

L'impact de l'audit interne à travers le comité d'audit sur la performance financière des entreprises camerounaises

The impact of internal audit through the audit committee on the financial performance of Cameroonian companies

YOUNGUDA HAMAN

Enseignant-chercheur

Faculté des Sciences Economiques et de Gestion

Université de Maroua

Laboratoire de Comptabilité - Contrôle - Audit et finance (LA'CCAF), Cameroun

youngudahaman50@gmail.com

Date de soumission : 18/05/2023

Date d'acceptation : 11/06/2023

Pour citer cet article :

Yougouda H. (2023) « L'impact de l'audit interne à travers le comité d'audit sur la performance financière des entreprises camerounaises », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 7 : numéro 2 » pp : 366-393.

Résumé

L'objectif fondamental de ce papier à la lumière de la littérature consiste à présenter le rôle que joue l'audit interne et plus précisément le comité d'audit sur la performance financière des entreprises. Il consiste à examiner l'impact que pourrait avoir l'audit interne sur la performance financière des entreprises camerounaises par l'entremise des composantes du comité d'audit. Cette revue exhaustive de la littérature a permis de mieux clarifier les principaux concepts, et les différentes théories qui les sous-tendent (théorie de l'agence, théorie des coûts de transaction, théorie du signal) afin d'appréhender clairement cet impact. A cet effet, notre étude a été menée auprès de 68 auditeurs sur 267. La méthode d'échantillonnage probabiliste a été adoptée pour des raisons d'accessibilité très difficile aux auditeurs. La posture épistémologique positiviste dans une approche hypothético-déductive basée sur une étude quantitative a été le courant adopté.

Les résultats obtenus au terme de cette recherche ont justement montré que, le comité d'audit à travers ses composantes telles : sa taille, sa composition, ses fréquences et l'expertise de ses membres influence significativement la performance financière des entreprises camerounaises.

Mots clés : Audit interne ; Contrôle interne ; Performance financière ; Comité d'audit ; Entreprises camerounaises.

Abstract

The fundamental objective of this paper in the light of the consequent literature consists in presenting the role which plays the internal audit and more precisely the audit committee on the financial performance of the cameroonian's companies. It consists of examining the impact that internal audit could have on financial through the components of the audit committee. This exhaustive review of the literature has made it possible to better clarify the main concepts and the different theories that underlie them (agency theory, transaction cost theory, signal theory) in order to clearly understand this impact. For this purpose, a study was made with 68 auditors on 267. The probability sampling method was adopted for reasons of very difficult accessibility to auditors. The positivist epistemological posture in a hypothetico-deductive approach based on a quantitative study was the current adopted.

The results obtained at the end of this research have precisely shown that the audit committee through its components such as its size, its frequencies and the expertise of its members, significantly influence the financial performance of companies.

Keywords: Internal audit ; Internal control ; Financial performance ; Audit committee ; Cameroonian companies.

Introduction

« Il n'est pas douteux pour les professionnels de l'audit interne que celui-ci a un rôle vital à jouer en aidant les dirigeants à venir serrer la bride du contrôle interne »¹. L'audit consiste à faire une rétrospection de manière systématique des faits, d'une situation, mené par un professionnel indépendant, des documents comptables et des états financiers édités par la structure auditée, afin d'arriver à pouvoir émettre un avis sur la fidélité, la régularité et la sincérité de ces états financiers (Azzali & Mazza, 2018 ; Bertin & Godowski, 2010).

Le monde ces dernières années a été secoué par une vague des scandales financiers qui ont remis en question la manière de manager les organisations et par conséquent le processus de gestion dans sa globalité. Donc, la survie des entreprises du fait de la défaillance du système de contrôle interne mise en branle. En jetant un regard rétrospectif dans l'actualité économique mondiale, nous nous rendons bien compte qu'elle est parsemée d'exemples forts évocateurs. Nous avons encore en mémoire le cas de la compagnie Enron et de WorldCom aux États-Unis, le cas Parmalat également en Italie, sans pour autant ignorer le groupe d'assurance HIH en Australie (Pluchart, 2020). Ces illustrations ont émaillé les recherches dans plusieurs domaines tels qu'en économie, en gestion, en droit..., aussi bien dans le monde des professionnels que dans celui des académiciens. Cette situation a tout de même capté l'attention des investisseurs, des Etats, des régulateurs, bref de tous les acteurs nationaux ou internationaux dans le monde de la finance. Dès lors, les multinationales, qui sont la genèse de ces grandes crises au plan économique et financier, ont immédiatement été visées et leur mode de gestion et de contrôle complètement remis en cause. Le début du 21^{ème} siècle est surtout marqué par des multiples crises : crise de gouvernance, crise économique, crise financière (2007-2008). Cette récurrence des crises vient démontrer que les outils de contrôle de gestion présentent certaines défaillances qui persistent tant sur le plan des mécanismes de contrôle que tant au plan de surveillance au sein des entreprises. Ces défaillances ne sont pas sans effet sur l'environnement interne comme externe dans lequel exercent ces entreprises (Max Kono & Medang, 2019).

Ainsi, l'audit interne s'est avéré un outil inévitable voire incontournable au sein de toute entreprise (HILMI, 2013). De ce fait, nous pouvons au vu de ce cliché noir du fait de la défaillance du système de gestion affirmer que l'audit interne a un rôle très important dans la quête de l'efficacité et de l'efficience dans le management par l'usage d'un bon système de contrôle interne. Par conséquent, les entreprises sont tenues de se doter d'un bon système de

¹ Joseph J. MORRIS, président de l'Institut des auditeurs internes du Royaume-Uni.

contrôle interne dans le but de rendre saine leur gestion en tout temps. Ainsi, ce système de contrôle s'accompagne par un audit interne bien structuré qui est un outil essentiel dans le pilotage de la performance (Barac, et al., 2016 ; Barhon & Aboueljaouad, 2019).

La performance au sens large du terme consiste à réaliser la rentabilité souhaitée par les bailleurs de fonds à savoir les actionnaires avec le chiffre d'affaires et la part de marché conséquents qui préservent la pérennité de l'entreprise, en améliorant l'image de cette dernière, par le lancement et la fabrication des produits nouveaux en conformité avec les standards internationaux, en améliorant également les processus de fabrication et même le service après-vente (Issor, 2017). Différentes perceptions de la performance sont notées : la performance économique, la performance organisationnelle, la performance sociale, la performance sociétale et la performance financière (Kindo & Benseddik, 2023). Dans le cadre de notre étude, c'est précisément la performance financière qui retiendra notre attention. Les critères d'évaluation de la performance sont multiples et variés. Ces critères sont généralement retenus et consignés par l'entreprise dans un document élaboré par les spécialistes de gestion tels que les auditeurs ou les contrôleurs de gestion. Ils sont destinés principalement aux dirigeants ou responsables qui analysent les écarts entre les objectifs fixés et les résultats escomptés pour enfin décider des corrections nécessaires (Zerouh & Zinaoui, 2022). Pour Angèle & Nicilas (2007), la performance est plus visible à sa dimension financière. Cette performance consiste à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaires et la part de marché qui préservent la pérennité de l'entreprise. Parmi les dispositifs qui constituent l'élément clé dans le management de la performance, se trouve en toile de fond la fonction d'audit interne (HILMI & FATINE, 2023).

L'audit interne est un outil capital de gestion qui consiste à faire de l'observation, de l'analyse d'une situation des comportements, des faits, des organisations et des documents en se basant sur des référentiels internes à l'entreprise. Il permet à partir de la confrontation des objectifs et des résultats, de dégager les écarts, de trouver les causes, d'analyser les conséquences ou les implications, d'envisager les risques encourus par l'entreprise de façon à chercher à les circonscrire pour mieux les maîtriser (Cohen, 2010 ; Zarhloul & Mrani, 2022).

Dans cette étude, les recherches sont portées spécifiquement sur les caractéristiques des comités d'audit et de leur contribution à l'amélioration de la performance financière des entreprises. Plus spécifiquement, le comité d'audit est un bras séculier de l'audit interne sur lequel, il se penche pour déterminer les principaux enjeux stratégiques ainsi que les objectifs

financiers de l'entreprise. Autrement dit, la recherche de mécanismes visant à améliorer la gouvernance d'entreprise en général (Chebri, 2023) et la qualité des rapports financiers se trouvent aujourd'hui dans les caractéristiques des comités d'audit.

Ainsi, l'étude de l'impact des caractéristiques du comité d'audit paraît très importante dans l'élaboration des états financiers. Elle contribue d'une part à la transparence dans la présentation des états financiers et la limitation des fraudes d'autre part.

L'objectif poursuivi dans cet article est de comprendre et d'évaluer la notion d'audit interne plus précisément le comité d'audit, son importance au sein de l'entreprise. D'où la question fondamentale à laquelle nous nous intéresserons de savoir est : **Quel est l'impact du comité d'audit sur la performance financière des entreprises camerounaises ?** Plus spécifiquement, quelles caractéristiques du comité d'audit influencent significativement la performance financière des entreprises ?

Dans cet article, il est question pour nous dans une première partie de présenter l'état des lieux de la littérature sur l'audit interne et le comité d'audit en évoquant l'apport de certaines théories. Ensuite, nous allons exposer la méthodologie de la recherche qui obéit à une approche hypothético-déductive basée sur une étude quantitative. Enfin, nous présenterons l'ensemble des résultats obtenus, la discussion de ces résultats et la conclusion, qui rappelle les points saillants du travail en évoquant les implications managériales et scientifiques.

1. Les fondements théoriques

1.1. L'audit interne expliqué par trois principaux courants

Dans le prolongement des préoccupations et des analyses théoriques sur l'audit, la littérature permet de remarquer que les multiples acceptions peinent à élaborer une définition qui fasse l'unanimité en sciences de gestion. Ceci peut s'expliquer par le fait que la fonction d'audit regorge en son sein une multitude de disciplines qui sont manifestement des facteurs explicatifs de son rôle dans le processus de développement et de la performance de l'entreprise (Boullanger, 2013).

Il en découle aussi que les différences de perceptions à cet effet, ressortent des fortes disparités pouvant surgir si nous prenons en compte la diversité des théories financières et comptables. Les recherches actuelles se trouvent dans une position pas claire de délimiter l'audit interne en se basant sur une approche globale qui déboucherait à analyser son impact sur la performance financière de l'entreprise (Renard, 2017). Les premières études, qui tiennent compte de l'impact que produirait l'audit interne sur la performance financière des entreprises, ont

commencé à émailler la pensée de plusieurs chercheurs et à joncher la littérature.

Ainsi, l'examen de l'audit interne s'effectue à la lumière de la théorie de l'agence, de la théorie des coûts de transaction et de la théorie du signal.

1.1.1. L'examen de l'audit interne par la théorie de l'agence

Faisant suite aux conclusions des travaux de (Berle & Means, 1932), la théorie de l'agence, ayant pour fondement l'intérêt personnel, repose sur le principe de la séparation entre la propriété et le management de la structure. 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, *a priori*, agir dans le sens des intérêts de ce propriétaire ».

Dans cette démonstration, toutes les entreprises doivent chercher à assurer un système de management d'entreprise spécial dans le but de favoriser la conciliation des intérêts des managers sur ceux des actionnaires. Cependant, il n'est pas superflu d'admettre que, pour contrecarrer les problèmes d'agence, le choix des meilleures stratégies d'investissement est lié de plus en plus à la qualité de l'information comptable et financière et au degré de sa transparence, ce qui implique impérativement la mise en place des mécanismes de la bonne gouvernance (Jensen & Meckling, 1976). L'objectif recherché est de réduire les coûts d'agence par le simple fait que, les droits de propriété ne sont plus l'apanage des responsables de décisions au plan interne.

1.1.2. L'examen de l'audit interne par la théorie des coûts de transactions

Williamson (1975) en se basant sur les travaux de Coase (1937), a continué l'analyse des coûts de transaction en mettant l'accent sur la rationalité limitée et notamment sur les comportements très opportunistes des agents dans une situation d'asymétrie d'information. D'après Aric, et al., (2010), le concept de gouvernance d'entreprise tire ses sources de la théorie des coûts de transaction telle que développée par les précurseurs. En cela, l'audit interne apparaît bien évidemment comme un cadre institutionnel contribuant de manière notoire à la réduction des coûts de transaction et conséquemment à une optimisation de la performance de l'entreprise (Mandzila & Zeghal, 2009). Williamson (1975), dans ses développements poursuit en ces termes que, l'audit interne est une source fiable d'informations importantes relatives à l'économie des coûts de transaction que les dirigeants d'entreprise disposent pour le contrôle de leur structure. Il convient aussi de rappeler que, l'audit interne est non seulement un outil permettant de fournir les informations financières et comptables, mais

également, l'audit interne est un instrument qui assure autant d'informations stratégiques qu'opérationnelles aux instances en charge de contrôle dans les entreprises. D'une part, la théorie des coûts de transaction épaulé l'audit interne en procurant des données importantes aux responsables exécutifs dans la structure par un système conceptuel (Spraaakman, 1997). D'autre part, l'audit interne est un élément clé dans le système de management qui contribue efficacement au renforcement de la bonne gouvernance tout en réduisant au maximum les coûts et de ce fait optimise vraisemblablement la performance de l'entreprise (Mandzila & Zeghal, 2009 ; Tarabay, 2016).

1.1.3. L'examen de l'audit interne par la théorie du signal

Dans la continuité des développements précédents, le courant contractuel de la firme renseigne que l'audit interne est un mécanisme d'agencement des intérêts des différentes parties prenantes de l'entreprise. Notons par ailleurs que, s'il arrivait un cas de dissimulation des informations comptables ou financières par les dirigeants ou responsables, la théorie de signal considère que l'audit interne se positionne comme un lanceur d'alerte renseignant les actionnaires ou d'autres acteurs sur la crédibilité des informations inscrites dans les états financiers de l'entreprise. Selon Yaich (2010), la théorie du signal est un instrument très capital au chevet de l'audit et l'aide fondamentalement à l'amélioration des liquidités des entreprises et réduit sans doute les coûts du capital. L'importance de la théorie du signal se trouverait alors dans la réduction des problèmes d'asymétrie d'information qui existerait entre les dirigeants et les actionnaires d'une part, et entre les investisseurs présents et ceux à venir d'autre part. Ainsi, un audit s'il est bien mené, est source d'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière, par déduction de la performance de l'entreprise (Hill & Jones, 1992 ; Nimi, 2022).

1.2. La performance comme efficacité et efficience

En sciences de gestion, la notion de performance a été un concept pluri-définitionnel (Issor, 2017). Depuis les années 90, un nombre conséquent des chercheurs se sont penchés sur ce sujet. La littérature dans ce domaine a récemment été mobilisée et laisse entendre que la performance permet d'évaluer l'efficacité et l'efficience de la mise en œuvre des stratégies de développement durable dans les entreprises (Dhiaa & Thuraiya, 2017 ; Mihret, et al., 2010 ; Salma & Ibrahim, 2018...). Cette définition met en exergue deux notions clés : la notion d'efficience et celle d'efficacité, qui sont utilisées comme des synonymes à la notion de performance, et très souvent sont assimilées aux résultats à atteindre (Saghir & Benschekh, 2023). C'est pourquoi, dans plusieurs structures, l'impact d'un audit interne est évalué en utilisant les indicateurs d'efficacité et d'efficience très usités qu'il convient de cerner.

L'Efficacité, au sens strict du terme n'est autre que la capacité qu'a une entreprise à atteindre un résultat donné (Pigé, 2008). C'est dire, pour être efficace, un audit interne doit être un outil important pour améliorer la capacité d'une entreprise à atteindre ses objectifs.

L'Efficiency quant à elle, est la capacité d'une entreprise à atteindre un résultat donné à moindre coût (Pigé, 2009).

Ainsi, dire que l'audit interne est efficace, il faut que sa conception soit faite de la manière la plus rentable qu'il soit. En plus, l'audit interne est considéré comme efficace, si les critères des trois catégories d'objectifs suivants sont remplis (objectifs opérationnels, objectifs financiers et objectifs de conformité). C'est dire que, ces critères doivent avoir une vision nette de la manière dont les objectifs, qu'ils soient opérationnels ou financiers sont atteints et que les états financiers publiés ont été conçus en respectant les principes basiques (Compernelle, 2011).

2. Littérature de l'impact de l'audit interne sur la performance d'entreprises

L'audit interne et la performance sont étroitement liés. Cette relation peut se traduire par le fait qu'un bon audit interne contribue significativement à l'amélioration de l'efficacité et de l'efficience du système de management en général et du contrôle interne en particulier. Par contre, un mauvais audit interne ou alors l'absence de l'audit interne peut catastrophiquement détériorer un bon système de management ou de contrôle et rendre ce dernier moins efficace et par conséquent, impacter la performance de l'entreprise (Zarai, 2007 ; Zarhloul & Mrani, 2022).

Dans le système de pilotage de la performance de l'entreprise, les auditeurs internes sont un maillon clé. Car, dans le processus de l'évaluation continue des différents éléments du contrôle interne de l'entreprise, ils sont au premier chef les principaux responsables. L'audit interne par l'entremise de son comité d'audit doit aider l'organisation à maintenir un système de contrôle interne adéquat en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant une amélioration continue (Mandzila & Zeghal, 2009). L'entreprise devrait donc mettre à jour son système de contrôle interne en se référant aux recommandations et aux conseils techniques du comité d'audit.

L'étude menée sur l'audit interne laisse transparaître que ce dernier fait partie des composantes du système de contrôle interne. Dans la chaîne de contrôle au sein d'une entreprise, l'auditeur interne se positionne comme un acteur majeur au sein du comité d'audit. Un comité d'audit bien constitué rend l'audit mené très efficace et renforce conséquemment le rôle d'efficacité

que peut jouer le contrôle interne. Autrement dit, l'auditeur lui-même en premier doit s'assurer que le système de contrôle interne mis en place doit atteindre les objectifs fixés avec efficacité et efficience.

Une étude menée par Amaazoul (2018), permet de classer les objectifs de l'audit interne en cinq paliers en termes d'apports :

✓ **Conseil à la direction** : Selon Larry Sawyer (le père de l'audit participatif), l'audit interne doit travailler de commun accord avec le top management de l'entreprise dans la recherche et la "résolution de problèmes". En d'autres termes, l'auditeur interne à travers le comité d'audit cherchera à expliquer et convaincre la hiérarchie donc la direction de l'entreprise à exploiter à fond les différents résultats issus des travaux d'audit dans le sens de l'amélioration de la gestion de l'entreprise et donc de la performance.

✓ **Guide dans le changement** : Ici, le rôle de l'auditeur interne consiste à venir en aide à l'entreprise en lui proposant des stratégies adéquates pour s'adapter aux changements et à la turbulence de l'environnement dans lequel, elle évolue afin d'assurer la continuité des activités sans pour autant ressentir le revers de ces changements (technologiques, économiques et environnementaux) et à s'adapter à cet environnement de manière durable.

✓ **Soutien au développement d'une culture de contrôle** : Il consiste à communiquer cette vision de culture de contrôle à tous les employés de l'entreprise et les emmener à faire preuve de retenue dans la divulgation des informations. L'auditeur interne au regard de sa casquette d'homme d'expertise et d'expérience paraît la seule ressource capable de cultiver chez le personnel le sentiment de contrôle au sein la structure.

✓ **Identificateur des domaines à améliorer** : Dans sa mission d'audit, l'auditeur vu l'ampleur du travail d'audit, s'efforcera à améliorer les domaines clés, en s'assurant que le domaine audité reste en symbiose avec les autres domaines ainsi qu'avec l'environnement externe. En portant son choix sur un domaine quelconque, l'auditeur doit s'assurer également qu'il a accompli fidèlement sa mission.

✓ **Prévention des dangers** : Par le renforcement du système de contrôle interne, l'auditeur interne a pour mission primordiale de prévenir les menaces et les dangers qui guettent l'entreprise.

3. Les hypothèses de la recherche

Plusieurs dimensions expliquent l'importance de l'audit interne dans la gouvernance ou la performance d'entreprise. Dans le cadre de cette étude, nous allons nous focaliser sur l'impact que peut avoir le comité d'audit sur la performance financière de l'entreprise. Cet impact est

corrélé à plusieurs facteurs que nous discriminerons. Pour ce travail, nous retiendrons les facteurs internes qui sont relatifs à la taille, à la composition, à la fréquence des réunions et aux expériences ou compétences des membres qui siègent au comité d'audit.

3.1. La taille du comité d'audit et la performance financière de l'entreprise

Au Cameroun, le Ministère en charges des finances publiques a stipulé qu'un comité d'audit doit être composé de trois membres au minimum afin de mener à bien sa mission, celle d'amélioration de la gouvernance des entreprises. Selon (Carcello, 2006), le comité d'audit pour être efficace doit comprendre au moins six membres. En revanche, d'autres auteurs suggèrent que les comités d'audit pour rester efficaces doivent être formés au minimum de quatre membres (Zahrloul & Mrani, 2022).

En se focalisant sur les résultats de l'étude de Piot (2004), nous remarquons que d'après lui, aucune relation significative n'est perceptible entre la taille du comité d'audit et la performance financière des entreprises. Selon lui, la taille du comité d'audit n'a aucun impact significatif sur la performance financière des entreprises auditées. En prenant le contrepied des résultats de Piot (2002), nous formulons notre première hypothèse comme suit :

H1. La taille du comité d'audit serait significativement corrélée à la performance financière de l'entreprise.

3.2. La composition du comité d'audit et la performance financière de l'entreprise

Le questionnement relatif à l'impact que pourrait avoir la composition du comité d'audit sur la performance financière a été posé avec acuité dans la littérature de plusieurs manières (Amaazoul, 2018 ; Lenz & Hahn, 2015). Selon ces auteurs, la composition du comité d'audit est appréhendée en utilisant spécifiquement le ratio : membres internes et membres externes ou encore membres indépendants et membres dépendants. Les résultats des études menées par ces auteurs ont montré qu'il existe de relation très significative entre la composition du comité d'audit et la performance financière des entreprises. Par conséquent, les entreprises en situation des pertes notoires et successives, sont celles dont leur système d'audit interne ne correspondrait pas aux exigences de mélange entre auditeurs indépendants ou externes et auditeurs dépendants ou internes dans leur comité d'audit (El mallouki & Sabbar, 2022). Pour cela, pour pallier à ce problème, les entreprises qui sont en situation de pertes financières récurrentes, sont dans l'urgence et l'obligation d'avoir un comité d'audit composé avec un minimum d'un membre indépendant. Cette situation favoriserait la bonne gouvernance et donc la performance financière de l'entreprise. Ainsi, les entreprises, dont leurs comités d'audit sont composés des membres internes et externes, attestent d'une certaine santé

financière notoire et de ce fait, n'affichent pas des problèmes au niveau de leurs états financiers.

En guise d'illustration, dans d'autres pays, la question du lien de cause à effets entre la composition du comité d'audit et la performance financière des entreprises a fait l'objet de plusieurs recherches avec des résultats probants. Fikri & Azzarradi (2018) dans une étude très poussée se sont penchés sur la question et sont arrivés à la conclusion selon laquelle qu'il existerait un lien significatif entre l'autonomie du comité d'audit et la performance financière dans le secteur financier. Toujours dans le même sillage, plusieurs autres recherches ont démontré avec emphase que le comité d'audit est plus efficace lorsqu'il est composé à la fois des auditeurs indépendants et dépendants ou alors entre auditeurs internes et auditeurs externes (El mallouki & Sabbar, 2022). Ces études démontrent à suffisance et se traduisent par les faits que l'indépendance ou l'autonomie du comité d'audit a pour conséquence directe la production d'une information comptable de la très haute qualité (Carcello, et al., 2006). En somme, à l'éclairage des études menées, nous pouvons constater et faire observer qu'il existe une relation significative entre le fait que le comité d'audit soit composé des membres ou des administrateurs internes ou externes et la performance financière des entreprises (Huillery, et al., 2022). Ce développement nous a conduit à élaborer l'hypothèse :

H2. La présence d'administrateurs externes dans le comité d'audit serait significativement corrélée à la performance financière de l'entreprise.

3.3. La fréquence des réunions du comité d'audit et la performance financière de l'entreprise

La littérature parcourue fait cas à plusieurs reprises de la question de la relation qu'il y aurait entre le nombre des réunions du comité d'audit et la performance financière des entreprises. Les réunions dans une entreprises peuvent être de plusieurs ordres : les réunions de direction, les réunions d'administration et d'autres. Qu'il s'agisse de la session ordinaire ou extraordinaire selon les besoins et en fonction de l'urgence, le nombre ou la fréquence des réunions des membres du comité d'audit augmente en fonction de la situation que peut traverser une entreprise. Cela peut relever de la crise de gestion qui impacterait la santé financière de l'entreprise (Pigé, 2011). L'analyse très poussée de cet auteur, fait observer que le nombre de réunions régulières et conséquentes du comité d'audit impacterait positivement la performance future des entreprises. Ainsi, il aboutit à l'affirmation selon laquelle, la multiplication du nombre des réunions des membres du comité d'audit est un outil efficace du contrôle interne et gage d'une bonne gestion de l'activité de l'entreprise (Lenz, 2013). Autrement dit, le comité d'audit pour remplir convenablement sa mission de contrôle qui est

celle du maintien d'un niveau performant de l'activité de l'entreprise doit rester en veille quant à la tenue régulière et conséquente de ses réunions. Cependant, la littérature nous renseigne que, la fréquence ou le nombre de fois de tenue des réunions des comités d'audit de tout temps fait l'objet des débats tant chez les professionnels que chez les scientifiques. Si pour les uns, les comités d'audit doivent se réunir trois fois par an, c'est-à-dire une fois tous les quatre mois. D'autres, à l'instar de Ernest & Young (2012), pensent que les comités d'audit pour rester efficaces doivent se réunir au minimum quatre fois par an, c'est-à-dire trimestriellement. D'autres encore, estiment même qu'ils peuvent se tenir mensuellement pour éviter toute velléité. A contrario, la loi Sarbanes-Oxley (2002)² qui a étudié la question des pratiques de bonne gouvernance et du fonctionnement du comité d'audit, n'évoque pas du tout de l'influence que pourrait avoir le nombre ou alors la fréquence des réunions sur la performance financière de l'entreprise. En d'autres termes, la fréquence des réunions n'aboutit pas forcément à un redressement direct de la performance, et cela lorsqu'il s'agit d'une situation de détresse financière en phase terminale. Cependant, d'autres auteurs par contre évoquent de manière récurrente et notoire le rôle que peut jouer le nombre de réunions des comités d'audit sur la performance de l'entreprise (Zarhloul & Mrani, 2022). Suivant la logique de ces scientifiques, (Lenz, 2013), estime que le top management, les membres du comité d'audit doivent tenir leurs réunions séparément et à périodes différentes. Il poursuit en ajoutant que les réunions doivent se tenir à intervalle des temps connus entre 3 fois à 4 fois par an, dans le souci de corriger au minimum trimestriellement les différents états financiers de l'entreprise.

Selon certains auteurs, la fréquence des réunions du comité d'audit est bénéfique pour l'entreprise. C'est pourquoi, (Delli & Gillian, 2000) dans leur développement font montrer qu'entre le nombre ou la fréquence des réunions des membres du comité d'audit et les organes de contrôle de l'entreprise, il existerait une relation positive importante. Cet état de chose n'est pas sans conséquence sur la qualité de l'information financière. Il convient de retenir avec ces auteurs que, leurs arguments soulignés démontrent à quel point le nombre ou la fréquence de comité d'audit est un facteur important pour le système de bonne gouvernance et donc de la performance financière d'entreprise. Ces développements nous conduisent à émettre l'hypothèse :

H3. La fréquence des réunions du comité d'audit serait significativement corrélée à la performance financière de l'entreprise.

² C'est une loi fédérale aux États-Unis votée en 2002. Elle a pour objectif d'accroître la responsabilité des entreprises de rendre la communication de l'information financière plus fiable et de lutter contre les comportements déviants et frauduleux des entreprises.

3.4. L'expertise ou les compétences des membres du comité d'audit et la performance financière de l'entreprise

Selon Barac & Mbewu (2017), l'expertise en matière financière du comité d'audit est décrite par le fait que les membres composant ce comité sont aguerris d'un sens élevé de manipulation, d'analyse, de lecture, de compréhension et d'interprétation des principes comptables et des fondements des états financiers et documents annexes. Ainsi, est expert financier, en matière d'audit, tout professionnel qui a une compréhension et une analyse très approfondie des documents comptables, de l'organisation et du fonctionnement de l'entreprise. C'est dire que, les membres du comité d'audit sont qualifiés d'expert en raison de leurs formations et de leurs connaissances des normes comptables. Pour sous tendre ces analyses, les lois de Sarbanes-Oxley et du Blue Ribbon Committee³ attestent que tous les comités d'audit doivent être composés au minimum d'une personne ayant des qualifications dans le domaine de la finance, de la comptabilité et même de la fiscalité dans l'intérêt d'accomplir convenablement ses missions d'audit. De même, ces lois prolongent en précisant que, être membre compétent du comité d'audit, signifie que celui-ci doit connaître et comprendre à la fois les normes internationales (normes IFRS⁴ par exemple), les principes d'élaboration et d'analyse des états financiers ainsi que le fonctionnement du comité d'audit. Dans la littérature, le lien entre l'expertise ou la compétence des membres du comité d'audit et la performance financière a fait l'objet d'une vague d'études. Barhon & Aboueljaouad (2019), dans leur recherche montrent que la performance financière d'une entreprise est significativement corrélée à l'expertise financière ou comptable des membres composant le comité d'audit. Kindo (2022) quant à lui souligne plutôt, qu'il n'existe pas un lien significatif entre l'expertise financière des membres qui composent le comité et la performance opérationnelle. Toutefois, il convient de relever que la pléthore de littérature consultée souligne ce maillage entre la performance financière d'une entreprise et l'expertise des membres du comité d'audit. Ainsi, le comité d'audit pour demeurer efficace dans sa mission, celle d'améliorer le système de gouvernance et donc la performance des entreprises, doit avoir en son sein au moins un membre au minimum, qui jouit d'une expertise financière ou comptable. D'où l'hypothèse :

H4. L'expertise des membres du comité d'audit serait significativement corrélée à la performance financière de l'entreprise.

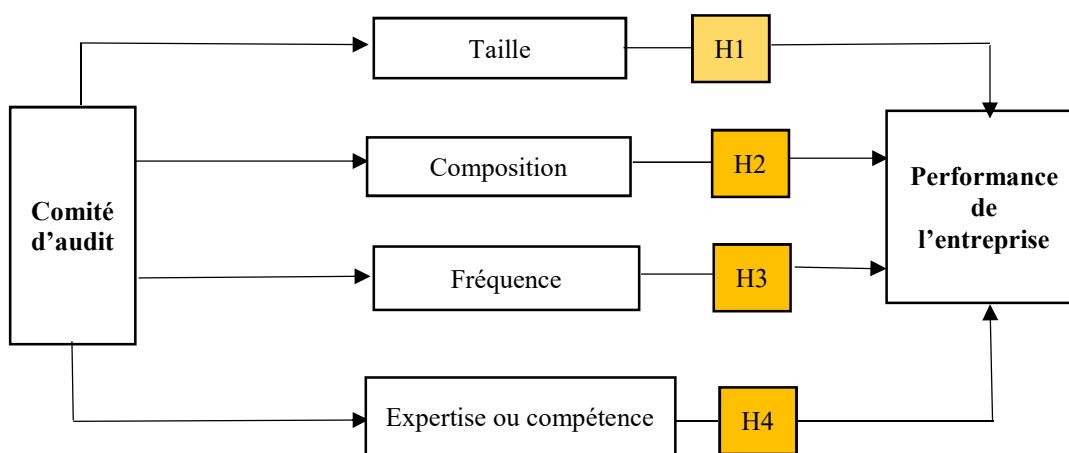
A la suite de tous ces développements, nous résumons nos hypothèses par le modèle

³ Une commission d'experts ou comité d'experts ayant fin de conseiller.

⁴ International Financial Reporting Standards.

hypothétique suivant :

Figure 1 : Modèle hypothétique de la recherche



Source : l'auteur

4. Méthodologie de la recherche

Il est question dans ce paragraphe de dérouler la démarche méthodologique adoptée pour mener à bien cette recherche. Ainsi, tout d'abord, nous nous attacherons à la présentation de notre échantillon d'étude, ensuite nous passerons en revue l'outil de collecte de données utilisé et enfin, nous examinerons la méthode d'analyse des informations collectées.

4.1. Méthode d'échantillonnage et de collecte des données

Afin d'apporter des éléments des réponses à notre problématique de recherche et tenter de valider nos corps d'hypothèses conçues, pour ancrage scientifique, nous inscrivons notre recherche dans une **posture épistémologique positiviste**, qui permet de donner à la réalité existante des explications probantes. En se référant à la nature des données collectées, **l'approche hypothético-déductive** basée sur une **étude quantitative** semble l'approche la plus indiquée. Comme outil de collecte de données, le **questionnaire** anonyme a été retenu dans le strict but d'éviter le biais dans les réponses des répondants et leur permettre de répondre à toutes les questions sans crainte de divulgation des informations sensibles pouvant entacher la bonne marche de leur structure. Il s'agit en effet, de rassurer les entreprises ou alors les répondants que les informations collectées seraient utilisées uniquement à des fins scientifiques et que l'obligation de garder le secret professionnel sera respectée.

En se fondant sur le principe selon lequel, tout questionnaire doit être conçu avec clarté et précision, il convient de rappeler que notre questionnaire a été prétesté auprès de sept experts dans le domaine d'audit avant son administration proprement dite. Les résultats issus du prétest nous ont permis de réviser le questionnaire au niveau des questions mal libellées, pour s'assurer

que les incompréhensions soient réduites le plus possible. La méthode d'échantillonnage probabiliste a été adoptée en raison d'accessibilité très difficile aux auditeurs. Ceci nous a permis d'administrer 99 questionnaires sur un ensemble de 267 cabinets constitués des experts libéraux et des experts salariés (Tableau ONECCA⁵, 2019) dans le cadre de cette étude et dont 68 auditeurs ont convenablement répondu avec satisfaction à notre enquête sur l'ensemble du territoire national.

4.2. Choix de la méthode d'analyse des données

Pour examiner l'impact que pourrait avoir l'audit interne à travers son comité sur la performance financière de l'entreprise, dans le cadre de cette étude, nous avons utilisé la modélisation par les équations structurelles afin de générer un modèle qui lie les caractéristiques du comité d'audit à la performance de l'entreprise. Ainsi, nous avons choisi une analyse par la méthode de moindre carré partiel ou *partial least square* (PLS) qui est considérée par les scientifiques d'une méthode de seconde génération. Elle appartient aux modèles d'équations structurelles à variables latentes. Elle permet en outre de « préciser la nature des relations entre les variables latentes et leurs mesures, et d'analyser des inférences causales entre plusieurs ensembles de variables explicatives et expliquées » (Dumez, 2016 ; Gavard-Perret, et al., 2012 ; Thiétart & Coll, 2007).

5. Analyse des résultats empiriques

Une fois les données recueillies et traitées, il revient de les présenter et de les interpréter. Pour vérification de nos hypothèses, il nous échoit premièrement, de procéder à une analyse descriptive des variables et deuxièmement déboucher à la validation de nos hypothèses.

5.1. Analyses descriptives des résultats

5.1.1. Description et analyse des variables de contrôle retenues

Le genre, l'âge, la taille du cabinet et la formation de l'auditeur sont en effet les principales variables de contrôle retenues dans le cadre de cette recherche. Avant d'analyser les variables expliquées et explicatives, il est nécessaire de faire une description de l'échantillon étudié en se basant sur ces différentes variables de contrôle.

Tableau N°1 : Genre des répondants

⁵ Ordre National des Experts-Comptables du Cameroun

Genre	Observations	Pourcentage
Hommes	48	70,59%
Femmes	20	29,41%
Total	68	100%

Source : synthèse de nos résultats

A l'aide du tableau N°1 sus-indiqué, il est à noter que, notre échantillon est composé en majorité d'auditeurs hommes (70,59%). Alors que, 20 seulement sur les 68 répondants sont des femmes. Soit un pourcentage de 29,41%.

Tableau N°2 : Taille du cabinet

Taille du cabinet	Observations	Pourcentage
Grande	02	02,94%
Moyenne	66	97,06%
Total	68	100%

Source : synthèse de nos résultats

La lecture du tableau N°2, indique que, notre échantillon est constitué majoritairement des cabinets de taille moyenne. Ceci atteste que 66 auditeurs de l'échantillon travaillent dans les cabinets moyens, soit 97,06%. Pendant que, 2 seulement des auditeurs font partie des grands cabinets.

Tableau N°3 : Ages des auditeurs

Ages	Observations	Pourcentage
Moins de 40 ans	43	63,24%
Plus de 40 ans	25	36,76%
Total	68	100%

Source : synthèse de nos résultats

Le tableau ci-dessus décrit l'âge des auditeurs. Ici, plus de la moitié des répondants de l'échantillon ont l'âge supérieur à l'âge moyen retenu dans cette enquête (c'est-à-dire, l'âge de 40 ans). Soit un taux de 63%. Parallèlement, 36,76% des auditeurs enquêtés sont à moins de 40 ans d'âge.

Tableau N°4 : Formations des auditeurs

Formations	Observations	Pourcentage
Licence	26	38,24%
Master	37	54,41%
Diplôme d'expertise comptable	05	07,35

Total	68	100%
--------------	-----------	-------------

Source : synthèse de nos résultats

Selon le tableau N°4, nous constatons que la plupart des répondants ont un niveau d'étude master c'est-à-dire, Bac+5. Les auditeurs détenteurs d'une licence (Bac+3) suivent et occupent la deuxième position avec un score de 38,24%. En fin, 07,35% seulement des auditeurs enquêtés sont nantis d'un diplôme d'expertise comptable.

5.1.2. Description et analyse des variables explicatives et expliquées

Tableau 5 : statistiques descriptives des caractéristiques du comité d'audit

		TCAUD	CCAUD	FRCAUD	EFCAUD
TCAUD	N	68	68	68	68
	Moyenne	3.600	0.908	4.380	1.100
	Médiane	3.000	1.000	4.000	1.000
	Écart-type	0.677	0.189	1.634	0.383
CCAUD	N	55	55	55	55
	Moyenne	3.480	0.899	3.220	0.440
	Médiane	3.000	1.000	2.000	1.000
	Écart-type	0.612	0.188	1.195	0.252
FRCAUD	N	43	43	43	43
	Moyenne	3.588	0.908	4.255	1.035
	Médiane	3.000	1.000	4.000	1.000
	Écart-type	0.673	0.194	1.767	0.386
EFCAUD	N	61	61	61	61
	Moyenne	3.445	0.808	4.111	1.054
	Médiane	3.000	1.000	4.000	1.000
	Écart-type	0.578	0.179	1.667	0.432
PERFFIN		Minimum 3	1	4 fois	Au minimum un membre

Source : Synthèse de nos résultats

La lecture du tableau 5, laisse analyser que, dans la quête effrénée de la performance financière, pour qu'une entreprise soit efficace et efficiente, son comité d'audit se doit de remplir les caractéristiques suivantes: il faut que la taille du comité d'audit (TCAUD) soit au minimum composée en moyenne de 3 membres (moyenne : 3.000); qu'il y ait dans sa composition (CCAUD) au moins un membre indépendant ou externe à l'entreprise (moyenne : 1.000), que le ratio des membres indépendants ou externes (CCAUD) soit de 0.899; qu'il se réunisse au moins 4 fois dans l'année (moyenne : 4.000), c'est-à-dire que la fréquence de réunions des comités d'audit (FRCAUD), soit au moins une fois par trimestre; et qu'il y ait minimalement un membre (moyenne : 1.000) doté d'une expertise ou d'une compétence avérée dans le domaine fiscal, financier et comptable (EFCAUD).

Tableau 6 : Modèle explicatif de régression entre la performance financière de l'entreprise

et les caractéristiques du comité d'audit

Variables	Coefficients				
	1	2	3	4	5
Constante	10.677	11.443	9.980	0.998	0.897
TCAUD	0.789**	0.677		0.655	
CCAUD	1.711			1.309	
FRCAUD	0.897**	0.579***	1.100	2.300***	0.997***
EFCAUD	0.769	0.904	0.866**	0.876	
PERFFIN	0.888	0.879	0.709	0.913	0.677

Source : résultats générés par SPSS

Une lecture simple du tableau 6 montre qu'il existe une relation conséquente entre la taille des comités d'audit (TCAUD), la composition du comité d'audit (CCAUD), la fréquence des comités d'audit (FRCAUD), l'expertise des membres des comités d'audit (EFCAUD) et la performance financière au sein de la valeur $p \geq 0.05$. Donc, les hypothèses H1, H2, H3 et H4 sont validées. Autrement dit, les comités d'audit dans les entreprises jouent un rôle prépondérant dans le management de la performance financière.

5.2. Discussion des résultats

En partant de l'analyse des résultats empiriques générés par les tableaux 5 et 6, nous pouvons retenir que : l'enquête réalisée confirme que les variables et les quatre hypothèses (H1, H2, H3 et H4) sont fortement corrélées. Cela traduit le fait que, le comité d'audit qui est la variable explicative joue un rôle significatif sur la variable expliquée qui est la performance financière de l'entreprise.

5.2.1. La taille du comité d'audit influence significativement la performance financière de l'entreprise (confirmée)

Dans la quasi-totalité des travaux exposés par la littérature dans cette étude, on retient en filigrane que la taille du comité d'audit a un impact significatif sur le contrôle de l'entreprise. Lequel contrôle a une incidence sur la performance de l'entité. Il s'en suit alors de notre analyse que, la taille du comité confère une certaine efficacité au contrôle mené. En nous basant sur les résultats obtenus de notre recherche et les autres résultats, nous avons trouvé que la performance de l'entreprise s'améliore lorsque la taille du comité d'audit est significative. Ceci s'explique par le fait que, plus le comité d'audit est composé d'un nombre réduit de membres du comité d'audit, plus ce dernier a de difficultés à contrôler efficacement le management des

entreprises et singulièrement dans les grandes structures. Dans ce cas, l'actionnaire qui détient plus de capital dans la structure aura la velléité, qui est celle de manipuler non seulement le conseil d'administration, mais également cherchera à dominer même le comité d'audit (Retour & Piot, 2008).

Au regard d'une telle analyse, il convient de conclure qu'il existe une parfaite liaison entre la taille d'un comité d'audit et la performance financière des entreprises camerounaises. Ainsi, notre première hypothèse est validée. D'où, nous retenons que la taille du comité d'audit et la performance financière sont significativement corrélées. Cela traduit le fait que, lorsque la taille du comité d'audit est réduite, il y a urgence de faire appel à d'experts financiers dans le but d'éviter à l'entreprise une situation chaotique d'asphyxie financière soit par l'actionnaire, soit par le dirigeant (Chekroun, 2014). Car nous devons savoir que le dirigeant et ou l'actionnaire ne sont préoccupés que par les gains ou les profits à court terme. C'est précisément là le rôle du comité d'audit qui aura pour objectif à prodiguer à l'entreprise des conseils nécessaires dans ce sens dans l'ultime but de préserver sa santé financière, donc la performance.

Faisant référence aux résultats statistiques ci-dessus, notons que la taille du comité d'audit doit être constituée d'au moins 4 membres. Ces derniers dans l'accomplissement efficace de leurs missions d'audit et de contrôle doivent activement préparer ces missions en se penchant sur tout ce que définit leur feuille de route. En d'autres termes, le contrôle ou l'audit d'une grande entreprise risque de ne pas aboutir à des résultats efficaces lorsque, le comité d'audit est constitué d'un nombre très réduit de ses membres. Ainsi, la taille du comité d'audit doit tenir compte de l'ampleur du contrôle à effectuer dans l'entreprise pour espérer dénicher des insuffisances dans le management et éviter les anomalies dans la production des états financiers (Stévenot, 2005). Ce résultat est proche de celui trouvé par Hutchinson & Zain (2009) et par Mihret, et al., (2010).

5.2.2. La composition du comité d'audit impacte la performance financière de l'entreprise (confirmée)

En ce qui concerne la relation entre la composition du comité d'audit et la performance financière, le résultat de notre étude montre qu'il y a une relation significative entre les deux variables. Notons que l'existence au sein du comité des membres indépendants est bénéfique pour la structure. Le résultat d'un comité d'audit est influencé par le fait qu'il existe ou non en son sein des membres qui ne sont pas indépendants dans l'exercice de leur fonction. Cet état des choses peut aboutir à l'inefficacité du contrôle effectué. Ceci mettra l'entreprise dans une

situation financière fragile.

A contrario, la santé financière de l'entreprise est assurée du fait que le comité d'audit soit composé à la fois par des membres dépendants et par un minimum des membres indépendants. Dans ce cas précis, les membres indépendants au comité d'audit étant libres dans leur pensée mèneront les activités de contrôle ou d'audit sans restriction dans l'entreprise. Une telle démarche a pour conséquence l'augmentation la qualité de l'information qui figurera dans les états financiers. En clair, nous comprenons que, pour produire des résultats escomptés et rester efficient, le comité d'audit doit faire le panachage des membres dépendants et indépendants. L'efficacité dont il est fait allusion ici est captée par la possibilité du comité d'audit à effectuer convenablement ses missions d'audit et de contrôle. Ce résultat rejoint celui de Zarai & Bettabai (2007) et loin de celui de Cohen (2010).

5.2.3. La fréquence des réunions du comité d'audit influence significativement la performance financière de l'entreprise (confirmée)

Une autre dimension de l'analyse de l'importance du comité est celle de la fréquence de ses réunions. En effet, les données issues des résultats obtenus montrent qu'il y a une relation significative entre le nombre des réunions par an et la performance financière de l'entreprise. Nous notons que la performance financière d'une entreprise peut être maintenue ou accrue du fait de la multiplication des rencontres des comités d'audit. Ainsi, il semble nécessaire d'ajouter en disant que la fréquence du comité d'audit peut aider les auditeurs à couvrir toutes les activités liées à leurs missions et par conséquent contrôler très efficacement l'organisation. Dans ce cas, en se focalisant sur les résultats de l'étude en ressources cognitives en théorie des organisations (Kindo, 2022), nous affirmons que si les outils de contrôle sont omniprésents au sein d'une structure, les dirigeants se comporteront avec prudence et contribueront activement à la création de valeur pour l'entreprise. Ceci, parce que leurs activités sont mises sur la balance périodiquement et à intervalle de temps très rapproché. Donc, les réunions fréquentes pourraient offrir un meilleur suivi dans l'évaluation de la performance de l'entité. En outre, si la bonne qualité des réunions est associée à leurs fréquences ; alors, il est à noter que le contrôle effectué aura un impact très positif sur le management, par conséquent réduirait indubitablement le risque de la présence de problèmes dans la production des états financiers. Ce résultat est similaire au résultat trouvé par Compernelle (2011).

5.2.4. L'expertise financière du comité d'audit influence significativement la performance financière de l'entreprise (confirmée)

Pour expliquer l'impact qu'a l'expertise financière des membres du comité d'audit sur la performance de l'entreprise, nous nous baserons sur les résultats de notre étude. En effet, ces résultats démontrent bel et bien qu'il y a une relation significative entre les deux variables. Ainsi, il convient de noter que pour qu'un comité d'audit joue pleinement et efficacement son rôle d'auditeur ou de contrôleur, il faut qu'au moins l'un des membres, qui siègent au sein de ce comité, soit pétri d'expérience dans ce domaine. Or, si le nombre des auditeurs constituant un comité est important, il y a de forte chance de trouver au sein dudit comité, un membre dont l'expertise ou la compétence est établie qui ne sera pas sans conséquence sur l'efficacité du groupe et donc de la performance financière de l'entreprise.

Il est à souligner d'autre part que, si l'importance du comité d'audit est effective selon que les compétences de l'un ou de tous ses membres sont vérifiées, il faut comprendre également qu'il ne fournit que le strict minimum quant à la révision et le contrôle des états financiers dans les entreprises.

En outre, si au début les comités d'audit jouissent d'une réputation quant à leur rôle dans la création de la valeur ajoutée au sein des entités qu'ils auditent, il n'est exclu d'envisager un scénario inverse qui consisterait à long terme à rendre moins efficaces des tels comités. Ceci s'explique par le fait que les compétences actuelles auront tendance à se diluer au cas où le nombre des membres ayant une certaine expertise soit resté standard au fil des années. C'est ainsi qu'il faille comprendre que l'expertise est prise comme un élément fondamental renforçant sans doute le travail d'audit quant au contrôle effectué dans l'anticipation d'éventuels problèmes de gestion de l'entreprise. On note enfin que ce résultat n'est pas si loin de celui de Max Kono & Medang (2019). En résumé, il convient de souligner que toutes les caractéristiques de l'audit interne ci-dessus évoquées influencent significativement la performance financière de l'entreprise.

Conclusion

Dans cet article, nous analysons l'impact de l'audit interne sur la performance financière des entreprises camerounaises. Au terme de l'analyse, il convient de relever que les pratiques d'audit nécessitent dans l'ensemble une reconstitution de la composition des comités d'audit. Dans le cas précis, le comité d'audit à travers ses composantes telles que : sa taille, sa composition, ses fréquences des réunions, l'expertise de ses membres a été au centre de notre réflexion. A cet

effet, il ressort de notre analyse que le comité d'audit constitue un élément clé dans le processus de professionnalisation du système de la bonne gouvernance et donc de performance de l'entreprise. Alors, tout au long de notre développement, il a été question de noter et considérer l'importance du comité d'audit et d'en dégager son impact sur la performance financière des entreprises camerounaises.

Cette étude avait pour objectif principal d'examiner empiriquement l'impact de l'audit à travers sa dimension comité d'audit sur la performance financière des entreprises. L'analyse des résultats empiriques obtenus a été effectuée. Notons à ce niveau que, les résultats de cette étude laissent transparaître que : la performance financière tant recherchée par les entreprises dépend étroitement de la taille du comité d'audit, de sa composition, des fréquences des réunions de ses membres et de la compétence ou de l'expertise de ses membres. A cet égard, il convient de noter que, les structures où les comités d'audit tiennent leurs réunions régulièrement et à certaines fréquences donnent une meilleure performance financière que les entreprises dont les réunions sont quasi rares. Comme explication, nous retenons que, la multiplication des réunions des comités d'audit se traduit par le fait que l'entreprise exerce un contrôle récurrent sur son activité et par conséquent, c'est un signe de bonne gouvernance qui induit une performance financière. Parallèlement, il faut noter que, la performance financière de l'entreprise est testée à partir d'autres indicateurs tels que : la taille, la composition et l'expertise des membres du comité. Les résultats, à ce niveau, montrent également que, la taille, la composition et l'expertise ou la compétence des membres du comité d'audit influencent significativement la performance financière de l'entreprise. Ces résultats concordent avec d'autres études qui ont étudié de l'impact des caractéristiques du comité d'audit en l'occurrence la fréquence des réunions et l'expertise des membres du comité d'audit sur la performance financière des entreprises (Hutchinson & Zain, 2009 ; Rashid, et al., 2010). Comme le signale Tarabay (2016), la taille du comité ainsi que sa composition impactent positivement la performance financière des entreprises.

Par conséquent, nous recommandons aux entreprises camerounaises d'intégrer dans la gestion quotidienne de leur structure l'audit interne et précisément le comité d'audit qui semble au regard des résultats obtenus booster la performance financière des entreprises.

Finalement, il convient de souligner que notre étude comme les autres, présente des limites : premièrement, elle est liée à la taille de l'échantillon qui nous a semblé réduite en raison des nombres très restreints des cabinets disponibles et deuxièmement, les quelques rares cabinets

répertoriés ont du mal à s'ouvrir à nous pour nos enquêtes. Dans le souci de chercher à remédier à cela, il conviendrait en guise de perspectives de traiter ce sujet en menant cette fois-ci une étude qualitative par une phase d'exploration préalable et d'approfondir le thème en se focalisant davantage sur le contrôle interne pour pallier au problème de carence d'information sur le terrain. Nous pourrions aussi tester de l'impact cet outil dans d'autres contextes, notamment la CEMAC.

BIBLIOGRAPHIE

Amaazoul, H., (2018). Synthèse des principales approches définitives du concept de performance en sciences de gestion. *Revue du Consolidation Comptable et de Management de la Performance (RCMP)*. N°2 – Décembre 2018. p : 2.

Angèle, D. & Nicilas, B. (2007) « Mesure de la performance globale des entreprises », 28^{ème} congrès de l'IFC, 23-24-25 mai 2007, IAE, Poitiers.p.3.

Aric, R., Kersi, D., Bercovitz, J., Brown, J., Cannon, J., Carson, S., & al. (2010, September). Transaction Costs, Opportunism, and Governance : Contextual Considerations and Future Research Opportunities. *Marketing Letters*, 211-222.

Azzali, S. & Mazza, T. (2018), The Internal Audit Effectiveness Evaluated with an Organizational, Process and Relationship Perspective, *International Journal of Business and Management*, Vol. 13, No. 6.

Barac, K. & Mbewu B.W. (2017), Effective internal audit activities in local government : Fact or fiction ? *Southern African Journal of Accountability and Auditing Research*, Vol 19 : 2017 (15-33).

Barac, K., Coetzee P. & Staden M.V. (2016), Convergence towards internal audit effectiveness by the BRICS countries, *Journal of Economic and Financial Sciences | JEF | July 2016 9(2)*, pp. 609-629 609.

Barhon, L. & Aboueljaouad M. (2019), « indépendance de l'auditeur interne : obstacles et leviers », *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, Numéro 8 : Mars 2019 / Volume 3 : numéro 4, p : 16-28.

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

Bertin. E & Godowski. C, (2010), « Interactions entre les acteurs du processus global d'audit et gouvernance de l'entreprise : une étude exploratoire », Université Montesquieu, Université Toulouse, France.

Boullanger H., (2013), « L'audit interne dans le secteur public », *Revue française d'administration publique*, 2013/4 -N° 148 pages 1029-1041.

Carcello, J. V., Hollingsworth, C. W., Klein, A., & Neal, T. L. (2006). Audit committee financial expertise, competing corporate governance mechanisms, and earnings management. *Competing Corporate Governance Mechanisms, and Earnings Management*.

Chebri., M. (2023) « Gouvernance d'entreprise, diversité et performance financière : Etude

empirique dans le cas des banques marocaines cotées), *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Volume 6 : Numéro 2 » pp. 576-602.

Coase, R. H., « The nature of firm », *Economica*, vol. 4, n°16, 1937, 386-405.

Cohen, A. & Sayag, G. (2010), The Effectiveness of Internal Auditing : An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organizations, *Australian Accounting Review*, No.54, Vol. 20 No. 3, pp. 296-307.

Compernelle, T. (2011). *Fonctionnement et efficacité du comité d'audit : une analyse des interactions entre les participants*, Thèse de Doctorat en Science de gestion, Université Paris-Dauphine.

Chekroun, M. (2014), « Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes ». Thèse de doctorat en sciences de gestion.

Delli, D., & Gillian, S. (2000). On the demand for independent and active audit committees. *Journal of Corporate Finance*, 6 (4), 427-445.

Dhiaa, S. & Thuraiya, A.A. (2017), Factors Influence Internal Audit Effectiveness, *International Journal of Business and Management*, Vol. 12, No. 10.

Dumez, H. (2016), *Méthodologie de la recherche qualitative*, Les questions clés de la démarche compréhensive, Vuibert, 2^e édition.

El mallouki H & Sabbar K. (2022), Le partenariat public privé pour la promotion de la recherche scientifique au Maroc. *Revue Internationale du Chercheur* « Volume 3 : Numéro 3 ». pp : 28-49.

Ernest & Young (2012), *The future of internal audit is now, Increasing relevance by turning risk into results*, July, Ernst & Young Global Limited, UK.

Fikri, k. & Azzarradi, O. (2018), La professionnalisation de l'audit interne dans l'administration publique marocaine, *Revue CCA*, Volume 2, Numéro 4, p : 1202.

Gavard-Perret, M.L., Gotteland, D., Haon, C. & Jolibert, A. (2012), *Méthodologie de la recherche, Réussir son mémoire ou sa thèse en sciences de gestion*, Pearson Education France.

Hill, C. W., & Jones, T. M. (1992). Stakeholder-agency theory. *Journal of Management Studies*, 29 (2), 131-154.

HILMI, Y. (2013). L'audit interne au Maroc: Degré d'intégration et spécificités de l'entreprise. *Revue marocaine de recherche en management et marketing*, (8).

HILMI, Y., & FATINE, F. E. (2022). The Contribution of internal audit to the corporate performance: a proposal of measurement indicators. *International Journal of Performance and Organizations*, 1(1), 45-50.

Huillery E., Bouguen A., Charpentier A., & Chevallier C. (2022). Développer les compétences socio-comportementales des élèves : un levier pour améliorer les résultats scolaires dans les collèges défavorisés. *INJEP analyses et synthèses*.

Hutchinson, M., & Zain, M. (2009). Internal audit quality, audit committee independence, growth opportunities and firm performance. *Corporate Ownership and Control*, 7 (2), 50-63.

Issor Z. (2017) « *La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions* ».

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

Kindo, H. (2022). Le système budgétaire comme outil de mesure de la performance d'une organisation internationale : cas du CAFRAD. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 5(4).

Kindoh, H. & Benseddik, M. (2023). Intelligence financière comme levier d'amélioration du pouvoir organisationnel et de la performance des ONG africaines. *Revue Française d'Economie et de Gestion*. « Volume 4 : Numéro 6 » pp : 22-49.

Lenz, R. (2013), *Insights into the effectiveness of internal audit : a multi-method and multiperspective study*, Dissertation at the Université catholique de Louvain - Louvain School of Management Research Institute, 01|2013.

Lenz, R., & Hahn, U. (2015), A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 5-33.

Mandzila, E., & Zeghal, D. (2009). Management des risques de l'entreprise : Ne prenez pas le risque de ne pas le faire ! *La Revue des Sciences de Gestion, Direction et Gestion*, 237-238 (Mai-Août), 17-26.

Max Kono Abe J. & Yves Medang J. (2019), « L'évaluation de l'efficacité de l'audit interne dans les entreprises publiques camerounaises », *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Numéro 3 : Avril 2019 / Volume 2 : numéro 2 » p : 494- 515.

Mihret, D.G., James, K. and Mula, J.M. (2010), Antecedents and organizational

performance implications of internal audit effectiveness, *Pacific Accounting Review*, Vol. 22, No. 3, pp. 224-252.

Nimi. I, (2021) « Le contrôle interne : un levier de performance organisationnelle », revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « volume 5, numéro 3 », pp : 554-575.

Pigé. B, (2008) « *Gouvernance, contrôle et audit des organisations* », Edition ECONOMICA, Paris.

Pigé. B, (2009) « *Audit et contrôle interne* », 3^{ième} Edition EMS, Paris.

Pigé, B. (2011), Qualité de l'audit. Pigé, B. (dir), Enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations. De Boeck, *Comptabilité Contrôle et Finance*, 9-26.

Piot, C. (2004). The existence and independence of audit committees in France. *Accounting and Business Research*, 34 (3), 223-246.

Pluchart, J.J. (2020). L'étude du cas Enron. *Revue des Sciences de Gestion*. 5(1).

Rashid, A., De Zoysa, A., Lodh, S., & Rudkin, K. (2010). Board composition and firm performance : Evidence from Bangladesh. *Australasian Accounting Business & Finance Journal*, 4 (1), 76.

Retour, D., & Piot, C. (2008) : L'influence des auditeurs externes et des comités d'audit sur le contenu informatif des manipulations comptables. CAHIER DE RECHERCHE : 2008-01 E2. 2008, 26 p.

Renard. J, (2017), « *Théorie et pratique de l'audit interne (primé par l'IFACI)* ». 10^{ième} Edition EYROLLES.

Ross, S. (1973). The Economic Theory of Agency : The Principal's Problem. *American Economic Review*, 63 (2), 134-139.

Saghir. FZ. & Bencheikh. E. (2023) « Le pilotage de la performance dans les établissements de la santé. Quel rôle à jouer par le contrôle de gestion ? », *Revue Française d'Economie et de Gestion* « Volume 4 : Numéro 5 » pp : 366-388.

Salma, F.K & Ibrahim, F.A. (2018), Determinants of Internal Audit Effectiveness : Case of Sudan Public Sectors, *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol.9, No.12, 2018, www.iiste.org.

Spraakman, G. (1997). Transaction cost economics : a theory of internal audit. 17 (7), 323-330.

Stévenot, A. (2005, Juin). La gouvernance des entreprises financées par capital-

investissement : d'une approche juridico-financière à une approche cognitive. In *Actes de la XIVème Conférence Internationale de Management Stratégique, en Pays de Loire*.

Tarabay C., (2016), « L'impact de l'audit interne sur les performances des PME », Thèse de doctorat Ph. D soutenue à l'Université de Lorraine.

Thiétart. R & coll. (2007) « *Méthodes de recherche en management* » 3^{ème} Edition DUNOD

Williamson, O. (1975). *Markets and Hierarchies : Analysis and Antitrust Implications*. New York : Free Press, a division of Macmillan, Inc.

Yaich. M, (2010) « Le pilotage du système de contrôle interne : démarches, outils et rôle de l'expert-comptable ».

Zarai, M. A., & Bettabai, W. (2007). Impact de l'efficacité des comités d'audit sur la qualité des bénéfices comptables divulgués. *Revue Gouvernance*, 1-23.

Zarhloul, Z., & Mrani Zentar, S. (2022). La contribution de l'audit interne dans la performance du système de contrôle interne : cas du secteur bancaire marocain. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 3(2-2), 354-368.

Zerriouh, J., & Zinaoui, T. (2022). La diversité au sein des organisations : un moyen d'inclusion et d'égalité et un levier de performance. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 5(4).