

**Etude de la perception de l'audit interne par les fonctionnaires  
des administrations publiques : Cas du Maroc**  
**Study of the perception of internal audit by public administration officials:  
Case of Morocco**

**Idriss ADDAHBI**

Doctorant en sciences de gestion  
Laboratoire de Recherche en Sciences de Gestion des Organisations  
Ecole Nationale de Commerce et de Gestion  
Université Ibn Tofaïl - Kénitra  
[idrissaddahbi@gmail.com](mailto:idrissaddahbi@gmail.com)

**Sofia ADDAHBI**

Doctorante en sciences de gestion  
Laboratoire de Recherche en Sciences de Gestion  
Ecole Nationale de Commerce et de Gestion  
Université Ibn Tofaïl - Kénitra  
[addahbi.sofia@gmail.com](mailto:addahbi.sofia@gmail.com)

**Abdelhay BENABDELHADI**

Enseignant-Chercheur  
Laboratoire de Recherche en Sciences de Gestion des Organisations  
Ecole Nationale de Commerce et de Gestion  
Université Ibn Tofaïl - Kénitra  
[abdelhay.benabdelhadi@uit.ac.ma](mailto:abdelhay.benabdelhadi@uit.ac.ma)

**Jalal AZEGAGH**

Enseignant chercheur  
Ecole Nationale de Commerce et de Gestion –Kenitra-Maroc  
Laboratoire de recherche en sciences de gestion  
Université Ibn Tofaïl - Kénitra  
[jalal.azegagh@gmail.com](mailto:jalal.azegagh@gmail.com)

**Date de soumission : 15/09/2020**

**Date d'acceptation : 30/10/2020**

**Pour citer cet article :**

ADDAHBI I. & all (2020) « Etude de la perception de l'audit interne par les fonctionnaires des administrations publiques : Cas du Maroc », Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 3 : Numéro 4» pp : 800 – 823.

## Résumé

Le rôle de l'audit interne dans la gouvernance de l'organisation a pris une importance croissante à travers le monde. La récente crise financière mondiale et les scandales de gouvernance successifs, dans le secteur financier et public, ont conduit les parties prenantes à examiner de plus près les structures et pratiques de gouvernance des organisations.

L'engouement suscité par l'audit interne a touché les administrations publiques soucieuses de structurer leurs activités et de gérer les dépenses publiques. Un besoin plus profond de transparence et de devoir de rendre compte sont apparus, de telle façon que de nombreux acteurs se tournent aujourd'hui vers l'audit interne pour solliciter son aide.

Plusieurs critères conditionnent l'efficacité de l'audit interne. Parmi eux on trouve le degré d'indépendance et d'objectivité, la compétence du responsable d'audit interne et des auditeurs, la qualité des communications de la fonction mais également la manière dont la fonction d'audit est perçue par les audités qui sont un maillon clé en matière d'efficacité de la fonction.

L'objectif de cet article est d'étudier la perception de l'audit interne par les fonctionnaires des administrations publiques marocaines à travers une étude quantitative au profit de **384** fonctionnaires des administrations publiques.

**Mots clés** : Audit interne ; gouvernance ; Administration Publique ; Maroc ; perception.

## Abstract

The role of internal audit in the governance of the organization has become increasingly important around the world. The recent global financial crisis and successive governance scandals in the financial and public sectors have led stakeholders to take a closer look at governance structures and practices of organizations.

The enthusiasm generated by internal audit has affected public administrations concerned with structuring their activities and managing public spending. A deeper need for transparency and accountability has emerged, so that many actors are turning to internal audit today to solicit their help.

Several criteria condition the effectiveness of internal audit. Among them, we find the degree of independence and objectivity, the competence of the head of internal audit and the auditors, the quality of the communications of the function but also the way in which the audit function is perceived by the auditees who are a key link in terms of function efficiency.

The aim of this article is to study the perception of internal audit by Moroccan public administration officials through a quantitative study for the benefit of **384** public administration officials.

**Keywords** Internal audit ; governance ; Public Administration ; Morocco ; perception.

## Introduction

Depuis l'intronisation de SM le Roi Mohammed 6, le Maroc continue ses efforts dans la modernisation d'une Administration Publique, à bout de souffle et incapable de répondre pleinement aux exigences de ses usagers. D'ailleurs, les derniers discours du Roi ont été initiateurs de plusieurs réformes qui visent principalement une responsabilisation accrue des décideurs publics et l'adoption des principes de la gouvernance.

Par conséquent, et en marge des nouvelles dispositions prévues dans la nouvelle constitution de 2011 en matière de transparence et de réédition des comptes, plusieurs missions d'audit et d'inspection ont été menées par la Cour des Comptes et qui ont accouché de plusieurs anomalies, sanctions voire limogeages.

Face à cette situation critique, une refonte du principe du contrôle dans le secteur public s'impose en migrant vers un contrôle d'efficacité influencé par les vagues de privatisation, de décentralisation des entreprises publiques et la nécessité de l'instauration d'une bonne gouvernance

La modernisation du secteur public ne demeure plus donc, une option mais une nécessité complexe et exigeante, qui se réalise par la création et la structuration de la fonction d'audit au sein du secteur public marocain, une fonction qui commence, peu à peu, à fleurir au sein de nos administrations.

Toutefois, l'audit interne au sein des administrations publiques marocaines souffre de plusieurs carences. L'objectif de notre analyse est d'étudier la perception de l'audit interne par les fonctionnaires des administrations publiques au Maroc, déterminer quelques obstacles entravant la mise en place d'une fonction d'audit interne efficace au sein de nos administrations publiques et de proposer des plans d'action pour y remédier. Le présent article cherche à répondre à la problématique suivante :

**"Les fonctionnaires perçoivent t-ils l'audit interne comme un outil de gouvernance des administrations publiques marocaines ?"**

H1 : Les fonctionnaires confondraient entre audit interne et inspection

H2 : Les fonctionnaires percevraient l'audit comme un moyen de contrôle et de sanction

## 1. Le rôle de l'audit et du contrôle interne dans le secteur public

Dans ce volet, nous essayerons de mettre en évidence l'apport de l'audit interne au bon déroulement et au suivi de nos administrations publiques et nous mettrons en lumière les raisons qui ont poussé les décideurs à mettre en place l'audit interne au sein des administrations publiques marocaines.

### 1.1 Définition de l'audit interne :

Selon (Minelli et al., 2009 ; Palermo, 2011 ; Van der Stede, 2011) le grand nombre de cas de fraudes et de malversations très médiatisés au cours des dernières années a présenté un enjeu central de la gouvernance d'entreprise et a été la raison principale de la mise en place d'un système de contrôle interne efficace.

En effet, les grands changements relatifs à la gouvernance des entreprises ont été amorcés aux États unis, véritable puissance motrice de l'économie mondiale et du monde de la finance. La nouvelle conjoncture avec ses nouvelles exigences notamment vis-à-vis des actionnaires et des participants au capital des entreprises a été favorable à l'apparition de pratiques frauduleuses qui n'ont pas été sans conséquences. Toute la donne a changé, rendant ainsi nécessaire :

- La surveillance indépendante de la profession comptable ;
- Le renforcement de l'indépendance des auditeurs internes et externes ;
- La responsabilisation du comité d'audit et de la direction financière ;
- L'amélioration de l'information financière.

Sur la même lignée, les normes internationales de l'audit interne sont un référentiel essentiel très important pour l'exercice de la fonction d'audit interne qui a été défini par l'IIA en 2002 comme suit:

« L'audit interne est 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 gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »

## **1.2 L'audit interne et les théories de la gouvernance :**

« La gouvernance comporte des traditions et des institutions par lesquelles l'autorité dans un pays est exercée. Cela inclut le processus par lequel les gouvernements sont choisis, contrôlés et remplacés, la capacité du gouvernement à élaborer et à appliquer d'une façon efficace des politiques saines et le respect des citoyens et de l'État pour les institutions régissant les interactions économiques et sociales entre eux. »<sup>1</sup>

L'importance de l'audit interne dans la gouvernance des organisations a été mise en évidence selon plusieurs théories. Celles-ci montrent l'importance de l'audit interne dans la réduction des conflits entre le manager et les actionnaires ou l'agent et le principal.

### **1.2.1 Théorie des coûts de transaction :**

Selon la théorie des coûts de transaction l'organisation a la particularité de permettre la réalisation d'économies sur les coûts de transaction contrairement au marché.

Elle se distingue du marché par sa capacité à faire faire en interne certaines opérations à un coût inférieur que sur le marché. En appliquant cette théorie à la gouvernance au sein des administrations publiques, l'audit interne semble être un cadre propice à une bonne gouvernance dans la mesure où il permet une réduction des coûts et par conséquent une amélioration des performances.

A noter que cette pratique est plus une réponse à une obligation réglementaire qu'une recherche de coût mais qui s'inscrit correctement par rapport à la théorie.

### **1.2.2 Théorie de l'agence :**

Nous parlons de relation d'agence, lorsque le pouvoir de gestion est délégué à une tierce personne : le dirigeant.

La relation d'agence existant entre l'actionnaire, le propriétaire du capital foncier appelé « organe d'administration », le mandataire appelé « organe de direction ou dirigeant » est porteuse de conflits d'intérêts, facteurs de coûts pour les deux parties. Les coûts d'agence représentent les coûts de contrôle supportés par l'organe d'administration, les dépenses en garanties de la part de la direction, les pertes liées au désalignement des incitations.

---

<sup>1</sup> Selon la définition élaborée par la Banque Mondiale

L'appartenance de l'audit interne à l'organisation affecte grandement son objectivité et ne peut donc être considéré comme un mécanisme de surveillance par la théorie de l'agence.

Il semble pourtant être, à la suite des nombreux développements sur la gouvernance d'entreprise, un mécanisme de réduction de l'asymétrie de l'information entre le conseil d'administration et la direction lorsqu'il est rattaché au comité d'audit, partie de l'organe d'administration.

### 1.3 Définition du contrôle interne :

Pour les auditeurs internes, le contrôle interne est une finalité. Ainsi, et indépendamment du cadre et du contexte dans lequel il est utilisé, le contrôle interne a pour principal objectif la maîtrise de l'entreprise et est défini comme étant "un processus mis en œuvre par l'organe de direction (c'est-à-dire le Conseil d'Administration), les dirigeants et le personnel d'une organisation, et est conçu pour apporter une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- Réalisation et optimisation des opérations,
- Fiabilité des informations financières,
- Respect des lois et réglementations en vigueur. <sup>2</sup>

La méthodologie du COSO n'est pas la seule à traiter du contrôle interne, mais réside la plus adaptée notamment pour les questions relatives à la gestion des politiques publiques.

Le référentiel COSO décline le contrôle interne en quatre objectifs opérationnels :

- Le respect des lois, règlements, contrats ;
- La protection du patrimoine, dans une acceptation aujourd'hui élargie qui comprend, outre les actifs de l'organisme, ses agents et son image ;
- La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles ;
- L'efficacité et l'efficience des opérations.

Le COSO classe en 5 composantes les dispositifs qu'un organisme doit définir et mettre en œuvre pour maîtriser au mieux ses activités. Ces 5 composantes de dispositifs sont déclinées

---

<sup>2</sup> COSO : Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

pour chacun des objectifs et à tous les niveaux de l'organisation : Entité, directions, unités opérationnelles, opérateurs.

Les 5 composantes de COSO sont :

**L'environnement de contrôle** : correspond aux valeurs diffusées dans l'entreprise. Un environnement interne propice à la maîtrise des risques avec notamment une implication des responsables en termes d'intégrité et d'éthique, le pilotage des activités, une organisation appropriée, une définition claire des responsabilités et des pouvoirs, des procédures formalisées et diffusées et la mobilisation des compétences.

- **Une évaluation des risques** : comprend l'identification des risques sur la base d'une analyse des activités, tant au niveau global de l'organisme qu'au niveau détaillé de chacune de ses activités.
- **Des activités de contrôle** : comprennent les dispositifs mis en place pour maîtriser les risques de ne pas atteindre les objectifs fixés. Les dispositifs doivent être proportionnés aux enjeux.
- **La maîtrise de l'information et de la communication** : Elle recouvre la qualité de l'information nécessaire au contrôle interne, la qualité des systèmes d'information, stratégiques et intégrés aux opérations, la définition des règles et modalités de communication interne.
- **Le pilotage du contrôle interne** : Il repose sur l'appropriation du contrôle interne par chaque responsable qui doit le conduire à définir, mettre en place, piloter les dispositifs de maîtrise des risques dans son périmètre de responsabilité, une sensibilisation des responsables à la nature du contrôle interne.

## 2. La contribution de l'audit interne à la bonne gouvernance

À titre de composante essentielle d'une structure de gouvernance publique solide, l'audit interne renforce les rôles de surveillance, d'information et de prévoyance de la gouvernance. Selon (Goodson, S.G, Mory, K.J and Lapointe, J.R 2012) l'audit interne joue un rôle crucial dans la détection et la réduction de la corruption, le renforcement de l'équité et de la transparence.

Comme la réussite du gouvernement se mesure principalement à sa capacité de fournir les services de manière efficace et à exécuter les programmes de façon équitable et appropriée, les auditeurs du secteur public doivent avoir les pouvoirs et les compétences requises pour

évaluer l'intégrité, l'efficacité et l'efficience des finances et des programmes de l'administration.

La nécessité pour l'audit interne de s'impliquer dans la gouvernance est depuis longtemps reconnue par l'IIA et fait partie intégrante de la définition de l'audit interne. Pour les auditeurs internes, l'identification et l'évaluation des facteurs de risques pesant sur la gouvernance dans le cadre de leurs activités courantes d'assurance et de conseil représentent une opportunité d'apporter de la valeur à leur organisation.

Le double objectif de l'audit interne dans ce domaine est de promouvoir la préservation de valeur et de soutenir les efforts de création de valeur conduisant à une croissance et à un succès stratégique de l'Etat.

Ainsi, l'audit interne peut avoir un rôle absolument essentiel, qu'il s'agisse d'empêcher les manquements à la gouvernance ou de veiller à la mise en œuvre efficace de stratégies orientées vers la croissance, se traduisant par une performance et une création de valeur substantielles. L'approche de l'audit interne en matière de gouvernance doit reposer sur deux piliers :

- L'audit des structures et processus de gouvernance
- L'audit de la culture de l'organisation

### 3. Les raisons de la mise en place d'un audit dans le secteur public marocain

Plusieurs facteurs poussent vers la mise en place d'un système d'audit interne au sein du secteur public marocain :

- **La privatisation** : La privatisation d'une société est souvent bien autre chose qu'un simple transfert de propriété. En effet, elle peut s'accompagner d'un changement de dirigeants ou même vraisemblablement d'une transformation radicale dans l'organisation des pouvoirs délibérants ou dirigeants de l'entreprise. D'où la nécessité d'une évaluation et une modernisation des entreprises publiques.
- **Le processus d'ouverture internationale** : L'internationalisation des échanges va de pair avec l'introduction de nouvelles pratiques managérielles dont l'audit fait partie. Il est donc opportun de s'aligner avec les pratiques internationales afin d'harmoniser le niveau des échanges et les fructifier.

- **Nécessité d'une bonne gouvernance** : La gouvernance désigne l'ensemble des mesures, des règles, des organes de décision, d'information et de surveillance qui permettent d'assurer le bon fonctionnement et le contrôle d'un Etat, d'une institution ou d'une organisation qu'elle soit publique ou privée, régionale, nationale ou internationale. La gouvernance a "pour but de fournir l'orientation stratégique, de s'assurer que les objectifs sont atteints, que les risques sont gérés comme il faut et que les ressources sont utilisées dans un esprit responsable"<sup>3</sup>.

Initialement utilisé pour désigner la manière dont un gouvernement exerce son autorité économique, politique et administrative et gère les ressources d'un pays en vue de son développement, le concept de "gouvernance" issu de la théorie micro-économique et de la science administrative anglo-saxonne a ensuite été étendu en 1990 à la gestion des entreprises par la Banque mondiale.

La gouvernance repose sur quatre piliers essentiels à savoir : La responsabilité, la transparence, l'Etat de droit et la participation.

La bonne gouvernance trouve ses racines dans la gestion transparente et participative du processus du développement économique et social, fondé sur la primauté de Droit. Elle aspire à l'amélioration de la gestion des deniers publics.

Pour parler de bonne gouvernance, il faudrait :

- Améliorer la gestion des deniers publics ;
- Lutter contre la corruption et renforcer la transparence de la gestion ;
- Augmenter l'impact des dépenses publiques sur les conditions de vie des populations ;
- Améliorer la sécurité publique ;
- Renforcer le partenariat avec les organisations de la société civile.

L'audit public est le facteur clé du succès d'une saine gouvernance dans le secteur public en offrant une évaluation objective, impartiale et efficace de la gestion des ressources de l'Etat en vue d'assurer les résultats escomptés. Encore faut-il prendre conscience des "soft facts" et des influences socio-culturelles sur la comptabilité et l'audit qui se fait de plus en plus ressentir, (Geiger et van der Laan Smith, 2010) et qui explique l'inefficacité de certains dispositifs dans certains contextes.

---

<sup>3</sup> Selon l'IT Governance Institute

## **4. Analyse de données, résultats, conclusions et recommandations**

### **4.1 Développement des hypothèses**

Pour le compte de notre étude, nous nous intéresserons à la perception de l'audit interne par les fonctionnaires des administrations publiques au Maroc. Nous présenterons tout d'abord, le lien entre l'audit interne et la bonne gouvernance dans le secteur public. Puis, nous essayerons de développer l'hypothèse selon laquelle l'audit interne pourrait contribuer efficacement à la bonne gouvernance des administrations publiques. Par la suite, nous démontrerons le comportement que présentent les fonctionnaires par rapport à l'audit interne, ses raisons ainsi que les moyens possibles de redressement.

**H1 : L'audit interne contribuerait à la bonne gouvernance**

**H2 : Les fonctionnaires présenteraient une aversion vis-à-vis de l'audit**

### **4.2 Méthodologie de l'étude empirique :**

Notre méthodologie de recherche repose sur la méthode quantitative à l'aide d'un questionnaire portant sur la perception de l'audit interne par les fonctionnaires des administrations publiques marocaines.

L'administration du questionnaire a été faite auprès d'un échantillon cible de **384** personnes, composé des différents niveaux hiérarchiques de l'Administration Publique marocaine : Cadre, Chef de service, Chef de division et Directeur.

Composé d'une dizaine de questions, le questionnaire a concerné un total de 5 Ministères avec des champs d'intervention et secteurs différents.

### **4.3 Étude quantitative : Chiffres et statistiques**

L'étude quantitative réalisée nous a permis de définir et de dégager une tendance sur la perception des fonctionnaires autour de l'audit interne. Les résultats les plus pertinents seront présentés ci-après sous forme de représentations graphiques.

#### **4.3.1 Etendue de l'échantillon de l'étude :**

Lors de notre administration du questionnaire, nous avons ciblé une population composée de 1950 fonctionnaires et sélectionné un échantillon homogène de l'ordre de 384 personnes, proche de la structure de la plupart des administrations publiques marocaines.

Notre échantillon est composé de 65% de cadres, 20% de chefs de service, 10% de chefs de division et 5% de Directeurs, issus de différents Ministères.

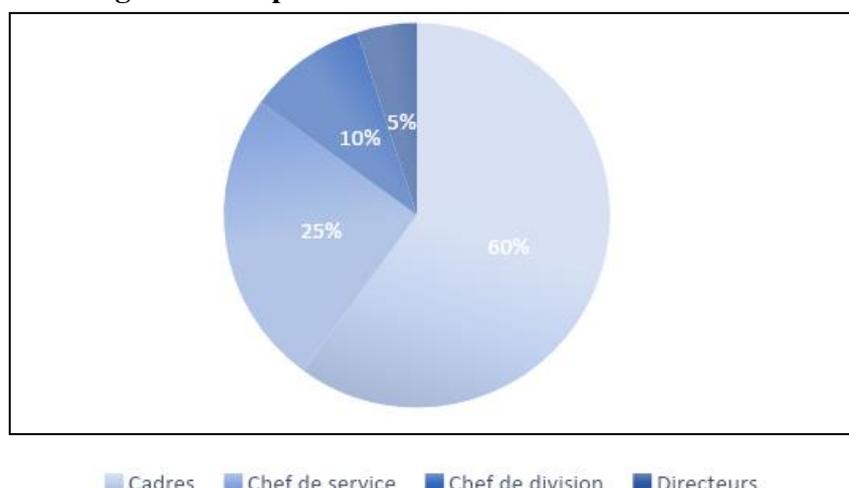
Taille de la population	367 991*
Marge d'erreur	5%
Niveau de confiance	95%
Taille de l'échantillon requise	384

\*367991 : représente l'effectif civil de l'Etat pour l'année 2019 "Echelle 10 et plus" selon le rapport sur les ressources humaines établi par le MINISTÈRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE LA RÉFORME DE L'ADMINISTRATION

<https://fr.checkmarket.com/calculateur-taille-echantillon/>

Une première tendance se dégage de notre étude, à savoir que, plus le niveau hiérarchique est élevé plus la personne est probablement plus consciente du rôle de l'activité d'audit au sein de l'administration publique ainsi que son impact et ses différents usages.

**Figure 1 : Répartition de l'échantillon du**



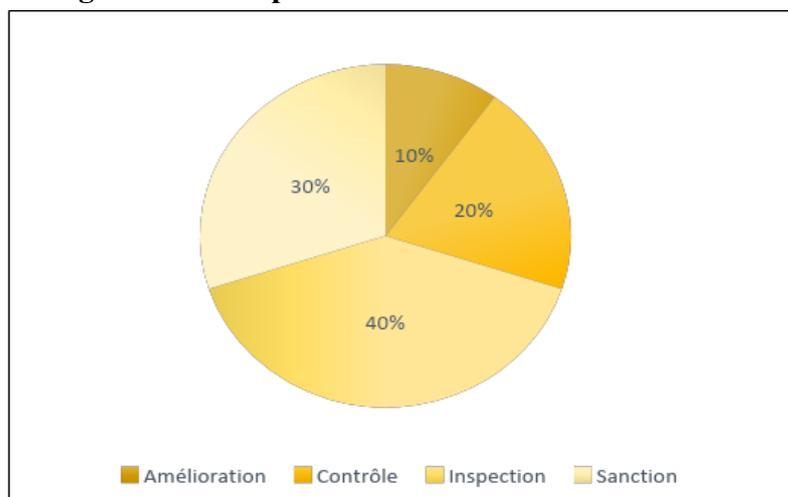
**Source : Elaboré par les auteurs**

Nous avons essayé de respecter la structure de l'administration publique marocaine en termes de répartition des niveaux de hiérarchie pour garantir une cohérence de l'analyse.

#### **4.3.2 La perception de l'activité de l'audit par les fonctionnaires :**

Le graphe ci-après montre la perception de l'activité de l'audit par les fonctionnaires :

**Figure 2 : Perception de l'activité de l'audit**



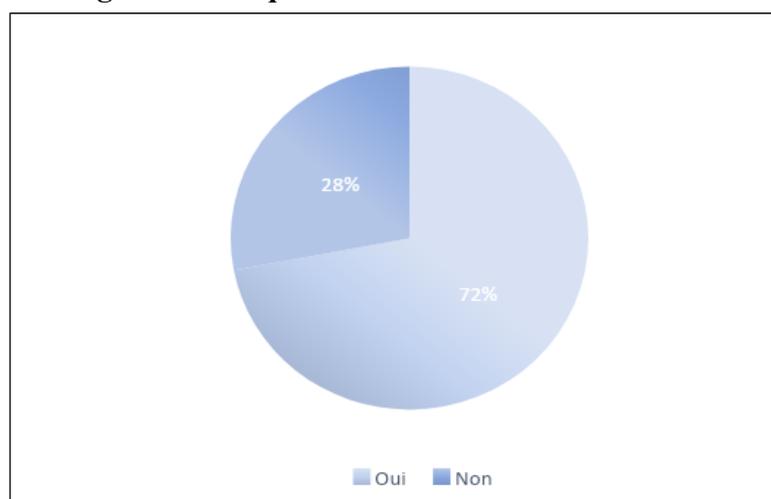
**Source : Elaboré par les auteurs**

Pour la question portant sur la définition du mot audit, 40% des personnes interrogées considèrent que l'audit est une forme d'inspection, 30% de l'échantillon l'associent aux sanctions et pénalités, tandis que 20% le voient comme un simple contrôle. Seulement 10% des personnes considèrent l'audit comme un levier d'amélioration pour l'Administration Publique en général.

#### **4.3.3 La fréquence des missions d'audit interne dans les administrations :**

Le graphe ci-dessous tente de tracer la fréquence des missions d'audit interne :

**Figure 3 : Fréquence des missions d'audit interne**



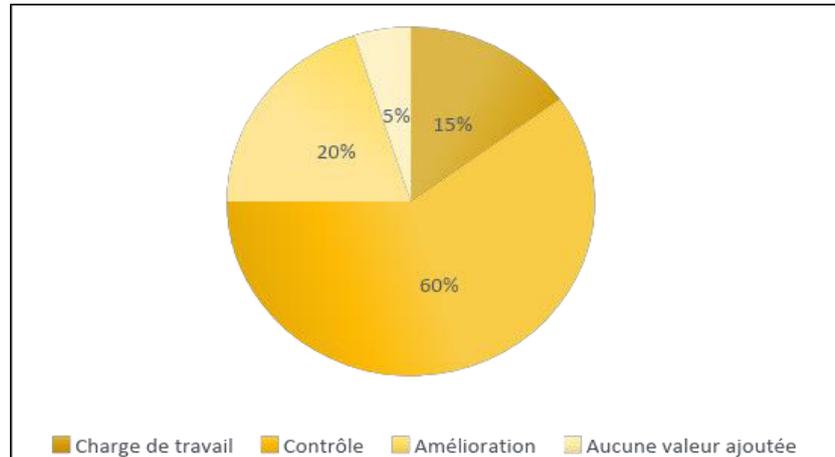
**Source : Elaboré par les auteurs**

72% des personnes questionnées déclarent que leur entité (Direction/Division/Service) n'a jamais été auditée contre seulement 28% qui ont été effectivement auditée.

#### 4.3.4 La perception de l'audit interne au sein des administrations publiques :

Le graphe ci-après montre la perception de l'activité de l'audit interne par les fonctionnaires :

**Figure 4 : Perception de l'audit interne**



**Source : Elaboré par les auteurs**

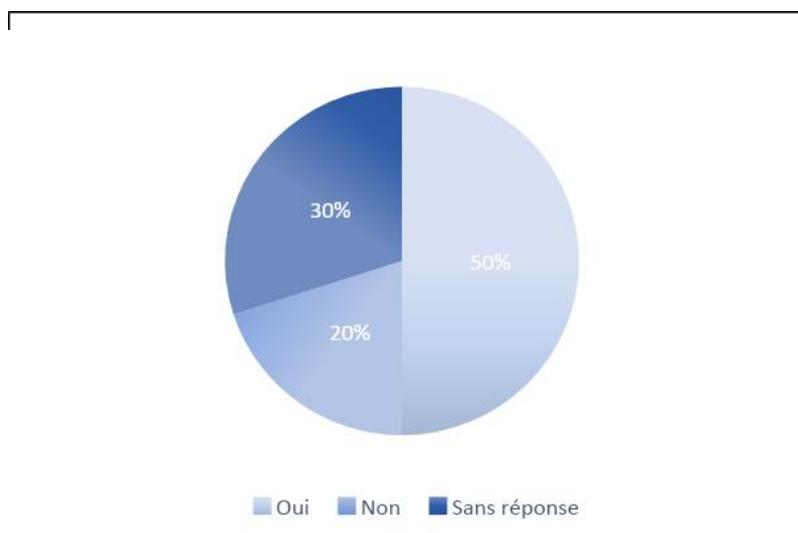
L'audit interne (AI) est perçu par 60% des répondants comme une activité de contrôle ou de surveillance des missions et des tâches réalisées par les fonctionnaires. 20% des personnes, trouvent en l'audit interne un moyen d'amélioration et de rectification des erreurs. Alors que 15% prennent l'AI comme une charge de travail supplémentaire tout au long de la réalisation de la mission de l'audit interne afin de satisfaire les diligences des auditeurs. Enfin, seulement 5% des répondants considèrent l'audit interne sans aucune valeur ajoutée à leur travail ou à leur entité.

En effet, seuls 1/5 des répondants estiment que l'audit interne a un effet positif sur le travail et pourrait apporter des améliorations concrètes. A contrario, le 4/5 de l'échantillon considèrent l'audit interne comme un contrôle, une charge de travail ou sans valeur ajoutée réelle. Cette même population est la même qui est susceptible d'entraver le travail de l'auditeur interne, puisqu'il est peu probable d'obtenir l'adhésion du fonctionnaire, tant que sa perception de l'activité de l'AI est négative.

#### 4.3.5 La différence entre l'audit interne et le contrôle interne :

Le graphe ci-dessous expose la capacité des fonctionnaires à discerner entre l'audit interne et le contrôle interne :

**Figure 5 : Différence audit interne et contrôle**



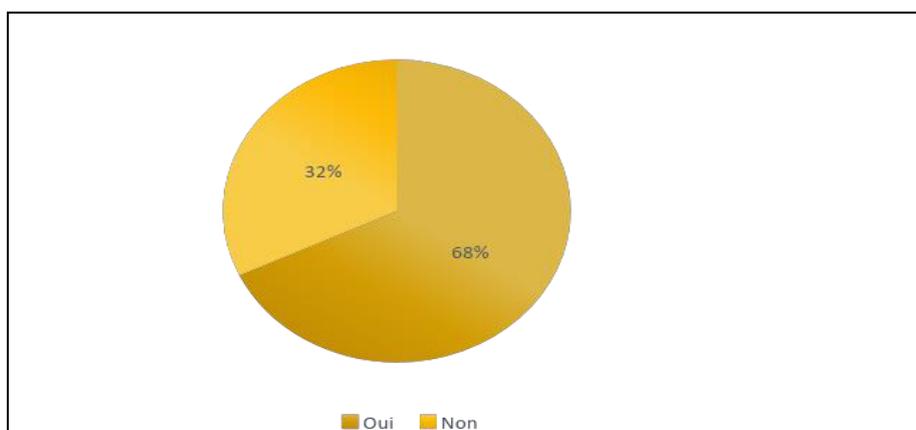
Source : Elaboré par les auteurs

50% des personnes objet du questionnaire ont répondu par « Oui » sur l'existence d'une différence entre l'audit interne et le contrôle interne, tandis que 20% estiment qu'il n'y a aucune différence notable entre les deux activités. Par ailleurs, 30% de l'échantillon a préféré ne pas s'avancer et répondre à cette question, par manque d'information ou d'éléments de réponse.

#### 4.3.6 La différence entre l'audit interne et l'inspection :

Le graphe ci-dessous expose l'aptitude des fonctionnaires à discerner entre l'audit interne et l'inspection :

**Figure 6 : Différence entre audit interne et inspection**



Source : Elaboré par les auteurs

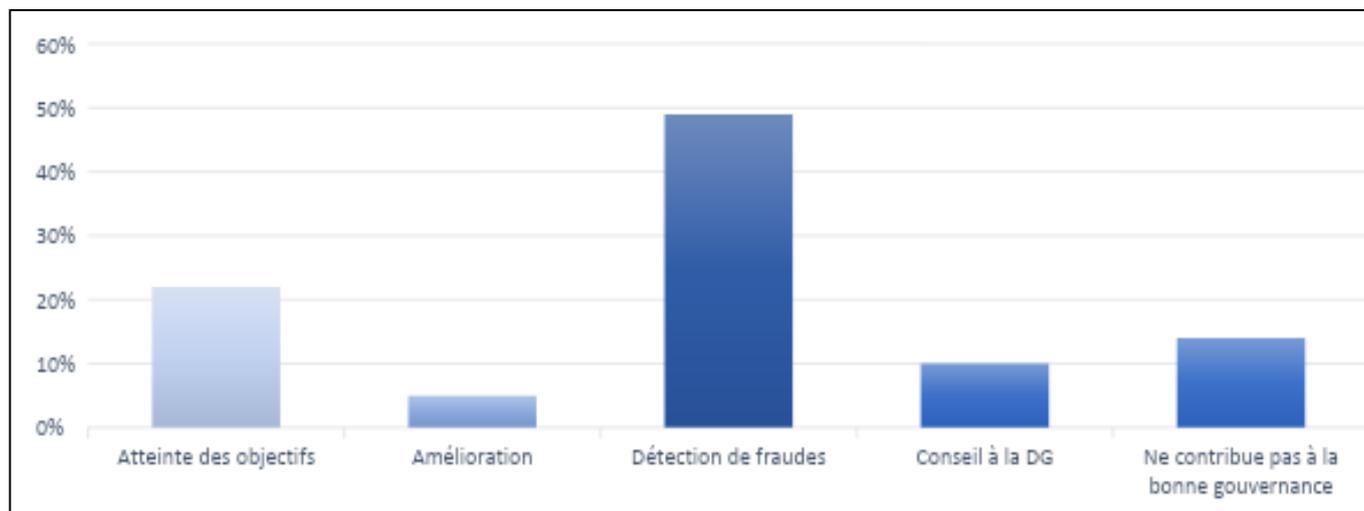
S'agissant de la différence entre audit interne et inspection, 68% des fonctionnaires n'arrivent pas à décerner entre les deux activités. Ceci pourrait avoir plusieurs explications :

- La plupart des directions chargées de l'audit interne au sein des administrations publiques sont nommées « Inspection Générale, ce qui ancre une certaine confusion dans les missions menées mais aussi chez les fonctionnaires.
- Le statut d'Inspecteur Général est prévu dans les administrations publiques mais pas celui d'Auditeur Interne

#### 4.3.7 Le rôle de l'audit interne au sein de l'Administration publique :

Le graphe suivant souligne le rôle de l'audit interne au sein de l'Administration publique, tel qu'il est perçu par les fonctionnaires :

**Figure 7 : Le rôle de l'audit interne**



**Source : Elaboré par les auteurs**

49% des fonctionnaires ont répondu que l'audit interne permet de détecter les fraudes, comme un instrument de contrôle et de sanction, tandis que 22% considèrent que l'audit interne permet l'atteinte des objectifs de l'administration publique ou de la direction concernée.

Le Conseil à la Direction Générale est apparu comme réponse auprès de 10% des répondants, par contre l'amélioration du travail n'a été reprise qu'auprès de 5% des répondants. Par ailleurs, 14% des fonctionnaires pensent que l'audit interne ne contribue pas à la bonne gouvernance.

#### **4.3.8 Résultats de l'étude**

La perception de l'audit interne relève de plusieurs causes :

- **Confusion de dénomination due :**
  - **Au rattachement hiérarchique inadéquat**

La première cause identifiée est tout d'abord l'absence d'une entité en charge de l'audit interne, dans la plupart des organigrammes des Ministères. En effet, les missions d'audit interne, si elles sont effectivement menées, sont faites sous couvert de l'inspection générale (Les collaborateurs chargés de l'inspection peuvent assurer des missions d'inspection et d'audit interne), ou de manière moins formelle, par chaque Direction à part ou à l'initiative du supérieur hiérarchique.

- **A l'absence de statut d'auditeur interne à l'instar de l'Inspecteur Général**

Parallèlement, le statut d'Inspecteur Général est prévu dans la fonction publique tandis qu'on ne retrouve aucune trace d'un statut d'auditeur interne, qui pourrait offrir à l'activité une plus grande légitimité et un soubassement juridique solide.

Cette double peine handicape le développement de l'activité de l'audit interne au sein de nos administrations et ne lui confère pas un terrain propice pour son exercice. D'autant plus, que cette confusion a pour tendance de plonger le fonctionnaire dans une non adhésion et une crainte vis-à-vis des missions d'audit interne.

- **Contenu des rapports d'audit interne**

La perception de la fonction d'audit interne peut également être affectée par la manière dont les faits sont analysés et les résultats annoncés. On retrouve ainsi des rapports d'audit internes qui ressemblent plus à des rapports d'inspection qu'à des rapports d'audit. À titre exemple :

- Ils peuvent contenir les noms de personnes, critiquant ainsi des individus et non des processus ;
- Ils sont narratifs, sans apporter des éléments factuels et probants pour confirmer telle ou telle anomalie

- **Méthodologie de conduite des missions d'audit interne :**

Les collaborateurs chargés de la conduite des missions d'audit sont dans la majorité des cas non certifiés dans le domaine de l'audit interne. La méthodologie de conduite, gage de réussite et d'aboutissement des missions d'audit, en est largement affectée. Le respect des 3 phases d'une mission d'audit ainsi que les différents bilans d'étapes qui peuvent avoir lieu tout au long de la mission permettent l'instauration d'un climat de confiance entre les auditeurs et les audités et le partage des résultats au fur et à mesure de l'aboutissement de la mission.

Dans les faits, la méthodologie de conduite des missions d'audit interne n'est pas respectée notamment en ce qui concerne le partage des résultats, mais aussi en ce qui concerne le lancement des missions qui peuvent avoir lieu d'une façon totalement inopinée sans préparation préalable des documents par les audités.

- **Non aboutissement des missions d'audit interne :**

Les résultats d'audit interne s'arrêtent dans la majorité des cas dans le stade d'édition du rapport sans aller au-delà et sans produire un plan d'action (missions de post audit) réaliste avec des objectifs, des responsables et des échéanciers. Les rapports d'audit finissent ainsi dans des placards sans que la valeur ajoutée des missions d'audit ne puisse être évidente à prouver.

Autre problème pouvant impacter la perception de la fonction d'audit interne concerne la diffusion des résultats qui reste limitée au niveau de chef de division et plus. Nous soulignons alors la frustration d'un collaborateur qui a été impliqué à différentes étapes de la mission et qui n'a finalement pas accès aux résultats. Ceci explique le fait que bon nombre de collaborateurs pensent que l'audit interne est assimilé plus à une charge de travail supplémentaire qu'à un vrai moteur de changement.

- **Quasi-absence de missions d'audit conseil**

Les évolutions que connaît la profession d'audit amènent les auditeurs à mener de plus en plus de missions d'audit conseil. Les missions d'audit conseil ont la spécificité d'être conduite à l'initiative du client d'audit qui a un besoin spécifique par rapport à tel ou tel aspect. Aussi le périmètre et les objectifs sont fixés en concertation avec l'audité. Dans ce type de missions l'auditeur est présenté tel un consultant ce qui impacte la perception des audités vis à vis des auditeurs et des missions d'audit.

- **Absence de communication autour de la fonction d'audit interne :**

Une deuxième cause est l'absence de communication de la part des Ministères de manière générale et de la direction/entité en charge de l'audit interne en particulier. Par ailleurs, ce manque de communication pourrait être en raison d'un manque de ressources humaines et financières, qui ne permettent pas la bonne conduite des missions d'audit. De plus, l'audit interne en tant qu'activité indépendante devrait jouir d'un budget conséquent et autonome pour garantir son efficacité. Encore faut-il être convaincu par son apport et la valeur ajoutée qu'il pourrait procurer à l'Administration Publique...

Une communication positive autour de l'audit interne permettrait non seulement d'atténuer la perception négative autour de l'activité auprès des fonctionnaires mais également de faciliter les échanges et participer activement au bon déroulement des missions, en mettant en valeur les objectifs et l'apport de l'audit interne aux organisations.

- **Manque de formation**

Le manque de formation est une autre cause possible qui contribue à renforcer la tendance selon laquelle l'audit interne est fortement lié à l'inspection, le contrôle et les sanctions. En effet, la quasi-totalité des fonctionnaires n'ont jamais bénéficié d'une formation portant sur l'audit interne pour leur faire comprendre le pourquoi de l'activité.

Une formation d'une demi-journée animée par les auditeurs internes de l'Administration Publique ou une entité externe pourrait être bénéfique au changement de la perception des fonctionnaires vis-à-vis de l'audit interne.

#### **4.3.9 Recommandations**

A travers les différents obstacles relevés lors de notre enquête, nous avons formulé un ensemble de recommandations qui pourraient à court, moyen et long terme aider à améliorer la perception de l'audit interne chez les fonctionnaires des administrations publiques marocaines :

- Les organigrammes des Administrations Publiques doivent être organisés de façon à adopter une structure d'audit interne indépendante, avec des missions bien définies ;

- Les différents statuts au sein des Administrations Publiques sont très limitatifs et il serait judiciable de prendre en considération le statut d'auditeur, pour lui permettre d'asseoir sa place et affirmer son rôle au sein de l'organisation ;
- Une campagne de communication devrait être menée auprès des fonctionnaires pour les sensibiliser sur l'importance de l'audit interne au sein d'une organisation, son objectif et ses missions ;
- Des séances de formation autour de la thématique de l'audit devrait être conduites pour accompagner les fonctionnaires dans leur appréhension de l'activité de l'audit interne.

### Conclusion

Le Royaume du Maroc, sous l'impulsion de Sa Majesté le Roi Mohammed 6, est entré dans une nouvelle ère de réformes permettant d'ancrer les principes de la bonne gouvernance et la rationalisation des dépenses.

Preuve en est, la nouvelle constitution de 2011 et les derniers discours royaux qui tracent les lignes directrices à suivre pour instaurer un nouveau système de transparence et de réédition des comptes.

Ainsi, l'audit interne, en tant qu'activité indépendante, pourrait constituer un outil efficace et puissant pour aider les Administrations Publiques Marocaines à passer ce cap et améliorer leur performance vis-à-vis du citoyen marocain.

Toutefois, d'après l'étude que nous avons menée, les fonctionnaires qui sont une composante essentielle pour mener à bien cette transition ont une perception négative et faussée de l'audit interne et l'apport qu'il pourrait avoir sur leur travail au quotidien mais aussi les objectifs à atteindre par l'organisation.

Le constat tiré est que les fonctionnaires ont tendance, à confondre entre audit et inspection et l'associent automatiquement aux sanctions. De plus, la majorité ne considère pas l'audit interne comme un outil capable d'aider à instaurer une bonne gouvernance au sein des administrations.

Le résultat est que la culture d'audit n'est pas ancrée au sein de l'Administration Publique Marocaine, d'où la difficulté de mettre en place une structure d'audit interne efficace et capable d'aider à atteindre les objectifs visés.

Par ailleurs, cette perception pourrait avoir plusieurs causes comme le manque de communication de l'entité d'audit interne, le manque de formation des fonctionnaires et la confusion de dénomination Inspection Générale/Audit interne dans les organigrammes de nos Ministères

Pour y remédier, nous avons émis une batterie de recommandations qui pourraient prendre la forme de sessions/séminaires de formation autour de l'audit au profit des fonctionnaires, d'une campagne de communication et de sensibilisation pour promouvoir l'importance de l'audit interne et un changement des organigrammes et des statuts de la fonction publique pour donner plus de légitimité au statut d'auditeur interne à l'instar de l'inspection générale.

Dans ce sens, une étude plus élargie auprès d'un échantillon plus important, menée par un organisme étatique est nécessaire pour mettre le doigt sur les maux dont souffre l'audit interne au sein des administrations publiques marocaines et proposer de nouvelles pratiques capables de remettre l'audit interne à son rang.

## Etude de la perception de l'audit par les fonctionnaires des administrations publiques marocaines

*Ce questionnaire est élaboré dans le cadre d'une enquête qui sera exclusivement utilisée pour les besoins de la recherche scientifique. Les données collectées seront traitées par le logiciel SPSS et l'identité des répondants sera gardée strictement anonyme. Nous vous remercions par avance de votre participation.*

### **2. Quand vous entendez le mot audit, celui-ci est compris :**

- Amélioration
- Contrôle
- Inspection
- Sanction

### **3. Votre entité a-t-elle déjà été fait objet d'une mission d'audit interne :**

- Oui
- Non

### **4. Si oui, vous pensez qu'il s'agit :**

- D'une charge de travail supplémentaire
- D'un contrôle de votre travail
- De l'amélioration des processus et du travail
- D'aucune valeur ajoutée

### **5. L'audit interne est-il différent du contrôle interne ?**

- Oui
- Non

### **6. L'audit interne est-il différent de l'inspection ?**

- Oui
- Non

### **7. A votre avis, l'audit interne contribue à la bonne gouvernance par le fait qu'il permet :**

- L'atteinte des objectifs globaux
- L'amélioration continue des processus
- La détection des fraudes
- Le conseil à la DG

- L'audit interne ne contribue pas à la bonne gouvernance

**8. Votre entité sollicite-t-elle l'audit interne pour des missions de conseil ?**

- Oui
- Non

**9. L'entité chargée de l'audit dans votre administration est-elle également chargée des missions d'inspection ?**

- Oui
- Non

**10. Craignez-vous les missions d'audit interne ?**

- Oui
- Non

## BIBLIOGRAPHIE

- Abuazza, W. O., Mihret, D. G., James, K., & Best, P. (2015). The perceived scope of internal audit function in Libyan public enterprises. *Managerial Auditing Journal*, 30(6/7), 560-581. <https://doi.org/10.1108/maj-10-2014-1109>
- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74-86. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2014.06.001>
- Baydoun, N., Maguire, W., Ryan, N., & Willett, R. (2012). Corporate governance in five Arabian Gulf countries. *Managerial Auditing Journal*, 28(1), 7-22. <https://doi.org/10.1108/02686901311282470>
- Brender, N., Yzeiraj, B., & Fragniere, E. (2015). The management audit as a tool to foster corporate governance: an inquiry in Switzerland. *Managerial Auditing Journal*, 30(8/9), 785-811. <https://doi.org/10.1108/maj-03-2014-1013>
- D'Onza, G., Selim, G. M., Melville, R., & Allegrini, M. (2015). A Study on Internal Auditor Perceptions of the Function Ability to Add Value. *International Journal of Auditing*, 19(3), 182-194. <https://doi.org/10.1111/ijau.12048>
- Goodson, S.G, Mory, K.J and Lapointe, J.R (2012) « Supplemental guidance: The role of auditing in public sector governance », The Institute of Internal Auditors (Global), January 2012.
- Ismael, H. R., & Roberts, C. (2018). Factors affecting the voluntary use of internal audit: evidence from the UK. *Managerial Auditing Journal*, 33(3), 288-317. <https://doi.org/10.1108/maj-08-2016-1425>
- Kisner, M., & Vigoda-Gadot, E. (2017). The provenance of public management and its future: is public management here to stay? *International Journal of Public Sector Management*, 30(6/7), 532-546. <https://doi.org/10.1108/ijpsm-05-2017-0143>
- Lægreid, P. (2017). Getting to Norway – 30 years of public management research. *International Journal of Public Sector Management*, 30(6/7), 584-594. <https://doi.org/10.1108/ijpsm-06-2017-0162>
- Lary, A. M., & Taylor, D. W. (2012). Governance characteristics and role effectiveness of audit committees. *Managerial Auditing Journal*, 27(4), 336-354. <https://doi.org/10.1108/02686901211217969>

Peters, B. G. (2017). Management, management everywhere: whatever happened to governance? *International Journal of Public Sector Management*, 30(6/7), 606-614. <https://doi.org/10.1108/ijpsm-05-2017-0146>

Pollitt, C. (2017). Public administration research since 1980: slipping away from the real world? *International Journal of Public Sector Management*, 30(6/7), 555-565. <https://doi.org/10.1108/ijpsm-04-2017-0113>

Randma-Liiv, T., & Drechsler, W. (2017). Three decades, four phases. *International Journal of Public Sector Management*, 30(6/7), 595-605. <https://doi.org/10.1108/ijpsm-06-2017-0175>

Minelli, E., Rebori, G. and Turri, M. (2009), "Why do controls fail? Results of an Italian survey", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 20 No. 8, pp. 933-943

Palermo, T. (2011), "Managing organizational culture for effective internal control. From practice to theory", *European Accounting Review*, Vol. 20 No. 4, pp. 771-774.

Soh, D. S. B., & Martinov-Bennie, N. (2011). The internal audit functions. *Managerial Auditing Journal*, 26(7), 605-622. <https://doi.org/10.1108/02686901111151332>

Van der Stede, W.A. (2011), "Management accounting research in the wake of the crisis: some reflections", *European Accounting Review*, Vol. 20 No. 4, pp. 605-623.

Waweru, N. M., & Prot, N. P. (2018). Corporate governance compliance and accrual earnings management in eastern Africa. *Managerial Auditing Journal*, 33(2), 171-191. <https://doi.org/10.1108/maj-09-2016-1438>