

APPORT DE L'AUDIT INTERNE A LA PERFORMANCE DES
ENTREPRISES ECONOMIQUES INDUSTRIELLES ALGERIENNES

BELKACEMI FADHILA *

Maitre de conférences B

UNIVERSITE M'HAMED BOUGUERA BOUMERDES ALGERIE

BENYAKHLEF KAMEL **

Maitre de conférences B

Date de publication: 31/12/2018

Résumé:

La performance de l'entreprise est l'alliance entre l'efficacité et l'efficience. Toutes les opérations deviennent plus efficaces et efficientes si la direction met davantage l'accent sur la conception du contrôle tout en réduisant les coûts, ceci entraîne évidemment des impacts positifs sur la rentabilité économique de l'entreprise. Il est clair que la relation entre le contrôle interne et la performance de l'entreprise est étroitement liée, car une défaillance majeure du système de contrôle interne menace automatiquement cette dernière.

Notre travail de recherche s'articule sur la relation d'implication entre le contrôle interne, l'audit interne et la performance des entreprises comme un levier efficient reconnu par les organisations internationales spécialisées en la matière, que nous allons développer en répondant à la question principale suivante : quelle est la relation d'implication entre le contrôle interne, l'audit interne et la performance.

Le traitement de cette problématique passera par la réponse aux questions subdivisionnaires suivantes :

1. Comment l'audit Interne contribue t'-il à l'amélioration du dispositif du contre interne ?
2. L'amélioration du dispositif du contrôle interne améliore t'il l'efficacité de l'entreprise ?
3. Y a-t-il une relation de causalité entre le contrôle interne, l'audit interne et la performance des Entreprises économiques ?

Mots clés:

Audit interne – Contrôle interne – Audit de Management – audit Stratégique-Performance

Abstract:

Corporate performance is an alliance between efficiency and effectiveness. All the operations become more efficient and effective when the administration pays a lot of attention to the conception of control by cutting down the costs. This issue positively

* belkacemicac@gmail.com Date de soumission:28/05/2018

** bkamel77@yahoo.fr

Date d'acceptation:23/11/ 2018

influences the economic profitability. It's obvious that the relationship between the internal control and corporate performance is enormously linked between each other because a major weakness of internal control system threatens automatically the performance.

This research focuses on the relationship between the internal control and the internal auditing and the corporate performance as an efficient leverage recognized by the international organizations specialized in the domain which has been developed by answering the following principal question: what's the relationship between the internal control, the internal auditing and the corporate performance.

The treatment of this problematic has been carried out by answering the following sub-questions:

- 1-How does the internal auditing participate in improving the internal control measures?
- 2-Does the improvement of the internal control measures improve the effectiveness of companies?
- 3-Is there a causal relationship between the internal control, the internal auditing and the corporate performance?

Key words: internal auditing, internal control, management and auditing, strategic auditing, performance.

Introduction générale

La performance de l'entreprise est l'alliance entre l'efficacité et l'efficience. Toutes les opérations deviennent plus efficaces et efficaces si la direction met davantage l'accent sur la conception du contrôle tout en réduisant les coûts, ceci entraîne évidemment des impacts positifs sur la rentabilité économique de l'entreprise. Il est clair que la relation entre le contrôle interne et la performance de l'entreprise est étroitement liée, car une défaillance majeure du système de contrôle interne menace automatiquement la performance de l'entreprise. Les professionnels affirment que : s'il n'y a pas un lien évident entre le contrôle interne et la performance, cela matérialise toutefois l'existence d'un lien direct entre le dysfonctionnement du contrôle interne et la non-performance. Ils avancent aussi qu'il est nécessaire d'introduire les différents rouages qui permettront au dispositif de contrôle interne de se positionner comme un vecteur essentiel d'amélioration de la capacité à atteindre les objectifs, gage de la pérennisation de l'amélioration des rendements. Le rouage essentiel de cette préparation est la mise en place d'un système de pilotage et de mesure de l'efficacité du dispositif de contrôle interne. L'audit interne est un élément du cinquième pilier du SCI qui est le pilotage, il conditionne ainsi l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne et sa capacité à aider l'entreprise à atteindre ses objectifs. De ce qui précède, le contrôle interne est un levier de performance des entreprises, y compris l'audit interne qui relève du SCI. Néanmoins un contrôle interne efficace et non efficient pourrait apporter un fardeau de coût inutile, et qui pourrait provoquer un impact négatif sur la performance de l'entreprise. Par conséquent, le contrôle interne va probablement contribuer à la performance, mais il n'est pas un conducteur de performance. Les entreprises se manifestent par une demande croissante pour des systèmes de contrôle

interne plus performants et des outils permettant une évaluation objective de l'efficacité des systèmes existants. En effet, le contrôle interne est de plus en plus considéré comme une solution à un large éventail de problèmes latents. Il est axé sur la réalisation d'objectifs dans un ou plusieurs domaines qui sont distincts mais qui se recoupent. Pratiquement toutes les entreprises ont pour objectifs de construire une image propice au sein de leur industrie et auprès des consommateurs, et présenter des états financiers fiables à leurs actionnaires, et d'agir en conformité avec les lois et les règlements.

Notre travail de recherche s'articule sur la relation d'implication entre le contrôle interne, l'audit interne et la performance des entreprises comme levier très reconnu par les organisations internationales spécialisées en la matière, que nous allons développer en répondant à la question principale suivante : quelle est la relation d'implication entre le contrôle interne & l'audit interne et la performance.

Le traitement de cette problématique passera par la réponse aux questions subdivisionnaires suivantes :

1. Comment l'audit Interne contribue t'-il à l'amélioration du dispositif du contre interne ?
2. L'amélioration du dispositif du contrôle interne améliore t'il l'efficacité de l'entreprise ?
3. Y a t-il une relation de causalité entre le contrôle interne, l'audit interne et la performance des Entreprises économiques ?

1. AUDIT INTERNE – CONTROLE INTERNE

Le développement des entreprises, les crises traversées par le monde occidental et le développement des techniques de gestion ont provoqué une multiplication d'informations générées par l'entreprise et d'informations comptables. Cette évolution a donné lieu à un renouvellement de la méthodologie de l'audit. En effet, l'audit est passé de l'examen systématique de tous les comptes de l'entreprise¹ à une analyse serrée du contrôle interne mis en place au sein de l'entité auditée. « Le poids de l'histoire pèse lourdement dans les esprits qui n'ont pas été informés sur l'évolution de la fonction car elle a largement débordé ses limites historiques ». ² Elle concerne aujourd'hui tous les domaines sans restrictions (fonction financière et comptable, fonction commerciale et logistique, fonction fabrication/production, fonction informatique, fonction de gestion, et fonction managériale...etc.), pour d'autres l'audit se définit comme une opération mécanique de contrôle destinée à vérifier la conformité par rapport à une norme de référence. Il s'agit d'une procédure qui opère à posteriori et fonctionne par rapport à un système de valeur préétabli. ³

« Le contrôle interne dans une entreprise est l'ensemble des sécurités apportées par son mode d'organisation et ses procédures mis en place par le staff managérial. L'évaluation de ce dernier permet d'apprécier la fiabilité du système comptable, de porter un jugement sur l'ensemble des enregistrements en n'en contrôlant directement qu'une partie et de détecter plus facilement les risques d'erreurs ». ⁴ Le temps est révolu ou le déclenchement d'un audit interne était reçu par les audités comme un signe de suspicion à leur égard ! Aujourd'hui, le regard de l'audit interne, regard particulier mais professionnel, est apprécié comme un examen salutaire, l'équivalent de la maintenance

préventive sur les outils industriels ou de l'assistance dans le diagnostic d'une défaillance repérée. Profession créatrice de valeur ajoutée, l'audit est un partenaire de la direction générale et du management notamment vis-à-vis de la maîtrise des opérations de l'organisation. Issue du contrôle comptable et financier, la fonction audit interne recouvre de nos jours une conception beaucoup plus large et plus riche, répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises. H.F.Stettler a avancé que « les auditeurs internes sont naturellement plus au courant des procédures et des problèmes de l'entreprise ».⁵ Sa standardisation est apparue dans années soixante-dix « le journal de l'Institute of Internal Auditors publia une première proposition de standards pour l'exercice professionnel de l'activité d'audit interne ».⁶ Cette proposition a été adoptée en 1978, sous l'intitulé : « Standards for the Professional practice of Internal Auditing ». Il a été cité la définition d'une mission d'audit interne dans une étendue dépassant l'aspect financier et comptable : « la mission de l'audit interne est la réalisation des aspects suivants :

- L'intégrité du système d'information, le respect des politiques, plans, procédures, lois et la réglementation, l'emploi économique et efficace des ressources et la sauvegarde des actifs, l'adéquation des objectifs opérationnels et l'efficacité des résultats ».

Les définitions qui ont été données à l'audit interne par les professionnels ne sont que des conséquences de l'évolution de sa pratique au fil du temps. En effet, ce développement s'est répercuté positivement sur la fonction de l'auditeur interne, à travers ses interventions dans divers domaines d'activités de l'entreprise, il agit en indépendance dans la réalisation de ses travaux d'audit et en collaboration avec d'autres métiers voisins internes et externes.⁷ Cette évolution a entraîné l'apparition d'une conception plus extensive de l'audit interne en passant d'une activité statique de contrôle portant son regard sur le passé à une analyse dynamique de la situation présente et ultérieure de l'entreprise. L'audit interne a commencé dans les entreprises ou il s'instaure par la régularité : respect des directives et la sécurité de l'organisation, Par la suite, son domaine d'investigation et la nature de ses préoccupations s'élargissent vers l'audit d'efficacité. Sans s'y substituer, l'audit d'efficacité vient au contraire, compléter l'audit de régularité : « adéquation des moyens aux objectifs, pertinence des organisations et des méthodes, rigueur de la gestion, qualité des actions de management, adéquation des politiques avec la stratégie de l'entreprise, adaptation des structures aux fins et objectifs visés...etc. Il s'agit d'analyser de manière globale au plan de l'entreprise les causes de non performance ou d'inefficacité ».⁸

Par voie de conséquence, quatre niveaux s'imbriquent, ils peuvent être distingués en tant qu'objet de l'audit interne pour pouvoir atteindre une bonne gouvernance et par conséquent une bonne performance.

- Mission de régularité
- Mission d'efficacité
- Mission de management
- Mission de stratégie

1.1 Les Niveaux d'Audit

1.1.1 Audit Interne : Mission de Régularité

Étymologiquement, dans le mot « régularité » on trouve ; règle, il s'agit de la « qualité de ce qui est régulier, conforme à des règles ». « La régularité est la conformité à la réglementation ou en son absence, aux principes généralement admis ».⁹ L'audit de

régularité s'attache, en général, à vérifier que les instructions de la direction générale et les dispositions légales et réglementaires sont appliquées correctement par les opérationnels. On parle de conformité si nous prenons comme référence les lois, les dispositions légales et les règlements en vigueur. Par contre, lorsque la comparaison est faite par rapport aux règles et directives du management de l'entreprise, les puristes parlent de la régularité. J. Renard, précise que l'audit interne de régularité-conformité, est le point d'ancrage fondamental des stratifications ultérieures et consécutives. Au cours de ce premier point de l'évolution de la pratique de l'audit interne, l'auditeur est amené à vérifier l'existence et la bonne application des procédures, description de postes, organigramme et des règles établies dans l'exécution des tâches et dans l'obtention des résultats, les politiques, plans et réglementations en vigueur en la matière. Autrement dit, l'auditeur, ici, travaille par rapport à un référentiel. Ce référentiel, selon l'école française donne aux principes généralement admis par les organismes professionnels. « Pratiquement, la profession est gardienne de l'application de la réglementation et ce n'est que dans la mesure où la réglementation est insuffisante qu'elle propose de nouvelles doctrines ». ¹⁰ Par contre le système anglo-saxon admet un certain nombre de principes comme base de comptabilisation acceptable qui se forme à partir des études de cas. De ce fait, la profession contribue à dégager de manière permanente de nouveaux principes. « Le système américain correspond à une philosophie de l'audit (les techniques de contrôle), résultat d'une élaboration professionnelle ». ¹¹ L'institut des auditeurs internes français (IFACI) précise que l'audit de régularité peut être de conformité dans le cas où la référence est écrite (la réglementation, les instructions internes) ou de sécurité lorsqu'on est devant des références évidentes et concernant le mode de fonctionnement (protection des personnes, du patrimoine confidentialité, et fiabilité de l'information). Mais dans les deux cas, la démarche est la même, comparer la réalité aux normes proposées. Ainsi, dans une mission intitulée « délais de production des résultats comptables », l'audit de régularité peut avoir pour objet de déterminer si les objectifs de délais de production des états de synthèse sont respectés, sinon pourquoi ? Les documents légaux sont –ils élaborés pour être déposés dans les délais prescrits. L'audit de régularité d'une manière générale a comme objectif de vérifier que : Les règlements et les instructions de la direction sont correctement appliqués Les opérations sont régulières, les informations sont sincères et exemptes d'altérations et les actifs sont correctement protégés. D'autres stipulent que « s'en tenir au strict respect des procédures existantes, on risquerait de paralyser complètement le fonctionnement de l'entreprise ». ¹²

L'évolution des objectifs nous renvoie à une autre approche de l'audit interne à savoir : l'audit d'efficacité.

1.1. 2 Audit Interne : Mission d'Efficacité

L'auditeur interne a accumulé au fil des années une bonne expérience dans l'appréciation des méthodes, des procédures, des analyses de postes et de l'organisation du travail. Il donne son opinion sur la qualité des règles et procédures en vigueur afin d'améliorer les résultats à travers l'amélioration de règles d'organisation et de fonctionnement. Il est nécessaire d'attribuer à l'auditeur toute l'autorité dont il a besoin et de ne pas lui conférer des responsabilités qu'il ne peut pas assumer. L'auditeur interne touche toutes les activités de l'entreprise, de la sécurité jusqu'aux aspects stratégiques et

environnementaux. L.B. Sawyer précise : « on ne doit pas limiter les attributions de l'auditeur aux questions comptables et financières »¹³. La notion de régularité suppose l'existence de règles connues et admises par les deux parties (opérationnels, auditeur), et il suffit de vérifier leur respect, (les tâches sont-elles effectuées conformément au référentiel ? les résultats sont-ils corrects aux regards des procédures), celle d'efficacité que l'auditeur peut se retrouver obligatoirement contraint à effectuer, au contraire, n'est plus simple du fait de l'absence des règles préétablies (ou établies et non connues ou non admises par les opérationnels). A défaut des règles préétablies, l'auditeur interne est tenu ainsi de confectionner son référentiel qui devient une abstraction résultant de l'appréciation sur ce qu'il considère comme devant être la meilleure, la plus efficace, la plus productive et la plus sûre des solutions possibles. Il examine désormais ces règles et les possibilités de les ériger comme normes de référence. L'efficacité de l'intervention du praticien suppose un haut niveau de professionnalisme, une parfaite connaissance de l'entreprise, un savoir-faire considérable dans la fonction auditée, la meilleure qualité quant aux comportements (savoir-être) et à la communication (faire savoir). L'audit d'efficacité examine la pertinence des règles et des méthodes pour en définir l'efficacité et l'efficacités. C'est la raison pour laquelle il est commode de parler d'audit de performance. Les canadiens parlent de vérification de gestion, vérification opérationnelle, vérification du rendement pour décrire la vérification des organisations et la nécessité d'en contrôler l'efficacité et l'efficacités. A la fin d'une mission d'audit interne sur l'aspect d'efficacité, on s'attend normalement à ce que des recommandations soient adressées à la direction en vue d'améliorer les opérations. Cependant, « l'analyse des règles de gestion internes trouve sa limite dans la politique générale de l'entreprise. Les auditeurs débouchent à travers cette analyse sur une certaine conception d'ensemble des problèmes de direction. C'est là que commence l'audit de direction »¹⁴ ou l'audit de management.

1.1.3 Audit Interne : Mission de Management

L'audit de management est actuellement le domaine le moins fréquenté par les auditeurs dans la mesure où il se situe au niveau hiérarchique le plus élevé qui touche la politique générale de l'entreprise. Selon Sawyer « l'audit de management est ce que ferait un président s'il avait le temps et s'il avait la maîtrise des techniques de l'audit ».¹⁵ Pour d'autres spécialistes, il est le résultat des audits opérationnels antérieurs qui peuvent déboucher sur la remise en cause de la politique générale. Comme il a été relaté par d'autres, l'audit de management est considéré comme étant une réponse des auditeurs internes aux problèmes posés par la direction générale. Par ailleurs, d'autres stipulent qu'avant de s'attaquer aux directeurs, il faut être sûr d'avoir moins de chance que d'être mis à la porte. Mais, il ne s'agit pas de porter un quelconque jugement sur les options stratégiques et politiques de l'entreprise, comme certains le pensent encore. Ici, l'auditeur interne mène une appréciation de forme et non de fond, en examinant l'adéquation des objectifs aux stratégies et politiques, et l'adaptation des structures et des comportements aux objectifs. Il s'agit de remettre en cause les objectifs, les structures et les comportements par rapport à la politique générale. C'est aussi observer les choix et les décisions, les comparer, en mesurer les conséquences et attirer l'attention sur les risques et les incohérences. Aujourd'hui, phénomène plus aigu, les opinions

divergent sensiblement à propos de cet audit. J. Renard a précisé aussi un autre niveau d'audit : c'est celui de l'audit stratégique.

1.1.4 Audit Interne : Mission de Stratégie

Il est clair que l'entreprise est en incessante relation avec son environnement. Cette relation indissociable l'oblige d'intégrer tous les éléments externes pouvant influencer positivement ou négativement la conception de sa stratégie. Cette phase correspond : « à une étude de l'environnement (principales forces motrices et contraintes) qui, jointe à un examen détaillé des potentialités internes de l'entreprise, permet de mettre en lumière les ajustements ou déséquilibre essentiels.¹⁶ « Plusieurs domaines vont être couverts lors de cette analyse : la demande, l'offre, la concurrence, les tendances générales sociopolitiques et technico-économiques ». ¹⁷ L'intervention de l'auditeur portera sur la vérification de la cohérence de l'ensemble des stratégies et des politiques de l'entreprise, avec cet environnement complexe. Cette intervention ne vise pas à apprécier les politiques et stratégies, mais les simples révélations pouvant conduire la direction générale à modifier au fond tel ou tel point pour retrouver ladite cohérence. « Pour se décréter l'intérêt de la stratégie et des risques pouvant en découler, il suffit d'observer la répartition du temps et des ressources déployées par les directions générales des entreprises. Il n'est pas nouveau de constater que de grandes efforts sont fournis par des directions sont consacrés à la résolution de ces nouveaux problèmes sans lesquels la plupart des décisions économiques sont bloquées.¹⁸ Les trois pratiques prévoient la nécessité d'un grand professionnalisme, d'une bonne connaissance de l'entreprise et d'une autorité suffisante pour être écouté. Les résultats d'un audit interne sont, en général, communiqués à un haut responsable de l'entité auditée. L'auditeur, doit signaler au responsable les distorsions, les non applications, les mauvaises interprétations des dispositions établies, en analyser les causes et les conséquences pour recommander les solutions pour que les règles soient à l'avenir bien appliquées. Ainsi, l'audit interne est une pratique à quatre niveaux. Chaque niveau complète celui qui le précède. Ceci s'explique par le fait que le niveau atteint en la matière reflète le niveau de développement de l'organisation. Comme nous l'avons déjà signalé, le champ d'action ou d'application de l'audit interne se dessine par rapport à son objet ou à sa finalité principale : **le Contrôle Interne.**

2. APPORT DE L'AUDIT INTERNE A LA PERFORMANCE DES ENTREPRISES ECONOMIQUES ALGERIENNES

Le passage de la théorie à la pratique nécessite une méthodologie adéquate avec une opérationnalisation des variables pour pouvoir répondre à notre problématique. La réponse aux diverses questions posées a exigé la collecte d'informations auprès des entreprises industrielles algériennes publiques et privés **dotées de la structure Audit**, objet de l'étude. Un questionnaire a été établi à ce sujet pour un échantillon de trente (30) entreprises.¹⁹

2.1 Constitution de l'échantillon de l'étude

La démarche arrêtée pour le passage de la théorie vers l'empirique s'inscrit dans une approche d'opérationnalisation des paramètres qu'on a retenue. Ces derniers seront développés pour répondre à notre problématique qui a trait à l'apport de l'audit interne à la performance des entreprises industrielles algériennes.

Pour pouvoir vérifier cet apport, nous allons tester quelques paramètres d'impact.

2.2 Indicateurs D'impact

Les indicateurs d'impact mesurent les effets directs et la valeur ajoutée de l'audit interne sur les activités de l'entreprise et la satisfaction de la clientèle. Ces indicateurs sont énumérés comme suit : Gain monétaire potentiel, Mise en œuvre totale des recommandations, Amélioration des trois dispositifs, Amélioration des principaux indicateurs de performance.

2.2.1-Gain Monétaire potentiel : Recommandations de l'audit interne/Chiffre D'Affaires

Par le biais de cet indicateur, nous essayons de dénombrer la part de l'augmentation du chiffre d'affaires suite aux recommandations de l'auditeur interne.

Tableau N° 1 : Amélioration du Chiffre d'Affaires

Amélioration du Chiffre d'Affaires	Nombre	%
Moins de 10 %	18	60
Entre 10 % et moins de 20 %	6	20
Entre 20 % et moins de 40 %	4	13
Plus ou égal à 40 %	2	7
Total	30	100

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Ces données collectées auprès des entreprises enquêtées montrent que les recommandations de l'audit interne participent dans l'augmentation du chiffre d'affaires avec une proportion inférieure à 10% pour 60% des entreprises enquêtées. Pour les 20%, l'augmentation se situe entre 10% et moins de 20% et pour les 7%, elle se situe entre plus ou égal à de 40%.

- **Gain Monétaire : Recommandations de l'audit interne part de marché**

Par le biais de cet indicateur, nous essayons de dénombrer le niveau de l'augmentation de la part de marché des entreprises industrielles algériennes suite aux recommandations de l'auditeur interne.

Tableau N° 2 : Recommandations audit /Amélioration Part du Marché

Recommandations /Amélioration Part du Marché	Nombre	%
Moins de 10 %	21	70
Entre 10 % et moins de 20 %	6	20
Entre 20 % et moins de 40 %	2	7
Plus ou égal à 40 %	1	3

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Nous apercevons la participation de l'audit dans l'amélioration de la part de marché, participation de plus ou égal à 40% de l'amélioration globale de cet indicateur pour une seule entreprise. 70% des entreprises déclarent cette participation de moins de 10%, et seulement 7%, accorde une participation entre 20 et moins de 40%.

• **Gain Monétaire : Recommandations de l'audit interne-Résultat net**

Il s'agit de la part de l'augmentation du résultat net de l'entreprise industrielle algérienne suite aux recommandations de l'auditeur interne.

Tableau N° 3 : Recommandations / Amélioration Résultat Net

Recommandations / Amélioration Résultat Net	Nombre	%
Moins de 10 %	18	60
Entre 10 % et moins de 20 %	7	23
Entre 20 % et moins de 40 %	3	10
Plus ou égal à 40 %	2	7
Total	30	100

L'exploitation des données ci-dessus relatives à l'amélioration du résultat net suite aux recommandations de l'auditeur interne, fait ressortir les constats suivants :

- Moins de 10% de l'augmentation du résultat net se voient attribuer aux recommandations de l'auditeur interne pour 60% des entreprises industrielles enquêtées.

- 23% accordent plus de 10% à moins de 20% de l'augmentation globale du résultat net aux recommandations de l'auditeur interne. 10% de ces entreprises accordent plus de 20% comme participation des recommandations de l'audit interne dans l'amélioration du résultat net des dites entreprises et deux entreprises seulement accordent une participation de plus ou égal à 40%. Il est clair qu'un nombre conséquent des entreprises industrielles algériennes déclarent avec des proportions différentes, les bienfaits des recommandations de l'auditeur interne sur : la part de marché, le chiffre d'affaires et sur le résultat net. Cet apport des recommandations de l'audit interne sous la forme monétaire peut prendre d'autres aspects :

- Diminution ou élimination d'une charge inutile,

- Annulation d'une perte ou encore empêcher un manque à gagner...etc.

Ceux-ci a été relaté par sept entreprises parmi celles enquêtées, qui ont soulevé que leurs auditeurs internes ont permis des gains monétaires sur des pertes réelles par la :

- Détection d'un manque sur des achats d'un fournisseur étranger de plus de 18% des achats mensuels pendant plus de 05 ans ;

- Récupération des créances jugées irrécouvrables ;

- Empêchement des taxations fiscales sur des chiffres d'affaires importants non déclarés à temps par omissions de la direction finances et comptabilité ;

- Détection des erreurs sur un logiciel de stock pouvant engendrer des facturations sur un stock inexistant ;

- Récupération d'une machine industrielle importante mise à la réforme, représentant plus de 20% des actifs par l'acquisition de la pièce défectueuse à un prix dérisoire ; Récupération d'un client avec lequel se réalisé 35% du chiffre d'affaires ;

- Elimination des pertes réelles sur des outils de production rénovés constamment par des coûts très importants en favorisant l'achat des équipements nouveaux avec des coûts moindres ...etc.

2. 2.2 Recommandations Totalement ou Partiellement mises en œuvre

Cet indicateur permet de mesurer la quote-part du changement que l'audit interne induit en termes de valeur ajoutée et en tant que facteur d'amélioration continue de son entité. Cette amélioration qui est étroitement dépendante du délai de réponses aux recommandations figurant sur le rapport. Ce point a été vérifié sur le terrain sur les entreprises.

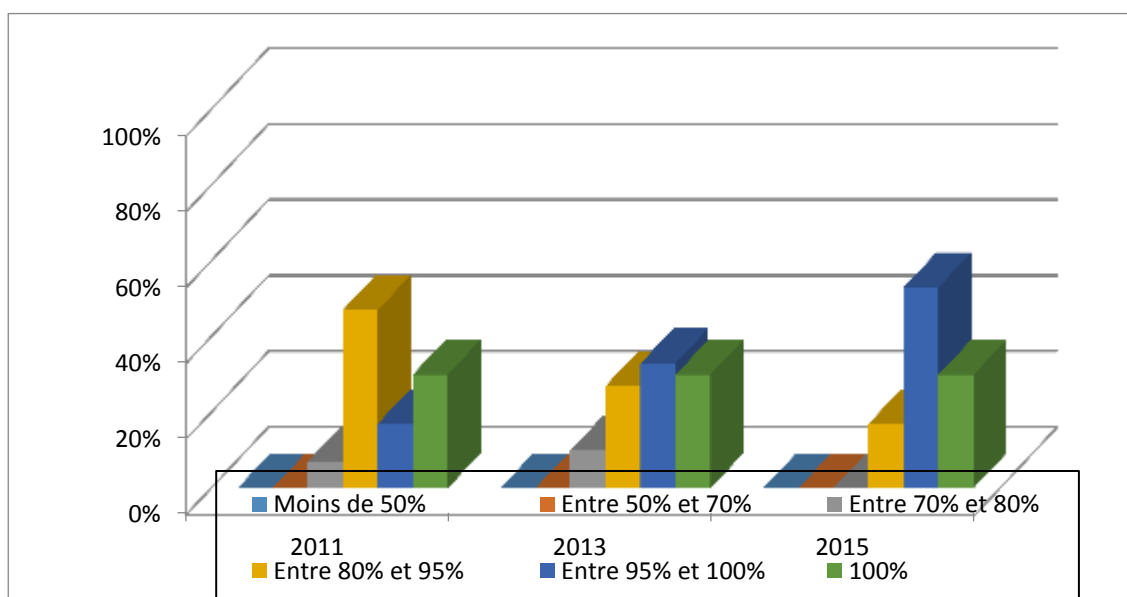
- **Taux de réponses aux recommandations dans les délais**

Nous allons évoquer le taux de réponses aux recommandations émises par les auditeurs dans les délais appropriés. C'est un indicateur pertinent pour mesurer la reconnaissance de l'auditeur interne comme un acteur de plus en plus sollicité pour l'atteinte des objectifs opérationnels et stratégiques.

Tableau N° 4 : Périodicité /Evolution du taux de réponse aux Recommandations des auditeurs.

Périodicité /Evolution du taux de réponse aux recommandations	2011		2013		2015	
	nombre	%	Nombre	%	nombre	%
Moins de 50 %	0	0	0	0	0	0
Entre 50 % et 70 %	0	0	0	0	0	0
Entre 70 % et 80 %	2	7	3	10	0	0
Entre 80 % et 95 %	14	47	8	27	5	17
Entre 95 % et 100 %	5	17	10	33	16	53
100 %	9	30	9	30	9	30
Total	30	100	30	100	30	100

Figure N° 1 : Evolution du taux de réponse aux recommandations dans les délais :



De ce qui précède comme données collectées au niveau des trente entreprises enquêtées, nous déduisons ce qui suit : Le taux de réponses aux recommandations dans les délais en 2011 balance entre 7% et 100% et 30 % des entreprises ont répondu à toutes les recommandations dans les délais.

- Aucune entreprise ne prévoit un taux de réponses appartenant à la première et la 2ème Catégorie. 30% des entreprises enquêtées ont répondu à 100 % des recommandations pour la période de 2011 à 2015. Les entreprises dont le taux de réponses est entre 70% et 95% ont diminué de 2011 à 2015. Par contre les entreprises dont le taux de réponse est entre 95% et 100% ont augmenté de 2011 à 2015.

Nous pouvons dire que l'entreprise industrielle algérienne reste encore réticente à l'audit interne. Ceci n'a pas empêché l'évolution de cet indicateur pendant la période de 2011 à 2015, prouvant ainsi la valeur de l'audit interne en tant que facteur d'amélioration de la performance.

- **Taux d'acceptation des recommandations**

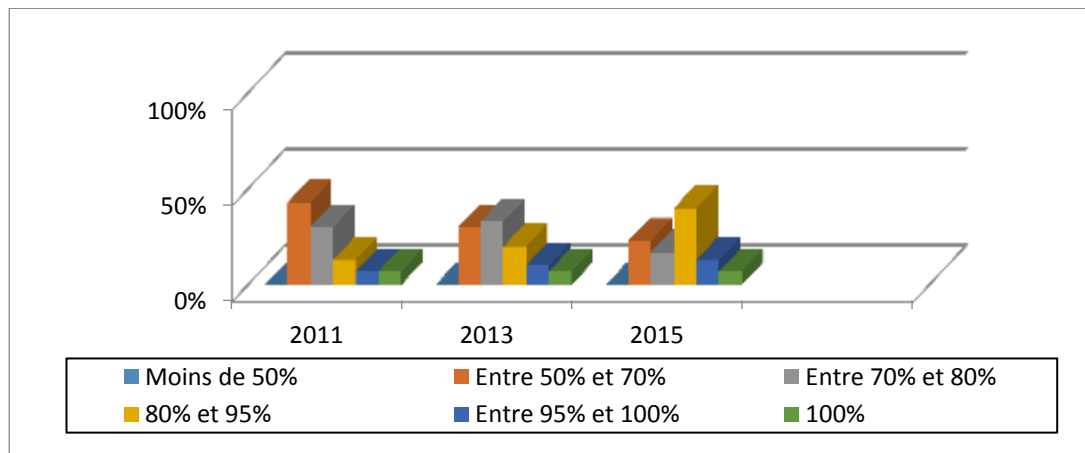
C'est un autre indicateur pertinent que nous avons retenu, qui va nous permettre de mesurer le poids de l'audit interne dans les entreprises industrielles.

Tableau N° 5 : Evolution du taux d'acceptation des recommandations des auditeurs.

Périodicité /Evolution du taux d'acceptation aux recommandations	2011		2013		2015	
	nombre	%	nombre	%	nombre	%
Moins de 50 %	0	0	0	0	0	0
Entre 50 % et 70 %	13	43	9	30	7	23
Entre 70 % et 80 %	9	30	10	33	5	17
Entre 80 % et 95 %	4	13	6	20	12	40
Entre 95 % et 100 %	2	7	3	10	4	13
100%	2	7	2	7	2	7
Total	30	100	30	100	30	100

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Figure° 2 : Evolution du taux d'acceptation des recommandations des auditeurs.



A partir des données ci-dessus, nous relevons que le taux d'acceptation des recommandations est en évolution positive au cours des cinq années. Les statistiques attestent que les recommandations des auditeurs tendent d'être de plus en plus acceptées. Pour ce qui est des entreprises qui refusent les recommandations des auditeurs internes, nous avons poussé notre analyse en leur demandant quels sont les raisons de refus des recommandations émises par la structure audit. Les explications fournies sont les suivantes :

- **Motifs de rejet des recommandations avancées par les entreprises enquêtées**

Les principaux motifs avancés par les responsables des entreprises sont principalement : Tensions entre l'auditeur et l'audité, moyens insuffisants, recommandations non ou mal Justifiées, problème de communication.

Tableau N° 6 : Raisons de rejet des recommandations avancées par les entreprises Enquêtées.

Raisons de Rejet	Nombre	%
Tensions entre l'auditeur et l'audité	4	13
Moyens insuffisants	30	100
Recommandations non ou mal justifiées	12	40
Problème de communication	14	47

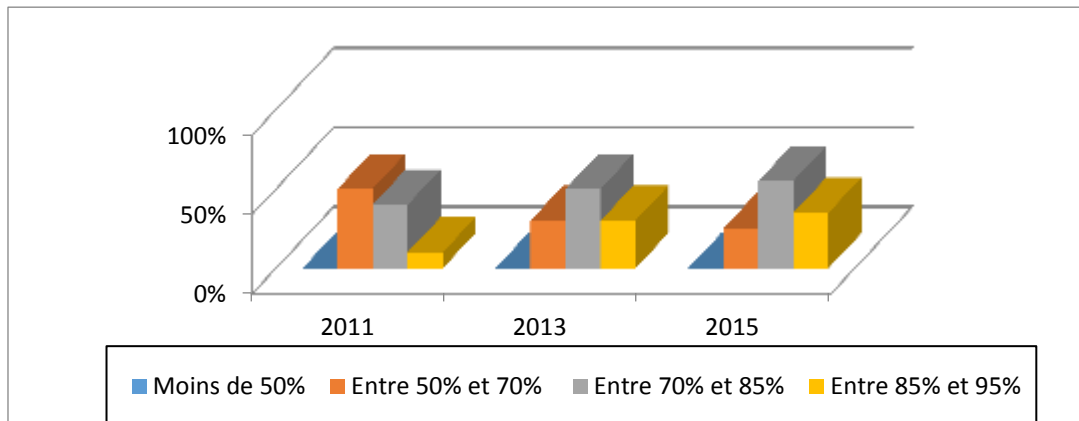
Il ressort des réponses des entreprises enquêtées que le premier motif de rejet pour les entreprises est les moyens insuffisants d'un taux de 100%, vient en deuxième position le problème de communication de 47%, la troisième position pour les recommandations mal ou non justifiées de 40% et le dernier motif évoqué pour 13% des entreprises enquêtées concerne les tensions entre l'auditeur et l'audité. En fin nous concluons pour ce point de taux d'acceptation des recommandations qu'il ya eu une reconnaissance pour l'audit interne, au fil des années, par l'apport positif de ce dernier, mais elle reste insuffisante. Ceci a été reconnu et souligné par des

managers et des responsables des structures opérationnelles au sein des entreprises enquêtées. Nous testons l'acceptation des recommandations émises par les auditeurs internes ?

● **Taux de mise en action des recommandations**

L'acceptation des recommandations de l'auditeur interne par les managers et les opérationnels n'est pas signe automatique de leur mise en action et dans les délais. C'est ce qui sera développé en rapprochant les deux indicateurs.

Figure N°3 : Évolution du taux de mise en action des recommandations



Nous relevons de l'évolution illustrée dans la figure ci-dessus, une tendance vers une mise en action de plus en plus avancée des recommandations de l'auditeur interne dans les entreprises enquêtées. En effet, en 2015 plus de 85 % des recommandations de l'auditeur interne sont actées, alors que ce taux ne dépasse pas les 50% en 2011 dans les entreprises enquêtées. Nous avons constaté aussi que les recommandations acceptées ne sont pas toutes automatiquement actées ou mises en œuvre. En effet, la mise en œuvre de certaines recommandations nécessite un temps plus au moins long tel que la remise en cause de l'organisation de l'entreprise, d'autres sont mises en application à court terme telle que : les redressements d'ordre financiers et comptables. Il est clair que l'indicateur « taux d'acceptation » est très significatif de l'impact et de la reconnaissance de l'audit interne. Car si l'on accepte et l'on met en œuvre les recommandations de l'auditeur interne, cela prouve qu'on reconnaît leur bien-fondé et par conséquent on reconnaît l'apport de l'audit interne à la performance de l'entreprise.

2.2.3 Amélioration des trois dispositifs : Contrôle Interne, Risque- Management et le Gouvernement d'entreprise

Ce point important de notre analyse concerne la participation de l'audit interne dans l'amélioration des trois dispositifs, le contrôle interne, le risque-management et le gouvernement d'entreprise.

● **Amélioration du Contrôle Interne :** La littérature concernant l'audit stipule que l'évolution du contrôle interne est étroitement lié à l'audit interne. Nous avons testé comment les entreprises industrielles algériennes perçoivent l'impact de l'audit interne sur le contrôle interne

Tableau N° 7 : Impact de l'audit Interne sur le Contrôle interne

Amélioration du Système de Contrôle Interne	Nombre	%
Oui	30	100
Non	0	0
Total	30	100

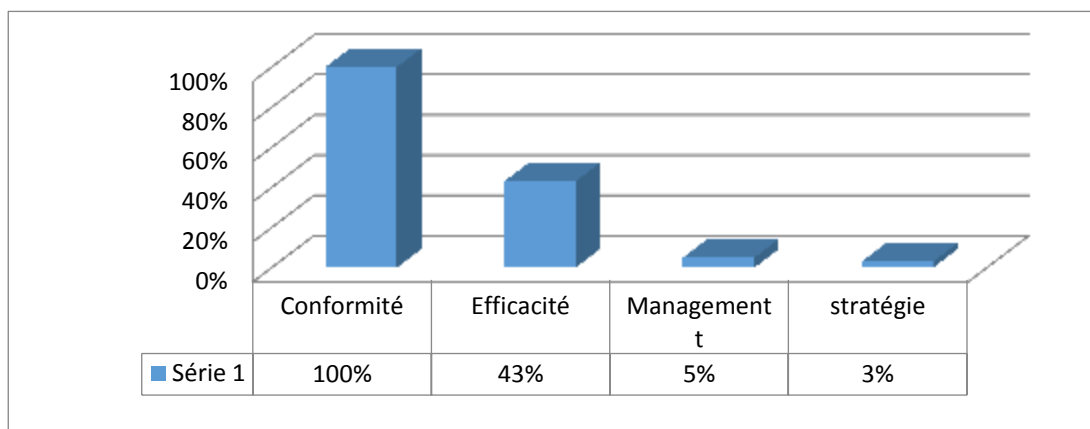
Source : information collectée sur la base du questionnaire

Les données collectées auprès des entreprises enquêtées reconnaissent les bienfaits de l'audit interne pour les Procédures et le fonctionnement du système de contrôle interne et par conséquent le fonctionnement total de l'entreprise. En 2ème lieu on va tester : à quel niveau se situe cet impact positif ?

● **Niveaux d'amélioration du Contrôle Interne**

Les éléments du contrôle Interne : la conformité et l'efficacité sont les principaux bénéficiaires de l'apport de l'audit au dispositif de Contrôle Interne, comme le démontre les données opérées au niveau des entreprises enquêtées.

Figure N°4 : Niveaux d'amélioration du Contrôle Interne :



Les données relevées des entreprises interviewées attestent réellement que les deux éléments du contrôle interne (conformité et l'efficacité) sont majoritairement bénéficiaires de l'apport de l'audit au dispositif de Contrôle Interne.

● **Amélioration du dispositif Risque-management**

Le risque-management est le deuxième dispositif évalué par l'audit interne. Quel est son impact sur ce dispositif pour l'entreprise industrielle algérienne ?

Tableau N° 8 : Amélioration du dispositif Risque-management

Amélioration du Risque Management	Nombre	%
Pas de réponse	11	37
Oui	16	53
Non	3	10
Total	30	100

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Les données ci-dessus montre que les entreprises, dont l'audit interne évalue à côté du dispositif de contrôle interne, le risque-management reconnaissent l'utilité et l'apport positif de l'audit interne en faveur du risque-management en terme d'amélioration des techniques d'identification, d'évaluation et de gestion des risques, et par conséquent, il agit positivement sur la performance générale de l'entreprise.

Pour ce qui est du niveau d'amélioration du dispositif de risque management, nous avons collecté les réponses auprès des entreprises enquêtées, ce qui nous a donné les informations suivantes :

Tableau N° 9 : Niveau d'Amélioration du dispositif Risque-management

Niveau d'amélioration du Risque Management	Nombre	%
Conformité - Régularité	30	100
Efficacité	13	43
Management	5	17
Stratégie	3	10

Source : information collectée sur la base du questionnaire

De ce qui précède, nous constatons que toutes les entreprises affirment l'impact positif des recommandations de l'audit interne en évaluant le risque-management sur les éléments d'efficacité et de conformité aux normes. Par contre 17% seulement de ces entreprises avouent l'impact positif des recommandations au niveau du management et 10% de la stratégie.

- **Amélioration du dispositif Gouvernement d'entreprise**

De ce point relatif à l'amélioration du dispositif gouvernement d'entreprise, nous essayons de répondre au questionnement suivant : comment agit l'audit interne sur les relations entre les différentes composantes du dispositif de gouvernement d'entreprise ?

Tableau N° 10 : Amélioration du dispositif Risque-management

Amélioration du dispositif de gouvernement d'entreprise	Nombre	%
Pas de réponse	16	53
Oui	3	10
Non	11	37
Total	30	100

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Parmi les 30 entreprises enquêtées, trois entreprises sont examinées et évaluées par l'audit interne sur les trois dispositifs. Elles déclarent l'apport de l'audit interne en matière d'appui et d'amélioration du dispositif de gouvernement d'entreprise. Ace niveau les recommandations de l'audit interne sont orientées vers l'équilibre des pouvoirs et l'amélioration des relations entre le conseil d'administration, le management, le comité d'audit, l'audit interne et l'audit externe. La cohérence et la coordination de tous les organes dans la limite du respect des prérogatives de chacun d'eux est la clé de réussite de toute entité. A cet effet, l'audit interne n'épargne aucun effort pour que tous

ces éléments travaillent en concertation et dans la limite des prérogatives de chaque structure pour le bon fonctionnement de leur entité.

2.2.4 Amélioration des principaux Indicateurs de Performance

Les indicateurs de performance comme déjà énoncé auparavant sont : la rotation de stocks, la qualité, le matériel, le climat social, la production et l'approvisionnement. A cela s'ajoute les indicateurs qui sont de type opérationnel, d'autres plutôt qualitatifs : la Stratégie, la flexibilité et la prévention des risques.

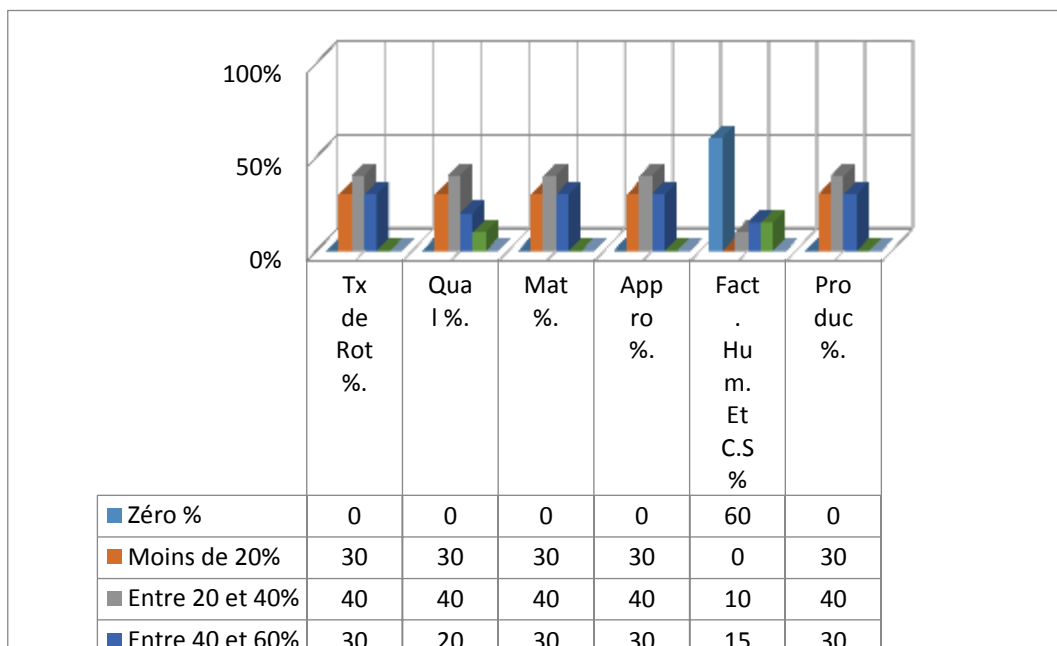
- **Amélioration des indicateurs de la performance opérationnelle**

Nous allons à partir de ce point essayer d'examiner l'impact perçu par les entreprises industrielles algériennes de l'audit interne sur les Principaux indicateurs de la performance opérationnelle : rotation des stocks, qualité, matériel, climat social, production et approvisionnement.

Tableau N° 11 : Indicateurs de la Performance Opérationnelle

indicateurs de la performance opérationnelle	Tx de Rot %.	Qual %.	Mat %.	Appro %.	Fact. Hum. Et C.S %	Produc %.
0%	0	0	0	0	60	0
Moins de 20%	30	30	30	30	0	30
Entre 20 et 40%	40	40	40	40	10	40
Entre 40 et 60%	30	20	30	30	15	30
Entre 60 et 80%	0	10	0	0	15	0
Plus de 80%	0	0		0	0	0

Figure N°5 : Participation dans l'amélioration des principaux indicateurs de la performance opérationnelle.



L'impact des recommandations de l'audit interne sur les principaux indicateurs de la performance opérationnelle est récapitulé sur la figure ci-dessus. Toutes les entreprises déclarent que l'impact des recommandations de l'auditeur interne est positif sur tous les indicateurs susmentionnés, sauf pour le facteur humain et climat social. L'impact est nul pour ce facteur pour 60% des entreprises enquêtées. Cette situation s'explique par le fait qu'elles ne pratiquent pas d'audit des ressources humaines en leur sein.

- **Amélioration de la Flexibilité**

Cet indicateur nous permet de tester la capacité de l'entreprise à faire face aux changements de son environnement suite aux recommandations de l'audit interne.

Tableau N°12 : Recommandations de l'audit interne – Flexibilité

Recommandation/Flexibilité	Nombre	%
0%	0	0
Moins de 20%	18	60
Entre 20% et 40%	6	20
Entre 40% et 60%	3	10
Entre 60% et 80%	3	10
Plus 80%	0	0
Total	30	100

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Toutes les entreprises enquêtées déclarent l'impact positif des recommandations et des conseils de l'auditeur interne sur la flexibilité. Cet apport se matérialise par la capacité de l'entreprise à faire face aux changements continuels de son environnement par les orientations, conseils et recommandations de la structure audit interne. Néanmoins, cet apport pour chacune de ces entreprises enquêtées est de proportions différentes. En effet, 60% des entreprises ont perçu un impact positif de moins de 20%, les 40% qui restent sont repartis sur la fourchette d'impact de (20% - 80%).

- **Amélioration de la Stratégie**

L'indicateur d'amélioration de la stratégie est du domaine de l'auditeur interne, si l'entreprise le conçoit en tant que facteur positif pour une bonne stratégie.

Tableau N° 13 : Amélioration de la Stratégie

Pourcentage de l'impact	Nombre	%
0%	23	77
Moins de 20%	4	13
Entre 20% et 40%	2	7
Entre 40% et 60%	1	3
Entre 60% et 80%	0	0
Plus 80%	0	0
Total	30	100

de l'entreprise par une approche dite « approche par les risques ». En effet le staff de direction adopte une stratégie qui lui permet d'atteindre ses objectifs, en tenant compte des conseils et orientations de l'auditeur interne. Les aboutissements de notre enquête ont fait ressortir que 23% des entreprises enquêtées reconnaissent l'importance de l'audit interne en tant qu'outil pertinent pour leur stratégie. Toutefois, cette reconnaissance n'est pas au même degré pour toutes les entreprises. Treize entreprises parmi les trente entreprises enquêtées avouent l'apport positif de l'audit interne qui ne dépasse pas les 20% et Sept entreprises reconnaissent cet apport qui ne dépasse pas les 40%. Par contre il y a qu'une seule entreprise qui reconnaît l'apport positif de l'audit interne avec une proportion qui n'excède pas les 60%.

● **Prévention des risques**

L'audit interne adopte l'approche par les risques afin d'anticiper les risques pouvant entraver la réalisation des objectifs de l'entreprise. Cette démarche est-elle appliquée dans les entreprises industrielles algériennes ?

● **Recommandations de l'audit interne –Prévention des risques**

Nous allons tester la prévention des risques détectées par les auditeurs.

Tableau N° 14 : Recommandations de l'audit interne –Prévention des risques :

Recommandations-Prévention risques	Nombre	%
Moins de 20%	9	30
Entre 20% et moins de 40%	12	40
Entre 40% et moins de 60%	6	20
Entre 60% et 80%	3	10
Total	30	100

Source : information collectée sur la base du questionnaire

L'auditeur procède à la prévention des risques pour toutes les entreprises enquêtées avec des proportions différentes. Les 100% des entreprises ont perçu un apport oscillant entre moins de 20% et 80%. Parmi elles 30% considèrent que le degré d'apport de l'audit interne à la prévention des risques est de moins de 20%. Par contre 10% ont obtenu de la prévention des risques par les recommandations de l'auditeur interne à concours de plus que 60%.

2.3 Indicateurs de Gestion :

Les indicateurs de gestion viennent en complément aux indicateurs d'impacts exposés ci-dessus qui mesurent le perfectionnement et l'amélioration de l'entreprise par la fonction d'audit. Parmi ces indicateurs nous allons choisir les suivants : Coût horaire de la fonction audit interne, respect des budgets de temps et des échéanciers par mandat achevé, ressources en audit interne et la formation professionnelle.

2.3.1 Coût horaire de la Fonction Audit interne

Le staff de direction ayant le sens managérial suit une politique basée sur le principe coût/ valeur-ajoutée d'une structure. Pour la cellule d'audit des entreprises algériennes la règle est aussi vraie, ce qui pose la question du coût de ces cellules et de cette fonction. Pour répondre à cette question, nous avons collecté auprès des entreprises enquêtées les données suivantes :

Tableau N° 15 : Coût horaire de la Fonction Audit interne

Coût de réalisation par heure d'Intervention	Nombre	%
Entre 600 DA et 800 DA	12	40
Entre 800 DA et 1000 DA	9	30
Entre 1000 DA et 1200 DA	6	20
Entre 1200 DA et 1500 DA	3	10
Plus de 1500	0	0

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Le coût horaire de l'activité d'audit interne par heure d'intervention des entreprises enquêtées, ne dépasse pas les 1500 DA. 40 % de ces entreprises déclarent un coût par heure oscillant entre 600 DA et 800 DA. Les 60% restant balancent entre les 800 DA et 1500 DA. Le coût reste faible en comparaison avec les pays occidentaux, ce qui nous laisse déduire que le coût de l'audit interne reste insuffisant par rapport à la grandeur des entreprises enquêtées sur tous les aspects (la taille, le capital...etc.). Pour ce qui est des ressources accordées à la structure audit, nous avons testé ce point important aux différentes structures de notre échantillon :

Tableau N° 16 : Ressources accordées à la structure Audit

Ressources accordées à la structure Audit	Nombre	%
Largement suffisantes	0	0
Suffisantes	12	40
Insuffisantes	18	60

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Nous constatons que 60% des entreprises enquêtées réclament l'insuffisance des ressources allouées à la structure audit et 40% reconnaissent la suffisance.

2.3.2 Budget et Échéancier par Mandat

Par cet indicateur, nous essayerons de tester le respect du budget - temps alloué à la réalisation du mandat d'audit interne et le délai de transmission du rapport aux audités.

Tableau N° 17 : Respect du budget Temps et Échéanciers

Respect du budget Temps et Échéanciers	Nombre	%
Oui	12	40
Parfois	18	60
Non	0	0

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Connaissant qu'en général le délai maximum de transmission du rapport d'audit interne n'excède pas les 20 jours. Les données recueillies auprès des entreprises enquêtées affichent que 40% d'entre elles respectent à 100% les budgets de temps et les échéanciers. Par contre 60% de l'échantillon, leur réponse été « parfois » c'est-à-dire non affirmative.

La non affirmation est astreinte à d'autres facteurs imprévisibles tels que :

- a) L'apparition d'une mission d'urgence de la tutelle qui chamboule le programme annuel ;
- b) Répartition inégales des ressources humaines aux différentes missions ;
- c) Manque d'effectif spécialisé sur des opérations spécifiques ;
- d) Mauvaise évaluation de l'ampleur des travaux de la structure à auditer...etc.

2.3.3 Formation Professionnelle

La formation continue des auditeurs est d'un apport positif pour l'entreprise, car des auditeurs formés continuellement sur les nouvelles techniques et l'actualisation des connaissances et des pratiques. L'auditeur doit être aussi formé aux nouvelles normes dans les différents domaines, lui permettent la réalisation des travaux d'audit de hautes qualités. L'enquête opérée auprès de notre échantillon sur la formation, nous a donné les résultats suivants :

Tableau N° 18 : Formation Continue des Auditeurs

Formation Continue des Auditeurs	Nombre	%
Oui	30	100
Non	0	0

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Toutes les entreprises enquêtées prévoient des programmes de formation continue pour le personnel de la cellule audit interne. Cette formation est profitable pour l'auditeur et l'entreprise. Les auditeurs qui maîtrisent les techniques, les méthodes et les outils sont crédibles pour les audités et par voie de conséquence leurs recommandations seront prises en considérations et appliquées. En finalité, les indicateurs de gestion que nous venons d'analysé ci-dessus, montrent que les ressources de l'audit interne sont généralement bien dirigées et améliorées. Ce qui nous permet de dire que le couple coût -valeur se trouve amélioré.

2.4 Indicateurs de Résultat

Les indicateurs de résultat mesurent les paramètres qui ont trait à la mission d'audit. Ils concernent habituellement : le respect de la planification des missions, le temps consacré aux travaux d'audit et la répartition des entreprises selon les tâches hors responsabilité.

- **Planification initiale des missions**

Le respect du plan initial des missions d'audit est aussi un élément qui justifie l'apport de l'audit interne à l'entreprise.

Tableau N° 19 : Respect du plan d'audit initial

Respect du plan d'audit initial	Nombre	%
Oui	0	0
Parfois	18	60
Non	2	40
Total	30	100

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Selon notre enquête sur l'échantillon retenu, aucune entreprise ne respecte la planification initiale. Les 60% des réponses des entreprises enquêtées n'ont pas été affirmatives « parfois ». Les causes de cette situation sont diverses : survenance d'incidents imprévus, insuffisance de temps octroyé et manque de moyens humains. Pour ce qui est des 40% enquêtées ils n'ont jamais respecté le plan initial.

- **Temps consacré aux travaux d'audit**

En ce qui concerne le temps consacré aux travaux d'audit, les résultats obtenus sont les suivants :

Tableau N° 20 : Temps consacré aux travaux d'audit

Temps de travaux d'audit	Nombre	%
Moins de 50%	0	0
Entre 50% et 60%	0	0
Entre 60% et 70%	6	20
Entre 70% et 80%	12	40
Entre 80% et 90%	9	30
Entre 90% et 95%	3	10
Plus 95%	0	0
Total	30	100

Source : information collectée sur la base du questionnaire

L'examen des données ci-dessus démontre que 60% des entreprises enquêtées consacre jusqu'à 80% de leur temps aux activités d'audit et seulement 10% consacre entre 90% à 95%. Autrement dit, chez plus de la moitié de ces entreprises, la cellule audit effectue ses travaux d'audit entre 60% à 80% de son temps. Les explications avancées par les audités concernant le non accomplissement du temps aux travaux d'audit sont en premier lieu, les travaux effectués par le service audit sans qu'ils relèvent de ses attributions. Ce point était développé dans les entreprises enquêtées pour nous donner les résultats suivants :

Tableau N° 21 : Tâches hors responsabilité

Tâches hors responsabilité	Nombre	%
Oui	20	67
Non	10	33
Total	30	100

Source : information collectée sur la base du questionnaire

Nous constatons que 67% des entreprises enquêtées reconnaissent que les auditeurs internes accomplissent des tâches ne relevant pas de leur mission. Ce constat a été poussé pour dévoiler les tâches réalisées par les auditeurs et qui ne relèvent pas de leur responsabilité.

- **Répartition des entreprises enquêtées selon les tâches hors responsabilité**

L'enquête menée auprès des entreprises interviewées a fait ressortir les résultats suivants :

Tableau N° 22 : Tâches hors responsabilité

Tâches hors Responsabilité	Nombre	%
Pas de réponse	11	37
Élaboration des procédures	3	10
Mise en place des procédures	5	17
Organisation	2	7
Contrôle de gestion	9	30

Source : information collectée sur la base du questionnaire

L'auditeur interne dans plus de 30% des entreprises enquêtées mène des actes de contrôle de gestion, 17% de mise en place des procédures, 10% d'élaboration des procédures et 7% touche l'aspect organisationnel. Les indicateurs de résultats stipulent que les entreprises industrielles sont généralement en mesure de respecter le temps réservé aux travaux et à la planification initiale d'audit, malgré les tâches hors responsabilité qu'on demande au service d'audit interne d'assurer. Tous les indicateurs démontrent l'apport positif des recommandations de l'auditeur interne.

En effet, lorsque les recommandations sont acceptées et actées, elles débouchent sur l'amélioration des indicateurs de performance opérationnelle, des gains monétaires énormes, des éléments qualitatifs (la stratégie, la flexibilité et la maîtrise des risques...etc.) et la performance s'améliore davantage. Si on transforme toutes ces améliorations en monnaie, certainement, ce montant sera beaucoup plus supérieur que le coût des ressources engagées. Ces éléments n'auront leur effet que si la planification initiale, les budgets temps et échéanciers et le temps réservé aux travaux sont respectés.

Nous pouvons déduire à partir de ces analyses, que la quasi-totalité des indicateurs montre que l'auditeur interne est de plus en plus perçu en tant qu'élément d'amélioration et de développement au sein de son entreprise lorsque le niveau d'audit se trouve à un degré supérieur. L'exercice de l'audit de management et de stratégie permet de percevoir l'auditeur interne comme un véritable acteur de conseil et d'amélioration, alors que la pratique de l'audit de conformité seulement fait de lui un chasseur de fraudeurs et un homme de chiffres. L'auditeur interne est aperçu comme un véritable homme de conseil quand il y a atteinte des niveaux supérieurs de l'audit. Par contre au premier niveau d'audit (audit de conformité-régularité), les entreprises considèrent l'auditeur comme chasseur de fraudeurs et au deuxième niveau, on lui attribue le caractère d'homme de chiffres. Nous constatons, qu'à chaque fois que les entreprises se situent à des niveaux supérieurs en audit interne, elles renforcent fortement l'amélioration des indicateurs de la performance.

Après tous les tests et analyses réalisés ci-dessus, nous validons l'hypothèse qui met en relation directe ou indirecte l'augmentation des performances de l'entreprise et l'évolution du niveau d'audit interne. Une part importante de l'augmentation de la performance est attribuée à l'audit interne quand il se situe à des niveaux élevés (audit de management et de stratégie). La contribution de l'audit interne à l'amélioration de la qualité, de la production, de la stratégie, de la flexibilité, des rapports avec les

différents partenaires, de la gestion des approvisionnements et des stocks, et de la gestion du matériel et des ressources humaines est pratiquement constatée.

Conclusion :

L'audit interne est un fort contributeur à l'atteinte des objectifs de l'entreprise industrielle algérienne et par conséquent, il s'affirme de plus en plus, en tant que fonction à valeur ajoutée. Les théoriciens et les experts reconnaissent que l'audit interne a acquis une place stratégique au sein des fonctions de l'entreprise. Il est devenu une fonction essentielle pour la pérennité de l'entreprise et pour sa floraison.

Au terme de notre étude, plusieurs résultats ont été obtenus et divers enseignements ont été dégagés sur la fonction d'audit et son impact sur la performance dans les entreprises économiques Algériennes.

- ✓ La majorité absolue des entreprises industrielles algériennes limitent l'objet de l'audit interne au dispositif du contrôle interne.
- ✓ Les pratiques de l'audit interne dépendent de l'environnement externe de l'entreprise et de ses caractéristiques internes. Il apparaît donc que les choix en matière d'audit interne s'effectuent selon l'âge, l'importance du capital, l'environnement et le style de management qui conditionnent largement le niveau atteint de l'audit interne.
- ✓ Il y a une visible relation d'implication entre le niveau d'audit interne et la Performance de l'entreprise.

L'assurance de la qualité de l'audit interne est dépendante des normes internationales poursuivies. En effet, les normes de l'IIA constituent un gage de professionnalisme dans un tel métier de plus en plus exigeant.

A travers notre étude, on peut citer les résultats comme suit :

- Les aboutissements de nos travaux peuvent permettre avant tout aux responsables d'entreprises de prendre du recul par rapport aux idées largement véhiculées dans les milieux d'affaires telles que : l'audit interne, c'est le contrôle. Or, l'audit interne n'est pas seulement un acte de contrôle, mais plutôt une évaluation du processus de contrôle et aussi un acte de conseil et/ou d'assistance technique.

- L'entreprise industrielle algérienne peut saisir de telles conclusions et développer une telle fonction pour bénéficier davantage des conseils et des recommandations de l'auditeur interne, dans le sens de l'amélioration des indicateurs physiques, financiers et qualitatifs pour une performance de plus en plus croissante.

- La création d'un service /département ou Direction d'audit dans nos entreprises industrielles, ne doit pas être une formalité, mais plutôt une conviction de l'apport positif de la fonction audit interne et la valeur ajoutée dans toutes les fonctions et les opérations d'exploitation.

- L'auditeur interne peut être plus efficace s'il dispose au sein de l'entreprise d'interlocuteur privilégié, qui est le comité d'audit aux responsabilités élargies aux risques, notamment aux risques stratégiques.

- Une pratique d'audit interne bien développée (les hauts niveaux) à un lien positif avec la performance en créant de la valeur ajoutée. C'est ce qui a été validé par les données pratiques auprès des entreprises enquêtées.

La valeur ajoutée de l'audit interne est de garantir l'intégration de l'entreprise par le respect des règles, l'exactitude des états, des documents, et la pertinence des rapports. C'est aussi éviter des pertes par la mise en place d'un contrôle efficace des risques et d'assurer que le comportement de tous est propice à l'intérêt général.

L'entreprise industrielle algérienne dispose de réels moyens humains et matériels pour booster le changement par un management créateur, innovateur qui se conceptualise entre déterminisme et volontarisme. Les compétences et les ressources de l'entreprise doivent être envisagées comme la base principale pour l'action stratégique de l'entreprise industrielle. En effet, le rôle actif de l'auditeur interne dans la politique de gestion des risques le rend beaucoup plus actif, en se limitant pas aux constats et au respect des règles.

BIBLIOGRAPHIE

1. Le sens est limité à la qualité des états financiers, sur le caractère exhaustif & l'examen des pièces justificatives.
2. Jacques Renard, théorie et pratique de l'audit interne, éditions d'organisation, 2004, paris, p : 12
3. Collins & S. Benjelloun, L'Audit Interne : outil de compétitivité, édition economica, 1993, P : 10
4. J. Raffegaue & P. Dufils & R. Causale & F. Ashworth, Audit et contrôle des comptes, Editions Publi - Union, 1979 , p : 21
5. H.F.Stettler, Audit : Principes et méthodes générales, édition, technic-union, France, 1974, p : 109
6. L.Collins et G.Valin ; Audit et Contrôle Interne , Editions Dalloz, 1979, p : 121.
7. Olivier Herrbach, le comportement au travail des collaborateurs de Cabinets d'audit financier, thèse de doctorat en Sciences de gestion, Université des sciences économiques & sociales – Toulouse I, Paris, 2000, p : 95
8. IFACI, la conduite d'une mission d'audit interne, sous la direction de O.Lemant, Clet Dunod, Paris 1991, p :42
9. Raffegaue & P.Dufils & R. Gonzalez, op.cit, p : 17
10. JH.F,Stettler, op, cit, p: 26
11. idem, p: 28
12. L. Collins & G. Valin, op. cit, p : 207
13. L.B.Sawyer, la pratique de l'audit Interne, public-union-édition, traduit par H.Bonneau, Institut Français de Gestion, 1 973, p : 4
14. P-L Bescos & ALL, contrôle de gestion et management, éditions Montchrestien, E.J.A, 1993, p : 39
15. LCollins et G.Valin , op, cit p : 209
16. L.B. Sawyer, op ;cit, P : 04
17. A.C Martinet, Stratégie, éditions Vuibert, paris, 1983, p : 233
18. R-A. Thiéart, la stratégie d'entreprise, édition Mc Graw – Hill, Paris, 1990, p: 65
19. Les problèmes de l'impact de l'environnement sur les décisions internes à savoir : la demande, l'offre, la concurrence, les tendances générales socio-politiques et technico-économiques.
20. Liste des 14 groupes Industrielles du Ministère de L'industrie et des Mines / Septembre 2016 avec les entreprises dépendantes de chaque groupe sur lesquelles ont a choisi les 30 entreprises comme échantillons.

ANNEXE

Etat Récapitulatif des 14 Groupes Industriels (Ministère de L'industrie et des Mines / Septembre 2016)

Les 30 entreprises prises comme enchantions font parties des 14 groupes ci-dessus

Dénomination	Activité	E-Mail
MANAL	Mines et carrières	manalspa@yahoo.fr
GETEX	Textile et cuir	info@getex-spa.com
IMETAL	Sidérurgie et métallurgie	dg@imetal.dz
ELEC EL DJAZAIR	Electronique et électriques	
AGRODIV	Agroalimentaire	spaagrodiv@gmail.com
ACS	Chimie	a.derder@acsgroup-dz.com
DIVENDUS	Industrie locale	divindus.gil@gmail.com
MECANIQUE DZ	Industrie mécanique	groupe mecanique dz@gmail.com
GICA	Ciment et matériaux de construction	secretariat.dg@gica.dz
SAIDAL	Pharmacie	dg.groupesaidal@saidalgroup.dz
SNTA	Tabacs	
SNVI	Véhicules industriels	groupe.snvi@snavigroupe.dz
ASMIDAL	Engrais et fertilisants	info@asmidal-dz.com
ENPC	Plastique et caoutchouc	contact@enpc-dz.com grenpc2002@yahoo.f