

L'audit Interne: Vers Une Amélioration de la Transparence au Sein des Collectivités Territoriales	العنوان:
مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية	المصدر:
رضوان العنبي	الناشر:
Saffour, Halim	المؤلف الرئيسي:
ع19	المجلد/العدد:
نعم	محكمة:
2017	التاريخ الميلادي:
يونيو	الشهر:
63 - 72	الصفحات:
824754	رقم MD:
بحوث ومقالات	نوع المحتوى:
French	اللغة:
IslamicInfo, EcoLink	قواعد المعلومات:
المغرب، الحكم المحلي، القوانين والتشريعات	مواضيع:
http://search.mandumah.com/Record/824754	رابط:

L'audit Interne : Vers Une Amélioration De La Transparence Au Sein Des Collectivités Territoriales

HALIM SAFFOUR

Université Mohammed V de Rabat

Faculté des Sciences Juridiques

Economiques et Sociales – Salé

Introduction

Au Maroc, la décentralisation territoriale n'est pas le fruit du hasard .Elle est le résultat d'un choix pour lequel les pouvoirs publics ont opté dès les premières années de l'indépendance.

Conscient de rapprocher des collectivités territoriales les moyens de développement, l'état a très tôt mis en place la première organisation communale en 1960.Par la suite, une deuxième expérience plus élaborée a débuté en 1976 et s'est prolongée jusqu'à la veille de la dernière réforme de 2002.

Parallèlement, l'organisation préfectorale et provinciale a vu le jour en 1963, et a été renforcé en 2002.Entre temps, une nouvelle collectivité territoriale a été créée en 1997, il s'agit de la région considérée comme un cadre propice pour une stratégie du développement local, impliquant les autres collectivités territoriales.

Toutefois, la loi relative à la région a opéré une première redistribution des rôles entre l'état et les collectivités régionales, en mettant l'accent sur les attributions économiques et sociales. Il ne s'agit pas de priver l'état de certaines compétences, mais de faire en sorte que la région puisse participer à côté de l'état à l'œuvre de développement en exerçant au niveau régional des compétences à caractère national (par exemple : l'investissement régional, l'équipement, l'eau, l'environnement, l'emploi, le sport et d'autres activités à caractère social).

NB : Des nouvelles lois ont vu le jour (la loi 111.14 relative aux régions ; la loi 112.14 relative aux provinces et préfectures et la loi 113.14 relative aux communes) (7 JUILLET 2015).

En effet, les collectivités territoriales en générale, ont un rôle important à jouer. Etant le point de départ et d'arrivée de toutes actions en matière de développement économique, sociale et culturelle, elles sont en

position d'influer sur ces actions et de conditionner de manière plus générale la réussite de toute stratégie de développement¹.

L'importance du rôle des collectivités territoriales en tant que véritable partenaire de l'état et vecteur de développement local, ainsi que celle du poids de leurs budgets rendent plus nécessaire l'audit de la gestion locale, à savoir un examen critique de leurs résultats tout à l'échelle interne qu'externe.

Cependant, devenues via les apports des nouvelles lois fédérateur des différentes initiatives locales, les collectivités territoriales tout en aspirant être une administration citoyenne, performante, ou prévalent la transparence et la crédibilité, doivent désormais utiliser des méthodes qui permettent la lutte contre toute forme de déviation, d'abus et de mauvaise gestion par la rationalisation des deniers publics selon les principes de rigueur, d'efficacité et d'économie. Dans cette perspective, l'audit apparaît comme un outil particulièrement performant au service des utilisateurs et des gestionnaires.

La philosophie sur laquelle, repose l'audit est que les collectivités territoriales, dans le cadre de la modernisation de l'administration, de la proximité de services rendus et de la citoyenneté de la collectivité, doivent se comporter en prestations de services de qualité.

Aujourd'hui, il s'est construit autour de l'audit une image de modernité et d'efficacité qui provient de quatre facteurs essentiels : la richesse et le dynamisme du concept, le caractère critique de son analyse². Il s'agit d'un fait récent qui s'inscrit résolument dans le courant de modernisation de l'administration prise dans son ensemble³.

L'audit des collectivités territoriales est une problématique d'actualité, il constitue un champ d'investigation relativement vierge étant donné que les écrits qui tendent d'en explorer quelques aspects sont peu nombreux.

En effet, la lettre royale du 19 juillet 1993 adressée par SM le Roi feu HASSAN II, au premier ministre concernant l'audit des établissements publics, constitue le point de départ de la fonction d'audit au Maroc⁴.

Cependant, auditer une collectivité territoriale revient à demander à un professionnel, compétent et indépendant de toute influence de donner un diagnostic, à un moment donné sur la situation exacte et le dysfonctionnement qu'il peut constater dans l'ensemble de la gestion de l'organisation⁵.

I. Définition de l'audit interne

Il est difficile de donner une définition exacte de l'audit interne dans la mesure où toute tentative dans ce sens globalisante qu'elle que soit, ne fait pas référence aux extensions de ce concept¹.

¹ - A. Mecherfi : « Autonomie et développement local dans la nouvelle charte communale », REMALD, série thèmes actuels, 2003, pp. 16 et 17.

² - M. Harakat, « Le concept d'audit et ses applications à l'espace de l'organisation hospitalière », REMALD n° 2-3, 1994, p.14.

³ - A. Fadil, « L'audit des collectivités locales, problèmes théoriques et méthodologiques », REMALD, n° 25, 1999, p.42.

⁴ - M. Harakat « Finances publiques en droit budgétaire au Maroc » Edition Babel, 2001, p. 148.

⁵ - G. Formand, « L'audit des collectivités locales en France et dans les pays francophones » L.G.D.J., Paris, 1991.

1. Définition «un examen professionnel d'information par une tierce personne, autre que celle qui les prépare ou les utilise, dans l'intention d'établir leur vivacité, et de faire un rapport sur le résultat de cet examen avec le désir d'augmenter l'utilité de l'information pour l'utilisateur »².
2. Définition « l'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise. Cette activité est exercée par un service dépendant de la direction et indépendamment des autres services » (IFACI)³.
3. Définition C'est la définition retenue officiellement à l'échelon mondiale :

« L'audit interne est une activité indépendante et objectif 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 gouvernements d'entreprises et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité » (IIA)⁴.

II. La démarche de l'audit interne des collectivités territoriales

La force de l'auditeur réside dans sa méthodologie. Cette dernière peut être définie comme une démarche logique adopter pour examiner une situation et conduire une action⁵.

A : Les outils d'audit interne

La mise en œuvre d'un audit interne suppose le recours à un certain nombre d'outils.

Ces outils sont essentiellement aux nombres de deux :

- ✓ Les outils proprement dits de collecte des informations ;
- ✓ Les outils de traitement et de classement de l'information.

- Les outils de collecte de l'information

L'un des premiers objectifs de l'auditeur réside dans la compréhension des systèmes significatifs de la collectivité.

Parmi les techniques utilisées, on trouve :

¹ - Jacques Renard, « théorie et pratique de l'audit interne » 7^e édition, p. 25.

² - Porte et Bruton (J-c)- Auditing : A conceptuel approach-Belment : Wads Worth ,1971 in M Poisson, audit et collectivités territoriales, Q.S.J, PUF, 1996, p. 26.

³ - IFACI : institut français des auditeurs et contrôleurs internes.

⁴ - IIA : The Institute of International Auditeurs.

⁵ - IFACI et IAS, des mots pour l'audit, 1995, p. 43.

1 : L'enquête

Effectuer une enquête revient à poser des questions à un certain nombre de personnes constituant soit l'ensemble de la population (c'est le cas d'un recensement), soit un échantillon extrait de cette population (il s'agit d'enquête par sondage ou d'échantillonnage), tout en utilisant un mode de recueil de l'information¹.

▪ L'enquête par sondage

L'auditeur recourt à l'enquête par sondage (échantillonnage), souvent pour évaluer l'opinion de la population sur les services rendus par une collectivité, soit pour apprécier la qualité de son organisation interne².

▪ L'enquête systématique ou le recensement

Dans certains cas où les enquêtes ne sont pas efficaces, l'auditeur peut penser au recensement comme outil pour bien mener sa mission.

Toutefois, afin d'assurer la fiabilité des informations tirées du recensement, ce dernier doit être suivi d'une mise à jour permanente.

Ainsi, le résultat obtenu du recensement sera une base de données relatives à différents aspects de la gestion locale³.

2 : L'entretien

Il s'agit d'une formule de recueil d'information basée sur la communication verbale. C'est une technique bénéfique qui peut être utilisée n'importe quelle étape de la mission d'audit mais à conditions de respecter certaines conditions favorisant une bonne relation avec les audités tels la capacité d'écoute, un vocabulaire simple et des questions claires⁴.

3 : L'analyse des structures

A ce niveau, on s'intéresse à la structure organisationnelle de la collectivité. L'objectif de cette étude pour l'auditeur est de vérifier les responsabilités qui incombent à chaque personne dans l'organigramme de l'entité auditée.

Il est à noter qu'il existe plusieurs types de structure organisationnelle. Les plus connues dans les collectivités territoriales sont : type « line », « staff and line », type « fonctionnel » et le type « gestion de programme »⁵.

Au Maroc, vu l'absence d'un organigramme « officielle » qui formalise et unifie les organigrammes dans les collectivités territoriales, nous pouvons dire que ces derniers sont de type fonctionnel.

¹ - Y, B. Pras et E. Roux, Market : Etudes et recherches en marketing, fondements, méthodes, Ed. Nathan ; 1993, p. 166.

² - C f. A. Trembley, sondage : histoire et analyse, Edition Gaëtan Marin, 1991.

³ - D'après G. Formand « Les collectivités disposent d'un volume de personnel supérieur à mille agents » op.cit. p. 35.

⁴ - IFACI et IAS, des mots pour l'audit, op .cit . p. 38.

⁵ - Pour plus de détail sur les types de structures organisationnelles, cf Claude Martin « l'organisation et ses réseaux, aspects théoriques et pratiques du diagnostic structurel », 1984, p. 15.

4 : L'analyse des budgets territoriaux

L'analyse des budgets des collectivités territoriales figure parmi les premières occupations. Pour ce faire, l'auditeur doit étudier aussi bien la part relative des budgets de fonctionnement et d'investissement que l'évolution et la typologie des dépenses et des recettes pour une période, généralement de cinq ans.

En général, l'analyse des budgets locaux présente des points positifs multiples. Bref, c'est une méthode fondamentale dans l'audit interne des collectivités territoriales permettant, surtout l'évolution de l'efficacité des services publics locaux¹.

5 : L'étude des volumes comparés des agents publics

Un autre indicateur intéressant est le rapport entre le nombre d'habitants et le nombre des effectifs des personnels. Il suppose l'étude successive des points suivants :

- ✓ Le rapport entre le plus grand nombre et le plus petit nombre d'habitants gérés par agent ;
- ✓ La part des emplois territoriaux par rapport au nombre total d'emplois salariés ;
- ✓ La part des salaires territoriaux dans la distribution de la masse social.

Les outils de traitement de l'information

Après avoir collecté les données, l'auditeur a besoin de les traiter. Pour ce faire, il existe une multiplicité de techniques d'analyse utilisées dans le secteur privé et qui convient au domaine des collectivités territoriales.

B : Les normes professionnelles d'audit interne

L'activité de l'auditeur est menée dans le respect d'un cadre de référence : « les normes internationales pour la pratique professionnelles de l'audit interne ».

Elles définissent les principes de base de la pratique de l'audit interne, fournissent un cadre de référence pour la réalisation et la promotion des activités d'audit interne, établissent les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne et favorisent l'amélioration des processus organisationnelles et des opérations.

Les normes professionnelles pour la pratique de l'audit interne, se composent :

1 : Des normes de qualification

Les normes de qualification énoncent les caractéristiques qui doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d'audit interne.

2 : Des normes de fonctionnement

Les normes de fonctionnement décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant d'évaluer les services fournis.

¹ - Revue française des finances publiques, n° 30, 1990.

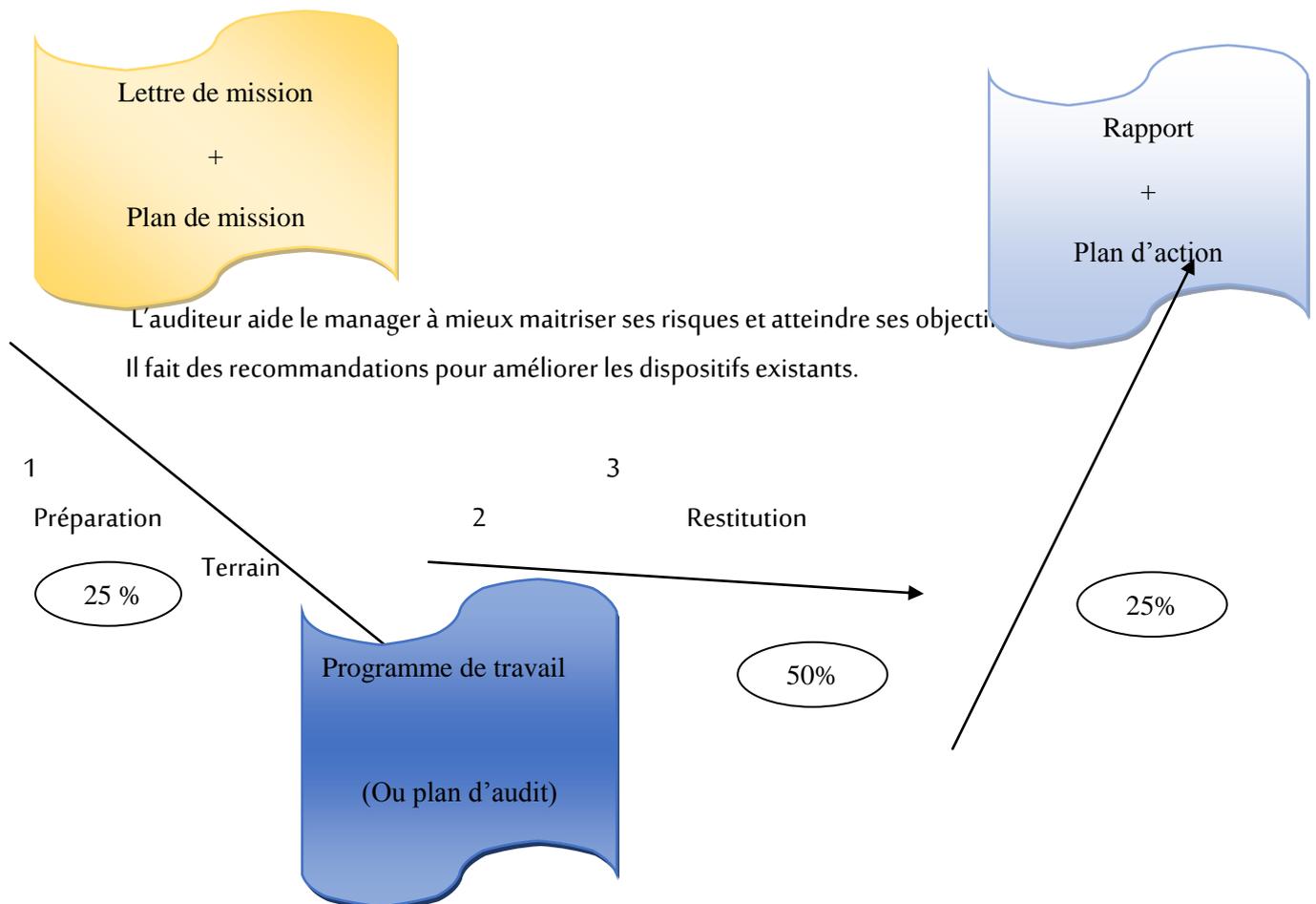
3 : Des normes de mise en œuvre

Les normes de mise en œuvre déclinent les normes de qualification et les normes de fonctionnement à des missions spécifiques (par exemple, un audit de conformité, une investigation dans un contexte de fraude, ou des travaux d'auto-évaluations du contrôle interne).

C : La mission d'audit interne

La mission d'audit interne est l'unité d'œuvre de l'auditeur utilisée pour la définition d'objectifs fixés par le plan général programmé ; ou par la direction générale. Le plan de travail de cette mission, ainsi que son délai, sont fixés dès le début, mais il n'est pas définitif.

En général, la démarche à suivre pour la conduite d'une mission d'audit interne comporte trois phases principales¹.



¹ - M. Poisson, Audit des collectivités territoriales, que sais-je, PUF. p. 43.

Suivi de la mission

Pour s'assurer du bon fonctionnement d'une mission, il faut effectuer un suivi de tous ces points essentiels : La qualité technique des travaux effectués, le respect du programme du travail dans son contenu et le maintien de bonnes relations avec le service audité.

III. Rôle et caractéristiques de l'audit interne.

A : Rôle de l'audit interne.

Aider les membres de l'entité à exercer efficacement leur responsabilité en leur fournissant des analyses, des appréciations, des recommandations et des informations concernant les activités examinées dans un but d'amélioration de la gestion et des performances de la collectivité territoriale. Dans un autre sens, aider tous les responsables à pratiquer les trois « R » : **r**echercher, **r**econnaitre et **r**emédier aux faiblesses de façon périodiques au sein de la collectivité territoriale, afin d'appréciation du contrôle interne, pour aider les responsables de tous niveaux à mieux maîtriser leurs activités, en lui apportant **Assurance** sur leur fonctionnement et **Conseil** pour l'améliorer.

L'audit interne, intervient mandaté par la direction pour aller examiner et évaluer les méthodes et les procédures de gestion au sein de l'entité.

Il est tenu établir un diagnostic attestant de son plus au moins bon fonctionnement et un pronostic alertant les responsables et la direction.

L'audit interne est une activité objective, gérée au sein de la collectivité territoriale comme une partie intégrante de ses procédures de gestion des risques, de contrôle et du gouvernement d'entreprise. Dans un contexte évaluant de façon dynamique.

B : Les caractéristiques de l'audit interne.

- Universalité

L'audit interne concerne toute les organisations : entreprises privées et publiques, administrations et collectivités territoriales.

- Indépendance

Les auditeurs internes doivent être neutre et porter des jugements objectifs sur les domaines audités. L'indépendance dans le cadre de sa fonction, est une qualité exigée de l'auditeur interne qui est un employé de l'organisme ou il exerce son contrôle, car il peut être influencé par des considérations des pouvoirs et accepter des compromis .L'idéal serai qu'il soit rattaché directement à l'autorité supérieur de l'entité, tout en gardant une indépendance par rapport à l'environnement de celle-ci¹.

- Responsabilité

¹ - D. Khoudry, « l'audit interne dans la commune » in le matin du Sahara et du Maghreb du 28 janvier 1998.

La structure d’audit interne déploie, pour accomplir ses travaux, les moyens et techniques requis par la profession .Elle veille à ce titre, à respecter les normes et les pratique généralement reconnus, notamment au niveau international.

- Pouvoirs

L’audit interne bénéficie d’un accès illimité à toutes les fonctions, déclarations de politique générales, procédures, archives et membres du personnel de la collectivité dans la mesure nécessaire à l’accomplissement de sa mission¹.

C : Intervention de l’audit interne par rapport aux autres entités de contrôle.

En effet, j’ai jugé très utiles de soulever de façon synthétique la nuance entre audit interne, audit externe, inspection et contrôle interne.

L’audit interne par rapport à l’audit externe

<p>L’audit interne</p> <p>Il part des fonctions ou des opérations et comprend :</p> <p>Une analyse des objectifs recherchés ;</p> <p>Une révision des conditions du déroulement (condition de procédure et conditions de structure.</p>	<p>L’audit externe</p> <p>Il part des comptes et comprend :</p> <p>Une analyse de leur évolution et une justification des montants ;</p> <p>Une révision des procédures d’enregistrement, c’est-à-dire du système de contrôle interne.</p>
<p><u>Objectifs</u></p> <p>La recherche d’une efficacité optimale, la remise en question des opérations inutiles des recommandations constructives.</p>	<p><u>Objectifs</u></p> <p>L’exactitude de l’information, régularité et sincérité de l’inventaire du bilan et des comptes de résultats et la fourniture de certaines informations exigées par la loi (rémunération des dirigeants par exemples).</p>

¹-Manuels d’audit interne pour les inspections générales des ministères, op.cit. pp. 17 et 18.

L'audit interne par rapport à l'inspection

L'audit interne	L'inspection
<p>Contrôle le respect des règles et leur pertinence ; Remonte aux causes pour élaborer des recommandations dont le but est d'éviter la Répartition du problème ; Critique les systèmes et non les hommes : évalue le fonctionnement des systèmes ; Privilégie le conseil inopiné.</p>	<p>Contrôle le respect des règles sans les interpréter ni les remettre en cause¹ ; S'en tient aux faits et identifie les actions nécessaires pour les réparer et les remettre en ordre ; Détermine les responsabilités et faits éventuellement sanctionnés. Évalue le comportement des hommes, parfois leur compétences et qualités ; Privilégie le contrôle ; Elle est programmée et parfois demandée.</p>

L'audit interne par rapport au contrôle interne

L'audit interne	Le contrôle interne
<p>Examen de manuels de procédures et des notes de services et le descriptif de postes ; Analyse par questionnaires ; Diagramme de circulation de documents ou flow chart ; Étude de l'organigramme de la collectivité territoriale. <u>Intervient</u> : sur le mandat de la haute direction de la collectivité territoriale. Dans le cadre d'une mission générale ; Remédiations fondamentale ; Agit sur la forme.</p>	<p>Conception des procédures ; Contrôle exhaustif à prévoir du concept des procédures ; Application des instructions de la direction. <u>Intervient</u> : Sous sa propre initiative ou à la demande de sa hiérarchie. Pour du contrôle régulier et spécifique ; Correction ponctuelle de l'infraction ; Agit sur le fond.</p>

¹ - J. Renard : « Théorie et pratique de l'audit interne » 3^e édition, 2000, p. 77.

<p><u>Objectifs</u></p> <p>S'assure de l'efficacité du système de contrôle interne dans l'organisation et la gestion de la collectivité territoriale.</p>	<p><u>Objectifs</u></p> <p>Assurer la protection du patrimoine et la qualité de l'information à travers le suivi et la maîtrise de différentes activités de la collectivité territoriale¹.</p>
---	---

Conclusion

En guise de conclusion, on peut dire que la fonction de l'audit interne revêt une importance capitale pour les collectivités aussi bien pour l'amélioration de leur gestion, la rationalisation des dépenses publiques que la qualité des prestations de service offert au citoyen entant que consommateur.

Toutefois, soumettre les collectivités territoriales à l'audit interne ne saurait être suffisant. Les recommandations formulées, aussi pertinentes qu'elles soient, demeurent sans utilité si parallèlement la machine du changement n'est pas mise en route pour les rendre effectives. Bien des rapports et enquêtes restent sans effets apparents .Compte tenu de l'incertitude quant aux mesures à prendre, l'audit interne fait plus l'effet d'un thermomètre que d'un remède .Il a donc, à cet égard un effet préventif.

En outre, l'audit interne peut être perçu par certains décideurs ou fonctionnaires comme un élément perturbateur, car il s'agit d'une remise en cause des habitudes de gestion et de comportement dans les collectivités territoriales. Ainsi, ni son introduction, ni son adoption ne seront facilement perçues et seule une sensibilisation très poussée de tous pourrait préparer le terrain pour l'acceptation de ce nouveau né des sciences de contrôle qui est l'audit interne.

De même , faire concilier les valeurs essentielles qui seront à la base des collectivités territoriales et la culture managériales dont l'audit interne est porteur, passe par un changement des mœurs .La nature des problèmes de fonctionnement et de gestion propres aux collectivités territoriales nécessite une approche pluridisciplinaire ou s'entremêlent les éléments juridiques, financiers , humains, organisationnels et techniques qui sont solidaire. L'audit interne n'apporte pas de solutions clés en main pour les résoudre. Une tradition de transparence, d'ouverture aux critiques et aux suggestions et se participations des citoyens peuvent constituer des éléments favorables et porteur d'espoir.

Les recommandations et conclusions auxquelles l'audit interne abouti en général, doit être prises en compte par les décideurs locaux en vue d'une meilleure gouvernance.

¹ - Mémoire, « Audit Intégré », S. Koubaa, université Hassan 2 Ain –Chock, Casablanca, département des sciences de gestion.