit committee provides to the director of internal audit function, it should also be noted that it is necessary to have a feature of effectiveness in the audit committee in order to be able to provide these contributions.

**Keywords :** Audit committee, Contributions of the committee, Independance of internal auditor, Effectiveness.

## INTRODUCTION :

Etant l'un des mécanismes de gouvernance d'entreprises, l'audit interne n'a pas bénéficié du même degré d'importance auprès des chercheurs et des professionnels, comme celui accordé aux autres mécanismes, tel que l'audit externe et le conseil d'administration.

Au début, les directions générales (management) ne le considéraient pas en tant que mécanisme de gouvernance au sein de la relation d'agence. Mais, depuis quelques années, la théorie d'agence a donné lieu à de nombreux développements sur la gouvernance des entreprises, qui tendent à intégrer aussi l'audit interne comme mécanisme indispensable de gouvernance.

Obtenant cette place au sein du système de gouvernance, l'audit interne, considéré comme fonction actuellement, essaie de combler ce rôle d'outil garant de la bonne application des procédures de contrôle et de son évaluation.

L'audit interne offre à l'entreprise une perspective totale de ses opérations, apporte de la valeur ajoutée à ses activités et assure l'administration (management) que ses activités et décisions sont adéquates.

Toutefois, le bon fonctionnement de travail de l'équipe d'audit interne est toujours mis en question, à cause principalement du positionnement de sa cellule, son indépendance, sa relation avec l'administration (management) et le conseil d'administration. Son manque d'indépendance, ainsi que son sentiment de non confort vis-à-vis de l'administration, sèment des doutes sur l'efficacité du travail de l'équipe d'audit interne.

A cet effet, différentes études montrent que la fonction d'audit interne qui reçoit un soutien fort de la part du comité d'audit est susceptible d'être objectifs et plus puissant dans la mise en œuvre des contrôles, ce qui nous a menés à poser la problématique suivante : **quels sont les points positifs apportés par le comité d'audit à la fonction d'audit interne ?**

Pour répondre à cette question et montrer comment le comité d'audit peut être un soutien énorme à la fonction d'audit interne et contribuer à rétablir son travail et son statut, nous allons faire le point par un recensement de quelques études précédentes (articles et thèses) menées par des chercheurs et des résultats tirés de ces études, une présentation aussi de quelques études élaborées par les grands cabinets d'audit, ainsi qu'une partie théorique dédié à l'abord des notions d'audit interne, de comité d'audit et de l'apport de ce dernier à la fonction d'audit interne.

### I- L'AUDIT INTERNE EN TANT QUE FONCTION ET EN TANT QUE MECANISME DE GOUVERNANCE :

Selon l'institut de l'audit interne (IIA) « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche

systemique et methodique, ses processus de management des risques, de controle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacite<sup>1</sup>».

Cette definition fait le consensus actuellement entre l'ensemble des professionnels et academiques, mais avant d'atteindre ce stade-la, l'audit interne ainsi que sa definition sont passes par certaines evolutions.

Cette definition montre aussi, le role different de l'audit interne dans le cadre d'une gouvernance d'entreprise efficace<sup>2</sup>. Ce qui donne une envergure plus large dans le terrain d'intervention de cette fonction allant d'un role d'examen et de conformite vers un role d'evaluation et de recommandation.

D'après « le manuel d'audit interne : ameliorer l'efficacite de la gouvernance, du controle interne et du management des risques », publie par l'institut de l'audit interne en 2011 et traduit par l'IFACI, les elements cles de cette definition sont<sup>3</sup>:

- L'aide apportee a l'organisation pour qu'elle atteigne ses objectifs ;
- L'evaluation de l'efficacite des processus de management des risques, de controle interne et de gouvernance d'entreprise ;
- Les activites d'assurances et de conseils destines a creer de la valeur ajoutee et a ameliorer les operations de l'organisation ;
- L'indpendance et l'objectivite ;
- L'approche systemique et methodique suivie par l'audit interne.

Comme cette definition officielle a donne une certaine sorte de consensus, elle a fait aussi l'objet de certaines controverses. Certains avancent que le mot activite figurant dans la definition signifie que l'audit interne peut faire la place aux cabinets d'audit externe. Alors que la perspective de Jacques Renard s'oppose, en disant qu'on est en contradiction avec le vocable « interne » accolé au mot audit<sup>4</sup>.

Ainsi, Jacques Renard regrette la qualification de l'audit interne par « activite », et non par « fonction », car une activite est plus elementaire qu'une fonction et place de ce fait son responsable dans une position subalterne.

Cette definition demontre aussi l'evolution de l'audit interne passant d'une activite de support de l'administration, se concentrant generalement sur l'aspect comptable et financier, vers un role plus large d'une fonction qui contribue pertinemment au gouvernement de l'entreprise<sup>5</sup>.

Rattachement hierarchique de la fonction d'audit interne :

<sup>1</sup> Jacques Renard, Theorie et pratique de l'audit interne, Edition Eyrolles, 7eme edition, Paris 2010, p73.

<sup>2</sup> Abdelhak Ziani, Le role de l'audit interne dans l'amelioration de la gouvernance d'entreprise, these doctorat, Universite de Tlemcen, 2014, p18.

<sup>3</sup> Mohamed Barnia, La creation de la valeur ajoutee socio-economique par l'audit interne, these doctorat, Ecole Doctorale Abbe Gregoire (ED 546), 2015, p 49.

<sup>4</sup> Meriem Chekroune, Le role de l'audit interne dans le pilotage et la performance du systeme de controle interne, these doctoratn Universite de Tlemcene, 2014, p22.

<sup>5</sup> Henning Kagermann et al, Internal audit handbook, Springer Edition, Berlin, 2008, p4.

La permanence de l'audit interne exige l'existence d'une structure au sein de l'organisation. En effet, pour fonctionner avec efficacité, le responsable de cette entité doit mettre en place une organisation qui prend en considération les critères suivant <sup>6</sup>:

- La taille de l'équipe des auditeurs internes (auditeur unique ou plusieurs auditeurs) ;
- La maturité de l'entité chargée de l'audit interne ;
- Les attentes des parties prenantes ;
- La culture de l'organisation en matière de contrôle et de gestions des risques.

Donc, à partir des critères cités dessus, la fonction d'audit interne peut être rattachée<sup>7</sup>:

- A la direction, ce qui offre un champ d'investigation plus étendu, mais la fonction reste tout de même sous la dépendance des dirigeants de la société.
- Au comité d'audit (s'il existe), ce qui devient pratique courante dans les groupes anglo-saxons. Ce rattachement est le meilleur moyen de garantir l'indépendance de la fonction.
- La fonction d'audit interne peut être aussi décentralisée auprès de chacune des divisions de l'entité, ou décomposée en services d'audit spécialisés, selon la nature des interventions (fonction comptable, fonction informatique, fonction technique....).

Dans le même sens et selon Zied Boudriga, la structure d'audit interne doit être rattachée fonctionnellement au conseil d'administration à travers le comité d'audit (s'il existe). Aussi, elle doit être rattachée hiérarchiquement au plus haut niveau de la direction, à qui elle rend compte<sup>8</sup>.

Mélanie Roussy de sa part, dans sa recherche sur le rôle de l'audit interne, stipule que selon les nouvelles règlementations au Canada, les entreprises étatiques doivent adopter des mécanismes de gouvernances similaires à ceux des entreprises soumises aux autorités des marchés financiers, ces entreprises doivent mettre en place une fonction d'audit interne sous l'autorité du comité d'audit, qui est considéré comme le meilleur rattachement hiérarchique possible<sup>9</sup>.

Suivant ce rattachement, la fonction d'audit interne ainsi que ses activités appartiennent exclusivement au comité d'audit, et elle doit informer les membres du comité de chaque élément ou incident, qui pourrait avoir un effet sur l'indépendance, l'objectivité, l'efficacité, l'efficience et la qualité de l'audit interne.

### **ROLE DE L'AUDIT INTERNE :**

Afin d'atteindre ses objectifs, qui sont selon Mikol<sup>10</sup>:

- Certifier que les comptes annuels ou consolidés donnent une image fidèle ;

<sup>6</sup> Zied Boudriga, L'audit interne : organisation et pratique, Edition Collection Azurite, Tunis, 2012, p81.

<sup>7</sup> Makram Chemangui, Conceptualisation et validation d'une échelle de mesure de la qualité d'audit interne et externe, thèse doctorat, Université de Franche-comté et Université de manouba, 2012, p32.

<sup>8</sup> Zied Boudriga, Opcit, p83.

<sup>9</sup> Mélanie Roussy, Internal auditors role : from watchdogs to helpers and protectors of the top manager, Critical perspectives on accounting, Numbre 24, Edition Elsevier 2013, p557.

<sup>10</sup> Alain Mikol, Forme d'audit : l'audit interne, Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Economica, Paris 2000, p735.

- Etudier tout en partie les comptes annuels ou consolidés ;
- Porter un jugement sur la qualité de gestion ;
- Améliorer les performances de l'entité audit.

Ou bien d'autres objectifs qui sont considérés aujourd'hui comme un défi pour les auditeurs interne, comme la création de la valeur ajoutée. Cette dernière, est aujourd'hui un objectif principal de l'audit interne, la définition même de l'audit interne précise, que l'auditeur interne « contribue à créer de la valeur ajoutée<sup>11</sup> ».

Et pour atteindre tous ces objectifs, l'auditeur interne doit jouer un rôle primordial sur tous les niveaux de l'entité auditée.

Généralement, le rôle, l'objectif, la responsabilité et la mission de l'audit interne sont mentionnés dans un document appelé « la charte d'audit interne ».

Donc, pour mieux couvrir son rôle, la fonction d'audit interne doit<sup>12</sup>:

- Auditer tous les processus, activités, opérations et entités de l'organisation afin de s'assurer du respect de la réglementation en vigueur, régissant les activités et les opérations ainsi que les procédures de gestion définies par l'organisation ;
- Réaliser de évaluation du processus du contrôle interne et de gestion des risques de l'organisation visant à promouvoir l'efficacité et l'efficience et à garantir la conformité à la réglementation en vigueur et les procédures internes ;
- Réaliser des missions de conseil de différentes natures auprès des entités de l'organisation. Par exemple, aider la mise en place du système de contrôle interne, analyser une réglementation régissant les activités et les opérations ;
- Etablir un programme d'audit annuel selon une approche basée sur les risques, recouvrant tous les processus, les activités, les opérations et les entités de l'organisation ;
- Préparer des rapports sur les résultats des missions d'audit interne. Ces rapports sont présentés à la haute direction de l'organisation avec une synthèse à l'attention du conseil d'administration à travers le comité d'audit ;
- Mener des enquêtes en cas de graves incidents ou de problèmes survenus dans l'organisation ;
- Collaborer et coordonner ses travaux avec les autorités de contrôle et le commissaire aux comptes de l'organisation ;
- Assurer le suivi de mise en œuvre des recommandations retenues dans les rapports des missions d'audit en collaboration avec les parties concernées ;
- Etablir des rapports périodiques, sur les activités de la structure d'audit interne et sur le système de contrôle interne de l'organisation, à transmettre à la haute direction et au conseil d'administration à travers le comité d'audit.

<sup>11</sup> Abdelhak Ziani, Opcit, p20.

<sup>12</sup> Zied Boudriga, Opcit, p85.

Dragos Zahania constate qu'en réalité, l'audit interne ne peut atteindre les objectifs de l'entité, si seulement le système de contrôle interne est bien organisé, formalisé et mis en place par des normes professionnelles, des guides de procédures de des codes d'éthiques<sup>13</sup>.

Mélanie Roussy de sa part, déduit que l'audit interne joue deux rôles clés, un rôle de protecteur, subdivisé aussi en deux rôle, celui de bouclier protecteur et celui de gardien de secrets, ainsi qu'un rôle d'aide (helper), subdivisé à son tour en deux rôle, celui de support à la performance organisationnelle et celui de guide<sup>14</sup>.

### **LA MISSION D'AUDIT INTERNE ET SES OUTILS :**

L'objet d'une mission d'audit interne est l'étude de la maîtrise des risques de l'activité, le processus de l'entité qu'on audite, étude au sens large : analyse, examen, identification des lacunes, élaboration des solutions (avec les audités), suivi de la mise en œuvre des plans d'actions des audités<sup>15</sup>.

Toute mission d'audit se déroule en trois grandes phases : la phase d'étude (les normes professionnelles parlent de planification, tandis que d'autres auteurs parlent de préparation), la phase de vérification et la phase de conclusion<sup>16</sup>.

Pour l'IFACI, on préfère appeler ces phases par, planification, réalisation (exécution) et communication des résultats.

Nous devons indiquer toutefois qu'y a deux types de mission d'audit interne : des missions d'assurance et des missions de conseil.

Dans le premier cas, l'auditeur interne formule en toute indépendance une opinion ou des conclusions sur un processus, un système ou tout autre sujet. Tandis, que dans le deuxième cas (la mission de conseil), les missions sont réalisées à la demande d'un client<sup>17</sup>.

### **LE DEROULEMENT D'UNE MISSION D'ASSURANCE<sup>1819</sup>:**

#### **1- La phase de planification :**

Lors de cette phase, l'équipe d'audit doit déterminer les objectifs et le périmètre de la mission, connaître l'audité, son domaine, ses objectifs et ses assertions, ensuite, elle passe à l'identification et l'évaluation des risques et notamment les risques inhérents.

<sup>13</sup> D. Zaharia and V. Munteanu, Current trends in internal audit, Procedia – Social and Behavioral Sciences, Edition Elsevier, N° 116, 2014, p 2241.

<sup>14</sup> Mélanie Roussy, Opcit, p 54.

<sup>15</sup> Pierre Schick, Mémento d'audit interne, Edition Dunod, Paris, 2007, p63.

<sup>16</sup> Pierre Schick, Opcit, p64.

<sup>17</sup> Abdelhak Ziani, Opcit, p53.

<sup>18</sup> K H Spencer Pickett, The internal auditing handbook, Edition Wiley, 3rd edition, England, 2010, p 827.

<sup>19</sup> Kurt F. Reding et autres, Manuel d'audit interne, Edition Eyrolles en participation de L'IFACI et L'IIA, Paris, 2015, Chapitre 12, p 3.

Pour ce faire, l'équipe d'audit identifie les contrôles clés et évalue l'adéquation de la conception de ses contrôles.

Après, elle établit un plan de test et élabore un programme de travail, puis elle termine cette phase par l'allocation des ressources nécessaires à l'élaboration de la mission.

## **2- La phase d'exécution :**

Cette phase consiste à la réalisation des tests pour collecter des preuves, par la demande de renseignements auprès de l'audit, l'observation des opérations, l'examen de documents, et l'analyse de la vraisemblance des informations.

Ensuite, l'équipe d'audit doit évaluer les preuves d'audit rassemblées et en tirer des conclusions, pour cela, il faut une certaine capacité de jugement professionnel pour évaluer les preuves d'audit collectées, afin de se prononcer, par exemple, sur l'adéquation de la conception et de fonctionnement effectif des contrôles.

Pour conclure cette phase, l'équipe d'audit interne doit faire des observations et formuler des recommandations.

Les observations bien rédigées rapportent les éléments suivants :

- Les référentiels : qui sont les normes, mesures ou exigences requises, utilisées pour évaluer et vérifier ce qui devrait être (la situation normale).
- Les faits : qui sont les preuves factuelles identifiés par l'auditeur interne au cours de son examen, c'est-à-dire, ce qui est la situation actuelle.
- Les conséquences : qui sont les effets négatifs, réels ou potentiels, qui résultent du fait que les situations diffèrent du référentiel.
- Les causes : qui sont les raisons de la différence entre la situation attendue et existante, différence qui a des conséquences négatives.

## **3- La phase de la communication des résultats :**

Selon la norme d'audit 2420 : qualité de la communication, la communication doit être exacte, objective, claire, concise, constructive, complète et émise en temps réel.

- Evaluer les observations et faire remonter l'information : l'équipe d'audit doit évaluer chacune des observations en suivant un processus d'évaluation et de remontée de l'information, et en déterminer les répercussions sur les résultats qui seront communiqués concernant le domaine examiné.
- Procéder à des communications intermédiaires et préliminaires : la communication doit intervenir tout au long de la mission, et non pas seulement à la fin, et plus les problèmes sont communiqués en temps opportun, plus le management peut les traiter et les régler plus tôt, parfois avant que la mission ne soit terminée.

- Rédiger le rapport final de la mission : à ce stade l'équipe d'audit interne est prête à agréger et à synthétiser toutes les preuves rassemblées au cours de la mission. Il n'y a pas de méthode unique imposée pour faire part des résultats globaux de la mission.

Cette communication peut, par exemple, consister à :

- Recenser et hiérarchiser les observations relatives aux contrôles, mais sans aller jusqu'à rendre une conclusion globale, ou à donner une assurance, à quelque niveau que ce soit, quant à l'efficacité des contrôles de l'audit.
- Rendre une conclusion appelée « assurance de forme négative », ou « assurance modérée ». les auditeurs internes expriment une assurance de forme négative lorsqu'ils concluent que rien de ce qu'ils ont pu observer ne laisse à penser que les contrôles de l'audit sont conçus de manière adéquate ou ne fonctionnent pas de manière effective.
- Rendre une conclusion appelée « assurance de forme affirmative » ou « assurance raisonnable ». les auditeurs internes expriment une assurance de forme affirmative lorsqu'ils concluent que, selon eux, les contrôles de l'audit sont conçus de manière adéquate et fonctionnent de manière effective.

## II-DEFINITION ET COMPOSITION DES COMITES D'AUDIT :

Les scandales financiers qui ont secoué le monde de la finance et de l'économie au début de 21eme siècle, ont poussé d'une vision négative et ont incité d'une vision positive, les autorités habilités à adopter les reformes nécessaires pour faire face à cette crise de gouvernance, qui a causé un certain manque de confiance parmi les parties prenantes dans le monde des affaires.

L'une des mesures prise pour résoudre ce problème de manque de confiance et de crise de gouvernance en général, est le renforcement du rôle et de la position des comités d'audit au processus de gouvernance, qui représente actuellement un mécanisme indispensable dans la gouvernance d'entreprise.

Selon Tiphaine Compernelle<sup>20</sup> la naissance du comité d'audit s'est faite en 1940 suite à l'affaire Mckesson et Robbins, et depuis, à chaque crise financière et par conséquent une crise de confiance, de nouveaux textes sont institués en matière de comité d'audit pour renforcer et améliorer son travail, afin de pouvoir résoudre cette crise de confiance.

C'est parce que le comité d'audit est présenté par ces textes normatifs comme un surveillant toujours plus efficace de la qualité des informations financières, du contrôle interne et de l'audit, ce qui permet de restaurer cette confiance perdue.

Après les scandales du début du 21eme siècle, la loi Sarbanes-Oxley act aux états unis (2002) a obligé les entreprises américaines et étrangères cotées sur les places financières aux états unis de constituer un comité d'audit. Cette loi de sécurité financière a défini spécifiquement le comité d'audit comme étant « un comité établi par et dans le conseil d'administration, et a pour objectif

<sup>20</sup> Tiphaine Compernelle, Fonctionnement et efficacité du comité d'audit, Thèse doctorat, Université Paris Dauphine, 2011, p 27.

de surveiller le processus de production de l'information comptable et financière, ainsi que les audits des états financier<sup>21</sup>».

Ainsi le comité d'audit ne peut plus être considéré comme un simple organe à caractère consultatif auprès du conseil d'administration, mais comme un organe indépendant ayant des pouvoirs et des responsabilités.

Quant à sa composition, la loi Sox (2002)<sup>22</sup> dans sa section 301, indique que le comité d'audit doit être composé de membres (administrateurs) indépendants.

De sa part l'autorité des marchés financier (AMF) dans son rapport final sur le comité d'audit (2010)<sup>23</sup>, indique qu'en application de l'article L-823-19 du code de commerce, c'est au conseil d'administration qu'il incombe de fixer la composition du comité d'audit.

Le conseil d'administration jouit d'une grande liberté dans la détermination de la composition du comité d'audit. La loi ne fixe pas le nombre de membre qui doivent composer le comité d'audit.

A cet égard, conformément à ce qu'a pu recommander la commission européenne le 15 février 2005, il est opportun que tout comité d'audit soit composé d'au moins trois membres.

A ce principe de liberté dans la fixation de la composition du comité d'audit, l'article L-823-19 du code de commerce vient toutefois apporter deux tempéraments.

D'une part, le comité d'audit ne peut être composé que de membre de conseil, étant observé que les membres du comité ne doivent exercer par ailleurs de fonction au sein de la direction. Cette disposition est une façon d'imposer un minimum d'indépendance de l'ensemble des membres du comité d'audit.

D'autre part, l'un des membres doit présenter « des compétences particulières en matière financière ou comptable » et être « indépendant ».

En général, il existe une sorte de consensus entre les établissements de régulations, les établissements professionnels ainsi que les chercheurs, que le comité d'audit doit être composé d'au moins trois membres administrateurs n'exerçant pas de fonction au sein de la direction, pour s'assurer de leur indépendance, avec au moins un membre qui a une expérience dans le domaine comptable et financier.

Concernant le terme d'efficacité de comité d'audit, cela entend à être défini par la relation fonctionnelle entre le pouvoir et la composition du comité d'audit et la mesure de sa performance<sup>24</sup>.

<sup>21</sup> Jamel Azibi, Qualité d'audit, comité d'audit et crédibilité des états financier après l'affaire Enron, Thèse doctorat, CNAM Paris et Université de Tuins, 2014, p 125.

<sup>22</sup> Sarbanes-Oxley Act, Section 301, USA, 2002, p 4.

<sup>23</sup> Autorité des marchés financiers AMF, Rapport final sur les comités d'audit, Paris, 2010, p 12.

<sup>24</sup> Aquinas John Purcell, Audit committee effectiveness in Victorian local government, Phd thesis, Victoria University, Melbourne –Australia, 2012, p 58.

Dezoort et al (2002) de leurs part , ont défini un comité d'audit efficace comme étant « un comité qui a des membres qualifiés avec le pouvoir et les ressources nécessaires pour protéger les intérêts des propriétaires en assurant un reporting financier, un contrôle interne et un management de risques fiables, par une diligence dans leurs travaux d'évaluation »<sup>25</sup>.

Gendron et Bedard (2006), ont trouvé par l'établissements d'interviews avec des membres de comités d'audit dans trois différentes entreprises, que plus ces membres ont de vaste connaissance en matière financière et comptable, plus le rendement de leurs comités d'audit devient efficace<sup>26</sup>.

De leur côté Hsui et al (2013), par leur étude sur l'efficacité du comité d'audit sur un échantillon d'entreprises chinoises, ont trouvé que les entreprises ayant un directeur financier indépendant, des superviseurs mieux payés, un large conseil d'administration et audités par un cabinet des big 4, ont plus de possibilités d'avoir un comité d'audit efficace<sup>27</sup>.

En 2014 dans leurs étude sur l'effet de l'efficacité du comité d'audit sur la gestion des résultats des entreprise égyptiennes, Mohamed Soliman et Aiman Ragab, ont trouvé que l'indépendance du comité, l'expérience de ses membres et la fréquence des réunions du comité sont des indicateurs positifs de l'efficacité du comité d'audit et par conséquent, ça diminue le taux des manipulations comptables lors de la gestion des résultats<sup>28</sup>.

### **ROLE DU COMITE D'AUDIT :**

Généralement on attribue trois grandes missions au comité d'audit<sup>29</sup>:

- L'analyse critique du contrôle interne et la supervision des travaux d'audit interne ;
- Le suivi des relations avec les auditeurs externes : sélection, contrôle de leur indépendance et examen de leurs conclusions ;
- La revue de la qualité et de la conformité de l'information financière, à travers notamment l'examen du référentiel de consolidation des transactions susceptibles d'être affectés par des conflits d'intérêts (opérations entre sociétés apparentées), et des principales options et méthodes comptables retenues par la direction.

Le cabinet Ernst and Young dans une étude, dans laquelle ils ont analysé le contenu de la loi Sarbanes Oxley de 2002, ils ont indiqué que selon cette dernière, les rôles du comité d'audit sont<sup>30</sup>:

<sup>25</sup> F. Todd DeZoort et al, Audit committee effectiveness : a synthesis of the empirical audit committee literature, Journal of accounting literature, Edition Kennesaw State University, Vol 21, 2002, p 41.

<sup>26</sup> Yves Gendron et Jean Bédard, On the constitution of audit committee effectiveness, Accounting, organisation and society journal, Edition Elsevier, Vol 31, 2006, p 232.

<sup>27</sup> Hsui Chang et al, Certification of audit committee effectiveness : Evidence from one-time regulatory event in China, SSRN Electronic journal, January 2017, p 31.

<sup>28</sup> Mohamed Soliman and Ahmed Ragab, Audit committee effectiveness, audit quality and earning management : an empirical study of the listed companies in Egypt, Research journal in finance and accounting, Vol 5 N° 2, 2014, p 164.

<sup>29</sup> Charles Piot et Lamy Kermiche, A quoi servent les comités d'audit ?, Cahier de recherche N° 2009-14 E2, CERAG, 2009, p 3.

- Obtenir et revoir le rapport de l'auditeur externe décrivant la qualité de l'audit interne et les procédures de contrôle interne, ainsi que toutes les relations entre l'auditeur externe et l'entreprise ;
- Revoir et discuter les états financiers annuels audités avec l'administration (management) et l'auditeur externe, et les états financiers trimestriels non clos, ainsi que les méthodes comptables et divulgations utilisées lors de l'élaboration de ces états ;
- Evaluer les politiques de l'évaluation et de la gestion des risques menées par l'entreprise ;
- Se réunir séparément avec la direction (management), l'auditeur interne et l'auditeur externe périodiquement ;
- Revoir avec l'auditeur externe s'il a rencontré des problèmes ou des difficultés lors de ses entretiens avec le management et l'auditeur interne ;
- Faire des rapports réguliers au conseil d'administration.

De son côté le code de commerce français dans son article L823-19 souligne que le comité d'audit est notamment chargé d'assurer le<sup>31</sup>:

- Suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques ;
- Suivi de l'efficacité d'élaboration de l'information financière ;
- Suivi du contrôle légal des comptes annuels et le cas échéant consolidés par les commissaires aux comptes ;
- Suivi de l'indépendance des commissaires aux comptes.

A ce titre la loi fait référence au terme clé de « suivi » sans en donner de définition concrète.

Pour cela, l'autorité des marchés financiers a apporté les précisions concernant ce terme clé, et elle indique que la mission de « suivi » pour le comité d'audit n'est pas un suivi quotidien ou une action continue, ni une action de substitution à la direction générale, visant à intervenir directement en cas de dysfonctionnement, mais plutôt une surveillance active de ses domaines de compétences dans un horizon de temps et de moyens limités, ainsi qu'une nécessité de prendre le recul nécessaire en s'appuyant sur des informations synthétiques. Aussi, pour intervenir à tout moment jugé opportun ou nécessaire et informer le conseil en cas de détection de signaux d'alerte, et là on constate une claire convergence entre les rôles attribués au comité d'audit par la loi SOX et ceux du code de commerce français et l'autorité des marchés financiers.

Pao-Chen dans son étude en 2014<sup>32</sup>, a mentionné dans ses conclusions que 95% des comités d'audit en Chine, jouent un rôle de contrôleur financier et 92% des comités ont un rôle aussi de supervision en apportant des opinions professionnelles aux transactions effectuées par l'entreprise, mais il reste quand même que ces comités d'audit n'ont pas pu faire un rôle de décideur au sein du conseil d'administration (decisions makers).

<sup>30</sup> Ernst and Young, Staying on course : a guide for audit committee, USA, 2014, p 1.

<sup>31</sup> KPMG, Les missions du comité d'audit, Audit committee institut, France, 2011, p 4.

<sup>32</sup> Pao Chen Lee, A theoretical analysis of the audit committee's role in China, Global journal of management and business recherche : D accounting and auditing, Vol 14, Issue 5, Version 1.0, 2014, p 10.

Il ajoute aussi que 23% des comités d'audit seulement ont un rôle qu'il l'a appelé d'extra-service, en tant que formateur (trainer) et dans 60%, ces derniers accomplissent un rôle de consultant en addition à leur rôle indépendant de contrôleur et de superviseur.

### III- APPORT DES COMITES D'AUDIT A LA FONCTION D'AUDIT INTERNE :

#### A- Théoriquement :

Le comité d'audit a une responsabilité d'assurer que les mécanismes de la gouvernance sont en place et fonctionnent convenablement.

D'après le livre « Auditing : an international approach<sup>33</sup> » de Bahram Soltani, la relation entre le comité d'audit et la fonction d'audit interne renforce le statut et l'indépendance du dernier et son aptitude à contribuer à la bonne gouvernance.

La fonction d'audit interne peut être utilisée par le comité d'audit comme une source d'information sur les fraudes ou les irrégularités, ainsi que la non-conformité avec les lois et les règlements. Aussi, le comité d'audit doit déterminer, si l'auditeur interne a audité tous les domaines pouvant représenter un risque sur l'entreprise.

Pour que cette fonction d'audit interne soit efficace, l'administration (management) et le comité d'audit doivent lui donner et assurer un statut organisationnel bien défini, pour que cette fonction assure aussi une large couverture d'audit et pour que ses résultats et recommandations soient pris en considération.

Et pour que la fonction d'audit interne soit efficace, le comité d'audit doit assurer de sa part des responsabilités à l'égard de cette fonction.

Pour cela, la fonction d'audit interne moderne doit avoir une charte définie, et une très active relation avec le comité d'audit de l'entreprise. Cette charte mentionne que le comité d'audit dans ses responsabilités envers la fonction d'audit interne doit<sup>34</sup>:

- Revoir les ressources, les plans, les activités, les équipes et la structure organisationnelle de l'audit interne ;
- Revoir l'engagement, le rendement et le remplacement du directeur de l'audit interne ;
- Revoir tous les audits et rapports préparés par l'audit interne, ainsi que les réponses et rédactions de l'administration (management) sur ces rapports ;
- Revoir avec l'administration (management), le directeur d'audit interne et l'auditeur externe l'adéquation de reporting financier et des systèmes de contrôles interne. La revue doit inclure le domaine et les résultats du programme de l'audit interne, ainsi que la coopération offerte et/ou les limitations imposées par l'administration (management), lors de la conduite et l'exécution du programme d'audit interne.

En addition des responsabilités citées dessus, l'institut d'audit interne ajoute d'autres, telle que<sup>35</sup>:

<sup>33</sup> Bahram Soltani, Auditing : an international approach, Edition Pearson Education, Essex-England, 2007, p 105.

<sup>34</sup> Robert Moeller, Brink's modern internal auditing, Edition WILEY, New jersey, USA, 2009, p 540.

- La revue et l'évaluation annuelle du plan de l'audit interne ;
- La supervision de la coordination de l'audit interne avec l'auditeur externe ;
- L'évaluation de l'efficacité de la fonction d'audit interne.

#### **B- Etudes professionnelles menées par les grands cabinets :**

- **Ernst and Young :**

L'efficacité de la fonction d'audit interne réside dans l'atteinte ou la réalisation d'objectifs basés sur les risques par l'entreprise.

Une fonction d'audit interne efficace peut être un puissant gardien contre les défauts dans les états et contrôles financiers.

La communication et les interactions avec le comité d'audit représentent des conditions critiques pour le fonctionnement efficace de la fonction d'audit interne.

Pour cela, le comité d'audit doit se réunir régulièrement et en privé avec l'auditeur interne, et veiller que ce dernier ait un accès direct au comité d'audit.

Le comité d'audit doit aussi s'assurer que l'équipe d'audit interne reçoive la formation et supervision appropriées afin de maintenir un niveau professionnel actualisé<sup>36</sup>.

- **PWC : audit committee effectiveness : what works best :**

Selon cette étude la relation entre le comité d'audit et l'audit interne est bâtie sur les points suivant<sup>37</sup>:

- Définir le rôle de l'audit interne :

Une fois le comité d'audit a compris le travail de l'audit interne et l'objectif de l'administration (management) vis-à-vis de l'audit interne, il peut définir quel rôle l'audit interne doit jouer pour apporter un maximum de valeur ajoutée.

Le challenge du comité d'audit est d'être sur que la fonction d'audit interne concentre ses efforts dans la bonne place et utilise ses ressources limitées pour apporter non seulement de la valeur ajoutée à l'administration, mais aussi une assurance au comité d'audit.

Le rôle de la fonction de l'audit interne doit être mentionné dans sa charte, et cette charte doit subir une revue annuelle par le comité d'audit, pour approuver des changements y existants.

<sup>35</sup> Louis Bariotta Jr and al, The audit committee handbook, Edition WILEY, Second edition, New jersey, USA, 2010, p 229.

<sup>36</sup> Ernst and Young, Staying on course : a guide for audit committe, Opcit, p 23.

<sup>37</sup> PWC, Audit committee effectiveness : what works best ?, USA, 4th edition, 2011, p 45.

- Le plan d'audit interne :

Le comité d'audit doit revoir les domaines planifiés à être vérifiés par les activités de l'audit interne, et comprendre comment cela répond au niveau et types des risques encourus par l'entreprise.

- Comprendre les ressources de l'audit interne :

Après que le comité d'audit soit satisfait de plan d'audit, la question suivante est si la fonction d'audit interne a les ressources nécessaires.

Selon la stratégie de l'entreprise dans le financement de la fonction d'audit interne, le comité d'audit doit comprendre si les ressources sont suffisantes pour l'aboutissement du plan d'audit.

- La communication des résultats :

Le comité d'audit doit recevoir un résumé des résultats du travail d'audit interne et attendre que ce rapport soit professionnel, autant que les autres rapports reçus de la part d'autres parties.

- **KPMG : audit committee guide :**

La supervision du comité d'audit à l'audit interne est bénéfique pour différentes raisons. Elle renforce l'indépendance de l'audit interne et son image dans la structure de l'entreprise. Aussi, le comité d'audit peut aider la coordination entre l'auditeur interne et externe et elle peut contribuer à augmenter l'efficacité de l'audit interne.

KPMG dans son étude indique que pour une bonne évaluation de l'audit interne, le comité d'audit a besoin d'évaluer son efficacité par rapport aux critères de performances agréés, qui sont<sup>38</sup>:

- La compréhension globale du plan d'audit interne et ses relations avec les objectifs stratégiques de l'entreprise ;
- L'exécution des services de l'audit interne aux délais et en concordance avec le plan d'audit ;
- La qualité du reporting et des communications ;
- La compétence du directeur de l'audit interne et son staff ;
- L'adéquation des ressources fournies pour accomplir la charte et le plan d'audit convenu.

### **C- ETUDES PRECEDENTES DE CHERCHEURS ET LEURS RESULTATS :**

- **L'étude de Kermiche et Piot : A quoi servent les comités d'audit ?<sup>39</sup> :**

Cette étude a été destinée à proposer un cadre d'analyse des contributions des comités d'audit, et ce, sur le processus de l'élaboration de l'information financière, l'audit externe ainsi que l'audit interne, ce qui nous intéresse particulièrement.

<sup>38</sup> KPMG, The audit committee guide, Publication of KPMG Malaysia, 2004, p 16.

<sup>39</sup> Charles Piot et Lamy Kermiche, Opcit, pp 1-59.

Ils ont conclu qu'un comité d'audit indépendant et doté d'une expertise financière semble contribuer à la qualité de l'audit interne, tout en mentionnant que les critères de son indépendance restent discutables et non toujours atteints.

- **L'étude de Hussaieny et Khelil : Audit committee – internal audit interaction and moral courage<sup>40</sup> :**

Etude empirique très importante portant sur le fait de montrer l'effet des interactions entre le comité d'audit et la fonction d'audit interne.

L'étude a conclu que l'existence de rencontre privée entre le comité d'audit et le directeur de l'audit interne a un effet positif sur le courage moral de ce dernier.

De ce fait, un grand nombre de rencontre et réunions entre le comité d'audit et le directeur d'audit interne peut promouvoir la volonté de l'auditeur interne d'agir librement et objectivement.

Parce que l'accès privé du directeur d'audit interne au comité d'audit lui procure un sentiment de protection, et par conséquent il devient plus courageux de discuter et rapporter à l'administration (management).

- **L'étude de Boubaker et Altaher : Audit committee interaction with the internal audit function : evidence from Tunisia<sup>41</sup>.**

Selon ces auteurs, un comité d'audit avec de l'expertise financière et une fréquence de réunions considérable entre ses membres, ont un impact positif sur le travail de la fonction d'audit interne.

- **L'étude de Barua et autres : Audit committee characteristics and investment in internal audit<sup>42</sup>.**

Au terme de cette étude empirique, les auteurs ont déduit qu'il existe une relation positive entre la fréquence des réunions des membres des comités d'audit et le budget destiné à la fonction d'audit interne, cela veut dire qu'un comité d'audit diligent et qui se réunit fréquemment soutient positivement la fonction d'audit interne, et part conséquent sont budget, afin d'améliorer et perfectionner le travail de cette dernière.

- **L'étude de Elsayed Nasser : Audit committee effectiveness : relationship between audit committee characteristics and ineractions with internal audit departement : case of Egypt<sup>43</sup>.**

<sup>40</sup> Imen Khelil and Khaled Hussainey, Audit committee – internal audit interaction and moral courage, Managerail auditing journal, Vol 31, N° 4/5, Edition Emerald, England, 2016, pp 403-433.

<sup>41</sup> Adel Boubaker et Maissa Altaher, Audit committee interaction with the internal audit function : evidence from tunisia, SSRN electronic journal, 2013, pp 1-22.

<sup>42</sup> Abhijit Barua and al, Audit committee characteristics and investment in internal audit, Journal of accounting and public policy, Edition Elsevier, Vol 29, 2010, pp 503-513.

Dans cette étude l'auteur mentionne, après l'analyse de données d'entreprises égyptiennes cotées, que le comité d'audit révisé le programme et les procédures reliés à l'audit interne et son budget, l'audit interne rapporte au comité d'audit, et indique que c'est le comité d'audit qui détermine le budget annuel de l'audit interne, et conclut par la suite en disant que, plus les interactions entre le comité d'audit et l'audit interne sont fréquentes et élargies, plus ça a un effet positif sur le travail d'audit interne, et même sur l'efficacité du comité d'audit.

- **L'étude de Subramaniam et Zain : Internal auditor perceptions on audit committee interactions<sup>44</sup>.**

Cette étude a essayé de savoir ce qu'attend l'audit interne de ses interactions avec le comité d'audit, et a trouvé que le comité d'audit est perçu comme un essentiel et inestimable support à la fonction d'audit interne et ses membres.

Pour en citer qu'un exemple, l'étude mentionne que le directeur d'audit interne place une confiance élevée au comité d'audit, pour lui rapporter les résultats des travaux d'audit, surtout si le comité d'audit est doté d'indépendance, d'expertise financière et se réunit fréquemment.

- **L'étude de Turley et Zaman : The corporate governance effects of audit committee<sup>45</sup>.**

Dans cette étude les auteurs ont essayé de montrer à partir d'une analyse de divers études empiriques, les apports des comités d'audit aux multiples mécanismes de gouvernance, et particulièrement la fonction d'audit interne dans notre cas, et dans laquelle ils ont pris les apports du comité d'audit sur différents variables à savoir ; le choix de l'auditeur, sa rémunération, son indépendance, le processus d'audit et son rapport. Nous tenons tout de même que les auteurs dans leur étude ont élaboré ces variables d'une façon commune pour l'auditeur interne et externe.

Ils ont conclu que la présence d'un comité d'audit avec des caractéristiques fiables telles que l'indépendance, l'expertise financière et la fréquence des réunions, a un impact sur toutes les variables précédemment citées.

- **L'étude de Alzeban et Sawan : The impact of audit committee characteristics on the implementation on internal audit recommendations<sup>46</sup>.**

<sup>43</sup> Nasser Alsayed, Audit committee effectiveness : relationship between audit committee characteristics and interactions with internal audit department : case of Egypt, Journal of accounting and marketing, Vol 4, Issue 2, 2015, pp 1-7.

<sup>44</sup> Mazlina Mat Zain and Nava Subramaniam, Internal auditor perceptions on audit committee interactions, The authors Journal Compilation, Vol 15, N° 5, Blackwell publishing Ltd, oxford – UK, 2007, pp 894-908.

<sup>45</sup> Stuart Turley and Mahbub Zaman, The corporate governance effects of audit committee, Journal of management and governance, Vol 8, Edition kluwer academic publisher, Netherlands, 2004, pp 305-332.

<sup>46</sup> Abdulaziz Alzeban and Nedal Sawan, The impact of audit committee characteristics on the implementation on internal audit recommendations, Journal of international accounting, auditing and taxation, Vol 24, Edition Elsevier, 2015, pp 1-29.

Par l'utilisation des données sélectionnées à partir des directeurs d'audit interne des entreprises britanniques cotées, l'étude a trouvé que la présence d'un comité d'audit avec des membres indépendants et qui ont de l'expérience dans le domaine comptable et financier, augmente les perceptions des directeurs d'audit interne à la mise en œuvre de leurs recommandations. Ces perceptions sont influencées principalement par les différentes réunions fréquentes effectuées entre le comité d'audit et le directeur d'audit interne.

- **L'étude de Marrakchi et Ben hassine : Impact de la mise en place des comités d'audit dans les banques tunisiennes<sup>47</sup>.**

A partir des entretiens effectués avec les responsables d'audit interne des banques constituantes l'échantillon de l'étude, les auteurs ont déduit que l'indépendance de l'auditeur interne est renforcée lorsque le directeur d'audit interne a la possibilité de communiquer directement avec le comité d'audit et lorsqu'aussi le comité d'audit participe à la décision de nomination et de changement du responsable d'audit interne.

## CONCLUSION :

La présente étude a essayé de montrer les apports positifs pouvant être apportés par le comité d'audit à la fonction d'audit interne.

Afin de mener à bien ce travail et essayé de répondre à la problématique posée à l'introduction cette étude, nous avons divisé ce travail en trois parties.

La première a fait l'objet d'abord de la fonction d'audit interne dans sa globalité, parlant de son rattachement hiérarchique, de son rôle, ainsi que de sa mission et ses outils. La deuxième partie a été consacrée au concept de comité d'audit, sa composition, les critères de son efficacité ainsi que son rôle.

Tandis que la troisième a abordé les rapports des comités d'audit à la fonction d'audit interne, en premier lieu d'un point de vue purement théorique, puis par la présentation des résultats des études effectuées par les grands cabinets spécialisés en audit à ce sujet, et en finalisant par mettre le point sur un bon nombre d'études académiques de divers chercheurs et leurs résultats aboutis, portant sur l'effet de la présence d'un comité d'audit sur le travail de la fonction d'audit interne.

Les résultats de ces études ont découvert que la présence d'un comité d'audit efficace à un impact positif sur le travail de la fonction d'audit interne sur les points suivants :

- Renforcer l'indépendance de l'auditeur interne et son aptitude à contribuer à la bonne gouvernance.
- Rendre, par la communication et les interactions avec le comité d'audit, la fonction d'audit interne plus efficace.
- Veiller que le rôle de l'audit interne est bien accompli et suit le plan et programme d'audit révisé et mis préalablement.

<sup>47</sup> Sonda Marrakchi Chtourou et Sana Ben hassine, Impact de la mise en place des comités d'audit dans les banques tunisiennes, Revue Comptabilité, contrôle, audit et institutions, Tunisie, 2006, pp 1-29.

- Rendre le responsable d'audit interne plus courageux dans son travail, ses recommandations et ses rapports, grâce principalement aux rencontres privées effectuées avec le comité d'audit.
- Le comité d'audit peut jouer un rôle primordial à augmenter le budget destiné à la fonction d'audit interne, afin d'améliorer et perfectionner son travail.

Toutefois, on doit mentionner que ce n'est pas seulement la présence d'un comité d'audit qui suffit à avoir un impact positif sur le travail de la fonction d'audit interne. Mais, pratiquement toutes les études se sont mises d'accord sur le concept d'efficacité, ce qui veut dire un comité d'audit doté de caractéristiques faisant de lui un organe efficace de gouvernance, à savoir l'indépendance de ses membres, l'expertise dans le domaine comptable et financier chez au moins l'un de ses membres, ainsi qu'une fréquence de réunions considérable.

### Références :

Abdulaziz Alzeban and Nedal Sawan, The impact of audit committee characteristics on the implementation on internal audit recommendations, Journal of international accounting, auditing and taxation, Vol 24, Edition Elsevier, 2015, pp 1-29.

Abdelhak Ziani, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, thèse doctorat, Université de Tlemcen, 2014.

Abhijit Barua and al, Audit committee characteristics and investment in internal audit, Journal of accounting and public policy, Edition Elsevier, Vol 29, 2010, pp 503-513.

Adel Boubaker et Maissa Altaher, Audit committee interaction with the internal audit function : evidence from tunisia, SSRN electronic journal, 2013, pp 1-22.

Alain Mikol, Forme d'audit : l'audit interne, Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Economica, Paris 2000.

Aquinas John Purcell, Audit committee effectiveness in Victorian local government, Phd thesis, Victoria University, Melbourne –Australia, 2012.

Autorité des marchés financiers AMF, Rapport final sur les comités d'audit, Paris, 2010.

Bahram Soltani, Auditing : an international approach, Edition Pearson Education, Essex-England, 2007.

Charles Piot et Lamy Kermiche, A quoi servent les comités d'audit ?, Cahier de recherche N° 2009-14 E2, CERAG, 2009, pp 1-59.

D. Zaharia and V. Munteanu, Current trends in internal audit, Procedia – Social and Behavioral Sciences, Edition Elsevier, N° 116, 2014, pp 2239-2242.

Ernst and Young, Staying on course : a guide for audit committee, USA, 2014.

F. Todd DeZoort et al, Audit committee effectiveness : a synthesis of the empirical audit committee literature, Journal of accounting literature, Edition Kennesaw State University, Vol 21, 2002, pp 38-75.

Henning Kagernann et al, Internal audit handbook, Springer Edition, Berlin, 2008.

Hsihui Chang et al, Certification of audit committee effectiveness : Evidence from one-time regulatory event in China, SSRN Electronic journal, January 2017, pp 1-44.

Jamel Azibi, Qualité d'audit, comité d'audit et crédibilité des états financiers après l'affaire Enron, Thèse doctorat, CNAM Paris et Université de Tunes, 2014.

Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, Edition Eyrolles, 7ème édition, Paris 2010.

Imen Khelil and Khaled Hussainey, Audit committee – internal audit interaction and moral courage, Managerial auditing journal, Vol 31, N° 4/5, Edition Emerald, England, 2016, pp 403-433.

K H Spencer Pickett, The internal auditing handbook, Edition Wiley, 3rd edition, England, 2010.

Kurt F. Reding et autres, Manuel d'audit interne, Edition Eyrolles en participation de L'IFACI et L'IIA, Paris, 2015.

KPMG, Les missions du comité d'audit, Audit committee institut, France, 2011.

KPMG, The audit committee guide, Publication of KPMG Malaysia, 2004.

Louis Bariotta Jr and al, The audit committee handbook, Edition WILEY, Second edition, New Jersey, USA, 2010.

Makram Chemangui, Conceptualisation et validation d'une échelle de mesure de la qualité d'audit interne et externe, thèse doctorat, Université de Franche-comté et Université de Manouba, 2012.

Mazlina Mat Zain and Nava Subramaniam, Internal auditor perceptions on audit committee interactions, The authors Journal Compilation, Vol 15, N° 5, Blackwell publishing Ltd, Oxford – UK, 2007, pp 894-908.

Mélanie Roussy, Internal auditors role : from watchdogs to helpers and protectors of the top manager, Critical perspectives on accounting, N° 24, Edition Elsevier 2013, pp 550-571.

Meriem Chekroune, Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne, thèse doctorat Université de Tlemcene, 2014.

Mohamed Barnia, La création de la valeur ajoutée socio-économique par l'audit interne, thèse doctorat, Ecole Doctorale Abbé Grégoire (ED 546), 2015.

Mohamed Soliman and Ahmed Ragab, Audit committee effectiveness, audit quality and earning management : an empirical study of the listed companies in Egypt, Research journal in finance and accounting, Vol 5 N° 2, 2014, pp 155-166.

Nasser Alsayed, Audit committee effectiveness : relationship between audit committee characteristics and interactions with internal audit department : case of Egypt, Journal of accounting and marketing, Vol 4, Issue 2, 2015, pp 1-7.

Pao Chen Lee, A theoretical analysis of the audit committee's role in China, Global journal of management and business research : D accounting and auditing, Vol 14, Issue 5, Version 1.0, 2014, pp 1-14.

Pierre Schick, Mémento d'audit interne, Edition Dunod, Paris, 2007.

PWC, Audit committee effectiveness : what works best ?, USA, 4th edition, 2011.

Robert Moeller, Brink's modern internal auditing, Edition WILEY, New jersey, USA, 2009.

Sarbanes-Oxley Act, Section 301, USA, 2002.

Sonda Merrakchi Chtourou et Sana Ben hassine, Impact de la mise en place des comités d'audit dans les banques tunisiennes, Revue Comptabilité, contrôle, audit et institutions, Tunisie, 2006, pp 1-29.

Stuart Turley and Mahbub Zaman, The corporate governance effects of audit committee, Journal of management and governance, Vol 8, Edition kluwer academic publisher, Netherlands, 2004, pp 305-332.

Tiphaine Compernelle, Fonctionnement et efficacité du comité d'audit, Thèse doctorat, Université Paris Dauphine, 2011.

Yves Gendron et Jean Bédard, On the constitution of audit committee effectiveness, Accounting, organisation and society journal, Edition Elsevier, Vol 31, 2006, pp 211-239.

Zied Boudriga, L'audit interne : organisation et pratique, Edition Collection Azurite, Tunis, 2012.