

Les fondements théoriques de l'audit interne

Partant des réflexions et des avancements théoriques au sujet de l'audit, la littérature permet de constater que la fonction de ce mécanisme peine à élaborer une définition unanime dans le domaine des sciences de gestion. En effet, ce constat découle du fait que la fonction d'audit renferme plusieurs disciplines qui servent comme des facteurs explicatifs à son rôle dans le développement de l'entreprise.

Il en suit aussi que des différences de perceptions à ce sujet, de fortes disparités peuvent surgir si l'on tient compte de la diversité des théories financières et comptables. Les chercheurs trouvent difficile de délimiter de l'audit interne à travers une approche qui consisterait à analyser simultanément son rôle et son impact sur la performance financière de l'entreprise. Les prémisses des études, qui tient compte de l'impact réciproque de l'audit interne sur la gouvernance et réciproquement, ont commencé à se cristalliser dans la pensée de plusieurs chercheurs.

En vue d'exhiber l'importance du rôle de l'audit, il est judicieux de poser les fondements explicatifs et théoriques à l'étude du concept mobilisé dans la présente étude (1.). A cet égard, la théorie des droits de propriété (1.1.), la théorie de l'agence (1.2.), la théorie des coûts de transaction et celle du signal apporteront des arguments qui identifient le rôle de l'audit dans le développement des entreprises.

1. L'audit interne à la lumière du courant contractuel de la firme

L'examen de l'audit interne s'effectue à la lumière de la théorie des droits de propriété (1.1.). La théorie de l'agence (1.2.), la théorie des coûts de transaction (1.3.) et la théorie du signal (1.4.) apportent davantage un éclairage sur les avantages que sa fonction contribue au mode de fonctionnement de l'entreprise.

1.1. *La théorie des droits de propriété et la gouvernance d'entreprise*

Dans les entreprises patrimoniales, les propriétaires exercent les fonctions de contrôle et de décision. Implicitement, ils exercent aussi la fonction d'audit du moment où ces derniers persèverent à la poursuite de leur objectifs organisationnels qui se chevauchent avec leurs intérêts personnels. En effet, c'est la nature du capital de l'entreprise qui définit les enjeux qu'encourt une entreprise.

Cependant dans le cas où le capital d'une organisation est détenu entre plusieurs actionnaires, la fonction de gestion individuelle ne peut plus être efficiente étant donné que la représentativité des détenteurs d'actions devient plus large et les intérêts ne sont plus les mêmes. A cela s'ajoute le pouvoir de décision qui émane des prérogatives du dirigeant et qui peuvent, dans certains cas, diverger des intérêts des actionnaires⁷.

Partant de cette perspective, une firme peut être considérée comme un ensemble de contrats qui établissent une certaine structure de droits de propriété. Dans ce sens, la théorie des droits de propriété ainsi que celle de l'agence assimilent la firme à un nœud de contrats. Ce courant théorique appuie cette vision de la prise en compte de l'ensemble des partenaires (Hill et Jones, 1992) dont chacun fait partie d'un nœud de contrat qu'il soit implicite ou explicite.

⁷ Les principaux.

La fonction des droits de propriété privés est de fournir aux individus des incitations à créer, conserver et valoriser des actifs (Coriat et Weinstein, 1995). La manière de les répartir a donc un impact sur la performance des entreprises.

Nombre d'auteurs ont étudié le lien entre la géographie de la propriété et la performance des entreprises (Charreaux, 1991). Demsetz avance que « la propriété d'une chose est assimilée dans son essence à un pouvoir, à une faculté des individus, chaque droit sera spécifié par le contenu de ce pouvoir » (1967, p.359).

Selon Alchian et Demsetz (1972), « le courant des droits de propriété paraît approprié à l'étude des entreprises puisqu'il met justement en évidence l'impact de la nature des droits de propriété sur l'efficacité et le comportement de ces entreprises » (p.789). A savoir que la structure de la propriété est considérée comme un mécanisme important de gouvernance d'entreprise (Fama et Jensen, 1983a,b) (Jensen et Meckling, 1976).

Appliqués au thème de l'audit interne, les droits de propriété se manifestent à travers la transparence de l'information financière qui doit être révélée au profit des parties prenantes et plus précisément au profit des actionnaires en vue d'afficher la performance de l'entreprise et d'établir aussi une meilleure visibilité stratégique pour le conseil d'administration et l'instance dirigeante.

Ceci dit que dans le cas d'une concentration du capital entre les mains d'un actionnaire majoritaire, la propriété est considérée comme un facteur de domination managériale où elle empêche le conseil d'administration de remplir ses responsabilités (Ruiz-Barbadillo, Biedma López et Gómez-Aguilar, 2007).

Cette conception révèle l'importance de la théorie des droits de propriété en tant qu'une théorie générale des relations sociales et des institutions (Coriat et Weinstein, 1995). Selon les mêmes auteurs, le type et la répartition des droits de propriété qui assurent l'efficacité la plus grande tendent à s'imposer.

Contrairement aux thèses de (Berle & Means, 1932), la théorie des droits de propriété met l'accent sur les avantages d'une absence de séparation entre la fonction de dirigeant et d'actionnaire. Pour être efficaces, ces droits de propriété doivent être d'un part exclusif, et d'autre parts transférables. Pour Furubotn et Pejovich (1972), les droits de propriété d'un actif consistent en :

- * « un droit d'usage de l'actif (usus) ;
- * un droit à s'approprier les revenus qu'il génère (fructus) ;
- * un droit à lui changer de forme ou de substance » (abusus) » (p.1140).

En effet, selon Alchian et Demsetz (1972, p.783), deux dimensions essentielles caractérisent l'analyse des droits de propriété : l'allocation du rendement résiduel et la détention du contrôle résiduel.

Selon Coriat et Weinstein, « le droit de contrôle résiduel est « le droit de prendre toute décision concernant l'utilisation de l'actif qui n'est pas explicitement exclue par la loi ou spécifiée dans le cadre de rapports contractuels » (1995, p.87).

Dans les entreprises privées, les propriétaires ne sont pas tous identifiables aux droits du rendement résiduel. En ce sens, les propriétaires ne peuvent pas pourvoir leurs droits comme dans le cas d'une entreprise patrimoniale ou familiale. Leur propre responsabilité ne peut pas être exercée dans ce sens du moment où l'instance dirigeant est « garante » de tous les stratégies entreprises et des résultats obtenus. Ainsi, le fonctionnement organisationnel repose sur l'allocation de deux types de décisions tels que définis par (Fama et Jensen, 1983a,b) :

- * les droits liés à la gestion de la décision⁸ ;

⁸ *Management decision rights.*

* les droits de contrôle des décisions⁹.

L'efficacité de la firme dépend alors de l'allocation optimale des droits à un individu de manière à maximiser l'impact de ses décisions et de conduire, en cela, à réduire les coûts qui peuvent subvenir lors de l'établissement de contrats entre propriétaires et dirigeants. Alors le pouvoir incitatif des droits de propriété résiderait, dans ces conditions, selon Milgrom et Roberts (1992), « dans le couplage étroit du droit de contrôle résiduel et du droit au rendement résiduel. »

Pour Alchian et Demsetz (1972), la nature de la firme sur la base d'une association des droits de propriété et du contrôle. Certains auteurs soulignent l'inefficacité des entreprises du moment où le capital est fractionné entre les mains de plusieurs actionnaires et il serait difficile d'effectuer un contrôle continu, surtout dans des contextes difficiles. Cela s'explique en partie à travers l'effet incitatif que se manifestent les droits de propriété.

En effet, Coriat et Weinstein précisent que « le dirigeant (détenteur du droit de contrôle résiduel) est bien incité à veiller à la meilleure utilisation possible des ressources, ce qui permet de résoudre les problèmes d'information imparfaite et de risque moral propres à la production en équipe » (1995, p.99), c'est-à-dire à aller dans le sens des intérêts des propriétaires, ou encore à maximiser le profit de l'entreprise.

Dans le cadre des entreprises multinationales, et plus précisément dans celui des entreprises privées, le cas diffère complètement dans la mesure où le rôle de l'audit interne et du comité d'audit apparaît essentiel pour pallier aux problèmes d'information imparfaite et de risque moral. Dans le cadre de la théorie d'agence, le rôle de l'audit est considéré comme un mécanisme d'alignement des intérêts entre les propriétaires et les actionnaires de l'entreprise.

1.2. *La théorie de l'agence et le rôle de l'audit interne*

⁹ *Control decision rights.*

Partant des conclusions de l'étude de (Berle et Means, 1932), la théorie de l'agence, fondée sur l'intérêt personnel, repose sur la séparation entre la propriété et le management. Pour Ross (1973), « la théorie de l'agence se traduit par le fait que le propriétaire (principal) abandonne ses prérogatives sur la direction de l'affaire et délègue son pouvoir (l'usus de son droit de propriété) à un manager professionnel (agent) qui doit, à priori, agir dans le sens des intérêts de ce propriétaire » (p.134).

Dans cette acception, chaque entreprise doit assurer un système de gouvernance d'entreprise spécifique pour favoriser l'alignement des intérêts des managers¹⁰ sur ceux des actionnaires. En cela, il est désormais possible aux investisseurs, nationaux et étrangers de réaliser les transactions financières sans aucunes contraintes.

Seulement, il n'en demeure pas moins que, pour éviter les problèmes d'agence, le choix des meilleures stratégies d'investissement dépend de plus en plus de la qualité de l'information financière et comptable et du degré de sa transparence, ce qui implique nécessairement la mise en place de mécanismes de bonne gouvernance (Jensen et Meckling, 1976). L'objectif consiste à réduire les coûts d'agence du fait que les droits de propriété ne sont plus réservés aux agents de décisions internes.

En effet, les conflits d'intérêts entre dirigeants et actionnaires naissent à la suite d'une séparation entre la propriété et le contrôle de l'entreprise (Berle et Means, 1932). Ceci dit que dans le cas d'une dispersion du capital entre plusieurs actionnaires, les dirigeants sont amenés à utiliser les actifs de l'entreprise dans leurs propres intérêts.

A ce stade de séparation, chacun des partenaires poursuit ses propres intérêts. Conséquemment, des conflits d'intérêts potentiels entraînent une forte asymétrie entre actionnaires et dirigeants. Autrement dit, au moins un des partenaires dispose des informations privilégiées qui font que l'autre est dans l'incapacité d'observer avec

¹⁰ Supposés opportunistes.

précision son comportement, ce qui aboutit à des dysfonctionnements (Wirtz P. , 2008). En ce sens, les droits de propriété tendent à influencer l'incitation et le comportement.

Favorisant la qualité de gouvernance et la transparence envers les parties prenantes, les rapports d'audit interne augmentent la confiance des actionnaires (Archambeault, DeZoort et Holt, 2008). Alors l'audit interne promeut un contrôle efficace et contribue à atténuer les coûts qui peuvent être supportés par les actionnaires. Alors la recherche de maximisation de la valeur et l'analyse de risque pour les actionnaires constitue l'objectif primordial de la stratégie des entreprises. En revanche, nombreuses sont les recherches qui ont étudié la relation entre la théorie de l'agence et l'audit interne. Selon Adams (1994), la théorie de l'agence explique le rôle crucial de l'audit interne, quant à la nature de sa fonction et les perspectives adaptées par les auditeurs internes dans leur travail. En revanche, la théorie de l'agence examine l'influence de la gouvernance de l'entreprise sur la prise du risque interne (Wiseman et Gomez-Mejia, 1998).

1.3. *La théorie des coûts de transactions et l'audit interne*

Partant des travaux de Coase (1937), Williamson (1975) a prolongé l'analyse des coûts de transaction¹¹ en s'appuyant sur la rationalité limitée et sur les comportements opportunistes des agents¹² en situation d'asymétrie d'information. Pour Alchian et Woodward, « une

¹¹ - « Les coûts de transaction ex ante correspondent aux frais et aux activités amont précédant la signature des contrats » (Williamson, 1988).

- « Les coûts de transaction ex post correspondent aux coûts d'administration, de surveillance et de contrôle mis en place pour assurer le respect des clauses contractuelles, couvrir les différents aléas survenant dans l'exécution des contrats et éventuellement leur renégociation » (Williamson, 1988).

¹² Toutefois, tout au long de l'exécution du mandat de l'agent, ce dernier peut adopter un comportement opportuniste qui est souvent identifié à la recherche de l'intérêt personnel tout en recourant à la ruse et à diverses formes de tricherie.

relation transactionnelle est perçue à travers les échanges¹³ et les contrats¹⁴ » (1988, p.66). Cependant cette relation peut englober des rapports de confiance entre le dirigeant et le(s) propriétaire(s) ou bien une intention opportuniste. A cet égard, et dans un contexte de mauvaises intentions de la part du dirigeant, une déformation ou bien une répression d'informations constitue une source d'asymétries d'informations et de divergence d'intérêts entre l'agent et les principaux.

Selon Aric, et al. (2010), la théorie des coûts de transaction est liée au concept de gouvernance d'entreprise. L'audit interne est apparu comme un cadre institutionnel qui contribue à la réduction des coûts et à une optimisation de la performance (Ebondo Wa Mandzila et Zeghal, 2009).

Comme l'avance Williamson (1975), l'audit interne assure aux dirigeants des informations importantes concernant l'économie des coûts. Non seulement il importe de fournir les informations financières et comptables, mais l'audit interne assure aussi des informations opérationnelles aux instances de contrôle.

La théorie des coûts de transaction assure un système conceptuel pour l'audit interne en procurant des données cruciales aux directeurs exécutifs dans l'organisation (Spraakman, 1997). D'un autre côté, l'audit interne contribue au renforcement d'une bonne gouvernance en réduisant les coûts et en optimisant la performance de l'entreprise (Ebondo Wa Mandzila et Zeghal, 2009).

1.4. *La théorie du signal et l'audit interne*

Partant de la littérature précédente, le courant contractuel souligne que la fonction de l'audit interne est assimilée à un mécanisme d'alignement des intérêts. Par ailleurs, dans le

¹³ Pour Alchian et Woodward, « l'échange consiste sur le transfert des droits de propriétés à des ressources qui impliquent aucune promesse ou de responsabilité future » (1988, p.66).

¹⁴ « Le contrat promet une future performance parce qu'un principal effectue un investissement et duquel le profit dépend du comportement futur de l'agent » (Alchian et Woodward, 1988, p.66).

cadre de la dissémination des informations de la part de l'audit interne, la théorie de signal considère ce dernier comme un signal renseignant sur la crédibilité des informations inscrites dans les états financiers.

Selon Diamond et Verrecchia (1991), les tenants de la théorie du signal considèrent que l'audit contribue à l'amélioration des liquidités des firmes et réduit les coûts du capital. L'effet de ce signal serait alors de réduire les problèmes d'asymétrie d'information entre actionnaires et dirigeants d'une part, et les investisseurs actuels et potentiels d'autre part. Une bonne qualité d'audit améliore la qualité de l'information comptable (Beatty R. , 1989). Autrement dit, la différenciation de la qualité d'audit est utilisée préférablement comme un signal de la valeur de la firme et comme garant de la crédibilité des états financiers pour les créanciers de l'entreprise.

Awad (2005) avait souligné, dans ce sens, le rôle de la transparence des commissions aux comptes dans le secteur financier au Liban. Les réglementations exigent des rapports sur le système d'audit interne et contiennent le contrôle interne dans les entreprises, les constatations des auditeurs internes et les rapports de la gestion des risques.

2. L'audit interne à la lumière du courant cognitif de la firme

La théorie de l'agence, la théorie des coûts de transaction et la théorie de la dépendance envers les ressources décrivent la relation entre l'audit interne et la gouvernance d'entreprise (Ebondo Wa Mandzila et Zeghal, 2009).

L'audit interne contribue d'une manière importante à la réalisation des objectifs de l'entreprise, et aussi à la mise en œuvre des stratégies à leur réalisation (Ljubisavljević et Jovanovi, 2011). La fonction de l'audit interne est responsable de la consolidation du management de l'entreprise et du comité d'audit (Hutchinson et Zain, 2009). Sa fonction facilite le fonctionnement du comité d'audit tout en tenant compte des objectifs qui lui incombent et qui vont de pair avec les normes de responsabilité et de surveillance figurant dans les rapports financiers (Goodwin et Yeo, 2001).

Partant des avancements précédents, il est considérable de se centrer sur le rôle de l'audit interne dans la détermination de la fiabilité, réalité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles provenant de diverses unités organisationnelles et suivant lesquelles les décisions managériales sont prises.

L'audit interne assiste aussi la conduite du management de l'entreprise tout en le soutenant par des conseils qui visent à réduire le risque de perdre la confiance des actionnaires et des investisseurs. Dans ce contexte, il apparaît judicieux d'approcher la rentabilité attendue de l'audit interne et aussi l'efficacité que sa fonction procure aux instances de gouvernance. Afin d'exhiber la contribution de la fonction cognitive de l'audit interne, il importe de transposer son rôle à travers la théorie de la dépendance envers les ressources (2.1.), de la valeur que l'audit livre à l'ensemble de l'organisation (2.2.) et sa contribution à l'efficacité organisationnelle (2.3.).

2.1. *L'audit interne et la théorie de la dépendance envers les ressources*

Pour Donckels et Fröhlich, « les propos de la théorie de la dépendance envers les ressources stipulent que chaque organisation, ou portefeuille de savoirs, présente des caractères distinctifs par rapport aux autres organisations et même lorsque celles-ci sont engagées dans les mêmes activités » (1991, p.155).

Si la théorie de l'agence part du postulat que des coûts d'agence et de transaction peuvent émerger à la suite de la défaillance de l'audit interne de pouvoir disséminer des informations financières transparentes et fiables, pour la théorie de la dépendance envers les ressources, ce postulat ne semble pas être pour autant plausible.

En effet, selon cette théorie, l'audit interne peut constituer une ressource idiosyncrasique aux entreprises du moment où ces dernières peinent à établir une image fidèle des états comptables et financiers actuels.

Ainsi, la fonction de l'audit interne se trouve au confluent de ces deux théories du fait qu'elle peut constituer à la fois une source de confiance aux parties prenantes comme elle peut être aussi une source à des coûts cachés pour d'éventuelles transactions.

Par ailleurs, si le rôle de l'audit interne ne serait pas en mesure de répondre aux exigences réglementaires et aussi à assurer une certaine efficience pour l'organisation, cela peut contester et compromettre le système de gouvernance des entreprises. Selon Ebondo Wa Mandzila et Zeghal (2009), la gouvernance d'entreprise entraîne une bonne performance financière de l'entreprise lorsque l'audit interne joue un élément essentiel dans la dissémination des résultats de l'entreprise.

Cela apparaît conforme avec les avancements de Gramling et Hermanson (2009) pour qui l'audit interne joue un rôle clef dans la gouvernance d'entreprise.

Dans cette optique, une bonne gouvernance peut assurer la stabilité des marchés des capitaux et un dynamisme au niveau de l'investissement où les actionnaires sont satisfaits et confiants par la contribution de l'audit interne aux pratiques de gouvernance de l'entreprise. Selon Nicholson et Kiel (2007), la dépendance envers les ressources constitue une théorie majeure de la gouvernance d'entreprise et qui illustre une liaison essentielle entre conseil d'administration et l'audit interne comme un facteur explicatif de la performance de l'entreprise.

2.2. *La perception et la rentabilité attendue de l'audit interne*

Selon Ebondo Wa Mandzila et Zeghal (2009), l'audit interne permet de surveiller les actions de l'agent de manière à réduire les coûts d'agence. En cela, la contribution du rôle de l'audit permet de maintenir un rapport coût-efficacité favorable entre les actionnaires et les dirigeants grâce à des mécanismes d'intervention, à l'instar du reporting financier et l'audit interne et externe. L'indépendance des auditeurs peut assurer la fiabilité et l'exhaustivité de certains rapports qui rentrent dans une optique de diminution des coûts de surveillance.

Partant de cette perspective pluridisciplinaire, nombreuses sont les études qui ont tenté d'étudier la relation entre la théorie de l'agence et l'audit interne. La théorie de l'agence joue un rôle significatif dans la discipline de l'audit interne.

Pour Ebondo Wa Mandzila et Zeghal (2009), l'audit interne n'est pas considéré, selon la théorie de l'agence, comme un mécanisme de surveillance. Par ailleurs, selon la même théorie et suivant les propos de plusieurs auteurs, l'audit interne est considéré comme un outil de développement et nécessaire à la gouvernance d'entreprise (Charreaux, 1997 ; Ebondo Wa Mandzila et Zeghal, 2009).

Il en suit que l'audit interne joue un rôle fondamental au sein de gouvernance d'entreprise dans la réduction de l'asymétrie d'information entre actionnaires et dirigeants (Ebondo Wa Mandzila et Zeghal, 2009). Selon la théorie de l'agence, il existe une asymétrie d'information et une incertitude des décisions entre actionnaires et dirigeants, ce qui constitue une source potentielle des conflits d'intérêts (Jensen & Meckling, 1976) (Eisenhardt, 1989). La loi SOX ¹⁵ définit l'asymétrie de l'information comme l'incompatibilité des directions stratégiques et avec les objectifs, la transparence et la responsabilité de la gouvernance d'entreprise.

En effet, l'audit interne sert de point de jonction avec d'autres instances et composantes de la gouvernance de l'entreprise qui rentre dans le cadre de l'évaluation du contrôle interne et de la gestion des risques. Ces composantes sont l'audit externe, le comité d'audit et le management de l'entreprise.

L'asymétrie de l'information fait appel à une démarche d'audit en vue de réduire les répercussions sur l'image de l'entreprise (Gramling et Vandervelde, 2006) et le déficit du contrôle exercé par le principal sur le comportement de l'agent, autrement dit le dirigeant.

¹⁵ Sarbanes Oxley.

Ainsi, la théorie de l'agence réexamine la question de l'influence de la gouvernance d'entreprise sur la prise du risque (Wiseman et Gomez-Mejia, 1998).

En général, les rapports d'audit interne augmentent la transparence, la confiance envers les actionnaires et d'autres parties prenantes et améliorent aussi la qualité du système de gouvernance (Archambeault, DeZoort et Holt, 2008). Ainsi, la théorie de l'agence est devenue une approche entre les relations de gouvernance d'entreprise (Eisenhardt, 1989).

Le modèle d'agence s'identifie à de plusieurs mécanismes internes et externes pour aligner les intérêts entre les dirigeants et les actionnaires. De cette façon, les rapports d'audit interne deviennent un moyen de communication entre l'audit interne et l'instance dirigeante. Certainement, il y va sans dire que des coûts sont associés à certains mécanismes, tels la présence des comités, qui entraînent une augmentation des coûts d'agence (McKnight et Weir, 2009).

2.3. *Le rôle de l'audit interne et l'efficacité organisationnelle*

Selon une approche contractuelle des phénomènes organisationnels, le système de gouvernance d'une firme doit impérativement s'inscrire dans une perspective de contrôle des dirigeants, de définition disciplinaire des « règles du jeu managérial » (Charreaux, 2002). La perspective contractuelle connaît plusieurs variantes en fonction de la représentation du nœud de contrats et des problèmes liés.

Selon l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI), l'audit interne a pour mission d'aider les organisations à atteindre leurs objectifs. Le service d'audit interne soumet ses rapports au conseil d'administration et près de 60% des auditeurs internes au Liban travaillent dans le secteur bancaire (Raffoul, 2002). L'audit interne est donc un élément clé du processus de gouvernance d'entreprise.

Ainsi, la vision financière met au premier rang l'analyse de la relation entre un dirigeant et les actionnaires, de la vision partenariale, qui est relativement récente et qui élargit son analyse aux relations avec l'ensemble des parties prenantes.

Or pour l'une ou pour l'autre, la source de l'efficience organisationnelle est disciplinaire ; la firme existe car elle permet de réduire, mieux que le marché, les pertes d'efficience dues aux conflits d'intérêts.

Toutefois, la littérature avance que la création d'une fonction de l'audit interne est prise en compte par les rapports de gouvernance (NYSE, 2002) et par des recherches antérieures pour souligner aussi que l'audit interne est considéré en tant qu'un mécanisme pour l'amélioration du système de gouvernance (Collier et Gregory, 1996 ; Goodwin et Kent, 2003). L'audit interne a pour rôle et la responsabilité de s'assurer que les services des entreprises soient conformes aux processus et aux réglementations en vigueur et d'évaluer l'application des réglementations qui traitent de la gouvernance d'entreprise.

Partant des propos soulignés précédemment, Al-Shammari (2010) mentionne que nombreux sont les facteurs qui relatent la fonction de l'audit interne :

- Les systèmes de contrôle interne et les évaluations arithmétiques dans une tentative de veiller à ce que les systèmes de comptabilité et de contrôle interne sont appropriées ;
- L'évaluation des plans et des procédures pour déterminer les faiblesses ou les défaillances dans les systèmes et les procédures utilisées par les entreprises et de proposer des modifications et des améliorations nécessaires, et de fournir le pouvoir et même l'autorité à l'auditeur interne pour examiner les aspects de la mise en place de l'activité ;
- Compte tenu de l'engagement du personnel envers les politiques et procédures de l'entreprise, par conséquent, l'auditeur interne doit surveiller ces politiques et l'implémentation de procédures et de les clarifier par rapport aux employés.