Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit
ISSN: 2550-469X
Volume 7 : Numéro 2

La synergie entre COSO et l'audit interne renforce la gouvernance des entreprises agroalimentaires : étude de cas dans la région de Souss-Massa.

Synergy between COSO and internal audit strengthens the governance of agri-food companies: case study in the Souss-Massa region.

SI MOHAMED BOUAZIZ
Enseignant chercheur
Faculté des sciences juridiques économiques et sociale d'agadir
Université IBN ZOHR
Laboratoire des recherches en entrepreneuriat, finance et management des organisations
(LREFMO), Maroc
M.Bouaziz@uiz.ac.ma

MAALEMI TARIK, (PhD Student)
Doctorant
Faculté des sciences juridiques économiques et sociale d'agadir
Université IBN ZOHR
Laboratoire des recherches en entrepreneuriat, finance et management des organisations
(LREFMO),Maroc
Tarik.maalemi@uiz.edu.ac.ma

Date de soumission : 24/05/2023

Date d'acceptation : 09/07/2023

Pour citer cet article :

BOUAZIZ M. & MAALEMI T. (2023), «La synergie entre COSO et l'audit interne renforce la gouvernance des entreprises agroalimentaires : étude de cas dans la région de Souss-Massa », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 7 : Numéro 2» pp : 271-294.

Résumé :

Cette étude examine le rôle des composantes du système de contrôle interne selon COSO dans le renforcement des principes de la gouvernance d'entreprise dans les entreprises agroalimentaires de la région de Souss-Massa. Les composantes étudiées sont l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, la communication et l'information, ainsi que le suivi. Les objectifs sont atteints en mobilisant les théories de l'agence et des parties prenantes, et en utilisant une approche déductive avec une méthode quantitative par questionnaire.

L'échantillon de l'étude était composé de 55 personnes sélectionnées aléatoirement. Les résultats de l'analyse statistique indiquent que la présence d'un système de contrôle interne robuste est un atout considérable dans le renforcement des principes de la gouvernance d'entreprise. De plus, un engagement important envers chaque composante du système de contrôle interne consolide le système de gouvernance d'entreprise dans ces entreprises agroalimentaires, en aidant à faire face aux asymétries d'information et à limiter les comportements opportunistes et discriminatoires.

Cependant, cette étude présente certaines limites, telles que l'utilisation d'un seul outil de collecte de données et la taille limitée de l'échantillon, ce qui peut affecter la représentativité des résultats.

Mots clés : système de contrôle interne ; COSO ; gouvernance d'entreprise ; entreprises agroalimentaires ; région de Souss-Massa

Abstract:

This study examines the role of the components of the COSO internal control system in reinforcing the principles of corporate governance in agri-food companies in the Souss-Massa region. The components studied are the control environment, risk assessment, control activities, communication and information, and monitoring. The objectives are achieved by mobilizing agency and stakeholder theories, and using a deductive approach with a quantitative questionnaire method.

The study sample consisted of 55 randomly selected individuals. The results of the statistical analysis indicate that the presence of a robust internal control system is a considerable asset in reinforcing the principles of corporate governance. Moreover, a strong commitment to each component of the internal control system consolidates the corporate governance system in these agribusiness companies, helping to cope with information asymmetries and limit opportunistic and discriminatory behavior.

However, this study has certain limitations, such as the use of a single data collection tool and the limited sample size, which may affect the representativeness of the results.

Keywords: internal control system; COSO; corporate governance; agri-food companies; Souss-Massa region.

Introduction

Le monde a connu de nombreux effondrements économiques et scandales financiers, depuis Enron, Worldcom et Anderson Arthur au début du siècle à Wirecard en 2020, ou encore avec l'affaire CNSS en 2002 au Maroc. En effet, ces crises sont le résultat d'une comptabilité créative, de fraudes et de falsifications de chiffres dues à des intérêts divergents entre actionnaires et dirigeants.

Ces événements ont contribué à l'émergence d'un nouveau concept, à savoir la gouvernance d'entreprise (GE), qui est devenu la solution idéale pour traiter les causes de l'effondrement, le contrôle des performances et des pratiques comptables par la nécessité de fournir de nombreuses procédures qui comprennent la transparence du flux de travail, la préservation des droits des actionnaires et l'assurance de l'exactitude des rapports financiers, l'efficacité des procédures internes et la prévention des défaillances.

La gouvernance est devenue donc une question importante dans tous les services et institutions locaux, régionaux et internationaux privés ou étatiques. De ce fait, plusieurs organismes internationaux ont attaché à élaborer des directives et des références qui cadrent ce concept. En effet, L'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE) a publié en 1999 les principes de la GE et les a modifiés respectivement en 2004 et 2015, dont le plus important est la protection des droits des actionnaires et des parties prenantes et des responsabilités des conseils d'administration, ainsi que la promotion de la divulgation et de la transparence, afin de renforcer la gestion des entreprises, d'accroître l'efficacité des marchés financiers et d'assurer la stabilité de l'économie dans son ensemble.

L'accent a ensuite été mis sur la mise en œuvre de moyens efficaces pour une meilleure application des principes de la GE au sein des entreprises, la gestion des affaires courantes et l'adaptation de l'organisation aux conditions environnementales changeantes, et donc sur la manière d'améliorer les performances par une meilleure efficacité, efficience et flexibilité.

Par conséquent, le système contrôle interne (SCI) dans les entreprises est devenu très important et contraignant afin de se prémunir contre l'existence de tout acte illicite ou contraire aux règles internes de l'entreprise ou aux réglementations externes.

Il convient de noter que la GE a été bien facilitée par la combinaison de plusieurs éléments, dont le SCI, afin de contribuer au développement et à la promotion de la performance générale de l'entreprise, tout en veillant à ce que le travail soit précis et avec un haut degré de divulgation

et de transparence. La gouvernance repose sur des piliers fondamentaux représentés par la confiance, la transparence et l'engagement envers l'éthique professionnelle, dont le SCI est le principal acteur à assurer. Compte tenu de son importance dans la gestion organisationnelle et dans l'application des normes mises en évidence, un ensemble d'organisations y a prêté attention et a élaboré un ensemble de références en ce sens, la plus célèbre d'entre elles étant le Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), qui se base sur cinq composantes principales (environnement de contrôle, évaluation des risques, activités de contrôle, information et communication et pilotage).

- **Problématique de l'étude**

Le SCI est considéré comme l'acteur majeur de la performance de l'entreprise, car il assure la maîtrise des activités et des risques qui y sont associées, l'allocation optimale des ressources, et aide l'entreprise à atteindre les objectifs qu'elle s'est fixés, surtout dans un environnement changeant comme celui dont il opère les sociétés agroalimentaires. En outre, le SCI doit assurer un cadre efficace pour le GE, garantir les pleins droits des actionnaires et des parties prenantes, s'engager dans un haut niveau de divulgation et de transparence ainsi qu'engager les responsabilités du conseil d'administration (CA).

En effet, afin de pouvoir expliquer la relation existante entre le SCI et les principes du GE, et pour pouvoir amener des réponses à nos questions de recherche, nous allons mobiliser les apports théoriques des théories de l'agence et la théorie des parties prenantes.

Par conséquent, le problème de l'étude actuelle consiste à démontrer la mesure dans laquelle le système de contrôle interne et ses composantes contribuent à renforcer les principes de la gouvernance d'entreprise dans les entreprises agroalimentaires de la région de Souss-Massa.

Afin de comprendre tous les aspects du problème, nous posons les questions secondaires suivantes :

- Qu'est-ce qu'un système de contrôle interne et comment est-il évalué ?
- Qu'est-ce que la gouvernance d'entreprise et quels sont ses principes ?
- Quels sont les principaux outils de SCI et comment peuvent-ils incarner la GE ?
- L'engagement à l'égard des composantes du SCI renforce-t-il les principes du GE ?

Dans cette étude, nous abordons la relation entre le système de contrôle interne et la gouvernance de l'entreprise, en examinant les fondements théoriques des systèmes de contrôle interne et de gouvernance. Nous nous concentrons également sur la contribution des mécanismes du système de contrôle interne à la bonne gouvernance des entreprises, ainsi que

sur la manière dont le système de contrôle interne renforce les principes de la gouvernance d'entreprise.

Le système de contrôle interne joue un rôle crucial dans la gouvernance d'une entreprise en établissant des mécanismes de supervision, de contrôle et de communication. Ces mécanismes aident à garantir l'intégrité des opérations, la protection des actifs et la conformité aux lois et réglementations. En favorisant la transparence, la responsabilité et la divulgation d'informations, le système de contrôle interne contribue à une meilleure gouvernance d'entreprise.

Une mise en œuvre efficace du système de contrôle interne renforce les principes clés de la gouvernance, tels que l'intégrité des droits des actionnaires, le traitement équitable des actionnaires, la reconnaissance des droits des parties prenantes et la divulgation transparente. En identifiant et en gérant les risques, le système de contrôle interne aide à prévenir les comportements opportunistes et discriminatoires, favorisant ainsi une gouvernance plus solide et responsable.

- **Le plan de l'étude**

Nous allons commencer par traiter la revue de littérature sur l'audit interne et sa contribution à la gouvernance de l'entreprise. Ensuite, nous aborderons la contribution du système de contrôle interne au renforcement des principes de la gouvernance des entreprises agroalimentaires. Après cela, nous développerons l'hypothèse et la méthodologie de notre étude. Enfin, nous procéderons à l'analyse et à la discussion des résultats.

- **Importance de l'étude**

L'importance de cette étude apparaît dans le fait qu'il s'agit d'un sujet contemporain qui a suscité, suscite et suscitera un intérêt accru parce qu'il contribue à plusieurs aspects économiques représentés dans l'élévation du niveau d'efficacité économique en raison de son importance pour aider à stabiliser les marchés financiers et augmenter le niveau de transparence de ces entreprises, et surtout à l'ère actuelle de la transformation technologique. En outre, la nécessité d'établir une base solide pour la GE afin d'activer le rôle des mécanismes de SCI, ainsi que l'accent mis sur la GE contribue à fournir un environnement commercial transparent et crédible et aide à accroître l'efficacité et le contrôle de la surveillance, ce qui contribue à atteindre la stabilité économique.

- **Objectifs de la recherche**

L'étude de ce sujet vise principalement à :

- ❖ Apprenez-en davantage sur le rôle joué par le CI et les méthodes de contrôle administratif et comptable ;
- ❖ Montrer le rôle de la GE en abordant les différents principes et les bonnes règles de la gestion d'entreprise et en augmentant leur efficacité et leur crédibilité, garantissant ainsi les intérêts de toutes les parties concernées, y compris les actionnaires, les investisseurs, etc ;
- ❖ Mettre en évidence les composantes et les outils du SCI au regard de leur contribution au renforcement des principes de la GE.
- ❖ Vérifier empiriquement si le SCI et ses composantes renforcent les principes de la GE dans les entreprises agroalimentaires de la région de Souss-Massa (désormais RSM).

- **Les raisons du choix de ce sujet**

Plusieurs raisons nous ont poussés à choisir ce sujet, notamment :

- ❖ L'importance de ce sujet et son adéquation avec notre spécialisation académique ;
- ❖ La propagation du phénomène de la corruption, la non-application de la bonne gouvernance d'entreprise et l'organe de contrôle qui est presque absent et dont les mécanismes ne sont pas activés dans les entreprises nationales ;
- ❖ La nécessité de développer des mécanismes de contrôle dans les entreprises marocaines, ce qui contribue à la cristallisation d'un mode de gouvernance normalisé en leur sein ;
- ❖ Identifier le statut de l'évolution des activités du système de contrôle interne à la lumière de l'accent mis sur la gouvernance d'entreprise.

- **Méthodologie de recherche**

Conformément au sujet, nous avons choisi comme posture épistémologique le paradigme post-positiviste, ayant suivi une approche déductive qui tente d'établir un lien logique entre les composantes de SCI et la GE, et nous nous sommes également appuyés sur le questionnaire distribué à un échantillon des entreprises agroalimentaires dans la RSM, à partir duquel nous avons mobilisé une approche descriptive et confirmatoire pour tester les hypothèses.

1. Revue de littérature

1.1 La contribution des mécanismes du système de contrôle interne à la bonne gouvernance des entreprises

La fonction d'AI n'a cessé d'évoluer en fonction des changements survenus dans l'environnement des entreprises et de l'importance que le CI a acquise au fil du temps depuis que les scandales financiers des années 2000 ont augmenté les exigences en matière de responsabilité et de transparence. En effet, l'évolution de la fonction d'audit se caractérise par l'extension du champ d'application qui est passé de la compliance à la performance, le passage de la prévention de la fraude à l'assistance du management, et enfin l'élargissement de sa sphère d'action de l'information comptable et financière à l'audit opérationnel et stratégique.

En revanche, la FAI en tant qu'activité indépendante et objective fournit aux entreprises une attestation raisonnable sur le degré de maîtrise de ses activités, les conseille sur la manière de les améliorer et contribue à la création de la valeur. Si bien que, La FAI a acquis un rôle important dans l'efficacité du processus de GE par la communication d'informations de qualité, la mise en œuvre de plans stratégiques pour un meilleur contrôle des décisions de management, et la fonction d'un organe consultatif important dans la prise de décision sur les questions stratégiques convenues.

En résumé, la contribution de l'AI au renforcement du SGE est marquée à travers un triple rôle. Tout d'abord, un rôle résidant dans sa capacité à évaluer la pertinence et le bon fonctionnement des processus et systèmes du CI de l'entreprise, ensuite un rôle d'aide à la gestion et de management des risques, et enfin, un rôle de prévention du déséquilibre informationnel entre les acteurs.

1.2 L'évaluation du système de contrôle interne

Dans la section précédente, nous avons pu montrer la place du SCI dans l'évolution du SGE et sa contribution au perfectionnement du processus de gouvernance. Ainsi, une SCI efficiente et efficace est censée faire partie intégrante du système global de la GE. A cet effet, le système doit être pleinement opérationnel afin d'atteindre les objectifs fixés par les structures organisationnelles de l'entreprise. Compte tenu de son importance dans la gestion organisationnelle et la performance de l'entreprise, le SCI doit faire l'objet d'une évaluation permanente et approfondie, afin de déceler les imperfections et les insuffisances du système et en suggérer des améliorations au besoin.

En revanche, L'existence d'une FAI efficace contribue à la qualité du gouvernement d'entreprise en aidant Le management à améliorer les CI. En outre, cette amélioration est obtenue en

examinant, en évaluant et en surveillant l'adéquation et l'efficacité des objectifs de CI pour les opérations, les rapports et la conformité. Une FAI efficace crée une valeur ajoutée pour l'organisation en aidant le management et le CA à évaluer et à améliorer l'efficacité des processus de management des risques, de CI et de GE.

La norme internationale 2130 des normes professionnelles de l'AI publiées par l'IFACI stipule que *« l'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle interne approprié en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant son amélioration continue »*. Ladite fonction est tenue de porter un jugement sur l'adéquation et l'efficacité des systèmes de contrôle adapté afin de remédier aux risques liés à la GE, aux opérations et aux SI de l'organisation, en se concentrant spécifiquement sur le degré de réalisation des objectifs stratégiques, la fiabilité et l'intégrité des informations produites, l'efficacité des opérations, la sauvegarde des actifs et la conformité aux lois et procédures applicables (2130.A1). En outre, la norme 2110 stipule que L'activité de l'auditeur interne est conçue pour évaluer et fournir des recommandations pertinentes au management afin d'améliorer les processus de gouvernance de l'organisation. Ainsi, l'AI est appelé à apprécier la conception, le déploiement ainsi que l'efficacité des objectifs, programmes et activités de l'entreprise relatifs à l'éthique (2110.A1), et à évaluer si la gouvernance des SI de l'organisation supporte sa stratégie et ses objectifs (2110.A2).

En résumé, une FAI de qualité crée de la valeur au sein de l'entreprise en raison de son rôle crucial dans l'évaluation de la conception, de la mise en œuvre et de l'efficacité des procédures de CI, et dans la mise en évidence des risques et des faiblesses associés, qui sont compilés dans un rapport d'audit, avec des recommandations d'amélioration, et adressés au management. Il est important de noter, cependant, qu'une la médiocrité de l'AI peut constituer une faiblesse significative des SCI. Par conséquent, l'AI, par son rôle déterminant dans l'évaluation du fonctionnement du SCI, constitue un véritable outil dans le domaine de la GE.

1.3 L'audit interne : une carte maîtresse de la gestion des risques

Dans un environnement en perpétuelle mutation, générateur de risques divers qui menacent l'existence et la pérennité de l'entreprise, une bonne gouvernance requiert un SCI et un management des risques reposant sur des bases solides. En effet, Comme indiqué précédemment, l'évaluation du SCI par l'AI en fait un acteur clé du renforcement du SME, la question est maintenant de savoir quel rôle joue l'AI dans l'atténuation des risques pour une meilleure gouvernance.

L'AI est une activité indépendante utilisée pour fournir une assurance objective au Conseil sur l'efficacité de la gestion des risques et fait partie intégrante du processus de la GRE (HILMI, 2013). Au fil des ans, il est passé d'un rôle de vérification de la conformité de l'organisation aux politiques et procédures à un rôle beaucoup plus large de gestion des risques. L'objectif principal de l'AI en matière de gestion des risques est de fournir une assurance et des informations, y compris une évaluation de l'efficacité de l'activité de gestion des risques au niveau de la direction, venant combler les dysfonctionnements et contribuant à la création de valeur ajoutée par les solutions d'amélioration proposées. Du surcroît, la FAI assiste l'organisation dans la réalisation de ses objectifs en adoptant une approche systématique et disciplinée pour évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance.

En revanche, Dans de nombreuses organisations, la FAI a évolué vers une position où elle est souvent appelée à prendre le leadership pour aider l'organisation à mettre en œuvre, évaluer ou conceptualiser les processus de gestion des risques et de contrôle au sein d'une organisation.

En effet, conformément à l'IIA, le rôle de l'AI est à la fois consultatif et de conseil, car il examine les menaces potentielles qui nuisent à l'objectivité et à l'indépendance de l'auditeur interne. L'IIA a déterminé que pour rester objectif, la fonction doit fournir une documentation suffisante et s'assurer que les protocoles de processus sont mis en œuvre et correctement exécutés. Comme l'objectivité et l'indépendance de l'AI sont souvent remises en question, Les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'AI prévoient des dispositions en ce sens, qui précisent les actions possibles pour les auditeurs internes en la matière.

L'AI est en mesure de participer à la création de valeur ajoutée en évaluant et en améliorant en permanence le processus de gestion des risques grâce à ses conseils et recommandations, notamment par l'évaluation du contrôle interne, qui devient un outil irremplaçable de gestion des risques dans l'environnement actuel. De ce fait, de par son implication majeure dans la gestion des risques, l'AI est un acteur fondamental de la GE.

1.4 L'audit interne un rôle de prévention du déséquilibre informationnel

L'entreprise est vue comme un réseau relationnel et contractuel à caractère conflictuel, dans lequel certains acteurs disposent de certaines informations auxquelles les autres n'ont pas accès. En effet, le problème de l'asymétrie d'information est né dès que les fonctions de propriété et de contrôle ont été séparées, qu'il s'agisse de l'asymétrie d'information entre les dirigeants et le conseil d'administration, entre les actionnaires et les dirigeants et/ou entre l'entreprise et le

marché extérieur. Or, cette asymétrie d'information a des conséquences potentielles sur la confiance des parties prenantes et celles-ci assument le risque de perdre leurs fonds et leurs sources de valeur.

Dans le cadre d'amélioration et de renforcement du processus de la GE, le rôle de l'audit quant à l'atténuation de problème d'asymétrie d'information dépend du fait qu'il s'agisse d'un audit externe ou interne. Cependant, la théorie de l'agence considère l'audit externe comme un moyen de surveillance et de contrôle du comportement du dirigeant. Tandis que l'AI, dans le cadre de la relation d'agence, n'est pas considéré par la théorie précitée comme un mécanisme de surveillance, mais il est rattaché à la direction générale, et représente son œil et son oriel.

A ce titre, l'AI, rattaché à la direction générale ou placé auprès du comité d'audit quand il y en a un, revêt au sein de la GE une place centrale dans la réduction d'asymétrie d'information. Or, les auditeurs internes se placent fréquemment à la pointe de la lutte contre les erreurs de divulgation, en identifiant les erreurs involontaires dues aux faiblesses des CI d'une entreprise et les erreurs intentionnelles dues à la fraude. Par conséquent, les entreprises dotées d'un département d'AI solide peuvent bénéficier d'une plus grande crédibilité en matière de divulgation. Ainsi, la qualité de l'audit interne est susceptible de réduire l'asymétrie d'information existant entre les acteurs, d'améliorer la crédibilité des rapports financiers et de rendre les contrats que l'entreprise conclut moins coûteux.

Les auditeurs internes sont recrutés pour lutter contre l'opportunisme de l'agent et sa tendance à se concentrer sur son intérêt personnel, qui empêche le mandant de voir pleinement ce qui se passe au sein de l'entreprise ; en tant que représentant du mandant et des parties prenantes, les auditeurs internes communiquent des informations pour combler le fossé informationnel entre les acteurs. L'objectif de cette communication est de mettre en évidence, dans un rapport adressé à la direction générale et/ou comité d'audit, les forces et les faiblesses du SCI, et de formuler dans ce sens uns certaines recommandations.

Suivant cette perspective, la publication de toute une série des lois de référence en la matière, notamment la SOX, la LSF et le rapport du comité de Bâle sur le contrôle bancaire, a rendu obligatoire, pour des raisons de transparence et de crédibilité, l'établissement par le président du CA ou du conseil de surveillance d'un rapport sur le SCI attaché au rapport de gestion annuel, afin de rendre compte des procédures de CI et de gestion de risques instaurés par la société, en détaillant plus particulièrement celles qui concernent l'élaboration et le traitement de l'information financière et comptable.

De manière générale, une fonction d'audit interne mature et de qualité contribue très efficacement à réduire les problèmes d'asymétrie d'information et à maintenir l'équilibre des pouvoirs de décision, grâce à la présence d'un comité d'audit capable de soutenir le management via une raisonnement systématique, pertinent et bienveillant, de manière à rendre l'entreprise plus compétitive et efficace, capable de s'adapter aux mutations et aux évolutions environnementaux.

En conclusion de cette section, il est reconnu que l'AI est l'un des mécanismes de contrôle organisationnel efficaces pour l'entreprise dans le cadre de la GE, car il contribue non seulement à atténuer les asymétries d'information, mais qu'il constitue également un mécanisme d'évaluation de l'efficacité du SCI et de renforcement de processus de management des risques auxquels l'entreprise est confrontée. Ce faisant, elle instaure la confiance, sécurise et assoit sa légitimité aux yeux de toutes les parties prenantes de l'entreprise, et vient de pallier aux dysfonctionnements et de participer à la création des surplus au moyen de ses propositions d'amélioration. Ainsi, la FAI est intégrée à un vaste système de GE dans lequel le comité d'audit peut avoir un impact sur la fiabilité de cette fonction à travers le contrôle et la surveillance dont il doit faire preuve.

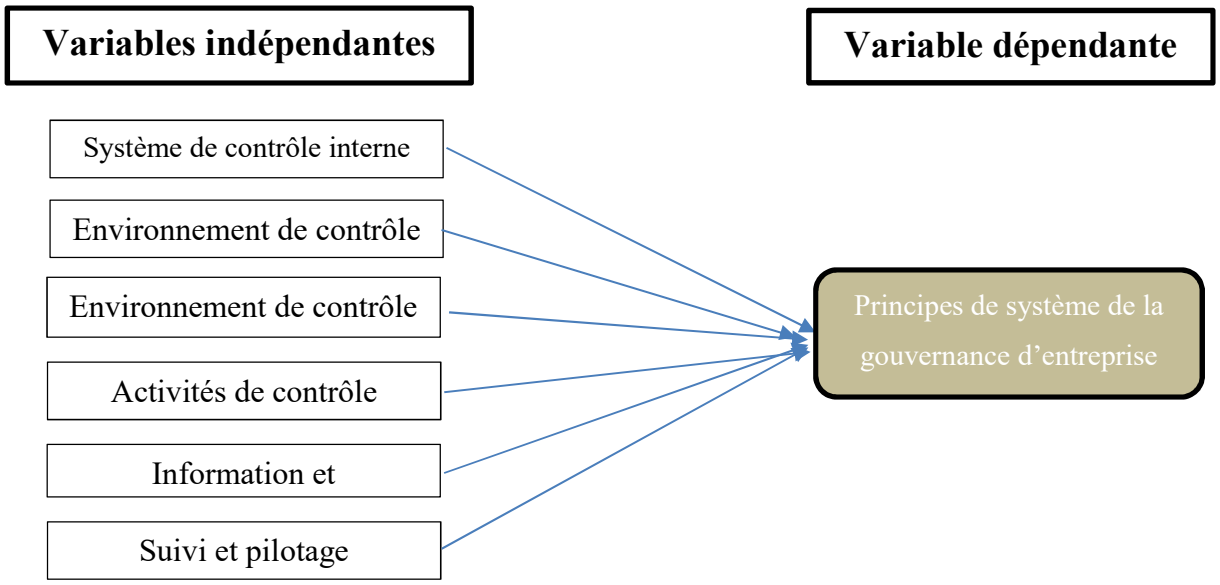
1.5 La contribution de système de contrôle interne au renforcement des principes de la gouvernance des entreprises agroalimentaires : cas de la région de SOUS-Massa

La gouvernance d'entreprise est un élément clé de la transparence et de la confiance des investisseurs, ainsi que la crédibilité et la qualité d'une place financière. Les acteurs clés de l'audit, tels que l'auditeur externe, l'auditeur interne et le comité d'audit, jouent un rôle crucial dans la mise en place de systèmes de gouvernance efficaces et dans la garantie de la qualité de l'information financière (BOUAZIZ SI, M. et MAALEMI, T. 2023). Sur la base de la revue de littérature précédente, nous avons pu identifier les variables de l'étude ainsi que leurs échelles de mesure dans le point ci-dessus, et nous avons développé l'hypothèse principale de l'étude ainsi que les sous-hypothèses dans ce paragraphe.

1.6 L'hypothèse principale

A partie des variables et des hypothèses de notre étude, le modèle d'analyse ou conceptuel est présenté comme suit :

Figure 1: Le modèle d'analyse



Source : élaboré par l'étudiant

Par conséquent, l'idée de cette étude est ancrée dans la théorie de l'agence et celle des parties prenantes, ce qui conduit à la question de savoir si les composantes de SCI selon COSO (environnement de contrôle, évaluation des risques, activités de contrôle, information et communication, et suivi) peuvent renforcer les principes de la GE (L'existence d'une base solide et efficace pour la GE, l'intégralité des droits des actionnaires, Le traitement équitable des actionnaires, la reconnaissance des droits des parties prenantes, la divulgation et la transparence et la responsabilité de conseil d'administration) dans le secteur agroalimentaire de la RSM, réduisant ainsi les coûts d'agence, minimisant les conflits d'intérêts et garantissant les droits des parties prenantes.

Dans cette étude, le chercheur considère comment le SCI selon le cadre COSO affecte la GE des entreprises agroalimentaire de SM, ainsi que de discuter les résultats de l'étude dans les lumières de la théorie de l'agence et des parties prenantes en termes de leur contribution à réduire les coûts d'agence, à minimiser les conflits d'intérêts et à assurer les droits des parties prenantes. En ce qui concerne ce qui précède, l'hypothèse suivante est formulée :

H : il existerait un effet statistiquement significatif du système de contrôle interne selon COSO sur le renforcement des principes de la gouvernance des entreprises agroalimentaire de la région de SOUS MASSA.

1.7 Les sous-hypothèses

Pour mieux cerner notre problématique, nous partons de l'hypothèse principale et en déduisant les cinq sous-hypothèses suivantes :

H1 : L'engagement dans un environnement de contrôle renforce les principes de la gouvernance d'entreprise.

H2 : L'engagement dans une évaluation des risques renforce les principes de la gouvernance d'entreprise.

H3 : L'engagement dans des activités de contrôle renforce les principes de la gouvernance d'entreprise.

H4 : L'engagement dans l'information et la communication renforce les principes de la gouvernance d'entreprise.

H5 : L'engagement dans le pilotage et le suivi renforce les principes de la gouvernance d'entreprise.

2. Méthodologie

Modèle d'analyse

En résumé, cette section a eu pour objectif de présenter brièvement notre méthodologie de recherche, de nous positionner épistémologiquement, de définir le raisonnement scientifique adéquat et la méthode de recherche nécessaire, afin de mener à bien notre recherche et de poser notre problématique scientifiquement, et dans cette étude nous nous trouvons dans une posture épistémologique post-positiviste ou bien le positivisme aménagé, sous un raisonnement déductif et qui adapte la méthode quantitative. Ensuite, nous avons eu à présenter les deux variables de l'étude, le SCI et le GE, et leurs échelles de mesure, aussi nous avons développé les hypothèses de recherche pour enfin déduire le modèle d'analyse.

L'échantillon étudié

En raison de l'importance de notre région, il nous apparaît le rôle crucial que le secteur agro-alimentaire joue dans le développement de la RSM en particulier et dans l'économie nationale en général. A cet effet, la population de l'étude est composée d'entreprises dont l'activité est de nature agroalimentaire et qui sont implantées dans la région sous Massa, qui sont spécialisées dans l'un des domaines suivants : Agriculture et sylviculture, alimentation, boissons, élevage et pêche, équipements agricoles et forestiers, équipements pour l'industrie alimentaire, tabac et restauration, produits biologiques et industrie alimentaire.

Hypothèse principale

L'hypothèse principale (Hp) de notre étude suppose que l'engagement de l'entreprise à un SCI selon le référentiel COSO contribue au renforcement des principes de la GE. Alors, les tests d'hypothèses seront comme suit :

H_{0-P} : Il n'y a pas une relation statistiquement significative au niveau de signification 0,05 entre l'engagement à un SCI selon le référentiel COSO et le renforcement des principes de gouvernance d'entreprise ;

H_{1-P} : Il existe une relation statistiquement significative au niveau de signification 0,05 entre l'engagement à un SCI selon le référentiel COSO et le renforcement des principes de gouvernance d'entreprise

Tableau 1: Le coefficient de corrélation selon COSO et la GE

	Coefficient de corrélation (Rho de Spearman)	Valeur significatif
Hypothèse principale : contribution du SCI selon COSO au renforcement des principes de la GE	0,849	0,001
Sous-Hypothèse 1 : contribution de l'environnement de contrôle au renforcement des principes de la GE	0,691	0,000
Sous-Hypothèse 2 : contribution de l'évaluation des risques au renforcement des principes de la GE	0,746	0,000
Sous-Hypothèse 3 : contribution des activités de contrôle au renforcement des principes de la GE	0,571	0,000

Source : établit par l'étudiant à partir des sorties SPSS

La lecture de ce tableau indique une corrélation positive entre l'engagement dans des activités de contrôle selon le référentiel COSO et les principes de la GE, mais à un niveau moins robuste et moins résistant, avec un coefficient de corrélation de **0,571**. Avec une valeur significative de test de **0,000** qui et largement inférieur au seuil de risque approuvé 0,05. Nous acceptons donc l'hypothèse alternative H_1, qui informe qu'**il existe une relation statistiquement significative au niveau de signification 0,05 entre l'engagement à l'évaluation des risques et le renforcement des principes de la GE.**

3. Discussion des résultats

Le modèle théorique élaboré précédemment, stipule qu'une SCI efficace et solide bâtir sue le principe préconisé par le COSO, contribue au renforcement des principes de la GE à travers le processus de gestion des risques et de surveillance du comportement des dirigeants, le processus de traitement des manifestations du risque informationnel et le processus de réduction des

déséquilibres de pouvoir. En outre, la FAI, en tant qu'évaluateur du système de contrôle interne de l'entreprise, joue un rôle important dans le processus de renforcement des principes de gouvernance d'entreprise par l'évaluation du SCI, du processus de gestion des risques et de la fiabilité des informations.

Dans cette section, nous allons détailler les principaux résultats de l'analyse de notre étude par thème ou par thématique, c'est-à-dire en suivant la même séquence que les éléments du questionnaire, afin de les confronter au modèle théorique.

3.1 Le système de contrôle interne au sien des entreprises agroalimentaires

En général, les organisations agroalimentaires de SM sont très conscientes de l'importance du SCI, et ses composantes sont toutes mises en œuvre, bien qu'à des degrés divers.

3.1.1 L'environnement de contrôle

Pour les principes liés à l'environnement de contrôle, les données collectées auprès de l'échantillon montrent que ces entreprises agroalimentaires s'engagent à respecter et à valoriser cette composante au sein de leur gestion. De surcroit, ces entreprises démontrent leurs engagements envers l'intégrité et faire preuve des valeurs éthiques en leur sien. Ainsi, cet environnement de contrôle implique une définition claire des devoirs et des responsabilités, ainsi que des manuels de procédures qui définissent des structures et des rapports hiérarchiques appropriés. Tandis que les stratégies de recrutement, de rémunération et d'incitation sont mal conçues ou pratiquement absentes.

3.1.2 L'évaluation des risques

Les résultats des statistiques descriptives montrent que les entreprises de l'échantillon accordent une importance remarquable à la gestion et à l'évaluation des risques. en effet, la plupart d'entre elles adaptent un système de gestion des risques qui va de la définition des objectifs à l'identification des risques qui leur sont associés à tous les niveaux de l'entité, en passant par l'évaluation et l'analyse de ses risques, la mise en place de procédures de traitement des risques, jusqu'au suivi et au reporting des risques et la formulation de recommandations.

3.1.3 Les activités de contrôle

Les statistiques descriptives ont permis de déterminer que les répondants sont d'accord avec les affirmations selon lesquelles il existe des principes liés aux activités de contrôle dans les entreprises étudiées. Les entreprises agroalimentaires interrogées sont conscientes de l'importance de la séparation des fonctions dans l'efficacité organisationnelle, ainsi que des procédures et des politiques qui sont communiquées à l'ensemble du personnel et qui leur

permettent d'assurer l'exactitude des enregistrements sur les supports appropriés. En fait, elles s'appuient sur des examens et des évaluations périodiques, qui leur permettent d'éliminer le plus d'erreurs possibles. Le chercheur croit que cette augmentation est due à la force des lignes de communication entre les services superviseurs et la haute direction, où les rapports de surveillance sont facilement soumis aux autorités supérieures en temps opportun.

3.1.4 L'information et la communication

L'étude a cherché à déterminer le niveau d'accord des répondants sur la maîtrise de l'information et de la communication, comme quatrième composante du SCI selon le COSO. Il s'est avéré que les répondants sont un peu d'accord pour dire que les politiques d'information et de communication des entreprises pour lesquelles ils travaillent sont moins efficaces parce qu'elles se concentrent davantage sur la communication interne.

3.1.5 Le suivi et le pilotage

L'analyse descriptive du suivi et pilotage a montré qu'il est très important pour les organisations de disposer d'évaluations complètes et quotidiennes des activités opérationnelles par les responsables hiérarchiques. Ainsi, le suivi permet de valider que le SCI est efficace en répondant aux recommandations élaborées pour l'évaluer, ainsi qu'en utilisant les rapports d'activité pour combler les lacunes et faire évoluer l'activité.

3.2 Les principes de la gouvernance d'entreprise dans les entreprises agroalimentaires

3.3.1 L'existence d'une base solide et efficace pour la gouvernance d'entreprise

Les statistiques descriptives des opinions de l'échantillon de l'étude sur l'existence d'une base GE solide et efficace au sein du secteur agroalimentaire montrent que les opinions tendent à converger vers la neutralité. Cela peut s'expliquer par l'inexistence de règles et de principes documentés pour la mise en œuvre du principe de GE, ou par le fait que la plupart de ces entreprises ne s'intéressent pas à la GE, malgré son importance, et ne disposent pas d'organes en leur sein en la matière.

3.3.2 L'intégralité des droits des actionnaires

Notre étude descriptive des entreprises agroalimentaires de la RSM montre qu'en général, les actionnaires jouissent de leurs droits, notamment en ce qui concerne la participation aux changements structurels, la nomination et l'élection des membres du conseil d'administration, et la protection contre toute violation de leurs droits. Cependant, il est encore nécessaire de leur garantir davantage des méthodes fiables pour l'enregistrement de leurs actions ainsi que pour le transfert ou la cession de leurs propriétés.

3.3.3 Le traitement équitable des actionnaires

Les statistiques descriptives des opinions de l'échantillon de l'étude sur le traitement équitable des actionnaires, montre ce principe est fondamental dans le GE, et que les entreprises agroalimentaires engagent dans l'instauration des règles et des principes efficaces lui permettent de traiter équitablement tous les actionnaires sans discrimination, surtout les actionnaires appartenant à la même classe, en ce qui concerne les droits de vote et l'accès à l'information. Toutefois, ces entreprises doivent encore prêter attention aux actionnaires minoritaires en leur assurant des conditions favorables à la jouissance de leurs droits.

3.3.4 La reconnaissance des droits des parties prenantes

Pour les principes liés à l'environnement de contrôle, les données collectées auprès de l'échantillon montrent que ces entreprises s'efforcent de développer un certain cadre qui garantit les droits des parties prenantes internes et externes, tout en impliquant le personnel dans la prise de décision, et en laissant le champ libre à toute partie intéressée pour faire exprimer ses revendications et ses préoccupations.

3.3.5 La divulgation et la transparence

L'analyse descriptive de la divulgation et la transparence a montré une importance modérée à ce principe par les entreprises agroalimentaires dans le contexte de la GE, malgré son importance dans la crédibilité et la fidélisation. En effet, la divulgation, qu'elle soit financière ou non financière, à tous les utilisateurs est assez faible, tout comme le rôle modéré que joue l'audit, qu'il soit interne ou externe, dans le processus de fiabilisation de l'information.

3.3.6 Les responsabilités de conseil d'administration

Les statistiques descriptives sur les responsabilités du Conseil d'Administration ont révélé que ce principe représente une importance considérable pour l'entreprise agroalimentaire de SM. En effet, le CA travaille dans un plan stratégique global de suivi et de contrôle, ainsi qu'il tient compte dans le traitement équitable des actionnaires. En fait, la plupart de ces entreprises ont une stratégie puissante dans l'élection et la nomination des membres du CA.

3.3 Le système de contrôle interne et la gouvernance d'entreprise

Grâce aux analyses théoriques et pratiques de l'étude, il a été conclu qu'une SCI efficace et saine affecte le soutien et l'activation des principes de gouvernance, ce qui indique l'importance d'étudier et de développer les normes et les fondements sur lesquels ce système s'appuie de manière continue pour soutenir les règles et les principes de GE à cet égard. En effet, une étude qualitative exploratoire a été menée dans le secteur hôtelier, sur deux établissements hôteliers à Marrakech, soutient nos conclusions, elle affirme que le CI est un levier pour la bonne

gouvernance de l'organisation, grâce aux différents outils qui visent à remédier aux risques d'information et d'opportunisme des dirigeants, ainsi qu'à augmenter la rationalité des dirigeants. En outre, Al-Awyalif (2015) indique que clairement, le CI joue un rôle important dans le renforcement des piliers de la GE dans les compagnies d'assurance jordaniennes, et que le succès de la GE dépend du respect de tous les éléments du CI.

3.3.1 Effet d'environnement de contrôle sur les principes de la GE

L'analyse statistique corrélationnelle réalisée, montre qu'il existe une relation positive assez significative entre l'environnement de contrôle, considéré comme le fondement de tous les autres éléments du SCI, et le renforcement des principes de GE dans les entreprises agroalimentaires de la RSM. Cela est dû, premièrement, à une séparation appropriée des tâches, des fonctions et des responsabilités, ainsi qu'à la mise en place de normes, de procédures internes efficaces et de structures hiérarchiques et de rapports bien définies.

Deuxièmement, les politiques et procédures écrites sont importantes, mais les attributs moins tangibles de la culture, le ton et l'attitude, sont également essentiels ; ainsi une culture qui promeut l'intégrité et l'éthique est une culture qui valorise le besoin de contrôle chez les employés. De sorte que, une entreprise dont l'environnement de contrôle est bien construit, est une entreprise qui favorise le contrôle, est une entreprise bien organisée, d'ailleurs, pour qui veut être bien organisée, elle doit tout contrôler, ce qui lui permet de s'appuyer sur les piliers de la bonne gouvernance : crédibilité, responsabilité, transparence, obligation de rendre compte, primauté du droit, comportement éthique, compétences et capacités, ... etc. et ce de manière à assurer la meilleure protection et le meilleur équilibre entre les intérêts des dirigeants, des actionnaires et des autres parties prenantes de l'entreprise.

En effet, une étude exploratoire dans le contexte marocain, confirmant nos conclusions, affirme que la notion d'environnement de contrôle fait référence à l'éthique, l'intégrité et à une politique générale sensible au contrôle. Cette politique est axée sur des normes et procédures appropriées et sur un code de conduite qui favorise l'adhésion aux valeurs de l'organisation. Mahaden et al 2016 et Michino 2011, ont soutenu notre conclusion concernant l'environnement de contrôle, et affirment que les compétences élevées de personnel, la responsabilisation et la bonne structuration organisationnelle avaient la plus grande influence sur l'efficacité de l'entreprise.

3.3.2 Effet de L'évaluation des risques sur les principes de la GE

Les statistiques corrélationnelles ont montré une relation positive et hautement significative entre l'évaluation des risques et le renforcement des principes GRE au sein du secteur

agroalimentaire de la région SM. C'est avec une fonction GRE que toute entité peut contrôler correctement ses activités et éliminer et remédier à tous les types de risques.

En outre, la gestion des risques est nécessaire car, tant dans l'entreprise que dans l'environnement dans lequel elle opère, il existe des incertitudes sur la nature des menaces à la réalisation des objectifs, ou sur la nature des opportunités. En effet, le SCI en tant qu'outil de gestion des risques vise à lutter contre le risque de déséquilibre informationnel de premier niveau et d'opportunisme de gestion, abordant ainsi toute violation des droits des parties prenantes et consolidant également les principes de la GE comme indiqué précédemment.

Cela confirme les conclusions de Mardas et al 2022 qui affirme que le SCI apporte une contribution considérable à la gestion des risques, plus particulièrement en ce qui concerne l'asymétrie d'information et l'opportunisme de managers. En plus, La gestion des risques est donc un facteur extrêmement important pour maintenir des processus commerciaux efficaces et fiables, affirme donc Mahaden et al (2016). Ainsi, Mardiana Mardiana (2018) affirme que la gestion simultanée des risques, représentée par le ratio d'adéquation des fonds propres, le ratio coûts d'exploitation/revenus d'exploitation, et les prêts non performants ont simultanément un effet positif et significatif sur la performance financière.

En plus, en revanche, nous avons avancé précédement, que le SCI limite la sur-rémunération ainsi que le surinvestissement (limitation des investissements privés surtout), la chose qui a était confirmé par EL IDRISSI (2017).

3.3.3 Effets des activités de contrôle sur les principes de la GE

Les résultats statistiques sur les activités de contrôle et le renforcement des principes de la GE, ont montré une association positive par laquelle les activités de contrôle que les entreprises agroalimentaires de la RSM adaptent, qu'elles soient manuelles ou automatiques, détectables, préventives ou rétroactives, notamment la séparation appropriée des tâches, la documentation et la traçabilité des procédures, l'exactitude des enregistrements et l'évaluation périodique des enregistrements, contribuent significativement au renforcement des principes de la GE et à la promotion de l'efficacité organisationnelle. Al-Zwyalif (2015), Ouko & Atheru (2022) et Mahaden et al (2016) sont arrivés à des conclusions similaires, et confirment que les activités de contrôle sont très puissantes dans la consolidation des SGE et dans l'amélioration des performances financières, à travers des séparations des tâches et avec des contrôles manuels et surtout automatiques.

3.3.4 Effet de l'information et la communication sur les principes de la GE

L'analyse statistique corrélationnelle de la composante information et communication a montré qu'elle est perçue comme étant d'une grande importance pour le renforcement des principes de gouvernance d'entreprise ainsi que pour l'efficience et l'efficacité des entreprises agroalimentaires de la RSM.

En effet, nous avons soutenu que le SCI est considéré comme l'acteur majeur de la fiabilité de l'information et de sa communication. Afin, de garantir aux parties prenantes leur droit d'accès l'information et de les fidéliser. Par ailleurs, Yehezkiel Adiperwira (2022) confirme nos conclusions et affirme que la divulgation en matière d'ERM a un effet positif et significatif sur la valeur de l'entreprise.

Cela implique que plus l'indice de divulgation en GRE est important, plus la valeur de l'entreprise est élevée pour les investisseurs, et plus l'entreprise est capable de donner confiance aux actionnaires et aux investisseurs, ce qui les incitera à investir leurs actions dans l'entreprise. En outre, Mardas et al (2022) confirme que SCI contribue à la bonne GE par la réduction du risque de l'asymétrie d'information. Inversement, Hermalin et Weisbach (2013) affirment que trop de divulgation crée de nouveaux coûts d'agence ou faire agiter ceux déjà existants à travers l'augmentation de la rémunération des dirigeants. En effet,

3.3.5 Effet de suivi et de pilotage sur les principes de la GE

L'analyse descriptive du la composante suivi et pilotage a montré une importance modérée pour les organisations. Néanmoins, les résultats de la corrélation ont révélé que le suivi et le pilotage à un effet hautement significatif sur le renforcement des principes de GE au sien des entreprises agroalimentaires de la RSM. Cependant, il est encore nécessaire de mettre en œuvre des activités de suivi permanentes et complètes et de revoir le rôle de l'auditeur à cet égard.

Cependant, Olumbe (2012), Mahaden et al (2016), Zaam et Souhail (2022), Ouko et Atheru (2022) et Al-Zwyali (2015) ont rejoint nos conclusions et affirment que les activités de monitoring du SCI jouent un rôle très considérable dans le traitement des faiblesses de CI afin de renforcer l'attient des objectifs, dans la conduite de la performance financière dans l'efficacité organisationnelle et dans le renforcement des dispositifs de la GE, grâce à des processus adéquats de surveillance et d'évaluation quotidiennes.

Conclusion

La GE a pris une grande importance et est devenue l'un des sujets les plus importants dans la recherche académiques, professionnelle at au niveau d'économies même. En particulier après

que le monde ait été témoin de crises financières et d'effondrements qui ont frappé de grandes entreprises.

En effet, ce que l'on peut obtenir de l'application réelle et effective du GE est la production d'une information de qualité, qui se distingue par les facteurs de transparence et de crédibilité utilisés par les multiples parties qui la lient aux intérêts de l'entreprise, Ce qui y contribue est le SCI, de sorte que cette information divulguée assure la protection des droits des actionnaires et des parties prenantes dans la société et préserve leurs droits contre la manipulation et la perte, ce qui donne confiance dans la gestion ainsi que dans ses pratiques.

Du surcroit, la littérature a montré que le SCI constitue un processus de contrôle organisationnel qui renforce les principes de la GE et ce à travers une gestion des risques saine et robuste et une limite des comportements opportunistes des individus au sien des entreprises.

De plus, le SCI est considéré comme un facteur prépondérant de la fiabilisation des informations produites, ainsi que son rôle majeur dans la prévention des déséquilibres des pouvoirs.

Notre objectif dans cette étude est d'étudier le rôle des composantes du SCI selon le COSO (environnement de contrôle, évaluation des risques, activités de contrôle, information et communication et suivi et pilotage) dans le renforcement des principes de GE (existence d'une base solide et efficace de la GE, intégralité des droits des actionnaires, traitement équitable des actionnaires, reconnaissance des droits des parties prenantes, divulgation et transparence et responsabilités de CA) dans certaines entreprises agroalimentaires de la RSM.

Pour atteindre cet objectif, on a passé en revue le cadre théorique et conceptuel du sujet afin de s'appuyer sur son arrière-plan théorique et d'examiner les études précédentes à ce sujet et d'en tirer profit en identifiant clairement les variables affectant le problème de notre étude, qui consiste à identifier la mesure dans laquelle le SCI contribue au renforcement des principes de la GE dans les entreprises agroalimentaires da le RSM.

À cet égard, une hypothèse principale a été formulée, puis déclinée en cinq sous-hypothèses. Dans ce sens, un questionnaire a été conçu et distribué à l'échantillon de l'étude dans le but de recueillir des données et des informations, qui sont leurs opinions et attitudes sur le sujet. En fait, nous avons pu recueillir 55 réponses, puis grâce à des méthodes statistiques (analyse statistique descriptive, inférentielle et corrélationnelle), nous avons analysé les données du questionnaire qui nous ont permis de tester les hypothèses, de tirer des conclusions et de faire des recommandations sur le sujet.

A travers ce qui a été traité dans la partie théorique ainsi que dans la partie empirique de l'étude. Une série de résultats ont été atteints, qui sont considérés comme un test des hypothèses préétablies. De tout ce qui précède, le chercheur a pu conclure ce qui suit :

- Le SCI est devenu l'élément vital du succès de toute entreprise grâce à la surveillance qu'il exerce sur le CA, le comité d'audit, la direction générale, et grâce à son rôle de gestion des risques, et il contribue donc à la mise en œuvre et au renforcement des principes de la GE
- L'un des objectifs les plus importants de la GE est de développer la performance, d'assurer l'équité, la responsabilité, la crédibilité, la divulgation et la transparence des différentes informations publiées par l'entreprise
- L'étude a montré que l'engagement de l'entreprise en faveur d'une séparation des fonctions et de la disponibilité de procédures, ainsi que d'activités de contrôle périodique et permanent, lui permet de maîtriser les risques de ses activités, de produire des informations fiables, de protéger les titulaires de droits contre toute violation et d'engager les responsabilités du CA ;

BIBLIOGRAPHIE

Al-Awyalif, R.2015. The Role of Internal Control System in Strengthening the Pillars of Corporate Governance: Evidence from Jordanian Insurance Companies. International Journal of Economics, Commerce and Management, 3(4), 1-15.

BOUAZIZ SI, M. & MAALEMI, T, 2023. Le triangle d'or (audit externe, audit interne et comité d'audit), comme dispositif de la gouvernance et de la qualité de l'information financière : Revue de littérature . Revue Française d'Economie et de Gestion. 4, 2 (févr. 2023).

Demsetz, H,1974. Toward a Theory of Property Rights. Classic Papers in Natural Resource Economics, 163‑177. https://doi.org/10.1057/9780230523210_9

Di Bucchianico, A,2008. Coefficient of Determination (R2). In Encyclopedia of Statistics in Quality and Reliability. John Wiley & Sons, Ltd. https://doi.org/10.1002/9780470061572.eqr173

EL IDRISSI, T,2017. L'apport du contrôle interne et d'audit interne à la bonne gouvernance des entreprises : Une étude quantitative sur les entreprises marocaines. International Review of Economics, Management and Law Research, 00.

Elbadry, A., Gounopoulos, D., & Skinner, F,2015. Governance Quality and Information Asymmetry. Financial Markets, Institutions & Instruments, 24(2 ‑ 3), 127 ‑ 157. https://doi.org/10.1111/fmii.12026

Greenough, W., & Clapman, P,1981. Role of Independent Directors in Corporate Governance. Notre Dame Law Review, 56(5), 916.

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).

Mahaden, R., et al. (2016). The Influence of Internal Control Environment on the Effectiveness of Risk Management in Malaysian Public Listed Companies. Procedia Economics and Finance, 35, 235-244.

Michino, H. (2011). The Influence of Internal Control Environment on the Effectiveness of Enterprise Risk Management. Journal of Risk Management in Financial Institutions, 4(3), 273-285.

Rajotte, T, 2019. Les méthodes d'analyse en recherche quantitative : Une introduction aux principaux outils disponibles pour le chercheur. Revue Francophone de Recherche en Ergothérapie, 5(1), 103‑110. https://doi.org/10.13096/rfre.v5n1.132

Wells, H, 2009. The Birth of Corporate Governance. Seattle University Law Review, 33, 1247.

Ying, Y, 2016. Internal Control Information Disclosure Quality, Agency Cost and Earnings Management—Based on the Empirical Data from 2011 to 2013. Modern Economy, 7(1), 64-70. https://doi.org/10.4236/me.2016.71007

Zerni, M. & Kallunki, J.-P, 2010. The Entrenchment Problem, Corporate Governance Mechanisms, and Firm Value*. Contemporary Accounting Research, 27(4), 1169 - 1206. https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2010.01043.x