

### **2-1-3-7 Irrégularités des écritures comptables**

Les écritures comptables doivent être justes, non entachées d'aucune erreur sur le fond ni sur la forme. Le cas contraire peut altérer le fond des dossiers et est susceptible d'engager facilement la responsabilité de l'auteur. Mais en général, quand le personnel ne prend pas conscience de la portée de ce principe, de par leur ignorance ou leur incompetence, les erreurs se répètent. Quelques situations anormales ont été constatées, notamment sur les écritures et sur l'archivage des dossiers portant sur les livres journaux, Grand livre triennal, Fiche d'entrée et sortie, Livre de comptabilité administrative, Livre de comptabilité des matières, livret de véhicule. Au niveau de la Cisco Miarinarivo, en général, le comptable et le dépositaire comptable sont les responsables de ces états. Dans le Cisco de Miarinarivo, des anomalies ont été constatées sur les pièces comptables, peuvent être cités :

- Procès-verbal de réception en archive non signé pouvant poser le doute sur l'effectivité de la livraison
- Ratures et surcharges non approuvées convenablement qui risquent de traduire des modifications frauduleuses
- Ecritures en crayon qui sont faciles à modifier
- Livres non cotés ni paraphés qui risquent une dissimulation d'écritures
- Ecritures sur le livret véhicule répétées sur le livre de comptabilité administrative, lesquelles traduisent un double emploi, donc un double enregistrement

Bref, tous ces travaux d'analyses et vérifications sont finalisés par les résultats de l'audit.

### **2-2- Résultats de l'audit**

L'auditeur a l'obligation de concrétiser l'audit ainsi effectué. Pour ce faire, l'équipe de l'audit procède à un ou des regroupements en vue de l'élaboration du rapport d'audit à partir duquel elle envisagera le suivi de rapport.

#### **2-2-1 Regroupement**

Le regroupement se fait à deux niveaux : regroupement de l'équipe d'audit avec les responsables des entités visitées, et regroupement entre les auditeurs.

-Le regroupement de l'équipe d'audit avec les responsables des entités visitées débute par un discours protocolaire en vue de remercier le personnel du service en question pour leur accueil, leur collaboration, leur bonne volonté de considérer objectivement l'intervention de l'audit. Ensuite et surtout, cette séance prend la forme d'un débat sur les différents points saillants, pendant laquelle des questions et réponses s'échangent entre les deux parties prenantes. Cette phase se termine par la promesse de l'équipe intervenante de donner ses

mieux pour assister le service dans la recherche d'une gestion financière améliorée. Avant le départ pour son retour, l'équipe de l'audit se regroupe lui-même pour la mise au point de son intervention : restitution des activités d'audit, rétrospection, appréciation générale et esquisse de distinction des points forts et points faibles à graver dans le rapport.

### **2-2-2 Elaboration du rapport**

C'est la phase finale de l'Audit parce que les rapports sont le produit fini de l'Audit où il y a tout ce qui mérite de retenir l'attention. Au moment de l'élaboration du rapport de mission, les missionnaires collectent des données ou les notes obtenues pendant la mission effectuée et après, procèdent à la rédaction avec les observations des membres missionnaires. Normalement le rapport doit être rédigé dans les environs de six (6) semaines après la visite et le contenu concerne le rappel méthodologique qui précise le nom et les qualités des personnes rencontrées lors de la visite, le déroulement de l'audit, le résumé synthétique de l'audit, l'analyse du grand dysfonctionnement transversal selon les outils d'analyse.

### **2-2-3 Suivi de rapport**

En principe, les audités ont droit de regard sur les résultats d'audit, confectionnés en rapport. Ils en ont même un droit de réponse sur les points qu'ils pourront juger injustes. De ce fait, le rapport leur sera restitué. Un exemplaire du rapport sera alors envoyé au service audité, et les autres seront répartis entre les différentes instances soit pour compte-rendu, soit pour des fins utiles. Mais ce rapport devient une lettre morte si la considération et l'application des suggestions et recommandations avancées par le service d'audit ne sont pas vérifiées.

A un certain moment, l'équipe d'audit a à programmer le suivi de ce rapport, lequel suivi fera l'objet d'une nouvelle mission ayant pour objectif d'apprécier l'évolution de la préparation et de l'exécution budgétaire du service concerné. En outre, il faudra vérifier si les erreurs et anomalies s'effacent, se réduisent ou au contraire se répètent. En cas d'erreurs flagrantes récidives, le service d'audit pourra à la limite, faire appel à d'autres instances plus astreignantes, telles que l'audit externe, l'inspection, le bianco, etc...

### **Section 3 : Analyse sur le service audit interne du MEN**

Comme tous les autres services, le service audit interne du MEN a son organisation fonctionnelle qui met en relief sa structure pour le processus de son fonctionnement

#### **3-1 Structure du service audit interne du MEN**

L'organigramme du service Audit interne détermine son rang hiérarchique au niveau du MEN. Cependant, son fonctionnement rencontre un problème d'insuffisance de personnel, et son intervention est entravée par le fait qu'il s'agit encore d'un service encore méconnu.

##### **3-1-1 Rang hiérarchique du service d'audit**

-Suivant l'organigramme mis en place par le MEN, le service Audit interne est placé sous la Direction des Affaires Administratives et Financières (DAAF). Mais il est toujours l'organe de contrôle et de conseil pour tous les services aussi bien centraux que déconcentrés du MEN. Donc, sur le plan hiérarchique, l'auditeur est le subordonné du DAAF qui a un droit de contrôle sur les activités de l'auditeur. Mais, sur le plan fonctionnel, l'auditeur est le représentant du DAAF pour l'exécution des missions d'audit. Le fait d'être un représentant de directeur assoit l'auditeur sur la place prestigieuse et confirme la légitimité de son intervention.

-Seulement, un double problème se pose devant cette double étiquette de l'auditeur : problème d'indépendance et problème conceptuel de ce qu'est l'« audit ».

Le problème d'indépendance résulte de la complexité du trio « mandat-mandant-mandataire ». Le mandat constitue l'objet de l'audit. Le mandant donne l'ordre de son exécution. Le mandataire est le subordonné qui exécute la mission. Aussi, l'indépendance accordée à l'auditeur n'arrive-t-elle pas à lui permettre d'exercer librement ses fonctions de contrôle ni de conseil, parce que au niveau central, on imagine mal un grand supérieur hiérarchique voulant donner l'ordre à un subordonné d'auditer des organes qui sont supérieurs à ce dernier (Directeurs, Directeurs Généraux, ou autres Chefs d'institution).

Alors même que la fonction indépendante de l'audit doit être admise. Le service d'audit souffre donc de cette contrainte qui freine son processus de fonctionnement. La solution par un système de rattachement serait une tentative, car en matière d'administration publique, c'est le rang hiérarchique qui prédomine. Mais la situation pourra revenir au même, dans la mesure où les instances supérieures auront du mal à ce moment-là à accepter le droit de regard entre des personnes de rang hiérarchique égal.

Le problème conceptuel de ce qu'est l'« audit » vient doubler la complication du système. Et c'est là que réside le fond du problème : quelles que soient les acceptions du terme « audit », ses vertus et ses avantages ne sont pas compris par l'ensemble de ses sujets. Et pire encore, c'est l'auditeur même qui, dans son intervention, est considéré comme un « témoin gênant ». A vrai dire, c'est l'ensemble de tous ces problèmes qui provoque la paralysie interne du service.

### **3-1-2 Ressources humaines**

- Lors du passage dans ce service financier et comptable du DAAF/ MEN, il a été constaté le changement fréquent du personnel responsable que ce soit le chef de service ou le personnel de ce service, ce qui est aussi un certain problème. Depuis l'année 2008, le chef de service a changé déjà trois fois. Certes, l'alternation de pouvoir est un principe démocratique qui s'applique aisément dans l'administration publique, en sachant que le poste à pourvoir n'est pas un héritage. En plus, la continuité de service s'assure par la prise en charge de la responsabilité ainsi confiée.

Cependant, la succession de remplaçants provoque d'un côté la succession d'initiations qui retarde le processus. En effet, chaque nouvel entrant aura ses propres méthodes de travail et pourra changer ne serait-ce que le mode d'administration. Mais il faut accepter que ces fréquentes périodes d'« essai » dépendent beaucoup de temps. De l'autre côté, les expériences acquises des sortants se dissiperont dans la nature étant donné que ceux-ci pourront assumer une fonction autre que celle précédente. Cette situation doit alors s'échanger contre un apprentissage obligatoire des entrants qui ne sont pas systématiquement spécialistes à leurs nouvelles fonctions. Et le temps s'écoule toujours en retardant la marche du développement. Ce cas est valable non seulement pour les chefs d'institutions mais aussi pour l'ensemble du personnel notamment fonctionnaire.

- Ensuite, dans le fonctionnariat, le profil adéquation-emploi requis pour la qualité d'auditeur est difficile à rechercher de par le mode de nomination, de recrutement et d'affectation des fonctionnaires. De ce fait, le travail s'exécute et s'améliore à force d'habitude, et les expériences se développent de mieux en mieux, d'où leur importance indéniable. Que l'affectation soit à caractère technique ou politique selon le contexte, l'instance ayant pouvoir de nomination cherche à mieux rapprocher les fonctions de ses agents avec leurs atouts acquis. Le reste se règle par les formations professionnelles.

-Mais c'est l'insuffisance du renforcement des compétences et celle de l'effectif qui demeurent le problème. Aussi, l'effectif du personnel du service d'audit du MEN se trouve-t-il loin de correspondre à la dimension de son champ d'application. En sus des services centraux avec les organismes rattachés, le service doit couvrir les services et directions déconcentrés qui comptent 22 DREN et 113 Cisco. Contre seulement cinq agents permanents du service d'audit, l'insuffisance de personnel est patente.

### **3-1-3 Notoriété du service d'audit**

Par rapport à l'importance du MEN, le service d'audit n'est pas encore connu par beaucoup de ses usagers. Par contre, son existence n'est pas nouvelle, car si on ne se réfère qu'à la dernière partie de la 3<sup>e</sup> république, le service d'audit persistait à subsister, quel que soit son organe de rattachement et quel que soit son mode de fonctionnement, comme ce qui a été dit dans son historique. En effet, cette existence paraissant inaperçue résulte encore de la variation des organigrammes consécutifs qui n'a pas permis une observation rationnelle de son évolution, sauf à partir de l'année 2008. Mais là encore, sa formation toujours embryonnaire justifie la méconnaissance de sa raison d'être. Particulièrement, le fonctionnement du service d'audit du MEN n'est pas à la portée de la plupart des services déconcentrés : ni ses attributions, ni ses activités ni même son concept ne sont pas compris par ses sujets, si bien que tantôt des gens le confondent avec l'inspection, tantôt d'autres nient volontairement son efficacité.

## **3-2 Fonctionnement du service d'audit interne**

Le PTA constitue le tableau de bord du service d'audit. Mais les définitions même des types d'audit posent la difficulté de synchronisation du PTA, et la tâche impérative de l'auditeur d'accomplir les missions exige nécessairement la réquisition d'autre personnel. A son tour, cette contrainte liée au besoin de ressources humaines engendre souvent une finition inachevée de l'audit.

### **3-2-1 Synchronisation du PTA**

-Le service d'audit du MEN dispose annuellement de son PTA, et il l'exécute en fonction du budget alloué et par rapport au taux de régulation fixé par le MFB. Cette exécution suit convenablement le sort de la dérogation en terme taux de régulation interne du MEN.

-Cependant, l'élaboration du PTA n'est pas sans problème en ce sens que le chef de service doit avoir des informations permanentes et fluides sur les services cibles de l'audit, afin d'une rationalisation de programme. Or dans la réalité, ce ne sont que les informations périodiques qui lui parviennent. L'étude de ces données lui permet de programmer des audits seulement systématiques. Mais les informations ponctuelles sont rares, voire inexistantes, quelle que soit leur provenance : demande expresse d'audit ou informations sur des faits saillants. Cette carence vient toujours de la « peur » de l'audit. Ce qui fait qu'à un moment donné où il y a demande expresse, le PTA sera perturbé. De même, si le service d'audit prévoit dans son PTA des audits ponctuels, et que les cas ne se produisent pas, le PTA est susceptible de se renverser. C'est ce qui explique la difficulté de synchronisation du PTA. S'ajoutent à cet embarras l'insuffisance, le retard des crédits et l'imprévisibilité des LFR qui convergent tous vers l'inachèvement des activités prévues. Néanmoins, le financement auprès d'autres organismes tel que l'AFD sauve la situation et rend effectif la réalisation des activités du PTA.

-Enfin, la volonté des décideurs sur la détermination de la faisabilité ou non de la mission, de par le contexte politique éventuel peut avoir une incidence sur la réalisation du PTA : Si le programme figurant sur le PTA ne reflète pas les visions et les priorités des décideurs, il y aura suspension des missions et partant, suspension du programme.

### **3-2-2 Exécution de la mission**

Comme ce qui a été dit supra, le service d'audit du MEN souffre beaucoup d'une insuffisance qualitative et surtout quantitative de personnel auditeur. Ce qui fait appeler le renfort des autres services, notamment le personnel du service du budget qui est un service de la même direction que celle du service d'audit. Il s'agit ici d'une contribution très collaborative, mais le problème de la contrainte temps persiste, car il est très difficile de concorder les calendriers de ces deux services, et de trouver le consensus sur la priorisation des tâches en sachant que chaque service a ses propres priorités. Le tout engendre comme conséquence négative le décalage des missions, et donc aussi le ralentissement du processus.

De plus, il est vrai que la fonction d'audit est inhérente à toute autre fonction relative au budget. Cependant, le profil d'un auditeur doit correspondre à la déontologie de son métier. Or, la réquisition de personnel ne permet pas de trouver ce profil ainsi souhaité.

### 3-2-3 Finition de l'audit

Pour que le rapport soit le produit fini dans la mission d'audit, l'établissement de ce rapport de mission doit être fini en temps utile. Suivant la norme, ce rapport doit être effectué six (6) semaines après la mission. Mais il a été constaté au niveau du service d'audit financier et comptable du MEN que l'élaboration du rapport d'audit est trop tardive. Elle s'effectue selon la disponibilité des missionnaires, comme on vient d'expliquer supra. Le problème posé par ce retard c'est la caducité des conseils avancés. En effet, l'éventuelle parution de nouveaux textes peuvent provoquer la nécessité de changer la nature des recommandations déjà émises. Mais un rapport bien dressé ne suffit pas. Elle a valeur d'une lettre morte si les solutions ou les recommandations qu'il avance ne sont pas considérés ni appliqués par les cibles, et moins encore, si les conseillers n'arrivent pas à suivre et à constater leur évolution. Donc, il existe deux aspects de la finition achevée : rapport mis à la disposition du service concerné, et suivi de l'application des recommandations et solutions. Ce dernier aspect demande un laps de temps pour une redescende sur terrain, laquelle vaut une autre mission. Pour le service d'audit du MEN,

Il a été révélé qu'aucun suivi n'est effectué depuis que l'audit interne du MEN a effectué des audits qui comptent jusqu'ici sept missions d'audit : le premier a été effectué en 2008, le deuxième en 2009 et le reste en novembre 2010. La raison tourne toujours autour de ces deux motifs majeurs : insuffisance des crédits et de personnel.

### Conclusion

La deuxième division de notre partie a analysé l'intervention de l'auditeur interne.

Les points forts particuliers de la Cisco en matière de préparation budgétaire sont d'ordre organisationnel et procédural tandis que les points faibles s'imputent plutôt à l'administration. Concernant l'exécution budgétaire, ses points forts sont de portée générale car la plupart dépendent de l'état de son budget, de même pour les points faibles sauf les maladresses sur les écritures comptables.

S'agissant du service d'audit, il est apprécié par sa possibilité d'exécuter les missions malgré les différentes contraintes qui tendent à paralyser son fonctionnement, lesquelles contraintes forment les points faibles du service. Tout ceci nous emmène vers la troisième partie qui va exposer les *solutions à proposer* et les *recommandations générales*.

### 3<sup>eme</sup> Partie :

#### SOLUTIONS A PROPOSER ET RECOMMANDATIONS

Après avoir décrit et analysé les réalités et les problèmes corrélatifs à la préparation et de l'exécution Budgétaire au sein de la CISCO Miarinarivo, la présente partie proposera les solutions et les recommandations y afférentes.

## **CHAPITRE 1: SOLUTIONS A PROPOSER**

Ce premier chapitre sera consacré à la proposition de solutions concernant la préparation et l'exécution budgétaire du service déconcentré du MEN, et du service audit interne du MEN lequel joue un rôle capital dans le développement du MEN. Et comme il s'agit d'une proposition des solutions, elles correspondent relativement aux procédures de préparation et d'exécution budgétaire d'une part, et d'autre part, au service audit financier et comptable du DAAF/ MEN en tant qu'organe de contrôle et de conseil dans les services centraux et périphériques du MEN. C'est pourquoi quelques solutions seront apportées qui serviront à améliorer la gestion de l'audit interne.

### **Section 1 : Au niveau de la préparation et de l'exécution budgétaire**

Dans cette section, des solutions seront proposées pour résoudre les problèmes concernant la préparation et de l'exécution budgétaire des services périphériques.

#### **1-1 Concernant la préparation budgétaire**

Face aux problèmes rencontrés par le personnel intervenant dans la préparation du budget, cette sous section donnera une certaine idée sur les solutions à adopter dans le but d'améliorer la préparation du budget.

##### **1-1-1 Accélération de la nomination des responsables**

La nomination des responsables en matière de préparation et d'exécution budgétaire au niveau périphérique se fait sur proposition du Directeur Régional de l'Education Nationale pour être préparée au niveau central par le service budget du MEN avant d'être arrêté par le Ministre.

Le retard de cette nomination vient du long circuit qui mène à l'authenticité de l'acte : confection de la proposition, envoi pour signature des responsables financiers à tous niveaux, validation de l'ordonnateur principal, notification des intéressés.

Pour le Chef Cisco qui est automatiquement ORDSEC et GAC, la nomination semble être une pure formalité administrative qui rallonge la procédure. Nous suggérons que dès la nomination d'un Chef Cisco, celle-ci sera à la fois assortie de nomination d'ORDSEC et de GAC.

### **1-1-2 Mise à jour des manuels de procédure**

Face à l'évolution de la conjoncture économique et financière, l'institution publique et privée devrait s'adapter à cette situation. A cet égard, les outils ou les manuels de procédure jouent un rôle très important au niveau de l'accomplissement de travail. A chaque nouveau texte réglementaire relatif à la préparation et exécution budgétaire devra correspondre une circulaire relative à son application.

### **1-1-3 Exigence de la passation de service**

Etant donné le changement fréquent des responsables, les nouveaux responsables ont intérêt à exiger la passation de service, d'abord pour pouvoir prendre en main la situation matérielle du service, et ensuite pour légitimer l'utilisation des avoirs objets de la passation. Les anciens responsables devraient préparer tous les documents et les inventaires des deniers devant exister matériellement au poste pour constituer des données pour le nouveau. La passation n'est donc pas une fantaisie, ni un échange de signature entre les deux parties prenantes, l'entrant doit nécessairement valider l'acte lorsqu'il est satisfait de la véracité ou de l'existence matérielle des biens qui lui sont passés.

Dans le cas où la passation de service n'est pas possible, comme entre autres le cas du décès du sortant, le recensement ponctuel du patrimoine du service pallie à cette carence. L'essentiel est donc d'assurer la traçabilité et l'exhaustivité du patrimoine.

## **1-2 Concernant l'exécution budgétaire**

Comme il a été déjà remarqué, beaucoup de problèmes ont été rencontrés au niveau de la phase d'exécution budgétaire. Des solutions seront proposées pour y pallier.

### **1-2-1 Déconcentration des PRMP**

Suite à l'application de la politique de décentralisation, et de déconcentration la mobilisation des PRMP au niveau des DREN est un facteur clé de succès sur les opérations de la dépense. Il est rappelé que la PRMP a pour rôle de se charger, de conduire le processus de passation de marché depuis le choix de la procédure jusqu'à la désignation du titulaire et l'approbation du marché. Dans un souci d'efficacité, d'allègement et de rapidité, la nomination des PRMP au niveau de DREN est fortement encouragée. L'existence de ce responsable au niveau DREN facilite le traitement des dossiers sur le marché public effectué par la Cisco car il se fait alors à proximité, ce qui évite le frais de déplacement.

### **1-2-2 Octroi à temps du crédit alloué**

Pour que la Cisco exécute et mette en œuvre la politique générale du Ministère en matière d'éducation et assure l'objectif exigé par le MEN, le chef Cisco en tant qu'ORDSEC et GAC a le pouvoir de persuader les instances financières supérieures pour qu'elles augmentent le crédit alloué au vu des besoins inhérents aux activités de son service. En fait, c'est la DPE (Direction de la Planification de l'Education) qui se charge de l'étude des besoins des CISCO. Il lui appartient alors de passer à la réelle étude des propositions de budget émanées des CISCO en confrontation avec leurs données statistiques et leurs besoins chiffrés.

En ce qui concerne le retard de crédit alloué, les chefs Cisco ne peuvent qu'attendre leur enveloppe. On sait que la LF est une loi qui suit le sort de toute autre loi, ce qui insinue une procédure très longue et très compliquée. On ne peut alors qu'imputer au MEN le devoir d'accélérer le cadrage de son enveloppe globale pour que le MFB puisse répartir les LF de chaque entité à doter de budget.

Mais l'idée d'accélération de l'octroi de crédit vient du principe selon lequel, le MEN peut demander une dérogation pour l'aménagement du taux de régulation, lequel est le point de départ de la consommation de crédit. Ce taux de régulation appelé « interne » ne doit pas alors tarder de paraître car il peut se préparer bientôt après la notification de budget.

### **1-2-3 Opérationnalité des procédures des opérations de dépenses**

La procédure des opérations de dépense est très longue et sévère, d'où pour remédier à ce problème la mise en place des procédures des opérations seraient nécessaire. Il faudrait ainsi atteindre principalement les consignes d'exécution des tâches sur les documents utilisés, concernant leur continuité, leur diffusion et leur conservation. Tous les documents existant dans l'institution comportent principalement la description du système, l'ensemble du manuel de procédure et les documents relatifs à la description des tâches. La mise en place de cette procédure a pour but d'assurer une mémorisation complète de la vie de l'institution, et de permettre le recoupement ainsi que le contrôle réciproque des tâches.

### **1-3 Concernant les ressources humaines et leurs fonctions**

La gestion du personnel constitue le principal facteur clé de succès au sein de l'institution publique ou privée. Etant donné l'importance du rôle assumé par cette entité, des solutions devraient être apportées pour remédier aux faiblesses constatées.