

# L'audit interne une étape importante vers la résilience des organisations

## Internal auditing as an important step towards organizational resilience

**Anouar FAITEH, (Docteur en économie et gestion)**

*Laboratoire de Recherche en Compétitivité Économique et Performance Managériale  
(LARCEPEM)*

*Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales-Souissi  
Université Mohamed V de Rabat, Maroc*

**Mohamed Rachid AASRI, (Professeur d'enseignement supérieur)**

*Laboratoire De Recherche En Compétitivité Économique Et Performance Managériale  
(LARCEPEM)*

*Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales-Souissi  
Université Mohamed V de Rabat, Maroc*

**Lamia EL BADRI, (Docteur en économie et gestion)**

*Laboratoire De Recherche En Compétitivité Économique Et Performance Managériale  
(LARCEPEM)*

*Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales-Souissi  
Université Mohamed V de Rabat, Maroc*

|                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Adresse de correspondance :</b>  | Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales - Souissi<br>Avenue Mohammed Ben Abdallah Ragragui Al Irfane. BP 6430 Rabat<br>(+212) 5 37 67 17 19                                                                                                                                                                       |
| <b>Déclaration de divulgation :</b> | Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude et ils sont responsables de tout plagiat dans cet article.                                                                                                                                                         |
| <b>Conflit d'intérêts :</b>         | Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <b>Citer cet article</b>            | FAITEH, A., AASRI, M. R., & EL BADRI, L. (2024). L'audit interne une étape importante vers la résilience des organisations. <i>International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics</i> , 5(9), 285-300. <a href="https://doi.org/10.5281/zenodo.13623006">https://doi.org/10.5281/zenodo.13623006</a> |
| <b>Licence</b>                      | <b>Cet article est publié en open Access sous licence<br/>CC BY-NC-ND</b>                                                                                                                                                                                                                                                          |

Received: July 30, 2024

Accepted: August 31, 2024

International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics - IJAFAME

ISSN: 2658-8455

Volume 5, Issue 9 (2024)

## L'audit interne une étape importante vers la résilience des organisations

### Résumé :

Dans le contexte actuel, les organisations sont confrontées à une multitude de risques qui entravent la réalisation de leurs objectifs et ont un impact négatif sur la valeur créée. La valeur n'est créée que lorsque les entreprises adoptent un système de gouvernance efficace qui favorise l'atteinte de leurs objectifs tout en garantissant une résilience. Pour jouer son rôle de levier de création de valeur, la gouvernance d'entreprise s'appuie sur des mécanismes tels que l'audit interne. Cet organe est considéré comme un acteur majeur pour les organisations, fournissant une assurance sur le degré de maîtrise des risques ainsi qu'une évaluation indépendante des systèmes de contrôle interne. Dans ce contexte, l'objectif de cette étude est d'analyser la relation entre l'audit interne et sa contribution à la création de valeur et à la résilience pour les entités. En adoptant une approche conceptuelle, cette étude explore les concepts clés de la littérature existante, en mettant en lumière le rôle de l'audit interne comme levier important dans le processus de création de valeur pour chaque organisation et comme un instrument d'envergure qui renforce sa résilience. Grâce à ses caractéristiques et à son expertise, l'audit interne est capable de protéger l'entreprise et ses parties prenantes tout en renforçant la valeur créée.

**Mots clés :** Audit interne, Résilience, Création de la valeur.

**JEL Classification :** G3, M4

**Type du papier :** Recherche théorique

### Abstract:

In the context of the current environment, organizations are faced with a multitude of risks that hinder the achievement of their objectives and negatively impact the value created. In this context, value is only created when companies adopt an effective governance system that promotes the achievement of their objectives while ensuring resilience. However, in order for it to play its role as a lever for value creation, corporate governance requires mechanisms such as internal audit. Thus, this body is considered a major player for organizations, providing assurance on the degree of risk control as well as an independent assessment of internal control systems. In this context, the objective of this study is to analyze the relationship between internal audit and its contribution to value creation and resilience for entities. Based on an analysis of the literature review on the subject, we can estimate that internal audit is considered an important lever in the value creation process for each organization and a significant instrument that strengthens resilience. Through its characteristics and expertise, it is able to protect the company and its stakeholders while reinforcing the value created.

**Keywords:** Internal Audit, Resilience, Value Creation

**Classification JEL:** G3, M4

**Paper type:** Theoretical Research

## 1. Introduction

Le développement économique et social de chaque pays repose fondamentalement sur l'existence d'un secteur privé performant. Ce secteur privé joue un rôle crucial en contribuant à la création d'emplois, à l'augmentation de la richesse nationale, et, par conséquent, à la garantie d'une stabilité macroéconomique durable. Un secteur privé dynamique et bien structuré est souvent considéré comme un moteur essentiel de la croissance économique, car il incarne l'innovation, la compétitivité et l'efficacité des marchés. Cependant, cette contribution à la stabilité et à la croissance économique ne peut être réalisée que si les entreprises qui composent ce secteur sont dotées de mécanismes de gouvernance robustes. Ces mécanismes doivent non seulement favoriser l'atteinte des objectifs stratégiques de l'entreprise, mais aussi assurer sa résilience, particulièrement dans un contexte mondial marqué par des crises économiques, sanitaires, et politiques récurrentes.

Dans cette perspective, l'histoire de la finance d'entreprise offre un éclairage précieux sur le rôle crucial de la gouvernance dans la survie et la prospérité des organisations. Les crises financières passées, tout comme la crise sanitaire mondiale due à la pandémie de Covid-19, ont mis en exergue l'importance de mécanismes de gouvernance efficaces, capables de créer de la valeur tout en assurant la résilience des entreprises. La gouvernance d'entreprise se présente ainsi comme un levier essentiel pour naviguer dans les eaux troubles des crises économiques et sanitaires. Mais pour qu'elle puisse jouer pleinement ce rôle de levier, elle s'appuie sur des mécanismes spécifiques qui permettent de garantir la transparence, l'efficacité, et l'intégrité des décisions prises au sein des organisations.

Parmi ces mécanismes, on retrouve des outils de contrôle direct des actionnaires, tels que les assemblées générales, et d'autres instruments de surveillance comme les conseils d'administration, l'audit externe, et les comités spécialisés, tels que le comité d'audit. Toutefois, l'un des mécanismes de gouvernance les plus influents, souvent considérés comme le pilier central de cette architecture de contrôle, est l'audit interne. L'audit interne joue un rôle crucial en assurant une évaluation indépendante et objective des systèmes de contrôle interne, des processus de gestion des risques, et des pratiques de gouvernance au sein de l'entreprise. Selon Charreaux (1996), l'audit interne est un élément fondamental de la gouvernance d'entreprise, car il permet une vérification indépendante des décisions des gestionnaires, offrant ainsi une assurance supplémentaire aux actionnaires et autres parties prenantes quant à la performance et à la fiabilité de l'entreprise.

Les travaux de Talab et al. (2018) confirment cette vision, en soulignant que l'audit interne est non seulement un garant de la conformité et de l'efficacité opérationnelle, mais aussi un vecteur de création de valeur. En effet, un audit interne efficace permet non seulement de détecter et de corriger les dysfonctionnements internes, mais il contribue également à l'amélioration continue des processus organisationnels, ce qui, en retour, renforce la capacité de l'entreprise à résister aux chocs externes et à s'adapter aux changements rapides de l'environnement économique. Les études d'Eden et Moriah (1996), D'Onza et al. (2015), ainsi que El Badri et Aasri (2022), mettent en lumière l'importance de l'audit interne dans l'amélioration de la résilience organisationnelle, particulièrement en période de crise.

En somme, l'audit interne, grâce à ses caractéristiques spécifiques et à l'expertise qu'il apporte, se révèle être une réponse essentielle aux défis posés par un environnement en perpétuel changement. Une structure d'audit interne bien établie est non seulement un levier important dans le processus de création de valeur, mais elle constitue également un instrument stratégique de premier plan pour renforcer la résilience des organisations face aux incertitudes économiques et aux crises systémiques. En protégeant l'entreprise et ses parties prenantes, l'audit interne joue ainsi un rôle clé dans l'amélioration continue de la valeur et dans la construction d'une résilience organisationnelle durable.

Face à cette réalité, la question suivante se pose :

**Dans quelles mesures l'audit interne peut-il être considéré comme un catalyseur de la résilience pour les organisations ?**

Afin de répondre à cette question, il est nécessaire de procéder à une exploration approfondie des concepts clés qui sous-tendent l'audit interne et la résilience organisationnelle. Cette exploration sera articulée en trois sections principales : la première section présentera les fondements théoriques de l'audit interne et de la résilience, en mettant l'accent sur son évolution, ses fonctions, et son rôle au sein de la gouvernance d'entreprise et sur le concept de résilience, en définissant ses dimensions et en expliquant comment elle peut être cultivée au sein des organisations. La troisième section s'intéresse au cadre théorique de l'audit interne et de la résilience organisationnelle, en mettant en évidence les différentes théories qui constituent le fondement conceptuel de ces notions. Elle examine notamment comment ces théories structurent l'analyse de l'impact de l'audit interne sur la capacité des organisations à résister et à s'adapter aux crises. La section 4 explore le rôle théorique de l'audit interne dans la résilience des organisations, en analysant comment l'audit interne peut renforcer la capacité des entreprises à anticiper, gérer et surmonter les crises. La section 5 propose une revue empirique de la relation entre l'audit interne et la résilience organisationnelle, en s'appuyant sur des études existantes pour identifier les liens et les tendances observées. Elle formule également des hypothèses de recherche visant à approfondir la compréhension de cette relation.

## **2. Fondements théoriques de l'audit interne et de la résilience :**

### **2.1 fondements théoriques de l'audit interne**

Sous l'acharnement de la concurrence et l'étendue des risques, plusieurs entités ont opté pour l'utilisation de divers outils pour une gouvernance plus efficace. Dans un tel contexte, il n'est pas étonnant que la fonction d'audit interne soit observée comme le groupe de professionnels le plus qualifié pour contribuer à l'instauration d'une bonne gouvernance et à participer au renforcement de la résilience des organisations.

Dans cette optique, l'apparition de la fonction d'audit interne, telle qu'elle est aperçue de nos jours, remonte son apparition à la récession économique aux États-Unis de 1929. Les organisations lourdement affectées par les effets néfastes de la crise économique ont pris la décision de détacher des cadres disposant de compétences en comptabilité et en finance auprès des auditeurs externes qui certifiaient leurs comptes annuels, dans la perspective de diminuer le montant de la facture des cabinets d'audit puisque ce personnel détaché réalisait des activités subalternes (contrôle des comptes, inventaires, etc.) qui n'avaient plus à être facturées et par la suite conserver des salariés dont l'expertise pourrait être renforcée par la pratique du métier (Renard, J. 2013).

Néanmoins, le développement de la fonction d'audit interne est dû principalement à l'existence d'une instance internationale de normalisation appelée l'IIA (Institute of Internal Auditors) qui vise à perfectionner le travail des auditeurs. À cet égard, l'IIA a formulé une définition universelle de l'audit interne qui fait le consensus de tous les chercheurs et praticiens. En effet, l'IIA définit l'audit interne comme « une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ». Partant de cette définition, nous pouvons remarquer que l'audit interne doit participer de façon efficace au processus de création de la valeur pour les organisations, de plus il oblige les auditeurs à évaluer les processus de management des risques afin de renforcer la résilience de leurs entreprises.

Néanmoins, l'audit interne est régi par des principes essentiels tels que l'indépendance et l'objectivité. En effet, l'indépendance de l'auditeur interne renvoie généralement à son rattachement hiérarchique à la direction et son rattachement fonctionnel au comité d'audit. Cependant, l'indépendance de l'auditeur interne est sa capacité à formuler ses conclusions de manière honnête et impartiale. En contrepartie, l'objectivité de l'auditeur interne exprime son engagement à avoir une attitude impartiale dans le cadre de l'exécution de ses missions et empêcher toute tentative de conflit d'intérêts pouvant la mettre en péril (Renard, J. 2013). Au final, l'indépendance et l'objectivité représentent le point d'ancrage d'un audit à valeur ajoutée leurs préservations et leurs renforcements permettent à l'auditeur interne de monter en puissance et de participer effectivement à la résilience.

En outre, la littérature sur la finance d'entreprise et plus précisément le courant contractuel de la firme permet d'apporter un fondement théorique solide de la fonction d'audit interne. En se basant sur la théorie d'agence, la détention de l'information et son partage entre les contractants sont au cœur de l'analyse de l'entreprise, les gestionnaires peuvent rechercher leurs propres intérêts puisqu'ils disposent d'informations plus complètes que les actionnaires. Dans l'optique de résolution de la problématique d'asymétrie d'information, les actionnaires exercent des contrôles sur les dirigeants, à travers l'instauration des mécanismes incitatifs de révélation de l'information, parmi ces mécanismes, nous trouvons l'audit interne qui procure des privilèges à la fois pour l'actionnaire et pour le dirigeant. Pour le principal, l'auditeur interne contribue à la diminution du risque de fraude des agents et permet d'améliorer l'information opérationnelle et financière, ainsi que d'assurer l'efficacité du système du contrôle interne (Sarens, G., et Abdolmohammadi, M. J. 2011). En contrepartie, les agents tirent l'avantage de l'existence d'une fonction d'audit interne puisqu'il permet de signaler aux actionnaires qu'ils agissent de manière responsable et conforme à leur contrat de travail. Il permet également de réduire le risque que les principaux procèdent à des ajustements défavorables de la rémunération des dirigeants (Adams, M. B. 1994).

En revanche, dans le contexte de la théorie des coûts de transactions, Spraakman, G., (1997) soutient l'idée que l'audit interne fournit aux dirigeants des centres de responsabilité des informations plus utiles permettant de réduire les coûts, contrairement aux informations financières fournies par l'audit externe. L'audit interne peut rechercher des informations opérationnelles et non seulement des informations comptables, dans la perspective d'améliorer les systèmes de contrôle interne de l'entreprise. L'auditeur interne peut recueillir des informations dont ne disposent pas les auditeurs externes, en tant qu'employés et membres de l'organisation, il peut obtenir plus facilement la coopération des autres employés, examiner toutes les opérations et tous les systèmes et recueillir par des moyens formels et informels des informations cruciales sur l'organisation et ses activités. En conséquent, les gestionnaires tirent deux avantages des conclusions opérationnelles de l'audit interne dans le cadre de cette théorie, premièrement l'identification des lacunes du contrôle interne et deuxièmement, la description du système de contrôle interne. Ces informations permettent aux gestionnaires de comprendre une opération et d'y apporter des changements en vue de réaliser des économies supplémentaires, afin de créer de la valeur et avoir une marge de manœuvre pour affronter les situations de crise (A. Faiteh et MR. Aasri 2022).

## **2.2. Approche conceptuelle de la résilience**

En psychologie, la résilience fait référence à une qualité intrinsèque de l'individu, qui lui permet de dépasser sa souffrance, d'apprendre de ses expériences douloureuses et de devenir plus fort (Bégin & Chabaud, 2010).

En sciences de gestion, la résilience fait référence à la capacité d'une organisation à surmonter un choc interne ou externe et à revenir à un état stable (Gilly et al., 2014). La vocation importante du concept de la résilience est dû en grande partie à l'environnement actuel, en effet,

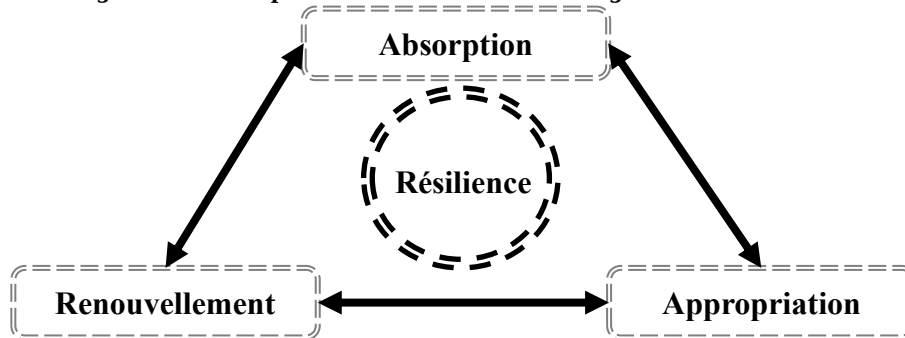
les changements et les turbulences imprévisibles du monde des affaires a incité les entreprises à se préoccuper de leurs résiliences et à donner un sens à ce terme.

Malgré l'importance et la fréquence d'utilisation du concept de la résilience par les chercheurs et les experts, il n'existe pas, jusqu'à présent, une définition universelle et commune de ce concept. Cette faiblesse a placé le concept dans le champ de réflexion de nombreux chercheurs. Cependant, Lengnick-Hall & Beck, (2005) ont défini la résilience comme la capacité d'une organisation à absorber, de réagir ainsi que de tirer profit d'événements survenus suite à des fluctuations de l'environnement. Pour Hollnagel (2006), une entreprise résiliente est une entreprise qui résiste à une situation de menace pour retrouver un état de stabilité.

De même Pike et al., (2010) confirment que la résilience est la capacité différentielle à réagir et à faire face à des changements incertains, volatils et rapides. Selon Duchek (2020) la résilience permet aux organisations de résister aux contraintes, d'avoir un esprit d'innovation rapide et périodique et de s'adapter facilement aux éventuels changements. Par conséquent, elle peut être une source de création de la valeur pour l'organisation.

Toutefois, le concept de la résilience fait donc supposer le groupement de trois principales composantes, à savoir la capacité d'absorption, la capacité de renouvellement et la capacité d'appropriation (Bégin & Chabaud, 2010).

**Figure N°1 : Composantes de la résilience des organisations**



*Source : élaboré par les auteurs*

La capacité d'absorption est un avantage qui permet à une organisation de surmonter les situations de crise tout en évitant un éventuel effondrement de la société, cette capacité nécessite une volonté de la part des parties prenantes et une existence de ressources capables de palier aux chocs. Néanmoins, pour s'accaparer de ce privilège, l'entreprise doit créer de la valeur en la mesurant avec des indicateurs adéquats qui peuvent donner une situation exacte de la valeur créée (A. Faiteh et MR. Aasri 2023).

En parallèle, la capacité de renouvellement fait référence à l'aptitude de l'entreprise à innover à travers le développement de nouvelles activités ou à réorganiser et renouveler la manière de l'exécution des activités existantes.

Entre autres, la capacité d'appropriation est la qualité de tirer des leçons des chocs auxquels l'organisation a dû faire face, afin d'apprendre de ses erreurs et éviter des situations comparables.

Ainsi, le concept de résilience demeure non renforcé par une définition universelle qui fait le consensus de tous les chercheurs et experts. Toutefois, les définitions mentionnées mettent en relief la capacité des organisations à surmonter les changements imprévus de l'environnement dans lesquels ils opèrent. En s'appuyant sur ces idées, nous tentons ci-après d'apporter notre propre essai de définition de la résilience à savoir « la capacité de l'organisation à prédire et maîtriser les situations inhabituelles tout en veillant sur la continuité d'exploitation ».

### **3. Cadre Théorique de l'Audit Interne et de la Résilience Organisationnelle**

#### **3.1 Fondement théorique de l'audit interne :**

En s'appuyant sur les avancées théoriques concernant l'audit interne, la littérature en finance d'entreprise offre une base conceptuelle pour cette fonction, notamment à travers le courant contractuel. Ce cadre théorique soutient les arguments qui positionnent l'audit interne comme un acteur clé dans le développement et la création de valeur ainsi que la résilience pour les organisations.

- ***Théorie de l'agence et audit interne :***

La structure moderne des organisations a conduit à une séparation entre les droits de propriété et le pouvoir de décision, créant ainsi une relation d'agence. Dans ce contexte, la théorie de l'agence, développée par Jensen et Meckling en 1976, propose que les dirigeants doivent agir dans l'intérêt des actionnaires. Ils définissent une relation d'agence comme « un contrat par lequel une ou plusieurs personnes (le principal) engagent une autre personne (l'agent) pour exécuter en leur nom une tâche quelconque impliquant une délégation de pouvoir décisionnel ». Pour protéger leurs intérêts, les principaux recourent à des mécanismes qui génèrent des coûts d'agence (surveillance, coûts d'obligations, perte résiduelle).

La théorie de l'agence place l'accent sur la détention et le partage de l'information entre les contractants, soulignant que les dirigeants, disposant d'une information plus complète, pourraient agir dans leur propre intérêt en raison de l'asymétrie d'information. Afin de résoudre ce problème, les actionnaires mettent en place des mécanismes de contrôle, dont l'audit interne. Cette dernière offre des avantages tant pour le principal que pour l'agent. Pour le principal, l'audit interne aide à réduire le risque de fraude et à fiabiliser l'information financière et opérationnelle, assurant ainsi l'efficacité du système de contrôle interne (Sarens et Abdolmohammadi, 2011). Pour l'agent, l'existence de l'audit interne signale aux propriétaires qu'ils agissent de manière responsable et conforme à leur contrat de travail, tout en réduisant le risque d'ajustements défavorables de leur rémunération (Adams, 1994).

- ***Théorie des coûts de transaction et audit interne :***

Inspirée des travaux de Coase (1937), cette théorie suggère que les entreprises se distinguent des marchés par leur capacité à internaliser certaines transactions à un coût inférieur à celui qui serait engendré si ces transactions se déroulaient sur le marché. Williamson (1975) a formalisé cette théorie en distinguant les coûts de transaction préalables et postérieurs à la conclusion de la transaction. Dans ce cadre, un contrôle interne efficace permet à l'entreprise de maîtriser ses coûts (Ebondo et Pigé, 2002). Spraakman (1997) affirme que l'audit interne fournit aux gestionnaires des informations opérationnelles plus utiles pour réduire les coûts que les informations comptables et financières provenant de l'audit externe.

L'audit interne peut obtenir des informations opérationnelles qui échappent aux auditeurs externes, contribuant ainsi à l'amélioration des systèmes de contrôle interne de l'entreprise. En tant qu'employés de l'organisation, les auditeurs internes peuvent plus facilement obtenir la coopération des autres membres, examiner en détail toutes les opérations et les systèmes, et recueillir des informations cruciales de manière formelle et informelle. Dans le cadre de cette théorie, les gestionnaires bénéficient des conclusions de l'audit interne sur deux plans : l'identification des lacunes du contrôle interne et la description détaillée du système de contrôle interne. Ces informations permettent aux gestionnaires de comprendre les opérations et de les optimiser pour réaliser des économies supplémentaires (Spraakman, 1997).

#### **3.2 Fondement théorique de la résilience organisationnelle :**

La résilience organisationnelle est devenue un concept clé dans le monde des affaires moderne, caractérisé par une incertitude et une complexité croissantes. Elle fait référence à la capacité

d'une organisation à anticiper, répondre et s'adapter aux changements et aux perturbations tout en maintenant ses opérations et en poursuivant ses objectifs. Plusieurs théories ont émergé pour expliquer et conceptualiser la résilience organisationnelle, chacune offrant une perspective unique sur la façon dont les organisations peuvent développer et maintenir leur capacité à faire face aux défis et à prospérer dans des environnements turbulents.

- ***Théorie des systèmes adaptatifs complexes :***

Cette théorie considère les organisations comme des entités dynamiques et interconnectées, similaires aux écosystèmes naturels. Elle postule que la résilience émerge de la capacité du système à s'auto-organiser et à s'adapter face aux changements. Dans ce cadre, les organisations sont vues comme des réseaux d'agents interdépendants (employés, départements, processus) qui interagissent de manière non linéaire. Ces interactions produisent des comportements émergents qui ne peuvent être prédits simplement en analysant les parties individuelles du système. La résilience, selon cette théorie, provient de la diversité des agents, de leur capacité à apprendre et à s'adapter, et de la robustesse des connexions entre eux. Les organisations résilientes sont celles qui peuvent maintenir leur cohérence tout en évoluant constamment pour répondre aux défis internes et externes (Anderson, P. 1999).

- ***Théorie des capacités dynamiques :***

Cette théorie s'appuie sur l'idée que la résilience organisationnelle dépend de la capacité de l'entreprise à reconfigurer ses ressources et ses compétences en réponse aux changements de l'environnement. Les "capacités dynamiques" sont les processus organisationnels qui permettent cette reconfiguration. Selon cette approche, les organisations résilientes sont celles qui peuvent rapidement identifier les opportunités et les menaces dans leur environnement, mobiliser les ressources nécessaires pour y répondre, et reconfigurer leur base de ressources et de compétences pour s'adapter. Les capacités dynamiques comprennent la capacité à sentir et à façonner les opportunités et les menaces, à saisir les opportunités, et à maintenir la compétitivité en améliorant, combinant, protégeant et, si nécessaire, en reconfigurant les actifs tangibles et intangibles de l'entreprise. Cette théorie met l'accent sur l'importance de l'innovation continue, de l'apprentissage organisationnel et de l'agilité stratégique comme sources de résilience à long terme (Eisenhardt, K. M., & Martin, J. A. 2000).

- ***Théorie de l'apprentissage organisationnel :***

Cette théorie propose que la résilience organisationnelle est renforcée par la capacité de l'organisation à apprendre de ses expériences et à s'adapter en conséquence. Elle met l'accent sur l'importance de la création, de la rétention et du transfert de connaissances au sein de l'organisation. L'apprentissage organisationnel est vu comme un processus à plusieurs niveaux. L'apprentissage en simple boucle implique la détection et la correction des erreurs dans le cadre des normes et des valeurs existantes. L'apprentissage en double boucle va plus loin en remettant en question ces normes et valeurs fondamentales. Les organisations résilientes, selon cette théorie, sont celles qui peuvent non seulement apprendre de leurs expériences, mais aussi désapprendre les pratiques obsolètes et en apprendre de nouvelles rapidement. Elles cultivent une culture d'apprentissage continu et encouragent l'expérimentation et la prise de risques calculés. Cette approche souligne l'importance des systèmes de gestion des connaissances, des pratiques de réflexion collective, et des structures organisationnelles qui facilitent le partage d'informations et l'apprentissage inter-fonctionnel (Argyris, C., & Schön, D. A. 1978).

#### **4. Le rôle de l'audit interne dans la résilience des organisations**

La survie d'une entreprise passe impérativement par un mode de gouvernance qui se préoccupe des divers imprévus qui peuvent impacter négativement la société. A cet effet, le recours à des mécanismes de gouvernance tel que l'audit interne offre une source de confort pour les

décideurs, l'auditeur peut évaluer le processus de management des risques, cette évaluation évite toute défaillance du processus de maîtrise des risques encourus. En conséquent, le perfectionnement du management des risques permet de mieux identifier et gérer les risques et offrir une capacité de résilience lors de leurs survenances.

À cet effet, Ortiz-de-Mandojana et Bansal (2016) définissent la résilience comme la capacité de l'entreprise à détecter et à corriger les tendances inadaptées et à faire face positivement aux situations inattendues. Ces auteurs s'intéressent non seulement à la détection des risques comme une capacité pour l'entreprise mais à la correction des effets néfastes engendrés par ces événements imprévisibles. Cette situation corrobore avec des objectifs de l'audit interne, en effet, l'auditeur permet de corriger les défaillances qui ont échappé à la première et deuxième ligne de défense pour identifier et corriger les situations inhabituelles et garantir une résilience pour son entreprise.

Dans ce cadre, Eden et Moriah (1996) ont confirmé que l'audit interne est représenté comme un mécanisme de contrôle majeur qui permet de donner une vérification de l'adéquation de l'efficacité des autres contrôles de l'organisation. Cet avantage offert par le département d'audit interne permet de renforcer la capacité de renouvellement de l'organisation vu que l'auditeur permet d'évaluer le processus de contrôle mis en place et par la suite l'amélioration de l'exécution des activités existantes.

Entre autres, pour qu'une entreprise soit résiliente, elle doit être dotée d'une capacité d'absorption permettant de surmonter les situations de crise. Néanmoins, cette capacité conditionnée par l'existence de ressources nécessaires utilisées comme des amortisseurs pour contrecarrer cette situation. À cet effet, l'audit interne peut intervenir comme un catalyseur de création de la valeur à travers ses recommandations, l'auditeur permet de perfectionner le contrôle interne des processus et par conséquent l'augmentation de leur productivité. Cette action menée par l'auditeur offre une ressource importante pour l'organisation afin d'avoir une certaine résilience.

Toutefois, l'une des composantes de la résilience est la capacité d'appropriation de l'organisation, à cet effet, les retours d'expérience, à la suite d'une crise, sont précieux pour l'audit interne. En intégrant ses enseignements au plan stratégique, l'organisation peut renforcer sa résistance aux éventuelles crises.

Cependant, l'IIA affirme que pour résister aux crises, il faut avant tout y être préparé et que la fonction d'audit interne soit prête pour assurer ce rôle clé dans ce processus. À travers leur expertise, leur emplacement au sein de l'entreprise et leur connaissance approfondie des activités et des secteurs, l'audit interne peut aider les firmes à passer d'une simple sensibilisation aux crises à une véritable résilience, afin d'être prêts à résister, à réagir et à se remettre des crises (A. Faiteh et al., 2024).

## **5. Revue empirique de la relation entre audit interne et résilience organisationnelle**

Pour que l'audit interne joue pleinement son rôle dans le renforcement de la résilience des organisations, il est essentiel qu'il soit structuré et doté d'un ensemble de caractéristiques qui conditionnent son efficacité et sa performance. Cette contribution à la résilience ne se réalise pas automatiquement, elle dépend d'un certain nombre de caractéristiques fondamentales qui déterminent la capacité de l'audit interne à anticiper, identifier, et atténuer les risques tout en soutenant les objectifs stratégiques de l'organisation.

### **5.1 Le rôle de l'indépendance et de l'objectivité de l'audit interne dans la résilience**

Les études antérieures ont largement reconnu l'importance de l'indépendance et de l'objectivité comme des piliers de l'efficacité de l'audit interne (S. I. Ali, et al., 2023). Selon Mihret et

Yismaw (2007), l'indépendance est un facteur essentiel qui permet à l'audit interne de fonctionner sans influence indue, garantissant ainsi des services qui apportent une véritable valeur ajoutée à l'organisation. Mutchler, Chang, et Prawitt (2001) ont également souligné que l'objectivité des auditeurs est cruciale pour assurer que les évaluations et recommandations sont basées sur une analyse impartiale et non biaisée.

Chambers et Odar (2015) ont mis en évidence que l'absence d'indépendance au sein de la fonction d'audit interne compromet sérieusement la capacité des auditeurs internes à rassurer efficacement leur conseil d'administration et leur comité d'audit. Lorsque les auditeurs internes sont en mesure de fournir des rapports objectifs, sans subir de pressions ou de motivations externes pour arriver à des conclusions spécifiques, ils peuvent véritablement contribuer à la prise de décisions éclairées, renforçant ainsi la résilience de l'organisation (A. Faiteh et MR. Aasri 2022).

L'indépendance de l'audit interne joue un rôle crucial dans la résilience organisationnelle en garantissant une évaluation objective et impartiale des opérations et des processus de l'organisation. En vertu de la théorie de l'agence, les différences d'intérêts entre les principaux et les agents peuvent être atténuées par une surveillance efficace, dont l'une des composantes est l'existence d'une structure de gouvernance incluant un auditeur interne (Sulistiani, D., et al., 2023). L'indépendance des auditeurs internes assure que les évaluations sont réalisées sans biais, ce qui renforce la confiance de la direction dans les conclusions et recommandations des audits. En garantissant des rapports d'audit impartiaux et fiables, l'indépendance aide les organisations à identifier et à répondre plus efficacement aux défis et aux crises, contribuant ainsi à leur résilience globale (Alander, G. E. 2023).

L'indépendance et l'objectivité permettent aux auditeurs internes de mener leurs missions d'assurance et de conseil de manière efficace, ce qui est essentiel pour l'adaptabilité et la durabilité de l'organisation face aux crises et aux incertitudes. Sur la base de ces avancées théoriques, nous pouvons formuler l'hypothèse de recherche suivante :

***H<sub>1</sub> : il existe une relation positive entre l'indépendance et l'objectivité de l'audit interne et la résilience des organisations.***

## **5.2 Relation entre l'audit interne, le comité d'audit et le renforcement de la résilience**

La relation entre l'audit interne et le comité d'audit est cruciale pour assurer une gouvernance efficace et renforcer la résilience des organisations. Le comité d'audit s'appuie sur l'audit interne comme une source clé d'informations fiables et pertinentes, ce qui lui permet de remplir ses devoirs et responsabilités avec une meilleure compréhension des risques et des contrôles internes (A. Faiteh et MR. Aasri 2024). En effet, cette relation non seulement protège l'indépendance organisationnelle de l'auditeur interne, mais elle favorise également la mise en œuvre de ses recommandations (Cohen et al., 2011). Lorsque le comité d'audit soutient activement l'audit interne, il assure que ce dernier peut fonctionner sans interférence, ce qui est essentiel pour la crédibilité et l'efficacité de ses évaluations. En parallèle, Velte (2023) considère que la connectivité entre le comité d'audit, les auditeurs internes et les auditeurs externes devrait réduire les asymétries d'information et les conflits d'intérêts entre la direction et les parties prenantes, améliorant ainsi l'échange d'informations, la connaissance mutuelle et la prévention face à des situations délicates.

En ce qui concerne la qualité de l'information, l'audit interne joue un rôle crucial dans la garantie de la fiabilité et de l'exactitude des informations présentées dans les états financiers. Un audit de haute qualité, effectué par des auditeurs compétents, implique un examen rigoureux des transactions, des documents comptables et des informations fournies par l'organisation (Mexmonov, 2020 ; Kaawaase et al., 2021). L'efficacité de cet audit est renforcée par la collaboration étroite entre l'audit interne et le comité d'audit. Ce comité supervise l'indépendance et l'objectivité de l'audit interne, assurant ainsi que les rapports d'audit sont

impartiaux et fiables (A. Faiteh et MR. Aasri 2024). En facilitant une évaluation transparente et précise des opérations et des états financiers, cette relation contribue à la prise de décisions éclairées et renforce la résilience organisationnelle en permettant à l'organisation de mieux anticiper et répondre aux défis et aux crises.

Les interactions fréquentes entre le comité d'audit et l'audit interne jouent un rôle fondamental dans le renforcement du processus de communication au sein de l'organisation. Ces interactions permettent aux auditeurs internes de faire part de leurs préoccupations, d'exposer les défaillances constatées et de discuter des mesures correctives nécessaires. Cette collaboration étroite assure que les problèmes identifiés sont portés à l'attention des organes de gouvernance, offrant ainsi une visibilité cruciale pour éviter ou se préparer à toute situation de crise.

De plus, le comité d'audit, en étant régulièrement informé par l'audit interne, est mieux placé pour évaluer les risques émergents et prendre des décisions proactives. Cette relation dynamique et bidirectionnelle entre l'audit interne et le comité d'audit est essentielle pour la résilience organisationnelle, car elle permet une réaction rapide et adaptée face aux défis et aux crises potentiels (Ibtissem Kaabi, 2023). En assurant que les recommandations de l'audit interne sont mises en œuvre, le comité d'audit contribue également à la création d'une culture de résilience, où l'amélioration continue des contrôles internes est priorisée.

Sur la base de ces considérations, l'hypothèse de recherche suivante peut être formulée :

***H<sub>2</sub> : Il existe une relation positive entre les interactions du comité d'audit et de l'audit interne avec la résilience des organisations.***

Cette hypothèse suggère que des interactions fréquentes et constructives entre l'audit interne et le comité d'audit contribuent directement à la capacité d'une organisation à résister et à s'adapter aux crises.

### **5.3 Rôle de l'audit interne dans la gestion des risques et la résilience organisationnelle**

La gestion des risques joue un rôle fondamental dans le renforcement de la résilience des entreprises en leur permettant de mieux anticiper, évaluer et répondre aux incertitudes et aux perturbations. En identifiant et en gérant de manière proactive les risques potentiels, les entreprises peuvent non seulement protéger leurs actifs et maintenir la continuité de leurs opérations, mais aussi s'adapter rapidement aux changements de l'environnement. Une gestion des risques efficace permet d'équilibrer les risques et les opportunités, ce qui est essentiel pour garantir une performance durable et une capacité accrue à surmonter les crises. Ainsi, la résilience organisationnelle est directement liée à la capacité d'une entreprise à intégrer une gestion des risques robuste dans sa stratégie globale, ce qui lui permet de naviguer avec succès dans des environnements instables et de se positionner pour une croissance à long terme (Engemann, K. J., & Henderson, D. M. 2014 ; Arfiansyah, Z. 2021 ; Lisdiono, P., et al., 2022). L'audit interne joue un rôle crucial dans la gestion des risques, un aspect fondamental pour renforcer la résilience des organisations. Plusieurs études ont démontré l'importance de cette fonction dans le processus d'amélioration des activités de gestion des risques (Hrichi, Y. 2023). L'audit interne aide les dirigeants à identifier, évaluer et atténuer les risques auxquels leur organisation est confrontée (Spira et Page, 2003). Cette fonction ne se limite pas simplement à la vérification des contrôles existants, mais s'étend à l'instauration et à l'optimisation des pratiques de gestion des risques au sein de l'organisation.

L'auditeur interne joue un rôle de facilitateur en aidant l'organisation à établir et à maintenir des processus de gestion des risques efficaces. Il fournit une évaluation indépendante et objective des systèmes de gestion des risques, permettant ainsi aux dirigeants de s'assurer que ces systèmes sont adéquats et fonctionnent comme prévu. En apportant une telle assurance, l'audit interne contribue non seulement à la détection et à la correction des failles dans les processus de gestion des risques, mais aussi à l'amélioration continue de ces processus (A. Faiteh et MR. Aasri 2022).

En outre, l'audit interne offre une perspective critique et un retour d'information précieux qui aident les dirigeants à affiner leurs stratégies de gestion des risques. Cette contribution est essentielle pour renforcer la capacité de l'organisation à anticiper et à répondre aux menaces, augmentant ainsi sa résilience face aux perturbations. Une gestion des risques efficace, soutenue par une fonction d'audit interne robuste, permet à l'organisation de s'adapter plus rapidement aux changements et de se remettre plus facilement des crises, tout en protégeant ses actifs et ses parties prenantes.

En se basant sur ces considérations, nous formulons l'hypothèse de recherche suivante :

***H<sub>3</sub> : Il existe une association positive entre l'évaluation de l'efficacité de la gestion des risques par l'auditeur interne et la résilience des organisations.***

Cette hypothèse suggère que l'efficacité de la gestion des risques, telle qu'évaluée par l'audit interne, est positivement liée à la résilience organisationnelle. En d'autres termes, une évaluation rigoureuse et constructive de la gestion des risques par l'audit interne contribue à renforcer la capacité de l'organisation à faire face aux défis et à maintenir sa performance malgré les perturbations.

#### **5.4 Relation entre l'expérience de l'auditeur interne et la résilience organisationnelle**

L'expérience de l'auditeur interne joue un rôle significatif dans la capacité d'une organisation à renforcer sa résilience. Selon Al-Matari et al. (2014), un auditeur interne ayant de nombreuses années d'expérience est souvent mieux préparé à faire preuve de jugement éclairé, à prendre des décisions rapides et à faire face efficacement à des situations complexes. L'expertise accumulée au fil du temps permet à l'auditeur de développer une compréhension approfondie des processus organisationnels et des risques associés, ce qui est crucial pour une évaluation précise et une gestion proactive des risques (Usman, A, et al., 2024).

Selon les recherches d'Indriyani et Hakim (2021) ainsi que de Susandya et Suryandari (2021), l'expérience des auditeurs a un impact positif sur leur capacité à détecter la fraude. Cette compétence accrue permet non seulement de prévenir des pertes financières et de préserver la valeur de l'entreprise, mais elle contribue également à renforcer la résilience organisationnelle. En détectant efficacement les fraudes, les auditeurs expérimentés aident l'entreprise à éviter des perturbations majeures qui pourraient autrement nuire à sa stabilité. De plus, leur expertise fournit à l'organisation les ressources nécessaires pour absorber les chocs et surmonter les crises, favorisant ainsi une continuité opérationnelle et une croissance durable.

Une expérience significative dans le domaine de l'audit interne offre plusieurs avantages. Premièrement, elle permet à l'auditeur de reconnaître des schémas récurrents et des anomalies plus rapidement, facilitant ainsi une réponse plus rapide et plus efficace aux problèmes identifiés. Deuxièmement, un auditeur expérimenté est capable d'anticiper les défis potentiels et de formuler des recommandations pratiques basées sur une connaissance approfondie des meilleures pratiques et des leçons apprises dans des situations similaires (Roussy, M, et al., 2020).

De plus, l'expérience aide les auditeurs internes à établir des relations solides avec les parties prenantes et à gagner leur confiance, ce qui est essentiel pour obtenir un soutien adéquat lors de la mise en œuvre des recommandations Pangestu, S., & Hidayah, Y. (2023). En renforçant la capacité d'appropriation de l'organisation et en tirant des leçons des situations passées, un auditeur expérimenté contribue non seulement à la gestion des risques mais aussi à la préparation et à la résilience face aux crises potentielles.

Sur la base de cette analyse, nous formulons l'hypothèse suivante :

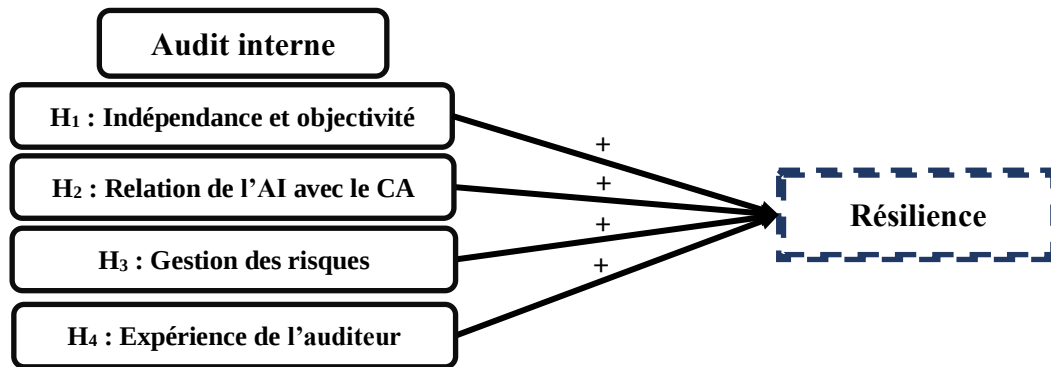
***H<sub>4</sub> : Il existe une relation positive entre l'expérience de l'audit interne et la résilience de l'organisation.***

Cette hypothèse suggère que l'expérience accrue des auditeurs internes est associée à une meilleure résilience organisationnelle. En d'autres termes, plus les auditeurs internes ont

d'expérience, plus ils sont capables de contribuer efficacement à la capacité de l'organisation à anticiper, gérer et se remettre des crises et des perturbations.

En conséquence, à travers l'analyse théorique des caractéristiques d'audit interne et leur relation avec la résilience des organisations, nous proposons le modèle suivant :

**Figure N°2 : Le rôle de l'audit interne dans la résilience des organisations**



*Source : élaboré par les auteurs*

## 6. Conclusion

Toutefois, les épuisements causés par les effets des crises peuvent entraîner une série de conséquences dans la sphère économique, notamment une forte baisse de la demande, un dérèglement de la chaîne d'approvisionnement, une interruption des échanges économiques ce qui met l'avenir des organisations en péril. Afin d'y faire face, les firmes sont amenées à développer une résilience et à développer des solutions permettant d'assurer une certaine stabilité. Dans cette optique, les organisations doivent être dotées d'outils de la gouvernance d'entreprise pour développer leur résilience. En effet, l'audit interne est considéré comme un acteur permettant d'atteindre la résilience organisationnelle, grâce à l'expertise, la connaissance approfondie et sa place dans l'entreprise. La structure d'audit interne prépare la firme à résister, à réagir et à se remettre des situations de crise et avoir une résilience permettent de créer un avantage par rapport aux concurrents.

Cette recherche prend la forme d'un travail purement théorique basé sur une revue de la littérature liée à l'audit interne et la résilience des organisations. Les apports de cette recherche résident dans la compréhension approfondie des soubassements théoriques de l'audit interne susceptibles d'influencer la résilience des entreprises. Ainsi, le modèle proposé précédemment est dédié à analyser les caractéristiques de l'audit interne qui pourront contribuer au renforcement de leur résilience.

Finalement, parmi les limites de ce travail de recherche, la non prise en compte de l'intégralité des facteurs d'audit interne qui impactent effectivement la résilience des organisations. D'où, nous envisageons comme une voie future de recherche de mener une affirmation empirique de ce cadre purement théorique afin de donner plus de significations.

## Références :

- (1). Adams, M. B. (1994). Agency theory and the internal audit. *Managerial auditing journal*, 9(8), 8-12.
- (2). Alander, G. E. (2023). Internal auditor independence as a situated practice: four archetypes. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 36(9), 108-134.
- (3). Ali, S. I., Al-taie, B. F. K., & Flayyih, H. H. (2023). The effects of negative audit and audit environment on the internal auditor performance: mediating role of auditing process independence. *International Journal of Economics and Finance Studies*, 15(1), 64-79.
- (4). Al-Matari, E. M., Al-Swidi, A. K., & Fadzil, F. H. B. (2014). The effect of the internal audit and firm performance: A proposed research framework. *International Review of Management and Marketing*, 4(1), 34-41.
- (5). Anderson, P. (1999). Perspective: Complexity theory and organization science. *Organization science*, 10(3), 216-232.
- (6). Anouar Faiteh and Mohammed Rachid Aasri (2023). Economic value added: The best indicator for measuring value creation or just an illusion?. *Investment Management and Financial Innovations*, 20(1), 138-150.
- (7). Anouar Faiteh, Mohammed Rachid Aasri (2022). Internal Audit and Added Value: What is the Relationship? Literature Review. *Universal Journal of Accounting and Finance*.
- (8). Anouar Faiteh, Mohammed Rachid Aasri, Zineb Farabi. (2024). Contribution of Internal Audit and Audit Committee to Value Creation in Unlisted Companies. *International Journal on Technical and Physical Problems of Engineering*.
- (9). Anouar Faiteh, Mohammed Rachid Aasri. (2022). Accounting Beta as an Indicator of Risk Measurement: The Case of the Casablanca Stock Exchange. *Risks*, 10(8), 149.
- (10). Arfiansyah, Z. (2021). The effect of enterprise risk management, knowledge management, and organizational culture on organizational resilience. *International Journal of Contemporary Accounting*, 3(2), 93-114.
- (11). Argyris, C., & Schön, D. A. (1997). Organizational learning: A theory of action perspective. *Reis*, (77/78), 345-348.
- (12). Bégin, L., & Chabaud, D. (2010). La résilience des organisations: le cas d'une entreprise familiale. *Revue française de gestion*, (1), 127-142.
- (13). Chambers, A. D., & Odar, M. (2015). A new vision for internal audit. *Managerial auditing journal*.
- (14). Charreaux, G. (1996). Vers une théorie du gouvernement des entreprises. Chapitre 15. *Le gouvernement des entreprises*, Économica.
- (15). Cohen, J. R., Gaynor, L. M., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. M. (2011). The impact on auditor judgments of CEO influence on audit committee independence. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(4), 129-147.
- (16). D'Onza, G., Selim, GM, Melville, R. et Allegrini, M. (2015). Une étude sur les perceptions des auditeurs internes de la capacité de la fonction à ajouter de la valeur. *Journal international d'audit*, 19 (3), 182-194.
- (17). Duchek, S. (2020). Organizational resilience: a capability-based conceptualization. *Business Research*, 13(1), 215-246.
- (18). Eden, D., & Moriah, L. (1996). Impact of internal auditing on branch bank performance: a field experiment. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 68(3), 262-271.
- (19). Eisenhardt, K. M., & Martin, J. A. (2000). Dynamic capabilities: what are they?. *Strategic management journal*, 21(10-11), 1105-1121.

- (20). El Badri, L., & Aasri, M. R. (2022). CSR vs. Value Creation: What Relationship? An Overview of the Literature. *Theoretical and Practical Research in Economic Fields*, 13(1), 19-30.
- (21). Engemann, K. J., & Henderson, D. M. (2014). *Business continuity and risk management: essentials of organizational resilience*. Rothstein Publishing.
- (22). Gilly, J. P., Kechidi, M., & Talbot, D. (2014). Resilience of organisations and territories: The role of pivot firms. *European Management Journal*, 32(4), 596-602.
- (23). Hollnagel, E., Woods, D. D., & Leveson, N. (Eds.). (2006). *Resilience engineering: Concepts and precepts*. Ashgate Publishing, Ltd..
- (24). Hrichi, Y. (2023). Implication de l'auditeur interne dans le processus de management des risques: Étude Exploratoire comparative entre la France et la Tunisie. *Recherches en Sciences de Gestion*, 154(1), 103-126.
- (25). Indriyani, S., & Hakim, L. (2021). Pengaruh pengalaman audit, skeptisme profesional dan time pressure terhadap kemampuan auditor mendeteksi fraud. *Jurnal Akuntansi Dan Governance*, 1(2), 113- 120.
- (26). J. RENARD. *Théorie et pratique de l'audit interne* (éd. 8). Paris: Edition Eyrolles, pp. 23-24, 2013.
- (27). Kaabi, I. (2023). The effect of board diligence on the audit committee effectiveness during the COVID-19 crisis: Empirical evidence from French companies. *Corporate Board: Role, Duties and Composition*, 19(3), 8–14
- (28). Kaawaase, T. K., Nairuba, C., Akankunda, B., & Bananuka, J. (2021). Corporate governance, internal audit quality and financial reporting quality of financial institutions. *Asian Journal of Accounting Research*, 6(3), 348-366.
- (29). Lengnick-Hall, C. A., & Beck, T. E. (2005). Adaptive fit versus robust transformation: How organizations respond to environmental change. *Journal of Management*, 31(5), 738-757.
- (30). Lisdiono, P., Said, J., Yusoff, H., & Hermawan, A. A. (2022). Examining leadership capabilities, risk management practices, and organizational resilience: the case of state-owned enterprises in Indonesia. *Sustainability*, 14(10), 6268.
- (31). Mexmonov, S. (2020). The role of the internal audit based international internal audit standards in Uzbekistan. *Архив научных исследований*, 33(1).
- (32). Mihret, D. G., & Yismaw, A. W. (2007). Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial auditing journal*, 22(5), 470-484.
- (33). Mutchler, J. F. (2003). Independence and objectivity: a framework for research opportunities in internal auditing. *Research opportunities in internal auditing*, 231, 268.
- (34). Ortiz-de-Mandojana, N., & Bansal, P. (2016). The long-term benefits of organizational resilience through sustainable business practices. *Strategic Management Journal*, 37(8), 1615-1631.
- (35). Pangestu, S., & Hidayah, Y. (2023). Factors Affecting Audit Quality In Internal Auditors. *Jurnal Akademi Akuntansi*, 6(4), 595-608.
- (36). Pike, A., Dawley, S., & Tomaney, J. (2010). Resilience, adaptation and adaptability. *Cambridge journal of regions, economy and society*, 3(1), 59-70.
- (37). Roussy, M., Barbe, O., & Raimbault, S. (2020). Internal audit: from effectiveness to organizational significance. *Managerial Auditing Journal*, 35(2), 322-342.
- (38). Sarens, G., & Abdolmohammadi, M. J. (2011). Monitoring effects of the internal audit function: agency theory versus other explanatory variables. *International Journal of Auditing*, 15(1), 1-20.
- (39). Spira, L. F., & Page, M. (2003). Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16(4), 640-661.

- (40). Spraakman, G. (1997). Transaction cost economics: a theory for internal audit?. *Managerial auditing journal*.
- (41). Sulistiani, D., Puspitasari, F. F., & Hasanah, S. M. R. (2023). The role of independence and effectiveness of internal audit to good university governance. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, 13(1), 53-69.
- (42). Susandya, A., & Suryandari, N. A. (2021). Pengaruh Pengalaman Auditor, Skeptisisime Profesional, Tekanan Waktu Terhadap Pendeteksian Kecurangan pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*.
- (43). Talab, H. R., Abdul Manaf, K. B., & Abdul Malak, S. S. D. (2018). Internal audit function, ownership structure and firm performance in Iraq. *Journal of Engineering and Applied Sciences*, 13(8), 2098-2102.
- (44). Usman, A., Che-Ahmad, A., & Abdulmalik, S. O. (2024). The Role of Internal Auditors Characteristics in Cybersecurity Risk Assessment in Financial-Based Business Organisations: a Conceptual Review. *Revista de Gestão Sociale Ambiental*, 18(6), e05691-e05691.
- (45). Velte, P. (2023). Which attributes of audit committees are most beneficial for European companies? Literature review and research recommendations. *Journal of Global Responsibility*, 14(4), 403-430.