Revue Internationale des Sciences de Gestion
ISSN: 2665-7473
Numéro 6 / Volume 3 : numéro 1

La Contribution de l'Audit Interne à l'Amélioration de la Gouvernance des Entreprises Privées au Maroc

The Contribution of Internal Audit to the Improvement of the Governance of Private Entreprises in Morocco

LAMKARAF IKRAM

Docteur en économie et gestion

Date de soumission : 19/11/2019

Date d'acceptation : 14/01/2020

Pour citer cet article :

LAMKARAF. I (2020) « La Contribution de l'Audit Interne à l'Amélioration de la Gouvernance des Entreprises Privées au Maroc », Revue Internationale des Sciences de Gestion « Numéro 6 : Janvier 2020 / Volume 3 : numéro 1 » pp : 1010 - 1027

Digital Object Identifier : https://doi.org/10.5281/zenodo.3678762

Résumé :

La gouvernance d'entreprise est un concept vivant, riche, prolifique qui a connu au cours de ces dernières années des développements de grande ampleur, tant dans la littérature académique que dans les guides pratiques. Suite aux scandales financiers qui ont touché plusieurs grandes entreprises mondiales, l'audit interne est devenu un outil incontournable dans le système de la gouvernance d'entreprise. De ce fait, considérant le poids et l'importance du rôle de cette fonction sur l'efficacité du système de gouvernance de l'entreprise, nous nous sommes intéressés, dans le cadre de notre étude, aux enjeux et à l'importance de l'audit interne en tant qu'instrument au service de la gouvernance d'entreprise et à l'analyse de sa contribution dans l'amélioration du présent processus dans les entreprises privées au Maroc.

Mots clés : Gouvernance d'entreprise ; Audit interne ; Gestion des risques ; Contrôle interne ; Asymétrie d'information.

Abstract :

The Corporate governance is a living, rich and abundant subject, which has experienced in recent years major developments, both in academic literature and practical guides. Following the financial scandals that have affected several large global companies, internal audit has become an essential tool for a company's governance system. Therefore, considering the weight and the importance of this function on the efficiency of corporate governance, we will consider, in our study, the issues and the importance of internal audit as a tool serving the corporate governance and analyze its contribution to improving the current process in privates compagnies in Morocco.

Key words: Corporate governance; Internal audit; Risk management; Internal control; Information asymmetry.

Introduction

Depuis plusieurs années, la gouvernance des entreprises est devenue un sujet essentiel pour la gestion des organisations. Elle occupe une place importante dans les entreprises notamment en raison de multiples scandales financiers qui ont touché les Etats-Unis, l'Europe et même le Japon. Dans le but de répondre aux dysfonctionnements dus à cette vague de faillite retentissante dans de nombreux pays du monde, et conduire les entreprises à plus de transparence, surtout en matière d'information financière, et de les aider à créer de la valeur ; plusieurs institutions internationales sont impliquées en publiant de nombreux codes de bonne gouvernance.

Parmi les débats sur la gouvernance d'entreprise, il y a ceux pour qui cette dernière est un moyen de gérer les conflits d'intérêts (Shleifer & Vishny, 1997), ou bien un ensemble de mécanismes permettant d'avoir le meilleur potentiel de création de valeurs par l'apprentissage et l'innovation. (Charreaux, 2004)

La gouvernance des entreprises présente encore un champ fertile pour l'analyse et la recherche. Aujourd'hui, l'audit interne est devenu un mécanisme important dans ce processus. La théorie de l'agence le considère comme un mécanisme de règlement des conflits (Jensen & Meckling, 1976). Alors, on peut affirmer que l'audit interne a un rôle à jouer dans la réduction de l'asymétrie d'information, ainsi que dans l'équilibre de pouvoir par la présence du comité d'audit.

En outre, les nouvelles obligations des lois Sarbanes Oxley (SOX) de juillet 2002 aux Etats-Unis et la Loi sur la Sécurité Financière (LSF) du 1er août 2003 en France en matière de contrôle interne, ont renforcé la contribution de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise. Et ceci, par sont implication dans le processus de préparation et de production du rapport sur le contrôle interne.

Dans cette perspective, la problématique de recherche est formulée de la manière suivante :

« Comment l'audit interne peut-il contribuer à améliorer la gouvernance d'entreprise ? »

La première partie de ce papier est consacrée à donner un aperçu de ce que sont l'audit interne et la gouvernance d'entreprise, ainsi qu'à la question de la relation entre ces derniers afin de savoir le rôle réel de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise. Quant à la deuxième partie, elle vise à tester les hypothèses mises en point à travers un questionnaire destiné aux auditeurs internes d'un certain nombre des entreprises privées au Maroc. Et la troisième partie présente les résultats de cette étude.

1. Revue de littérature

1.1. Cadre théorique de la gouvernance d'entreprise

Bien que le terme « gouvernance d'entreprise » soit maintenant utilisé de façon universelle, il n'existe aucune définition reconnue. Originellement, la gouvernance d'entreprise s'inscrit dans une perspective d'agence reposant sur la relation d'agence. Selon Jensen et Meckling (1976), une relation d'agence naît dès lors qu'une personne engage une autre pour accomplir une mission qui nécessite une délégation de pouvoir. A titre d'illustration, les actionnaires, ne disposant pas de compétences nécessaires pour gérer l'entreprise, choisissent de déléguer le pouvoir décisionnel à un dirigeant.

Gouverner signifie, diriger, gérer, administrer et contrôler. D'après le rapport de Cadbury, la gouvernance d'entreprise est le système par lequel les entreprises sont dirigées et contrôlées. Le conseil d'administration est responsable de la gouvernance de son entreprise. Le rôle des actionnaires dans la gouvernance consiste à nommer les administrateurs et les vérificateurs aux comptes, et à s'assurer qu'une structure appropriée de gouvernance soit en place. Les responsabilités des administrateurs consistent notamment à définir les objectifs stratégiques de l'entreprise, à assurer la direction nécessaire pour mettre ceux-ci en vigueur, à superviser la gestion des affaires, et à faire rapport aux actionnaires sur leurs fonctions d'administrateurs. Les actions du conseil d'administration sont assujetties aux lois, aux réglementations ainsi qu'aux actionnaires lors de la réunion générale. (Cadbury, 1992)

Selon l'Institute of Internal Auditor (IIA), la gouvernance d'entreprise est définie comme étant « la combinaison des processus et des structures mise en œuvre par le conseil d'administration afin d'informer, de diriger et de surveiller les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs ». (L'IIA, 2009)

Chareaux (1997) définit la gouvernance d'entreprise comme « l'ensemble des mécanismes qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui gouvernent leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire ».

La gouvernance d'entreprise réfère donc à l'ensemble des règles et des systèmes régissant la relation d'une part, entre actionnaires et managers ; et d'autre part, entre actionnaires et autres parties prenantes dont le but est de protéger les intérêts de ces différentes parties. (Ziani, 2019)

1.2.Cadre conceptuel de l'audit interne

Le concept de l'audit est un concept ancien dont l'objectif était de vérifier et protéger les états financiers. C'est pour quoi la mission d'audit est longtemps liée à la Cour des comptes. Comme disait Mikol (2000), il s'agit d'une mission de vérification comptable. Cependant, l'audit interne s'est développé suite à une longue évolution, durant laquelle il a pu acquérir une grande maturité. Il est appréhendé désormais comme synonyme d'objectivité, d'efficacité et outil d'aide à la décision et ce grâce aux recommandations dont il est la source. « L'audit est le contrôle des contrôles » (Weil, 2007), ce qui signifie qu'il devrait mesurer et évaluer l'efficacité du système de contrôle interne au sein de l'entreprise.

L'IIA (1999) définit l'audit interne comme étant « une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité ». (IIA, 2004)

Cette définition qui montre le rôle différent de l'audit interne dans le gouvernement d'entreprise a déjà fait l'objet de plusieurs commentaires et interprétations.

1.3. Lien entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise

Selon Gramling et al. (2004), la gouvernance d'entreprise comporte quatre composantes : l'audit externe, le comité d'audit, le management et la fonction de l'audit interne. La contribution de la fonction d'audit interne à l'amélioration de la gouvernance d'entreprise peut être appréciée à travers les relations qu'elle entretient avec les trois autres composantes de la gouvernance d'entreprise. D'après Ziani (2019), l'audit interne est au premier chef concernant par le système de gouvernance d'entreprise, il doit être avant tout fonctionnel et indépendant de l'exécutif. En outre, le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise doit être apprécié à trois niveaux : au niveau de la réduction des asymétries d'information, au niveau de l'évaluation du système de contrôle interne et au niveau de la gestion des risques.

1.3.1. Au niveau de la réduction d'asymétrie d'information

Parmi les conflits d'intérêts susceptibles de s'élever entre les actionnaires et les dirigeants, on trouve celui né de l'asymétrie d'information (déséquilibre informationnel) existant entre l'agent (dirigeant) et le principal (actionnaire). Cependant, on parle d'asymétrie d'information lorsque, parmi les parties à un échange, l'une possède une information privée à laquelle l'autre n'a pas accès.

Pour Gomez (1996) « l'asymétrie d'information est …à l'origine de la relation contractuelle ». Elle favorise l'opportunisme qui repose en fait sur une révélation incomplète, déformée ou falsifiée de l'information par un agent notamment sur ses capacités, ses préférences ou ses intentions et donc sur l'existence d'asymétrie d'information entre les agents.

Pigé (1998) a distingué trois niveaux d'asymétrie d'information liée au gouvernement d'entreprise : l'asymétrie d'information existant entre les dirigeants et les représentants des actionnaires, l'asymétrie d'information existant entre les actionnaires et leurs représentants (les administrateurs) et un troisième niveau d'asymétrie apparaît quand les actionnaires d'une entreprise souhaitent ouvrir leur capital et faire appel public à l'épargne.

Quant au rôle de l'audit dans la réduction de cette asymétrie d'information pour une bonne gouvernance d'entreprise, il varie selon qu'il s'agit de l'audit externe (légal) ou de l'audit interne (opérationnel, de stratégie ou de management). Ainsi, l'audit a été identifié par Jenson et Meckling (1976), comme un mécanisme de contrôle qui permet de limiter les comportements opportunistes des dirigeants et donc de réduire l'asymétrie d'information.

Depuis la sortie de la loi Sarbanes-Oxley (SOX) et la Loi sur la Sécurité Financière (LSF), en exigeant du président du conseil d'administration ou de surveillance la production d'un rapport sur le contrôle interne et le rattachement hiérarchique de l'audit interne au conseil d'administration et/ou au comité d'audit offrent à l'audit interne la possibilité de contribuer désormais à la réduction d'asymétrie d'information existante entre les différentes parties prenantes du gouvernement d'entreprise. De ce fait, le rattachement de l'audit interne au Conseil d'Administration et/ou comité d'audit est une condition essentielle de la contribution de l'audit interne à la réduction des asymétries d'information dans le gouvernement d'entreprise. On peut alors formuler l'hypothèse suivante :

Hypothèse 1 : L'audit interne exercerait une influence positive sur la gouvernance de l'entreprise à travers sa participation à la réduction d'asymétrie d'information.

1.3.2. Au niveau de la gestion des risques

La gestion des risques fait partie intégrante du gouvernement d'entreprise. C'est la direction qui doit instaurer un cadre de gestion des risques et le faire fonctionner à la demande du Conseil d'Administration. L'audit interne intervient alors en aval, pour valider et vérifier cette gestion du risque. L'indépendance et l'objectivité sont les règles de base que l'auditeur doit respecter. Le Conseil est généralement le responsable de la gestion des risques mais dans la plupart des cas, il délègue sa responsabilité à la direction générale.

Selon Hermanson et Rittenberg (2016), la fonction d'audit interne est souvent appelée à aider l'organisation dans la mise en place et l'évaluation du dispositif de la gestion des risques et de contrôle au sein de l'organisation. Walker et al (2003), affirment que l'audit interne peut ajouter de la valeur à l'entité en aidant l'organisation à identifier ses risques et en donnant l'assurance que son exploitation au risque est évaluée et gérer.

D'après Tusek et Polrovac (2010), l'audit interne peut contribuer à la création de la valeur ajoutée en appréciant et en améliorant continuellement le processus de la gestion des risques avec ses conseils et recommandations, notamment par l'évaluation du contrôle interne qui devient un instrument de gestion des risques irremplaçable dans l'environnement actuel. D'où l'hypothèse suivante :

Hypothèse 2 : L'audit interne exercerait une influence positive sur la gouvernance de l'entreprise à travers son rôle dans la gestion des risques.

1.3.3. Au niveau de l'évaluation du système de contrôle interne

Cohen et al. (2002), précisent que les derniers développements qu'a connu le système de gouvernement d'entreprise ont accordé au système de contrôle interne un rôle clef dont la fonction d'audit interne doit évaluer et améliorer la qualité. Un système de contrôle interne efficace, est un système qui fait partie intégrante de l'ensemble du système de la gouvernance d'entreprise.

A cet effet, il devrait fonctionner pour réaliser les objectifs de la gouvernance d'entreprise (assurer la fiabilité et l'efficience de l'information financière ainsi que protéger les intérêts

des parties prenantes). Son évaluation par l'audit interne est une nécessité afin de garantir son efficacité.

Pour Ammar (2011), l'importance qu'a connu le contrôle interne a traîné avec lui une augmentation de l'intérêt accordé à la fonction de l'audit interne et ce depuis l'année 2001. Ceci peut se justifier par le fait que les auditeurs internes jouent un rôle important dans l'évaluation des systèmes de contrôle interne, qu'ils contribuent à maintenir à un niveau d'efficacité satisfaisant.

En raison de leur position au sein de l'organisation et de l'autorité dont ils sont investis, les auditeurs internes jouent souvent un rôle important dans le suivi du fonctionnement du système de contrôle interne. Ils procèdent à un examen direct du système de contrôle interne et recommandent des améliorations.

Par ailleurs, suite aux scandales financiers mondiales qui sont apparus en raison de l'inefficacité du système de contrôle interne ; de nombreuses lois sont mises en œuvre afin de garantir l'efficacité de ce système et son évaluation par l'audit interne. La SOX et la LSF, obligent l'audit interne d'avoir un rôle dans la préparation du rapport de l'administration sur l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne au sein de l'entreprise, et ce à travers:

- Le suivi de son fonctionnement et son évaluation;
- Informer l'administration sur les forces et les faiblesses qui existent dans ce système.

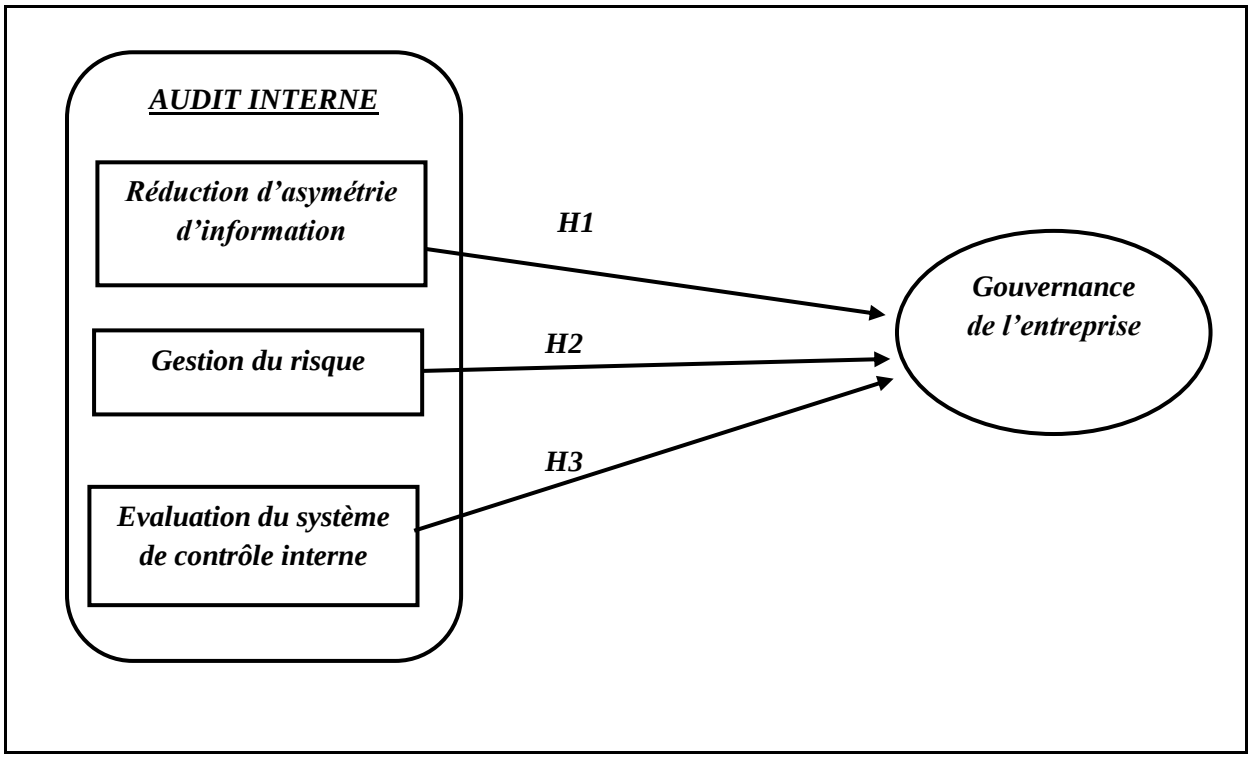
L'audit interne pour relever le défi de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne que lui impose les dispositions de la LSF et la SOX, doit être d'abord une fonction d'audit de qualité.

En outre, Renard (2010) en analysant la norme internationale (2120-A1) qui recommande à l'audit interne d'évaluer les risques afférents au gouvernement d'entreprise, constate que les points sur lesquels l'auditeur doit porter son appréciation équivalent aux objectifs généraux du contrôle interne (la fiabilité de l'information financière, l'efficacité et l'efficience des opérations, la protection des actifs et le respect des lois et règlements). Ce qui revient à dire qu'évaluer les risques relatifs au gouvernement d'entreprise c'est vérifier la qualité du contrôle interne de l'organisation : on déduit cette relation entre les deux facteurs : un contrôle interne efficace implique une amélioration de la gouvernance d'entreprise. D'où l'hypothèse suivante :

Hypothèse 3 : L'audit interne améliorait la gouvernance d'entreprise à travers son évaluation du système de contrôle interne.

Après avoir formulé les hypothèses issues de la littérature, concernant la contribution de l'audit interne à l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, il est possible maintenant de construire graphiquement le modèle conceptuel de recherche. La figure n° 1 (P : 9) constitue une réponse théorique à notre problématique de recherche.

Figure n° 1 : Modèle conceptuel de recherche



Source : Réalisé par l'auteur

2. Méthodologie de recherche

2.1. La collecte des données

Pour le présent travail, nous avons choisi, comme mode de collecte des données, l'enquête par questionnaire qui nous paraît appropriée à notre question de recherche. Ceci est justifié pour d'une part par le fait que l'utilisation de l'enquête par questionnaire permet de quantifier les résultats de la recherche, grâce à de nombreux tests statistiques rigoureux effectués sur les données collectées.

D'autre part, l'utilisation de cette technique offre un degré d'objectivité élevé. En effet, celle-ci s'appuie sur des analyses statistiques rigoureuses, qui permettent de tester les hypothèses de recherche et interpréter les résultats avec objectivité.

2.2. La structure du questionnaire

Le questionnaire est structuré de manière à assurer la cohérence entre les différentes questions, le choix du vocabulaire utilisé dans la formulation des questions s'est fait avec diligence, de manière à garantir la facilité de compréhension pour toutes les catégories d'intervenant. Nous avons veillé à bien choisir les questions pertinentes et propices afin d'éliminer tout risque de longueur de document.

Le questionnaire comporte 4 grands axes :

- la réduction d'asymétrie d'information
- la gestion des risques.
- l'évaluation du système de contrôle interne
- Les objectifs assignés à l'audit interne en matière de la gouvernance d'entreprise

2.3. Constitution de l'échantillon

L'enquête s'est basée sur un échantillon de 108 entreprises de différents secteurs d'activité, choisies à l'aide d'une technique d'échantillonnage non probabiliste: **la technique d'échantillonnage par convenance**.

Ces entreprises remplissent certains critères qui permettent de garantir la fiabilité des réponses:

- ✓ Etre de taille moyenne ou grande.
- ✓ Avoir un service d'audit interne au sein de l'entreprise.
- ✓ Opérer sur le territoire marocain.

Ces critères vont nous permettre de réduire la marge d'erreur des réponses et fonder notre étude sur des données fiables.

2.4. Les types des échelles de mesure

Le questionnaire propose des questions mesurées par un ensemble d'échelles. Chaque échelle a pour objectif la mesure des variables proposées dans notre étude.

Le choix des échelles a été soumis à un ensemble de considérations tel que : la diversité des choix de réponse et la facilité d'analyses. Ainsi, cette étude a adoptée :

- **Des échelles fermé :** mesurant un phénomène avec plusieurs modalités. Le choix de ce type d'échelle se justifie par la volonté d'augmenter la fiabilité de l'instrument de mesure.
- **Des échelles de Likert :** nous avons opté pour cette échelle pour divers raisons. D'une part, parce qu'elle constitue une des formes les plus connues dans les études de marchés. D'autres parts, notre souci majeur est d'avoir un maximum d'informations sans excéder la capacité de discernement des interrogés.
- **Des échelles d'intervalles :** les échelle d'intervalle permettent de grouper une variable quantitative dans des classe pour des besoins du traitement statistique des données ainsi que pour faciliter l'interprétation des résultats.

3. L'analyse statistique

3.1. La validation des échelles de mesure

La validation du questionnaire entraîne des tests sur les instruments de mesure utilisée. Pour examiner si les données collectées rendent compte le plus précisément possible de la réalité, il convient de vérifier que les instruments de mesure qui ont été utilisés satisfont aux critères de fiabilité.

TABLEAU N ° 2 : TABLEAU RECAPITULATIF DES RESULTATS D'ANALYSE DE VALIDITE DEL'ECHELLE DE MESURE DES VARIABLES (AVANT SUPPRESSION DES ITEMS NON FIABLES)

Variables du modèle		Qualité de représentativité avant suppression des items			Nombre d'items à supprimer
		Indice KMO[a]	Signification de Bartlett[a]	Alpha de Cronbach[b]	
Variable Dépendante	Gouvernance de l'entreprise	0,823*	0,000**	0,866*	Aucune suppression
Variables explicatives	Réduction d'asymétrie d'information	0,812*	0,000**	0,848*	2 items
	Gestion des risques	0,882*	0,000**	0,915*	1 item
	Evaluation du système de contrôle interne	0,872*	0,000**	0,883*	1 item

Source : Réalisé par l'auteur, en fonction des résultats du SPSS.

* Le coefficient est significatif si ≥ 0.7
** Le coefficient est significatif au seuil de 0.05

TABLEAU N° 3 : TABLEAU RECAPITULATIF DES RESULTATS D'ANALYSE DE VALIDITE DE L'ECHELLE DE MESURE DES VARIABLES (APRES SUPPRESSION DES ITEMS NON FIABLES)

Variables du modèle		Qualité de représentativité après suppression des items			Nombre final des items
		Indice KMO[a]	Signification de Bartlett[a]	Alpha de Cronbach[b]	
Variable Dépendante	**Gouvernance de l'entreprise**	**0,823***	**0,000****	**0,866***	6 Items
Variables explicatives	**Réduction d'asymétrie d'information**	**0,792***	**0,000****	**0,876***	6 Items
	Gestion des risques	**0,875***	**0,000****	**0,919***	8 Items
	Evaluation du système de contrôle interne	**0,864***	**0,000****	**0,876***	7 Items

Source : Réalisé par l'auteur, en fonction des résultats du SPSS.

* Le coefficient est significatif si ≥ 0.7
** Le coefficient est significatif au seuil de 0.05

Le tableau n° 2 (P : 11) et le tableau n° 3 (P : 12) ci-dessus donnent des valeurs de test de validité avant et après suppression des items, les résultats montrent que les indicateurs (KMO et alpha) ont été améliorés significativement pour certaines variables après la suppression des items ayant des communalités inférieures à 0,4. Toutes les variables de notre modèle donnent des valeurs qui dépassent les 0,7 seuil accepté pour KMO et alpha, avec des valeurs assez satisfaisantes voir même excellentes pour certaines variables.

Ces résultats nous confirment la fiabilité et la variabilité de nos échelles de mesure et assurent la représentativité des items dans la mesure des variables et construits étudiés.

3.2. L'analyse factorielle des variables

Avant de procéder à la vérification des hypothèses, il convient tout d'abord de réduire le nombre des items et les regrouper dans des facteurs restituant le maximum d'information, pour cela nous avons opté pour une analyse factorielle en composantes principales (ACP), cette méthode va nous permettre de regrouper les items de chaque variable de notre modèle dans des facteurs que nous utiliserons par la suite dans l'analyse de régression linéaire pour la validation des hypothèses.

TABLEAU 4: RESULTATS DES ANALYSES FACTORIELLES A DES VARIABLES DU MODELE					
Variables du modèle		**Nombre des Items**	**Nombre de facteurs dégagé[a]**	**Valeur propre totale[a]**	**Pourcentage d'information restituée par le facteur[a]**
Variable Dépendante	**Gouvernance de l'entreprise**	6 Items	1 facteur	**3,611***	**60,17%****
Variables explicatives	**Réduction d'asymétrie d'information**	6 Items	1 facteur	**3,593***	**59,87%****
	Gestion des risques	8 Items	1 facteur	**4,978***	**62,22%****
	Evaluation du système de contrôle interne	7 Items	1 facteur	**3,995***	**57,07%****

Source : Réalisé par l'auteur, en fonction des résultats du SPSS

*La valeur est significative à partir de 1
**Valeur dépasse 50%

D'après le tableau n° 4 (P : 13), l'analyse factorielle a permis de dégager un seul facteur statistiquement satisfaisant pour chaque variable, ce facteur va replacer les items de mesure des variables de notre modèle.

La part de l'inertie totale pour toute les facteurs dégagés dépasse 1, et le pourcentage d'information totale restituée par chaque facteur dépasse 50%.

Ce résultat nous laisse dire que les facteurs dégagés pour chaque variable sont assez significatifs et témoignent une bonne représentativité des items de mesure, et donc nous pouvons utiliser ces facteurs comme ***variables latente*** dans notre modèle d'analyse en régression linéaire multiple.

3.3.L'analyse de la régression linéaire multiple

Avant de présenter l'analyse de régressions nécessaire pour tester notre modèle de recherche, nous résumons dans le tableau n° 5 (P : 14) ci-dessous les différentes variables utilisées dans ce travail ainsi que leurs codes correspondants.

TABLEAU N ° 5 : VARIABLES DU MODELE ET LEURS CODES	
Variables	**Codes**
Gouvernance de l'entreprise	GE
Réduction d'asymétrie d'information	asy.info
Gestion des risques	ges.ris
Evaluation du système de contrôle interne	aval.sy.con

Source : Réalisé par l'auteur

D'après le tableau n° 6 (P : 14), l'analyse de la régression linéaire nous a dégagé les résultats suivants :

TABLEAU N° 6 : ESTIMATION DU MODELE PAR LA REGRESSION		
	Variable dépendante (*Gouvernance d'entreprise*)	
R	0,972	
R²	0,944	
Durbin Watson	1,983	
Erreur standard de l'estimation	0,219	
Constante	3,690	
	Coefficient Bêta (ß)	**Signification : (P value)**
REDUCTION D'ASYMETRIE D'INFORMATION	0,123	0,033**
GESTION DES RISQUES	0,429	0,000*
EVALUATION DU SYSTEME DE CONTROLE INTERNE	0,708	0,000*

Source : Réalisé par l'auteur, en fonction des résultats SPSS

* Le coefficient est significatif au seuil de 0.01
** Le coefficient est significatif au seuil de 0.05

L'analyse du coefficient de détermination R² permet d'estimer le pouvoir d'explication des variables explicatifs dans le modèle, le résultat montre que les variables exercent un pouvoir d'explication très fort sur la variable dépendante, qui touche les 94% soit une valeur de **R²=0,944.**

Dans notre modèle nous avons pu dégager trois relations d'influence statistiquement significatives à un niveau d'erreur de **(0,05 et 0,01)** pour les variables **(asy.info, ges.ris, et eval.sy.con**).

Les valeurs du coefficient **béta ß** et respectivement de ***(0,123, 0,429, et 0,704)***, ces valeurs montrent que les variables explicatives exercent une influence sur la variable ***GE*** à des pourcentages variées, exemple : (toute augmentation du niveau d'évaluation du système de contrôle interne : « ***eval.sy.con »*** *par une* unité implique une augmentation du la gouvernance de l'entreprise « ***GE*** » par (**70%**). Cette interprétation est valable pour les autres variables qui montrent aussi des relations positives et significatives.

Il est à signaler que la variable ***(eval.sy.con)*** exerce la plus forte influence à hauteur de ***70%,*** suivie par ***(ges.ris)*** avec ***43%*** et enfin ***(asy.info)*** avec ***12%.***

Sur la base de ce résultat il est clair que nous pouvons valider et accepter l'ensemble de nos hypothèses de recherche que nous présentons dans le tableau n° 7 (P : 15) suivant :

TABLEAU N° 7: RECAPITULATIFS DES RESULTATS DES TESTS D'HYPOTHESE DE RECHERCHE

d'hypothèse de recherche	Résultat du test	Validation
• ***Hypothèse 1 :*** *L'audit interne exercerait une influence positive sur la gouvernance de l'entreprise à travers sa participation à la réduction d'asymétrie d'information.*	***Béta : 0,123*** ***Sig : 0,033***	***Acceptée***
• ***Hypothèse 2 :*** *L'audit interne exercerait une influence positive sur la gouvernance de l'entreprise à travers son rôle dans la gestion des risques.*	***Béta : 0,429*** ***Sig : 0,000***	***Acceptée***
• ***Hypothèse 3 :*** *L'audit interne exercerait une influence positive sur la gouvernance de l'entreprise à travers son évaluation du système de contrôle interne.*	***Béta : 0,708*** ***Sig : 0,000***	***Acceptée***

Source : Réalisé par l'auteur, en fonction des résultats SPSS

Sur la base de ces résultats nous pouvons estimer le modèle de gouvernance de l'entreprise par l'équation suivant :

$$\mathbf{GE}= 3{,}690+ 0{,}123_{Asy.info}+0{,}429_{Ges.ris} + 0{,}708_{Eval.sy.con}+ 0{,}219$$

Conclusion

Cette étude a permis de montrer le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise à travers la préparation d'un questionnaire qui a pour effet d'obtenir les points de vue des spécialistes dans un certain nombre des entreprises privées au Maroc, et par conséquent, nous avons conclu un ensemble de résultats résumés comme suit :

- Les résultats montrent que l'audit interne est considéré comme l'un des principaux éléments de l'application de la gouvernance des entreprises privées au Maroc ;
- Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne influencent dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise, ce qui indique l'importance de l'étude et l'évaluation des normes de façon continue afin de renforcer les principes de la gouvernance ;
- La fonction d'audit à un rôle fondamental à jouer dans le processus de préparation et de production du rapport de l'administration sur l'efficacité du système de contrôle interne, et c'est à travers le suivi de son fonctionnement et son évaluation qu'est informé l'administration sur les forces et faiblesses qui existe dans ce système ;
- Le comité d'audit influence de façon principale dans l'assurance du bon fonctionnement des opérations effectuées par l'administration et la direction de l'audit interne, ainsi que l'assurance de qualité de l'information financière ;
- La participation de l'auditeur interne à la production d'un rapport sur le contrôle interne et son rattachement hiérarchique au Conseil d'Administration et/ou au comité d'audit offrent à l'audit interne la possibilité de contribuer à la réduction d'asymétrie d'information existante entre les différentes parties prenante du gouvernement d'entreprise.
- La gestion des risques est considérée comme étant l'un des piliers les plus importants de la gouvernance d'entreprise en faisant rassurer les actionnaires et les autres parties prenantes que les risques associés aux investissements sont contrôlés et suivis avant qu'ils survivent ;
- Les résultats reflètent que l'audit interne a assumé un nouveau rôle important. En effet, il s'agit de centrer sur la gestion des risques, et ce à travers son contrôle et son suivi de ses risques (internes et externes) qui peuvent affecter l'activité de l'entreprise.

BIBLIOGRAPHIE

- Ammar S. H. (2011), « L'audit interne est un outil de gouvernement des entreprises », Conférence Internationale de gouvernance, Montréal, p. 3.
- Cadbury Committee (1992), « Report on the Financial Aspects of Corporate Governance », Gee, London.
- Charreaux G. (1997), « Vers une théorie de gouvernance de l'entreprise », in G. Charreaux (Ed.), *Le gouvernement des entreprises*, Economica.
- Charreaux G. (2004), « Les théories de la gouvernance : de la guvernance des entreprises à la gouvernance des systèmes nationaux », *Working papars du FARGO*, n° 1040101, Université de Bourgogne, p.58.
- Cohen J. Krisnamoorthy G. et Wright A. M., (2002), « Corporate governance and the audit process », Contemporary Accounting Resarch, vol 19, n° 4, pp. 573-594.
- Gomez P. Y. (1996), « Le gouvernement de l'entreprise : modèles économiques et pratiques de gestion », Inter Edition, p. 108.
- Gramling A. A., Maletta M. J., Schneider A., B. Church K., (2004), « Role of the Internal Audit Function in Corporate Governance : A Synthesis of the Extant Internal Auditing Literature and Directions for Future Reasearch », *The Journal of Accounting Literature.*
- Hermanson D. R., Rittenberg L. E. (2016), « Internal audit and Organizational Governance », The Institute of Internal Research Foundation, p. 32.
- Institue of Internal Auditors, (2009), « Internal Professional Practices Framework (IPPF) », Glossary 1 K. Keasey, S. Thompson, M. Wright, « Corporate Governance Accountability, entreprise and international comparaison », John Wiley et Sons, 2005.
- Institute of Internal Auditors, (2004), « Standards for the Profesional Practice of Internal Auditing », Altamonte Springs, FL : The Institute of Internal Auditor.
- Jensen M. C., Meckling W. H. (1976), « Theory of the Firm : Managerial behaviour agency costs and Ownership Structure », *in Journal of Financial Economics*, Vol. 3, pp. 305-360.
- Mikol A. (2000), Formes d'audit : Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit, Economica, Paris, p.733.
- Pigé B. (2000), « Qualité d'audit et gouvernement d'entreprise : une remise en cause du cadre réglementaire du commissaire aux comptes », Comptabilité Contrôle Audit, Vuibert, pp. 133-151.

- Renard J. (2010), « Théorie et pratique de l'audit interne », Edition d'Organisation, p. 449.
- Shleifer A., R. W. Vishny R. (1997), « A Survey of Corporate Governance », *Journal of Finance*, pp. 737-783.
- Tusek B., Polrovac I., (2010), « The role on Internal Audit Function in Risk Management Process : Croatia and Europe comparaison », International Conference ICES 2010 ''Economic Development Perspectives of SEE Region in Global Recession Context'' Sarajevo, p. 2.
- Weil M. (2007), L'audit stratégique : Qualité et efficacité des organisations, Anfor, Paris, p.39.
- 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, « Numéro 8 : Mars 2019/Volume 3 : numéro 4 ».