

UNIVERSITE D'ANTANANARIVO

*****000*****

**DOMAINE DES SCIENCES
DE LA SOCIETE**

*****000*****

MENTION GESTION

*****000*****

MEMOIRE DE MASTER II EN GESTION

PARCOURS : Comptabilité, Audit et Contrôle

**OPTIMISATION DE LA PERFORMANCE
DE L'AUDIT INTERNE DANS L'ADMINISTRATION
PUBLIQUE**

(Cas du Ministère du Commerce et de la Consommation)

Présenté par :

RASAMISON Rojonaivalona

Sous l'encadrement de :

ENCADREUR PEDAGOGIQUE

ENCADREUR PROFESSIONNEL

RANDRIAMIHARISOA Mamy Alfa

ANDRIAMBOAVONJY Andry Naliharinaivo

Maître de conférences

ANNEE UNIVERSITAIRE : 2015 – 2016

Date de soutenance : 04 Septembre 2017

REMERCIEMENTS

A l'occasion de la présentation de ce mémoire de fin d'études ; nous tenons à présenter nos sincères remerciements et gratitude à :

DIEU TOUT PUISSANT, d'être toujours à nos côtés et de nous avoir donné les capacités nécessaires durant ces cinq longues années d'études. Nous lui remercions également pour la force qu'Il nous a donnée tous les jours, qui nous a permis de surmonter les différents obstacles à la réalisation de ce mémoire.

Monsieur RAMANOELINA Panja Armand, Professeur Titulaire, Président de l'Université d'Antananarivo, de nous avoir donné les moyens nécessaires à franchir notre parcours.

Monsieur RAKOTO David Olivaniaina, Maître de conférences, Doyen de la faculté de Droit, d'Economie, de Gestion et de Sociologie, de nous avoir autorisé à suivre la formation durant ces 5 années consécutives.

Madame RANDRIAMBOLOLONDRABARY Corinne, Maître de conférences, Responsable de la Mention Gestion, de nous avoir donné l'honneur de présenter cette soutenance.

Madame ANDRIANALY Saholiarimanana, Professeur Titulaire, Directeur de centre d'études et de recherche en Gestion, d'avoir effectué les recherches nécessaires pour le bien de notre Département.

Monsieur RANDRIAMIHARISOA Mamy Alfa, Maître de conférences, notre encadreur pédagogique, d'avoir eu l'amabilité de nous avoir inculqué son savoir et qui nous a amplement dirigé pour que nous puissions mener à bien notre travail.

Monsieur ANDRIAMBOAVONJY Andry Naliharinaivo, Chef de Service de l'Audit interne du Ministère du commerce, mon encadreur professionnel, d'avoir accepté de m'encadrer malgré ses lourdes préoccupations et aussi pour ses commentaires pertinents.

A toute l'équipe du SAI, avec qui j'ai passé ces bons moments, de m'avoir encouragé et de m'avoir transmis ses connaissances tout au long de notre stage.

Et enfin, je tiens à témoigner ma profonde gratitude envers mes parents et à mon frère, d'avoir toujours cru en moi et de m'avoir soutenu tant que financièrement que moralement et surtout spirituellement. Aussi, mes sincères remerciements à ma famille et à tous ceux qui de près et de loin, y compris mes amis du SEIMH, de m'avoir encouragé d'aller jusqu'au bout de mes ambitions.

SOMMAIRE

REMERCIEMENTS

SOMMAIRE

LISTE DES FIGURES

LISTE DES ABREVIATIONS

INTRODUCTION GENERALE

PARTIE 1 : DESCRIPTIF

CHAPITRE I : PRESENTATION DE L'ETUDE ET DE L'ENTITE

Section 1 : HISTORIQUE DU MCC

Section 2 : PRESENTATION DE SERVICE DE L'AUDIT INTERNE

CHAPITRE II : CADRAGE THEORIQUE ET PRATIQUE

Section 1. CADRAGE THEORIQUE

Section 2 : CADRAGE PRATIQUE

CHAPITRE III : METHODOLOGIE DETAILLEE

Section 1. METHODE DE COLLECTE DES DONNEES

Section 2. METHODE D'ANALYSE ET DE TRAITEMENT DES DONEES

PARTIE II : ANALYTIQUE

CHAPITRE IV : EVALUATION DE LA PERFORMANCE DU SAI

Section 1 : APPRECIATION DE LA QUALITE DU SAI

Section 2 : INDEPENDANCE ET APPUI A L'INTERVENTION DU SAI

CHAPITRE V : INTERPRETATION DES FORCES ET FAIBLESSES

Section 1. IDENTIFICATION DES FORCES ET FAIBLESSES

Section 2. IDENTIFICATION DES OPPORTUNITES ET MENACES

CHAPITRE VI : FORMULATION DES PROCESSUS CAUSES ET EFFETS

Section 1. IDENTIFICATION DES CAUSES

Section 2. IDENTIFICATION DES EFFETS

PARTIE III : SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS

CHAPITRE VII : ENONCE DES SOLUTIONS POSSIBLES

Section 1. AU NIVEAU DE L'ORGANISATION DU SAI

Section 2. RENFORCEMENT DE L'INDEPENDANCE DU SAI

CHAPITRE VIII : PLAN DE MISE EN OEUVRE

Section 1. AU NIVEAU DE L'ORGANISATION DU SAI

Section 2. AU NIVEAU DU RENFORCEMENT DE L'INDEPEDANCE DU SAI

CHAPITRE IX : IMPACTS ET LIMITES DES RECOMMANDATIONS

Section 1. IMPACTS DES SOLUTIONS PROPOSEES

Section 2. LIMITE DES SOLUTIONS PROPOSEES

CONCLUSION GENERALE

BIBLIOGRAPHIE

ANNEXES

TABLE DES MATIERES

LISTES DES FIGURES

Figure 1 : Organigramme interne du Service de l'Audit interne.....13

LISTE DES ABREVIATIONS

CBOK : Common Body Of Knowledge

IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle interne

MCC : Ministère du Commerce et de la Consommation

PTA : Programme de Travail Annuel

SAI : Service de l'Audit Interne

INTRODUCTION GENERALE

Depuis quelques décennies, une réforme au sein de l'Administration publique s'est fait ressentir quasiment partout dans le monde. Cette réforme consiste à s'inspirer des méthodes de gestion du secteur privé comme le budget par objectifs, la gestion axée sur les résultats, la recherche de l'efficacité et de l'économie, l'évaluation des actions et des politiques publiques, et surtout la volonté de transparence.

Comme pour l'entreprise, l'Administration publique doit se fixer des objectifs pour assurer sa pérennité et son développement. Pour mieux réaliser les objectifs fixés, l'Administration se trouve alors dans l'obligation de porter plus d'intérêt sur l'efficacité et l'efficience des moyens mis en œuvre ; autrement dit sur la performance en se basant sur la régularité ou la légalité.

La modernisation du service public à travers cette réforme constitue donc le nouveau défi, entre autres ; la recherche perpétuelle d'un maximum de valeur ajoutée est devenue la grande préoccupation de toutes institutions publiques. Ce nouveau défi s'inscrit dans l'optique d'être en conformité avec les exigences réglementaires, de mieux comprendre et réduire les risques ainsi que les pertes, d'améliorer la gouvernance ainsi que les méthodes et politiques de gestion des risques dont le but d'optimiser l'opérationnalité des processus de la gestion et du suivi.

Ainsi, les attentes vis-à-vis des services publics, en termes de qualité, imposent aux Administrations publiques une maîtrise sans cesse accrue de leur fonctionnement interne. La crédibilité et la pertinence de l'action administrative sont donc fortement liées à la performance de l'organisation. D'où il était judicieux qu'une discipline formelle puisse répondre à ces attentes. Et c'est justement dans ce contexte que l'audit peut jouer un rôle clé parmi les techniques et outils devant permettre une amélioration à la gestion des organisations publiques. Mais une question se pose : qu'entend-on par audit et d'où vient ce mot ?

Le mot « audit » vient généralement du verbe latin « audire » ce qui signifie écouter ; c'est-à-dire être à l'écoute de chaque situation. Par contre, il prend d'autre signification en français comme contrôler, vérifier, surveiller et évaluer. Il convient de préciser que l'audit est une activité et les personnes qui portent ces activités d'audit sont appelés les auditeurs.

Historiquement, l'audit est apparu à l'époque féodale où le souverain envoie un auditeur auprès de ses vaisseaux pour enquêter sur des problèmes financiers. L'auditeur effectuait donc une sorte d'enquête pour écouter et rapporter à son maître les explications fournies.

Puis, après la révolution industrielle ; les audits étaient accomplis à la demande des propriétaires d'entreprise qui voulaient avoir l'assurance d'une bonne tenue de comptabilité.¹ On peut donc dire qu'autrefois l'audit concernait uniquement les activités financières, c'est à dire tous ce qui rapporte à la comptabilité.

Mais ultérieurement, le terme audit connut un élargissement à la fois horizontal et vertical en raison de l'image de rigueur qu'il véhicule , des risques qu'il parvient à identifier, des politiques et plans qu'il doit accompagner, des économies qu'il permet de réaliser, de l'existence de l'instabilité de l'environnement ainsi que de la complexité des paramètres de gestion et de contrôle qu'il doit maîtriser. Toutes ces contraintes ont fortement contribué à son développement et à sa généralisation.

D'une part, sur le plan vertical, le champ d'application ou les domaines d'intervention de l'audit ont été élargis et a pénétré tous les domaines, toutes les fonctions, toutes les activités, toutes les opérations de l'entreprise et aussi tous les stades décisionnels.

D'autre part, sur le plan horizontal, la pratique de l'audit s'est étendue dans toutes sortes d'entités et organismes comme dans les organisations publiques, dans des associations ou encore dans des petites et moyennes entreprises. Généralement, il existe deux types d'audits : il y a l'audit externe et il y a aussi l'audit interne. L'audit externe est réalisé par une personne indépendamment de l'entité donc en dehors de celle-ci ; tandis que l'audit interne est effectué par une personne membre à part entière dans l'entité.

L'audit externe, une fonction très développée depuis des années, vise à s'assurer principalement de la qualité, de la sincérité et de la fiabilité des états financiers en vue de formuler une opinion sur l'état de ces derniers. Le plus souvent ; il est réalisé par des professionnels comptables indépendants.

Par contre, lorsqu'on qualifie le terme audit à « l'audit interne » ; il se réfère à une fonction précise et réalisé par un salarié au sein d'une entité. En général, cette fonction d'audit interne est une fonction relativement récente et nouvelle ; car elle ne s'est apparue qu'à la crise

¹ Cours académique Audit Général en M1, 2014-2015.

économique de 1929 des Etats Unis. Depuis ce temps, l'audit interne connut une grande évolution et devenait une fonction universelle, importante et organisée.²

Il s'agit d'une fonction universelle car elle s'applique tant à toutes les organisations qu'à toutes les fonctions là où elle s'exerce. Dans son application à toutes les organisations, les entreprises sont naturellement les premières concernés ; et ceux quelle que soit leur taille. Mais au terme de l'évolution, tous sont touchés car tous sont concernés. On trouve alors que ; au-delà des entreprises ; les associations de toute nature, les sociétés civiles et même les organismes confessionnels ou religieux peuvent et doivent être intéressés par cette fonction dès l'instant qu'ils ont acquis une certaine dimension.

Et naturellement, toutes les Administrations adoptent progressivement l'audit interne qui doit leur permettre de faire un saut significatif vers l'efficacité, la sécurité et même la qualité. Qu'il s'agisse alors des hôpitaux, collectivité territoriale, armée, ou encore les Ministères ; tous ont déjà perçu à quel point cette fonction nouvelle pouvait leur accorder une bonne maîtrise de leurs activités et d'atteindre plus sûrement les objectifs souhaités.

Concernant son application à toutes les fonctions, ceci résulte que l'audit interne n'est plus perçue comme une fonction financière et comptable ; mais plutôt comme une activité s'intéressant à tous les processus et fonctions d'une organisation. De la sorte, ses objectifs ; en ce sens ; sont universels en maîtrisant toutes les activités et opérations réalisées dans une entité. A cet effet, l'audit interne vise principalement à améliorer les activités et rendements de chaque responsable se trouvant dans une organisation.

L'audit interne est régi par des principes normatifs internationaux, lesquels énoncent les dispositions à suivre et les codes déontologiques à adopter dans la conduite de sa mission. Bien que l'audit interne soit réalisé par une personne se trouvant au sein de l'entité même, la norme internationale de l'audit interne précise bien que son travail doit être réalisé en toute indépendance. C'est donc à partir de cette indépendance que l'audit interne pourrait remplir efficacement sa mission ; celle d'apporter une réelle valeur ajoutée dans une organisation.

Ainsi, par son caractère universel, l'audit interne touche aussi bien tous les secteurs d'activités ; quel que soit leur structure et taille ; qui désirent à survivre tout en maîtrisant les différents risques auxquels chacun de ces secteurs s'expose. De la sorte, compte-tenu de

²www.parlonsaudit.com ; « Audit interne » ; consulté le 18/04/17.

l'existence d'un environnement diversifié et mouvant ; auquel les organisations publiques rencontrent du jour au lendemain ; ces derniers se trouvent donc dans l'obligation de devenir de plus en plus dynamiques. Et c'est dans ce sens que la nécessité d'une fonction d'audit interne fait son apparition dans ces organisations.

De plus, les modifications successives qui se sont présentés sur le plan de la gestion des institutions publiques ont fait naître le besoin d'un organe qui puisse conseiller le management dans l'exécution de ses tâches. Par conséquent, une fonction d'audit interne correspond parfaitement à répondre à ce nouveau besoin.

Longtemps cantonnée dans le secteur privé, cette fonction pénètre et développe de plus en plus dans le secteur des organismes publics. Cette évolution s'est progressée compte tenu de l'exigence de plus en plus puissante d'une bonne maîtrise des risques ; et surtout du rôle majeur de l'audit interne dans l'évaluation des processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance ; avec pour objectif de promouvoir plus d'efficacité tout en préservant les sécurités.

Une des articles parue dans le journal du Madagascar Matin affirmait que ; à l'heure actuelle, l'image de l'Administration publique à Madagascar est « lente, politisée, de mauvaise qualité, et corrompue » ; c'est pourquoi la nécessité d'une réforme s'avère indispensable. Cette réforme, selon ses dires, doit garantir le développement de la capacité de gestion de l'administration en vue de la rendre plus apte à atteindre les objectifs, à assurer la modernisation du service public et surtout de promouvoir à la bonne gouvernance ainsi que l'éthique professionnel.³

Conscient de l'importance de l'audit interne et du rôle qu'elle peut jouer dans la bonne gouvernance, un service d'audit interne a été créé ; il y a quelques années ; au niveau du Ministère du Commerce et de la Consommation existant à Madagascar. Ce service a été instauré dont le but ultime est de sauvegarder le patrimoine de ledit ministère ainsi que d'améliorer et de renforcer sa bonne gouvernance.

Toutefois, installer un service d'audit interne implique bien souvent de franchir de nombreux obstacles. Ce nouveau service va devoir donc travailler en toute indépendance pour apporter une réelle amélioration et devra également être accepté par les autres composantes de l'organisation. Bien que l'audit interne se voit comme un levier de modernisation et de

³www.madagascarmatin.com ; « Etat de l'Administration publique actuelle » ; consulté le 13/07/17.

performance à l'administration publique ; vue les actions qu'elle peut jouer ; à Madagascar cette fonction n'est pas encore véritablement intégrée dans le secteur public. Si on prend les cas de nos établissements publics à caractères administratifs, on constate que 8 ministères seulement disposent au sein de sa structure une fonction d'audit interne.

Et même si cette fonction existe, dans la réalité ses activités et objectifs ne sont pas clairement perçus par tous. En effet, l'audit interne qui semble à présent une fonction à la mode et très développée ; connaît dans la pratique quelques difficultés et handicaps. Jacques Renard affirmait dans son ouvrage que : « un micro-trottoir organisé sur le sujet révélerait à coup sûr une ignorance profonde du métier, de ses objectifs, du profil de ceux qui l'exercent ». Et cela constitue déjà le premier handicap du métier, étant donné qu'elle reste encore fondamentalement peu connue⁴.

Mais le vrai handicap consiste surtout sur le fait qu'elle est déjà installée au sein de l'Administration, mais nombreux de ces acteurs et agents ne connaissent pas encore en quoi son champ d'application consiste. Et le pire dans l'histoire, c'est que ces derniers assimilent encore les activités de l'audit interne aux activités policières ou bien aux activités d'inspection ayant pour but de sanctionner ou de juger les personnes.

Cette situation nous a fait constater alors que ; l'utilité de l'audit interne semble ne pas être nettement perçue dans la réalité et que le métier de l'audit n'est pas valorisé dans la pratique. En général, la pratique de l'audit interne dans l'administration diffère un peu de celle exercée dans le secteur privé, car dans le secteur public son champ d'application est largement diversifié. Généralement, l'auditeur ; dans ce secteur ; devra à la fois rendre compte à ses parties prenantes et aussi à un responsable politique.

Encore, l'audit interne public n'est pas cantonné à un seul domaine mais doit couvrir une zone géographique très large ; c'est pourquoi elle doit obtenir beaucoup de soutien venant de la hiérarchie autrement dit venant du Ministre ; ce qui est plus facile à dire qu'à faire.

Afin d'apporter une réelle valeur ajoutée et assurer la bonne gouvernance dans l'organisation, l'audit interne doit être de plus en plus performante au regard de ces différentes obstacles et difficultés. Ainsi, cette fonction d'audit interne doit être beaucoup plus performante ; pour optimiser son pouvoir dans le cadre de ses activités dans l'organisation publique. Mais notre

⁴ Jacques R. ; « Théorie et pratique de l'audit interne », p.390.

problématique se pose alors comme suit : **comment peut-on assurer une meilleure performance de l'audit interne afin d'optimiser son pouvoir dans l'Administration ?**

Et c'est justement qui nous a poussé à choisir le thème « **Optimisation de la performance de l'audit interne dans l'Administration publique** »

A l'analyse de ce thème, nous avons donc choisi le cas du Ministère du Commerce et de la Consommation, un ministère de grande envergure et disposant d'un service d'audit interne, lequel nous permettra de bien développer notre sujet et de répondre à notre problématique. L'objectif global de cette étude est **d'améliorer les conditions d'existence de l'audit interne pour l'optimisation de sa performance tout en renforçant la crédibilité de ses actions**. Pour y arriver, nous avons deux objectifs spécifiques à atteindre : **d'une part de connaître les facteurs susceptibles d'améliorer la performance de l'audit interne ; et d'autre part de connaître les facteurs pouvant réduire son efficacité et sa crédibilité dans les actions engagées**.

Ainsi, nous aurons trois hypothèses à vérifier : **premièrement, le respect de l'indépendance de l'audit renforce son pouvoir et optimise sa performance. Deuxièmement, l'allocation des ressources suffisantes rend l'efficacité et l'opérationnalité des actions de l'audit interne et enfin, le respect et le suivi de la norme dans la conduite d'une mission d'audit favorise son autorité donc améliore sa performance dans les actions engagées**.

Comme résultats attendus, **nous voudrions avoir d'une part une connaissance approfondie sur la pratique et utilité de l'audit interne dans l'Administration publique, et d'autre part de mettre la fonction d'audit à sa juste place tout en valorisant son pouvoir pour que chaque Administration l'adopte au sein de son organisation**.

Des techniques ont été alors déployées à titre de méthode de recherche pour la collecte, le traitement et l'analyse des données nécessaires pour la matérialisation de ce travail. Outre notre observation directe aux travaux des auditeurs internes pour l'obtention des données primaires ; d'autres données ont été également obtenues à l'intérieur du service de l'audit interne du Ministère du commerce.

Nous avons également opté à un entretien libre ; qui nous a permis de connaître les généralités sur le service étudié et de son fonctionnement en général. Quelques données secondaires ont été autant obtenues ; notamment à travers la recherche webographique sur

internet, la recherche bibliographique, la documentation interne auprès du service d'audit interne du Ministère du Commerce et de la consommation.

Cette méthodologie nous a fourni les informations dont nous jugeons suffisantes, pour l'analyse et le développement du thème choisi. A titre de méthode d'analyse des informations, nous avons choisi la matrice d'analyse SWOT pour évaluer les forces et faiblesses ainsi que les opportunités et menaces du service étudié.

Pour mieux développer notre étude, nous avons choisi d'organiser ce présent ouvrage en trois parties bien distinctes ; lesquels porteront en chacune 3 chapitres respectifs.

La première partie consiste à la présentation du cadrage théorique et pratique ; ainsi qu'à la description du champ d'études pour une meilleure compréhension de notre sujet. Tout d'abord, nous présenterons le Ministère du Commerce et de la Consommation suivie de la présentation de son service d'audit interne ; auquel cette étude se concentrera. Puis, cette première partie discutera autant des points clés du thème à savoir le cadre général de l'audit interne, la notion de l'Administration publique, la théorie sur la performance en général et les facteurs de performance de l'audit interne.

La deuxième partie va porter sur l'analyse des existants ; qui va refléter les résultats des analyses effectués ainsi que les résultats de l'analyse SWOT identifiés sur la pratique de l'audit effectuée par le service d'audit du Ministère du commerce et de la consommation. C'est dans cette deuxième partie ; que nous procédons donc d'une autre côté à une analyse de l'environnement interne de ce service pour faire ressortir ses principales forces et faiblesses ; et de l'autre côté à une analyse de son environnement externe afin d'identifier ses opportunités et menaces.

La troisième partie qui est la dernière, sera consacrée pour la proposition des éventuelles solutions et recommandations ; qui pourront optimiser la performance du service étudié. Elle se concentrera ainsi sur les propositions d'amélioration des conditions d'existences de l'audit interne face aux lacunes et problèmes rencontrés dans la partie précédente.

PARTIE I : DESCRIPTIF

Savoir dans quel contexte se trouve l'objet de notre étude est l'intérêt de cette première partie.

En effet, on ne peut pas entrer en profondeur dans notre thème sans connaître le cadre, le contexte et la structure de l'entité au sein de laquelle nous avons mené notre étude. Il nous est donc indispensable de discerner la présentation de l'entité étudiée qui n'est autre que le Ministère du Commerce et de la Consommation.

De même, nous essayons de faire une présentation brève du Service de l'Audit Interne de ledit ministère à travers son objet, ses principales activités, son champ d'application et ses attributions. Généralement, c'est dans ce service que notre étude se focalisera.

Après avoir aperçu le cadre général de notre étude, il importe également de voir les points clés nécessaires comme les définitions et utilité de l'audit interne dans un quelconque organisme. Ces derniers sont discutés dans le cadre théorique c'est-à-dire dans la théorie générale de l'audit interne. D'autant plus, ce cadre théorique développera la notion de l'Administration publique, la notion de la performance et surtout elle nous aide à connaître les facteurs de performance de l'audit interne.

Ce cadre théorique nous permettra ainsi de mieux cerner notre analyse et nous aidera à mieux développer notre thème qui est « Optimisation de la performance de l'audit interne dans l'Administration publique ».

Dans cette première partie, nous nous intéressons également à comprendre le processus de fonctionnement de la pratique de l'audit interne dans le cas du Ministère de Commerce et de la consommation. Ce processus sera discuté notamment dans le cadrage pratique.

Enfin, cette première partie discutera pareillement de la méthodologie détaillée que nous avons opté durant notre investigation sur terrain ; laquelle nous a permis de collecter, de traiter et d'analyser les données utiles et nécessaires à la réalisation de ce travail.

CHAPITRE 1 : PRESENTATION DE L'ETUDE OU DE L'ENTITE

Afin de nous permettre de bien analyser le thème, il est utile de délimiter le cadre qui fera l'objet de l'étude. De ce fait, nous regardons dans ce premier chapitre deux principaux axes : l'historique et la présentation du Ministère du Commerce et de la Consommation ainsi que la présentation de son Service d'Audit interne qu'on dénomme SAI, lequel est l'objet de notre étude.

Section 1. Présentation du Ministère du Commerce et de la Consommation :

Nous commençons tout d'abord, avec cette première section, la description du MCC. De la sorte, nous présenterons successivement les essentiels à savoir sur son historique, sur sa structure organisationnelle et sur ses principaux missions et attributions.

1.1. Historique

Durant la première république, c'est-à-dire pendant le Gouvernement de transition du Général RAMANANTSOA ; ledit ministère était encore connu sous le nom de « Direction du commerce » attachée au sein du ministère des Finances et de l'Economie. Ce n'est qu'à partir de l'année 1976 au cours de la deuxième république que cette direction est devenue un Ministère chargé de commerce. En général, le MCC qu'on connaît actuellement a connu beaucoup de dénominations qu'il convient de présenter à travers le tableau ci-dessous :

Tableau 1 : Dénominations du MCC

ANNEE	DENOMINATION
1976	Ministère du Commerce et de l'Industrie
1988	Ministère du Commerce
1993	Ministère de la Promotion du Commerce et de l'artisanat
1994	Ministère du Commerce et de ravitaillement.
1995	Ministère du commerce et du Tourisme
1996	Ministère de l'Industrie, de l'Artisanat et de Commerce
1998	Ministère du Commerce et de la Consommation
2006	Ministère du Commerce et de Développement du secteur privé
2007	Ministère de l'Economie, du Plan, du Secteur Privé et du Commerce
2008	Ministère de l'Economie, du Commerce et de l'Industrie
2009	Ministère du Commerce ou MINCOM

Source : SAI, 2017.

Ainsi, nous avons vu que ledit Ministère a subi tant de changements au niveau de sa dénomination et ce en raison de la politique en générale. Actuellement, il est connu du public sous le nom de Ministère du commerce et de la consommation et est situé à Ambohidahy, Antananarivo.

1.2. Structure organisationnelle

A travers sa structure, l'organisation générale du MCC est généralement composée en : Cabinet du Ministre, le Secrétaire Général, la Direction Générale de la Consommation et de la Concurrence, la Direction Générale du Commerce extérieure et les Organismes rattachés.

On trouve en premier lieu le directeur du cabinet qui est considéré comme le collaborateur direct et immédiat du Ministre. Il assure la supervision et le fonctionnement de l'ensemble du cabinet dont il organise et coordonne le programme de travail ainsi que de s'assurer à son exécution. Le Ministre peut lui donner une délégation afin de lui remplacé sur des événements notamment des cérémonies ou missions officielles, et peut être engagé à signer un certain nombre de décisions politiques n'engageant pas l'Etat. Aussi, il peut être amené à conduire des missions particulières comme des relations avec les autres institutions de l'Etat.

En second lieu, il y a le secrétaire Général qui seconde le Ministre dans l'exécution de ses attributions administratives et techniques. Il est le chef de l'Administration. Le ministre peut par voie d'Arrêté ou de Décision, lui donner délégation de signature pour tous actes administratifs et pour toutes correspondances relevant de ses attributions, à l'exclusion des actes réglementaires, des arrêtés et correspondances engageant l'Etat à l'International.

On trouve en troisième lieu les Directeurs Généraux qui ont pour objet de veiller aux conditions des échanges marchands entre les entreprises afin d'assurer la loyauté des transactions à l'égard des consommateurs. Dans ce cadre, ils assurent la régulation concurrentielle des marchés, la protection économique et la sécurité des consommateurs dans le cadre de la libéralisation, la mondialisation des échanges commerciaux et également des accords régionaux, bilatéraux et multilatéraux auxquels Madagascar a souscrit.

En sus de ces Directeurs généraux, il y aussi les Directeurs régionaux lesquels sont chargés de représenter le Ministre à travers des régions respectives. Généralement, ils sont rattachés au Secrétaire Général. Comme activités, ils assurent la coordination ainsi que la supervision des activités des différentes entités placées sous leurs autorités.

Dans sa structure organisationnelle, le MCC dispose aussi des organismes et structures rattachés. Ces organismes sont donc ses sous-tutelles techniques, des entreprises publiques et parapubliques ainsi que les organismes dont l'objet relève du secteur du commerce et du développement du secteur tertiaire en général.

On trouve à cet effet : les Chambres de Commerce et de l'Industrie avec leur fédération ; le Centre Malgache de la Canne et du Sucre ; le Bureau des Normes de Madagascar. Figurent aussi parmi ces organismes rattachés : l'Institut National du Commerce et de la Concurrence ; l'Autorité National des Mesures Correctives et Commerciales et le conseil de la concurrence. De plus, il y a l'ex-Tranombarotra ROSO, l'ex-Société Malgache de Collecte et de Distribution ou SOMACODIS ; l'ex-Groupe Comptoir du Commerce et de la Représentation de l'Océan Indien ; l'ex-Société Industrielle et Commerciale de l'Emyrne ainsi que l'ex-Société Anonyme Maxime DARRIEUX et Compagnie. On trouve alors que le MCC dispose dans sa structure beaucoup d'organismes rattachés.

1.3. Missions et attributions

Le Ministère du commerce et de la Consommation s'occupe d'une part de la conception, de l'élaboration, de la coordination, du suivi et de l'évaluation de la politique général de l'Etat en matière du commerce et de la consommation. D'autre part, il se charge également de la mise en œuvre de la promotion d'exportation, de la gestion de la concurrence, du suivi de l'approvisionnement au profit de l'économie nationale, de la compétitivité et enfin de l'intégration de Madagascar dans l'économie nationale.

Section 2. Présentation du service de l'audit interne

Comme nous orientons dans le domaine d'audit interne de ledit Ministère, il s'avère nécessaire de voir le fonctionnement du SAI auprès de cet organisme. De ce fait, il importe de connaître autant son historique, sa structure organisationnelle et ses attributions.

2.1. Historique

Conscient de l'importance de l'audit interne dans un organisme, une fonction d'audit interne a été créée depuis l'année 2007 sous l'appellation de « Service de l'Inspection et de l'Audit interne » ou SIAI au sein du Ministère de l'Economie, du Plan, du Secteur Privé et du Commerce. Ce service a été principalement conçu dont le but ultime d'instaurer la Bonne gouvernance et de veiller à la Sauvegarde du Patrimoine.

Suite aux différents changements survenus, notamment au niveau de la nouvelle dénomination du Ministère depuis 2009, la dénomination de ce service d'audit interne SIAI a été modifiée autant pour avoir une nouvelle appellation qui est le Service de l'Audit Interne tout court ou SAI.

2.2. Structure organisationnelle

Conformément à l'organigramme du MCC, le SAI est une structure directement rattaché au Ministre lequel est son ordonnateur principal et à qui il rend compte concernant les travaux effectués. Concernant l'organisation du SAI, le service est actuellement composé de 4 agents. Parmi ces agents, nous pouvons trouver le Chef de service de l'audit interne, le Responsable des études et informations, le Responsable de l'audit, le Responsable de l'Inspection et le secrétariat et archivage.

Le chef de service du SAI s'occupe principalement de la coordination et de la supervision des travaux d'audit et d'inspection. De même, il s'occupe de fournir un compte rendu et/ou rapport des travaux au Ministre ou aux instances supérieurs concernées. Encore, il donne des instructions et directives aux travaux d'audit et vise à assurer l'intégrité, la fiabilité, la confidentialité ainsi que la disponibilité des informations.

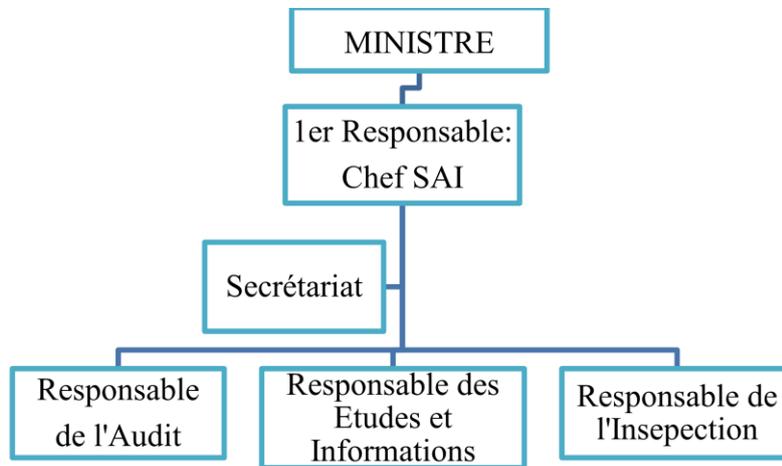
Concernant le responsable de l'audit, il a pour mission globale d'engager le processus de l'audit interne et de veiller surtout à la finalisation des travaux d'Audit. Après le responsable de l'audit, on trouve le responsable des études et informations qui a pour mission d'effectuer l'exploitation des données nécessaires, de répertorier ainsi que de détecter les informations nécessaires pour les travaux d'audit et inspection.

Pour ce qui est du responsable de l'inspection, il a pour tâche principale de vérifier et analyser les écarts et non réalisation des actions prévues inscrits dans le Programme de Travail annuel ou PTA. Toutefois, il convient d'indiquer qu'il s'agit là d'une activité d'inspection réalisé par l'auditeur afin de veiller à détecter à temps les problèmes en vue d'apporter des actions correctives nécessaires. Il s'agit alors d'une activité d'inspection et non un métier de l'inspecteur qui a pour but de sanctionner.

Et enfin, le service dispose aussi un secrétaire qui est désigné à assurer l'archivage et la conservation de tous les documents et informations pertinents du SAI. Il a pour mission également d'effectuer la saisie des rapports d'activités ainsi que des rapports d'audit.

L'organigramme du SAI est en effet fixé par voie de décret, mais nous pouvons le synthétiser à travers la figure suivante.

Figure n°1 : Organigramme interne du SAI



Source : SAI, 2017

A travers cet organigramme, nous pouvons voir que SAI est directement rattaché au Ministre c'est-à-dire qu'il est considéré comme le collaborateur ou représentant direct de ce dernier.

2.3. Attributions et missions

Le SAI a pour mission globale de donner une assurance raisonnable au Ministre que chaque direction et service tant au niveau central que régional est géré de manière saine et efficace. Conformément à son charte d'audit⁵, le SAI procède au contrôle des structures administratives et chargé de veiller au suivi de la mise en œuvre de l'exécution budgétaire notamment en ce qui concerne l'investissement et le fonctionnement. De même, SAI porte sur l'amélioration des systèmes de contrôle internes mis en place par les entités auditées et vise à optimiser l'efficacité du travail de chaque entité tout en limitant au maximum les risques et erreurs.

Et enfin, il est désigné à effectuer des contrôles inopinés, des descentes sur terrain et à apporter un suivi tant sur le fond (Technique et Financier) que sur la forme (respect de procédures, respect de délai) au niveau central, au niveau de l'ex Faritany et dans tous les 22 régions. SAI s'opère généralement à travers les 4 principaux domaines d'attributions qui sont : Audit organisationnel, Audit de Patrimoine, Audit Financier et Audit de système.

⁵ Voir annexe 1.

CHAPITRE 2 : CADRAGE THEORIQUE ET PRATIQUE

Ce nouveau chapitre consacrera à définir et à déterminer le cadrage théorique et pratique de l'étude. Compte tenu du thème de cet ouvrage, il nous est indispensable de définir les concepts clés à savoir le concept général de l'audit interne, la notion de performance et de l'administration lesquels nous aideront à mieux développer le thème choisi. Aussi, ce chapitre discutera du cadrage pratique où l'on va exposer la pratique de l'audit interne au sein du MCC.

Section 1. Cadrage théorique

Cette section se focalisera sur les définitions théoriques des concepts clés de notre thème. De la sorte, nous allons voir successivement la théorie générale de l'audit interne, la notion d'Administration ainsi que la notion de la performance.

1.1. Théorie générale de l'audit interne

Dans la théorie générale de l'audit interne, nous discuterons généralement de la définition de l'audit interne ainsi que les normes professionnelles de l'audit. De même, nous essayons de voir fonctions voisines de l'audit ainsi que l'organisation de son activité.

1.1.1. Définition et normes professionnelles de l'audit interne

L'objet de cette étude étant de discuter sur l'application de l'audit interne dans une Administration, c'est pourquoi il nous importe de voir en quoi consiste l'audit en général et quels sont les normes applicables à sa fonction. Ainsi, nous regardons en premier lieu sa définition et sa finalité principale.

1.1.1.1. Définition

Selon la définition publiée par l'IFACI, « 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 approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité »⁶.

⁶www.ifaci.com ; « Définition de l'audit interne » ; consulté le 13/07/17.

L'audit interne se voit aussi comme un contrôle de contrôle car sa finalité est d'évaluer le système de contrôle interne existant dans l'entreprise. En effet, le contrôle interne est un ensemble de dispositifs mise en place par l'ensemble des responsables ayant pour objectif d'améliorer la qualité de l'information, l'application de l'instruction du dirigeant, de renforcer la performance et permet la sauvegarde du patrimoine.

Cet ensemble de dispositif permet alors de conserver la maîtrise des opérations, et l'audit interne interviendra pour évaluer le degré de maîtrise atteint. Ainsi, lorsqu'on parle de l'audit interne, il englobe toujours la notion de contrôle interne car sa raison d'être c'est de pouvoir améliorer la performance de ce contrôle.

1.1.1.2. Normes professionnels de l'audit interne

Le métier de l'auditeur interne est une profession normée car son métier ne s'improvise pas et s'appuie sur des principes normatifs internationaux qui sont les normes d'audit. Les normes de l'audit interne se proposent donc à définir dans un premier temps les principes de base que l'audit interne doit suivre.

Ils se chargent également dans un deuxième temps ; à fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large éventail d'activité d'audit interne permettant d'apporter une valeur ajoutée. De même, les normes favorisent l'amélioration des processus organisationnels et du fonctionnement de l'audit interne ainsi que d'établir des critères d'appréciation de son fonctionnement.

Pour atteindre ces objectifs ambitieux qu'on a énoncés ci-dessus, les normes contiennent de la sorte un document composé de 4 parties qui sont : **le code de déontologie, les normes de qualifications, les normes de fonctionnement et les normes de mise en œuvre.**⁷

Le code de déontologie précise aux auditeurs les valeurs à respecter dans l'accomplissement de leur activité et s'appuie sur quatre principes fondamentaux pertinents pour une pratique « éthique » de l'audit interne. Ces principes renferment généralement les comportements éthiques que l'auditeur interne devrait suivre tout au long de sa mission.

Parmi ces comportements éthiques, on trouve en premier lieu l'intégrité qui est considéré comme la base de confiance et de la crédibilité du jugement de l'auditeur.

⁷ www.ifaci.com; « Normes professionnelles de l'audit interne » ; consulté le 13/07/17.

Il y aussi le caractère d'objectivité permettant d'évaluer équitablement tous les éléments pertinents examinés relatifs au domaine audité et de ne pas se laisser influencer par son jugement. De plus, la confidentialité et la compétence sont aussi requises par ce code de déontologie pour assurer une bonne pratique des travaux d'audit.

A cet effet, ce code de déontologie permet d'annoncer les règles de conduites et comportements éthiques permettant à l'auditeur de mieux appliquer ses travaux et lui aidant à apporter une réelle valeur ajoutée aux audités. A part le code de déontologie, on peut trouver autant les normes de qualification qui ont pour but d'énoncer les caractéristiques que doivent présenter les services d'audit interne et les personnes qui en font partie. Ces normes permettent alors de définir « ce que sont l'audit interne et les auditeurs internes ».

Si les normes de qualification énoncent les caractéristiques des auditeurs et de la fonction d'audit interne, les normes de fonctionnement visent plutôt de décrire les activités de l'audit interne et définissent ses critères de qualité. Quant à ces normes, ils permettent de définir « ce qu'ils font » c'est-à-dire l'audit interne et les auditeurs internes.

Les normes de mise en œuvre sont utilisées pour des missions spécifiques et déterminent comment l'audit interne et les auditeurs internes font pour réaliser les travaux. Ainsi, l'existence de ces normes permet aux différents acteurs de la fonction d'audit interne d'exercer celle-ci avec plus d'autorité et de rendre ses actions plus crédibles.

1.1.2. Audit interne et fonctions voisines

La confusion de l'audit interne avec les autres fonctions voisines pose généralement un problème courant étant donné que le concept de ce dernier reste encore méconnu à l'égard de tous, d'où le rôle de l'audit interne n'est pas réellement connu dans la pratique. En principe, l'activité de l'audit interne existant dans une entité ne se trouve pas monopole. Il y a divers notions qui se rapportent tous sur le contrôle, la vérification et c'est la raison pour laquelle nombreux les confondent encore avec les activités de l'audit interne.

C'est pourquoi, une analyse comparative entre l'audit interne et ces fonctions voisines s'avère importante pour mieux apprécier la place qu'occupe effectivement l'audit interne dans une organisation.⁸

⁸ Pierre S. ; « Audit interne et Référentiels de risques » ; p.33.

1.1.2.1. Audit interne et fonction « contrôle interne »

Lorsqu'on parle de contrôle interne, on fait toujours références à un ensemble de dispositifs mise en place par les directions ayant pour but de maîtriser les opérations. Par contre cette comparaison ne porte pas sur le contrôle en tant que dispositif mais plutôt en tant que fonction existant dans une entité.

La fonction de contrôle interne implantée dans une organisation a pour objectif principal de concevoir et de mettre en place les dispositifs de contrôle interne. En effet, la différence se trouve essentiellement au niveau de leur champ d'application respectif étant donné que la fonction « contrôle interne » vise à mettre en œuvre les dispositifs de contrôle interne en vue d'apprécier leur qualités alors que l'audit interne intervient afin d'évaluer et de donner une opinion objectif sur ces dispositifs. Pour mieux appréhender cette comparaison, le détail est résumé dans le tableau se trouvant dans l'annexe.⁹

1.1.2.2. Audit interne et Inspection

La majorité des personnes assimilent le travail d'audit interne à un travail d'inspection, c'est pourquoi nombreux pensent que l'audit interne existe dont le but de juger et sanctionner les responsables. Pourtant, l'objectif de l'audit interne est d'évaluer les causes des anomalies pour en formuler des recommandation appropriés alors que la fonction d'inspection a pour but d'identifier les actions nécessaires pour les réparer et les remettre en ordre.

L'inspecteur est donc chargé à juger les personnes en vue de les sanctionner en cas d'anomalies identifiés alors que l'auditeur juge les systèmes mis en œuvre en vue de donner des actions correctives en cas de dysfonctionnements.¹⁰

1.1.2.3. Audit interne et Audit externe

La différence entre l'audit interne et l'audit externe est facilement à percevoir car l'une est fortement dépendante de l'organisation alors que l'autre est strictement indépendante. L'audit externe est donc réalisé par une personne en dehors de l'entité.

⁹ Voir annexe 2.

¹⁰ Voir annexe 3.

Les missions de l'audit interne sont liées aux préoccupations de la direction générale et concernent toutes les domaines d'activités de l'entité à la différence des missions d'audit externe qui sont plutôt liées à la certification de la sincérité et l'image fidèle des comptes.¹¹

1.1.2.4. Audit interne et contrôle de gestion

Il est très important de faire la différence entre l'audit interne et le contrôle de gestion car on constate que dans de nombreuses organisations, c'est la fonction d'audit interne même qui effectue un contrôle de gestion alors que leur champ d'application est totalement différent dans la pratique. En général, le contrôle de gestion planifie et suit les opérations et leurs résultats tandis que l'audit interne contrôle l'application des directives et fiabilité des informations. Pour bien comprendre cette comparaison, le détail se trouve dans le tableau dans l'annexe.¹²

1.1.3. Organisation de l'activité de l'audit interne

L'organisation de l'activité de l'audit interne nous indiquera les conditions de rattachement de l'audit interne pour qu'il soit indépendant, et aussi de connaître l'utilité d'une charte de l'audit interne et d'identifier les différents phases que l'auditeur doit effectuer dans la conduite des missions d'audit.

1.1.3.1. Rattachement de l'audit interne

Selon Louis Vaurs, délégué général de l'IFACI, il stipule que « l'audit interne doit être rattaché à une personne ou instance dont l'autorité lui assure le plus large domaine d'investigations, la liberté de son opinion, et la considération adéquate de ses recommandations »¹³

Le rattachement de l'audit interne à la direction générale ou à la plus haute hiérarchie conditionne donc son indépendance c'est à dire que tout autre rattachement aux autres directions risquerait de menacer l'indépendance de l'audit interne dans son champ d'intervention. Aussi, cette fonction peut être rattachée à un comité d'audit s'il en existe. Ce dernier se charge en effet de valider le rapport d'audit et éventuellement à coordonner les activités de l'audit interne et de veiller autant à son indépendance réel.

¹¹ Voir annexe 4.

¹² Voir annexe 5.

¹³ www.ifaci.com ; « Rattachement de l'audit », consulté le 26/04/17.

En effet, ce rattachement à la haute direction est considéré comme l'un des facteurs clés de réussite de la mission de l'audit interne car il est garant de son indépendance dans la réalisation de ses activités.

1.1.3.2. La charte de l'audit

Selon Jacques Renard dans son ouvrage, « la charte de l'audit est considéré comme un document constitutif de la fonction d'audit interne et destiné à la présenter et à la faire connaître aux autres acteurs de l'entreprise »¹⁴. C'est donc un document solennel, élaboré par les responsables de l'audit interne et approuvé par la direction générale.

Aussi, la charte se voit comme une procédure formalisée que l'auditeur suit tout au long de sa mission. A cet effet, la charte doit garantir les conditions d'indépendance de la fonction d'audit interne et de protéger les auditées contre tout excès. Une charte d'audit est une exigence de la norme internationale d'audit et doit contenir dans son ensemble la mission, les pouvoirs et responsabilités de l'audit interne comme l'indique les normes 1000 et 1010¹⁵.

1.1.3.3. Mission d'audit et ses différentes phases

Afin d'apporter de valeur ajoutée à l'organisation, la conduite d'une mission d'audit interne doit être scrupuleusement organisée. Généralement, la mission d'audit est divisée en trois phases fondamentales que l'auditeur a l'obligation de suivre tout au long de son investigation. Ainsi, ces phases renferment : la phase de préparation, la phase de réalisation et enfin la phase de conclusion.

Avant de procéder au travail de vérification, l'auditeur passe d'abord à la phase de préparation. Cette phase lui permet d'ouvrir sa mission, d'essayer de comprendre le fonctionnement de l'entité auditée, de savoir où se trouve la bonne information et surtout de voir la personne à qui demander ces informations.

Aussi, c'est au cours de cette phase de préparation que l'auditeur construit son référentiel qui va l'aider dans sa démarche dont l'objet est d'effectuer le suivi de ses objectifs. D'autant plus, la phase de préparation est l'occasion pour lequel il reçoit son ordre de mission venant de la hiérarchie lui mandatant d'exercer son travail.

¹⁴JACQUES R. ; « Théorie et Pratique de l'audit interne, » p.398.

¹⁵ Normes de l'audit interne IIA et IFACI, voir annexe 6.

Après la phase de préparation, l'auditeur procède ensuite à la phase de réalisation laquelle correspond à la phase de mission proprement dit sur le terrain. Cette phase inclut dans son ensemble la réalisation des réunions d'ouvertures, l'établissement des questionnaires de contrôle interne et l'exécution des descentes sur terrain pour voir la réalité des choses.

La réunion d'ouverture consiste pour le département d'audit d'établir le premier contact entre auditeurs-audités. Après cette réunion, l'auditeur contacte la personne avec qui il va rencontrer en effectuant les différents tests, interview et collecte d'informations.

A part la réunion d'ouverture, l'auditeur établit également ; durant cette phase ; son questionnaire de contrôle interne afin de porter une opinion objective de la performance des dispositifs mis en place. Après avoir obtenu les informations nécessaires, l'auditeur procède ensuite à une descente sur terrain pour voir comment les choses fonctionnent réellement et de voir les écarts qui peuvent en résulter.

Enfin, lorsque la mission d'audit proprement dit est terminée, l'auditeur entre dans la phase de conclusion dans laquelle il va rédiger le fruit de ses travaux dans un rapport d'audit. Par contre avant l'établissement de ce rapport, l'auditeur effectuera d'abord une réunion de clôture. C'est au cours de cette réunion que le responsable de l'audit fait ressortir un projet de rapport lequel est un document rassemblant l'ensemble des constats relevés et discuté avec les audités c'est-à-dire que les avis de ses derniers sont sollicités avant la conception de rapport définitif.

Une fois que la réunion de clôture soit terminée, la rédaction de rapport d'audit a lieu. Ce rapport s'agit d'un document officiel contenant les recommandations, validés avec les audités, et actions correctives à mettre en œuvre pour chaque domaine concerné.

1.2. L'Administration publique

Comme notre étude concerne le cas d'une Administration publique, il serait alors judicieux de voir et de comprendre le fonctionnement et les objectifs de cet Administration. En général, l'Administration publique est l'ensemble des unités institutionnelles dont la fonction principale est de produire des services non marchands ou d'effectuer des opérations de redistribution du revenu et des richesses nationales.

1.2.1. Différence entre Administration publique et privé

L'Administration publique est généralement composée par des fonctionnaires et des édifices publics. Aussi, elle constitue le lien entre les citoyens et le pouvoir politique. Contrairement aux entreprises privées qui sont à l'affût de profits pour ses investisseurs, l'Administration publique a pour objectif général d'assurer la satisfaction de l'intérêt public. La différence par rapport aux entreprises privées se trouve aussi sur le fait que les biens et services publics ne sont pas vendus sur un marché. Concernant son fonctionnement, l'Administration publique exerce son activité de façon continue et sur l'ensemble du territoire national.¹⁶

1.2.2. Audit interne dans l'Administration publique

L'objectif de l'audit étant la même comme celui dans les secteurs privés, car l'audit interne appliqué dans l'Administration est aussi une activité indépendante et objective qui donne une assurance raisonnable au Ministre sur le degré de maîtrise de ses opérations et lui apporte ses conseils afin de l'améliorer. De plus, l'audit interne fournit aux organisations du secteur public et à leurs comités d'audit l'assurance de la suffisance et de l'efficacité des systèmes de gestion, des pratiques et des contrôles.

En agissant comme un « système d'avertissement précoce », l'audit interne aide à sauvegarder les intérêts et les atouts des organisations du secteur public.¹⁷ Cette fonction est donc implantée dans ce secteur public afin de veiller à la sauvegarde de patrimoine de l'Etat et à la sauvegarde des deniers publics tout en produisant des informations sûres et fiables permettant à la hiérarchie de prendre des décisions adéquats.

Dans chaque ministère, l'audit interne vise surtout à assurer la maîtrise des risques liés à la gestion des politiques publiques et également les risques liés à la réalisation des objectifs de chacun de ces Ministères. Contrairement au secteur privé, le champ d'application de l'audit interne dans le secteur public est beaucoup plus large. Comme la norme stipule que l'audit interne doit être rattaché à la plus haute direction pour garantir son indépendance, la fonction d'audit interne implanté dans les organismes publics doit donc être rattachée directement au Ministre ou à un comité d'audit s'il en existe. En effet, c'est le Ministre seul qui a le pouvoir d'ordonner les auditeurs à réaliser leurs travaux en lui donnant son ordre de mission.

¹⁶www.baripedia.org , « Qu'est ce que l'Administration publique », consulté le 13/07/17.

¹⁷www.Telescope.com ; L'audit dans le secteur public, consulté le 13/07/17.

Dans le secteur public, les activités de l'audit se sont déployées tout d'abord sur le plan externe puis sur le plan interne. En effet, dans ce secteur l'audit externe procède couramment au contrôle du pouvoir législatif sur les finances publiques lequel est généralement assuré par la cour des comptes. La cour des comptes, qui est un organe externe, a donc pour mission d'effectuer un contrôle à priori sur la régularité et la légalité des dépenses publiques en menant un audit de conformité. Aussi, elle réalise un audit financier tout en réalisant un examen à posteriori des comptes et états financiers des organisations publiques.

Enfin, la cour des comptes suit la norme ISSAI¹⁸ pour effectuer un contrôle de la gestion publique afin de s'assurer du meilleur emploi des fonds publics. Afin de fonder des opinions sur le fonctionnement du service public, l'audit externe doit s'appuyer alors sur les données fournies par l'audit interne.

1.3. Notion de la performance

La performance est en générale un exploit, un résultat ou une réussite remarquable obtenue dans un domaine particulier, par une personne ou par un groupe. Elle renvoie à la capacité de mener une action pour obtenir des résultats conformément à des objectifs fixés préalablement.

1.3.1. Définition et indicateurs de performance

Pour l'auteur Bourguignon¹⁹, il confirmait que « en matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels ». Cette définition est applicable dans tous les champs de gestion et elle vaut pour l'organisation comme pour l'individu : est donc performant celui qui atteint ses objectifs. Aussi, selon le point de vue de l'auteur Lorino²⁰ il disait que « la performance, dans l'entreprise est tout ce qui, et seulement ce qui contribue à améliorer la création nette de valeur dans l'organisation ». De ce fait, lorsqu'on parle de performance, on fait toujours référence au résultat.

Dans la gestion de l'entreprise, il existe de nombreux indicateurs de la performance mais retenons tout simplement que la performance est essentiellement l'interdépendance entre l'efficacité et l'efficience. Ainsi, c'est en fonction de ces deux indicateurs qu'on saurait identifier si une activité est performante ou non.

¹⁸ Normes internationales des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques.

¹⁹ www.etudier.com; « Notions de performance » ; consulté le 26/07/17.

²⁰ Philippe L. ; « Méthodes et pratiques de performance » ; p.4

Le concept de performance intègre tout d'abord la notion d'efficacité qui consiste à obtenir un certain résultat conformément à un objectif donné. L'efficacité résulte à cet effet l'atteinte des objectifs poursuivis. Le concept de performance intègre ensuite la notion d'efficience qui renvoie à l'idée que les moyens utilisés pour mener une action ont été exploités avec un souci d'économie. De ce fait, l'efficience désigne que les résultats ou effets obtenus sont à la mesure des moyens mis en œuvre. Il s'agit donc de minimiser l'usage de ces moyens pour atteindre les objectifs qu'une organisation s'est fixée.

13.2. Facteurs de performance de l'audit interne²¹

Pour que l'audit interne puisse jouer pleinement son rôle dans l'Administration, il doit être beaucoup plus performant afin d'exercer son autorité et son pouvoir dont le but de répondre aux besoins de l'organisation.

D'autant plus, les différentes responsabilités et rôles attribués aux auditeurs internes ont mis en évidence la nécessité de mesurer la performance de leur travail. En effet, la performance de l'audit interne peut être mesurée à partir des différents facteurs et critères suivantes : la qualité des services des auditeurs, les qualités professionnelles de l'équipe des auditeurs, le degré d'indépendance de la fonction d'audit et aussi le degré d'appui ou de soutien de la direction ou de la hiérarchie dans l'intervention des auditeurs. A cet effet, c'est en fonction de ces critères qu'on saurait connaître la performance d'un service d'audit.

La qualité des services des auditeurs s'apprécie essentiellement en fonction du degré de conformité de la fonction d'audit interne aux exigences internationales. Autrement dit, celui qui suit les règles et dispositions énoncés dans les normes internationales d'audit est considéré comme celui qui a la capacité de fournir des services de qualité et dispose d'une performance améliorée.

Les qualités professionnelles de l'auditeur concernent particulièrement les expériences, les formations, les compétences de chaque auditeur composant le service d'audit. Une fonction d'audit performante doit être donc celle qui compose un nombre suffisant de personnel disposant les atouts et qualités nécessaires pour bien mener les missions d'audit.

²¹ Qualité de l'audit interne

Respect de l'indépendance de l'audit interne

Appui et soutien de la direction dans l'intervention de l'audit interne.

L'indépendance est un comportement essentiel pour la crédibilité de l'auditeur c'est pourquoi l'appréciation du niveau d'indépendance de l'audit interne fait partie des facteurs clés de la performance de cette fonction.

Comme étant un facteur très important, il doit être mesuré strictement dans trois domaines distinctifs : au cours de la planification de l'audit, dans la phase de réalisation ou dans le travail de vérification ainsi que dans le reporting ou dans la conception des rapports d'audit.

En effet, ces domaines correspondent aux différentes phases effectués par l'auditeur dans la conduite de ces missions ; c'est pourquoi il ne doit pas subir toute sorte d'ingérence tout au long de ces différentes étapes. C'est donc à travers de ces trois domaines distincts qu'on saurait apprécier et connaître l'indépendance réelle de l'audit interne dans une organisation.

L'appui de la hiérarchie ou bien le soutien de la direction dans l'intervention des auditeurs joue favorablement un rôle important dans la réussite de l'audit interne. Ainsi, la direction doit avoir la volonté de soutenir en permanence la fonction d'audit ou bien les auditeurs dans leur intervention. Pour une meilleure compréhension de la performance de l'audit, ces différents facteurs clés de performance sont résumés dans un tableau se trouvant dans l'annexe.²²

Section 2. Cadrage pratique

Cette deuxième section discutera la pratique d'audit interne effectuée par le SAI du ministère du commerce et de la consommation. De la sorte, cette deuxième section nous permettra de comprendre le fonctionnement général de l'audit interne réalisé par le SAI à travers ses procédures et ses processus de fonctionnement.

2.1. Périmètre d'intervention du SAI

Le SAI a comme domaine d'intervention sur tout ou une partie de l'organisation du MCC, en portant une évaluation objective sur toutes les procédures et systèmes d'informations existants à tous les niveaux du Ministère. En général, il intervient principalement sur le plan organisationnel, sur le plan financier, et également au niveau du patrimoine de ledit Ministère en réalisant les missions d'audit conformément aux domaines d'attributions qu'on lui a attribué.

²² Voir annexe 7.

Sur le plan organisationnel, SAI procède à une mission d'audit organisationnel afin de maîtriser au mieux la gestion de l'organisation du MCC, d'optimiser les rendements de chaque entité existant, de vérifier l'adéquation de leurs activités par rapport à l'objectif recherché et leurs besoins réels en matière de ressources humaines et matérielles.

SAI intervient au niveau de patrimoine afin de s'assurer particulièrement l'existence du patrimoine appartenant au MCC qui n'est pas encore mise à sa disposition c'est-à-dire qui n'est pas encore titré en son nom. Aussi, il mène un audit de patrimoine pour s'assurer que ledit Ministère utilise son patrimoine à sa juste valeur, de façon rationnel et d'une manière saine.

Sur le plan financier, SAI procède à un audit financier dont l'objet est de vérifier si la procédure financière de chaque entité a suivi les procédures légales décrits dans l'exécution budgétaire ou bien dans les textes en vigueur ainsi que de contrôler que leur répartition budgétaire est faite de façon rationnel. L'audit système n'est autre que la combinaison de ces trois types d'audit énoncés précédemment.

Ainsi, on peut donc dire qu'à travers ces différents types de mission, ce service axe notamment ses contrôles sur le respect des procédures en vigueur dans l'accomplissement des tâches au sein de chaque entité du Ministère (financières, organisationnelles, gestion des avoirs, gestion de l'effectif,...) et de vérifier la cohérence des activités réalisées avec la mission infligée à chaque niveau de responsabilité.

De même, il assure la concordance du planning de travail avec l'utilisation budgétaire, et la rationalité de l'utilisation budgétaire ainsi que leur adéquation avec les réalisations dont il effectue un contrôle à posteriori sur la gestion rationnelle des ressources. SAI axe autant son contrôle sur le respect de l'orthodoxie opérationnelle, suivant les textes en vigueur, dans tous les domaines d'activités au sein du Ministère.

2.2. Méthode d'intervention du SAI

Pour bien comprendre le fonctionnement du SAI, il s'avère utile de connaître sa méthode d'intervention dans l'accomplissement de ses différentes activités. On va donc voir, à cet effet, comment fonctionne la planification de sa mission, ses procédures d'audit et ses procédures d'activités.

2.2.1. Planification de la mission

Comme nous avons déjà expliqué précédemment que la mission d'audit interne n'est pas réalisée à la propre initiative des auditeurs mais seulement à la demande de son supérieur hiérarchique. L'auditeur doit donc avoir un ordre de mission délivré par sa hiérarchie avant de procéder aux travaux d'audit et de vérification.

Pour le cas du SAI du MCC, il peut mener ses investigations soit par ordre des différents autorités hiérarchiques, soit par saisine des diverses entités du Ministère sous l'accord préalable du Ministre. Généralement, le travail d'audit de ce ministère peut être réalisé selon trois modes de saisines : saisine impérative, saisine sur doléances et saisine pour des missions ponctuelles et urgentes.

La saisine impérative concerne les actions inscrites dans le planning de travail annuel de l'audit tandis que la saisine ponctuelle s'agisse d'une mission ordonnée par la hiérarchie selon sa priorité et en fonction des situations ponctuelles en présence. En ce qui concerne la saisine sur doléance, il s'agit des missions à réaliser sur doléances et à la demande de différentes entités concernées sous l'accord préalable du Ministre.

Après avoir reçu l'ordre de mission, au regard de ces différents modes de saisines, venant du Ministre, le SAI conçoit une esquisse de planning de travail afin de gérer au mieux ses activités. Cette esquisse contient donc les activités à réaliser, la période de réalisation des actions engagées et les moyens nécessaires à mettre en œuvre.

L'investigation de l'auditeur interne dans sa mission demande l'utilisation des moyens ainsi que des méthodes suffisants et appropriés. De la sorte, dans la conduite des missions d'audit SAI utilise comme moyens : les moyens humains, techniques et financiers.

Dans la conduite de ses missions, SAI dispose d'une charte d'audit et d'un manuel de procédures lesquels l'aidera dans son processus de fonctionnement. Comme nous avons déjà dit auparavant, la charte d'audit décrit les principales missions, pouvoirs et responsabilités du SAI.

Le manuel de procédures est une documentation à usage interne à la différence de la charte qui est à usage externe c'est-à-dire qu'il s'agit d'un document mise à la disposition des auditeurs qui va refléter l'organisation et les habitudes du travail du SAI.

Concernant les outils, SAI utilise comme outils pour la réalisation de sa mission, les éléments suivants : l'information, les textes de bases, les différents canevas, l'interview et les différents questionnaires à poser si nécessaire.

2.2.2. Procédures d'audit

Le travail de l'audit interne doit être bien organisé pour renforcer sa crédibilité et son pouvoir. Au sein du SAI, la réalisation des activités d'audit se subdivise suivant les responsabilités assignées à chacun. Ainsi, le processus du travail est réalisé par les différents responsables composant le SAI du Ministère du Commerce et de la Consommation. Les procédures d'audit du MCC comportent généralement quatre étapes principales : le processus de réalisation, l'état de lieu sur la situation en présence, les études approfondies et la rédaction des éventuelles suggestions ou recommandations.

2.2.2.1. Processus de réalisation

Ce processus de réalisation comporte quelques phases que l'auditeur doit passer avant d'effectuer le travail de vérification proprement dit. On trouve en premier lieu, la phase de collecte des informations qui a pour objet de collecter les informations utiles pour les travaux d'audit et est réalisé le plus souvent via téléphone ou via mail.

Ensuite, il y a la phase de référence qui concerne notamment la phase de la documentation permettant à l'auditeur de déterminer les référentiels de bases pour chaque domaine à auditer ; nous pouvons en citer comme par exemple : la consultation d'une circulaire budgétaire avant la réalisation d'un audit financier, ou bien la consultation du statut général des fonctionnaires avant de procéder à l'audit organisationnel.

Et enfin, après avoir obtenu les informations nécessaires, SAI entre dans la phase d'étude préalable pour apercevoir les opportunités des informations ainsi que pour s'assurer de la pertinence des informations qui vient d'être collectées.

Lorsque les différentes phases existantes dans cette étape sont terminées, SAI passe maintenant en deuxième étape pour effectuer l'état de lieu sur la situation en présence afin de mieux identifier les anomalies et problèmes qu'il avait pu relever et identifier.

2.2.2.2. Etat de lieu sur la situation en présence

Cette deuxième étape porte sur la détection des éventuels compléments d'informations qui sont notamment réalisés par l'intermédiaire des études de cohérence et de la véracité. Il porte autant sur la prise de connaissance de la situation à auditer, en recherchant davantage les anomalies existants par rapport aux standards de références c'est-à-dire par rapport au référentiel qu'on a pu se documenter dans la phase de référence.

Aussi, c'est dans cette phase que les informations recueillies font l'objet d'une analyse afin de pouvoir les comparer par rapport aux informations existantes c'est-à-dire par rapport aux informations dont dispose SAI. Cette analyse permet ainsi au SAI de garder à jour les informations existantes et d'apporter une évaluation sur les éventuelles risques et impacts ainsi que les opportunités et menaces qui peuvent en résulter.

2.2.2.3. Etudes approfondies

Après avoir déterminé l'état de lieu sur la situation en présence où l'on a pu collecter les informations complémentaires ainsi que d'avoir identifié les situations à auditer et de recenser les éventuelles risques avec leurs impacts ; SAI entre ensuite dans la phase où il appelle la phase des études approfondies.

L'objet de ces études approfondies est de pouvoir déterminer les causes des anomalies, d'identifier les domaines touchés et les structures responsables. Durant cette phase, le SAI effectue également une descente sur terrain ayant pour objectif de réaliser un constat de visu pour comparer la réalité avec les informations étudiées et les anomalies relevées.

2.2.2.4. Rédaction de rapport d'audit

Cette dernière étape consiste à l'émission des actions correctives ou recommandations par rapport aux anomalies identifiées. En effet, les résultats des étapes sus mentionnés sont résumés dans un rapport qui est le rapport d'audit. Ce dernier comporte donc les actions correctives à prendre pour chaque structure audité.

Ce rapport est destiné généralement à l'ordonnateur de la mission c'est-à-dire au Ministre, mais pour des raisons de célérité et opérationnel il est aussi diffusé à chaque responsable de l'entité audité pour mettre en œuvre les actions correctives dans un bref délai. Pour les états à régulariser ; si ces états font partie de priorité du Ministre ; il sollicite et délivre un ordre de mission pour l'organe chargé d'exécuter ces actions.

De ce fait, SAI est sollicitée par cet organe ainsi désigné pour l'appuyer seulement dans les actions engagées et non pour faire les choses à sa place.

Dans le cas où les actions correctives ne sont pas prises dans un bref délai, SAI se trouve alors dans l'obligation de diffuser une lettre de rappel à la hiérarchie et en cas d'absence de réaction des acteurs concernés, il diffuse une lettre d'urgence pour stipuler la détérioration de la situation c'est-à-dire faisant constater les impacts graves qui peuvent en résulter.

2.2.3. Procédures d'activités

A partir de différentes missions d'audits qui lui sont assignés, le service d'audit du MCC mène à cet effet différents activités qu'il convient de présenter. En effet, il porte essentiellement les diverses activités suivantes : activités de contrôle, activités d'appui et activités de conseils ou d'informations.

SAI procède en premier lieu à des activités de contrôle qui concernent particulièrement l'évaluation du système de contrôle interne mise en place par les différentes entités c'est-à-dire les systèmes existant à chaque niveau de responsabilité. Ces activités de contrôle ont pour but d'évaluer la performance du système de contrôle en vigueur, et surtout d'identifier si ce système présente des failles afin d'apporter rapidement des solutions appropriés et efficaces.

Le SAI porte autant sur des activités d'appui pour pouvoir éclaircir les zones d'ombres existants sur les situations que ce soit au niveau financier, au niveau des patrimoines mobiliers et immobiliers et également au niveau des systèmes et structurelles. L'existence du SAI ne s'inscrit pas donc dans l'optique de sanctionner les personnes, malgré que c'est encore l'image que la majorité du personnel du MCC lui porte encore jusqu'à présent, mais seulement pour identifier le domaine où il existe des zone d'ombres afin d'apporter un meilleur éclaircissement.

En sus des activités de contrôle et d'appui, SAI s'engage également à mener des activités d'informations et de suggestion. Ces activités concernent surtout des activités de conseil dont l'objectif consiste à l'établissement des instructions ponctuelles ayant rapport avec les recherches et investigations d'audit antérieures.

Ainsi, on peut conclure que SAI existe non pas pour réaliser les activités de chaque entité auditée mais seulement d'appuyer ces entités à atteindre sa performance en lui formulant des recommandations susceptibles d'améliorer son rendement ainsi que de lui fournir des pertinentes conseils dans l'accomplissement de ses différentes activités.

CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DETAILLEE

La collecte des données dont nous avons besoin concernant l'analyse de notre sujet nous a fallu l'adoption de plusieurs techniques à titre de méthode de recherche. Cette troisième chapitre se concentrera donc à discuter les divers méthodes déployées sur la collecte, le traitement et l'analyse des informations qu'on avait pu obtenu tout au long du stage effectué.

Section 1. Méthode de collecte des données

Les données collectées sont essentiellement des données qualitatives. Une donnée qualitative se présente sous forme de mots plutôt que de chiffres (Miles et Huberman, 1991)²³. Il s'agit de la sorte des données issues de notre investigation sur le terrain. Elle concerne plus précisément la pratique de l'audit interne effectuée au sein du MCC en vue de procéder une analyse rigoureuse du sujet qu'on avait choisi. Généralement, il existe deux sortes de données : l'une primaire et l'autre secondaire.

Les données primaires sont celles que nous avons recueillis lors de notre entretien et observation directe tandis que les données secondaires sont celles que nous avons obtenu dans notre recherche sur internet ou bien d'après la consultation des divers livres. Elles ont été recueillies, pour la plupart, au moyen de nos outils de collecte de données qu'il convient de présenter.

1.1. Nature des données

Les natures de données servant à une étude peuvent être à la fois des données primaires ainsi que des données secondaires. Les données primaires sont ceux qui donnent directement de l'information, qui sont donc recueillies directement sur le terrain par le chercheur. Les données primaires concernent essentiellement les différentes enquêtes réalisées par le chercheur.

Comme nous étions stagiaires auprès du SAI, nous n'avons pas donc collecté ce type de données primaires étant donné qu'on n'a pas mené des enquêtes. Outre notre observation directe sur le terrain qui nous a permis de collecter les informations concernant le fonctionnement du SAI ; l'appel à des données secondaires nous semble le plus pertinent en vue de compléter nos informations.

²³www.etudier.com; « Les Données qualitatives » ; consulté le 13/07/17.

En effet, les données secondaires sont ceux qui sont recueillies dans les résultats des autres recherches c'est-à-dire qui sont basés sur un corpus de données existantes donc typiquement écrits comme : les sites web, articles dans des journaux, des documents internes.

A cet effet, nous avons opté tout d'abord à la visite de site web en recherchant plusieurs sites internet lesquels nous ont permis de trouver d'autres données corollaires à notre sujet, ayant enrichit encore plus cette étude comme la recherche sur la notion de l'Administration publique, sur les facteurs de performance de l'audit interne dans une organisation.

Nous avons également visité des sites des institutions internationales comme le cas d'IFACI pour voir les actualités concernant l'audit interne, pour voir sa définition, le code de déontologie que cette fonction doit suivre pour assurer sa valeur. Aussi, la consultation des articles et des rapports via les sites internet nous a réellement aidés à comprendre et à connaître la pratique de l'audit interne dans d'autres pays et d'apercevoir les problèmes et menaces qui pourront l'affecter communément.

De même, les articles parus dans des journaux nous ont été d'une grande utilité pour comprendre l'état de l'Administration publique à Madagascar et de voir pareillement l'état de sa gouvernance à l'heure actuelle. Des livres électroniques ont été pareillement téléchargés lors de notre visite du site web comme le livre « Théorie et pratique de l'audit interne », conçu par l'auteur Jacques Renard ainsi que le livre « Pressions politiques sur l'audit interne ».

D'autre part, nous avons effectué autant à des recherches bibliographiques en consultant quelques livres comme l'ouvrage du Pierre Shick et Jacques Vera qui s'intitule « Audit interne et Référentiels de risques ». Nous avons également consulté les ouvrages du Lorino et Bourguignon qui concernent la notion et pratique de la performance.

Par ailleurs, la documentation auprès du SAI est l'une des méthodes que nous avons opté pour enrichir nos données secondaires. A cet égard, nous avons pu se documenter concernant l'historique de ledit ministère, nous avons pu consulter pareillement quelques documents émanant du concept sur la conduite de l'audit interne en général ainsi que quelques papiers de travail à titre d'exemple : le PTA, son manuel de procédures, la charte d'audit interne, les différents archives administratives et la conduite de mission d'audit ministériel

1.2.Observation

Les observations sont pertinentes pour étudier des comportements, des attitudes ou des interactions. L'observation permet d'accéder directement aux faits ; c'est pourquoi il est considéré comme un outil de collecte de données où le chercheur devient le témoin des comportements des individus et des pratiques au sein des groupes en séjournant sur les lieux où ils se déroulent. On distingue généralement deux modes d'observation : l'observation non participante et l'observation participante.

L'observation participante implique que l'observateur n'est pas membre du groupe observé c'est-à-dire qu'il garde une certaine distance et ne participe pas aux activités exercés. A la différence de ce type d'observation, l'observation participante consiste plutôt une immersion totale de l'observateur sur le terrain et a comme objectif de lui permettre de vivre la réalité des sujets observés afin de bien expliquer certains mécanismes difficilement décriptables pour quiconque demeure en situation d'extériorité.

Comme nous étions des stagiaires auprès du SAI, nous avons donc mené une observation participante qui a consisté pour nous de décrypter les mécanismes de fonctionnement du SAI dans la réalité. Ainsi, grâce à ce type d'observation, nous avons pu analyser le périmètre et méthode d'intervention du SAI dans la réalisation de ses travaux.

1.3. Entretien

L'entretien est une technique scientifique de recueil des données réalisée par un échange verbal entre un professionnel et une source de renseignement. Deux types d'entretien existent : entretien individuelle et entretien en groupe.²⁴

L'entretien individuel rassemble seulement deux personnes qui sont l'interviewer et l'interviewé. D'une part, nous avons mené le plus souvent à ce type d'entretien individuel qui a consisté pour nous d'entretenir avec le chef de service du SAI ; lequel a été effectué auprès de ce service même et est réalisé habituellement tous les lundis et mardis dans l'après-midi afin de discuter sur la pratique de son audit interne au sein du MCC.

Généralement, on distingue trois types d'entretiens individuels. Il y a l'entretien non directif ou bien l'entretien libre, il y aussi l'entretien semi-directif et enfin l'entretien directif.

²⁴ Cours académique de Marketing en 2^{ème} année, 2013.

L'entretien non directif se caractérise par la liberté accordée à la personne interrogée pour s'exprimer librement sur un thème donné. Ainsi, dans ce type d'entretien il n'y a pas de cadre prédéfini et l'entretien se passe comme un mode de conversation naturelle. Dans notre cas, nous avons adopté le plus souvent à ce type d'entretien non directif qui nous a permis de poser des questions assez ouvertes auprès des responsables du SAI.

A cet effet, les questions posées ont été centrés globalement sur les différentes procédures et processus dans la réalisation des travaux opérés par le SAI et aussi concernant les difficultés qu'il rencontre fréquemment.

Ce type d'entretien a été le plus sollicité car non seulement il laisse les différents responsables auprès du SAI de s'exprimer librement mais il nous a permis autant de recueillir plus de données au-delà de ce qu'on avait pu imaginer : comme la conception des différents lettres envoyés en cas d'ignorance des rapports d'audits élaborés, les actions à prendre en cas de réticence d'informations chez les audités et aussi les différents stratégies employées dans la mission d'audit.

Concernant l'entretien semi directif, on constate qu'il est plus structuré que l'entretien non directif car il est conduit par l'interviewer à l'aide d'un guide préparé à l'avance. Dans ce sens, le chercheur laisse venir l'interviewé afin que celui-ci puisse parler ouvertement, dans les mots qu'il souhaite et dans l'ordre qu'il convient.

Nous avons choisi pareillement de mener à ce type d'entretien quelque fois mais rarement. Nous avons procédé à ce type d'entretien lorsqu'il y a quelques problèmes que nous n'avons pas pu comprendre concernant la conduite de ses missions ou lorsqu'il y a des points essentiels que nous aimerons éclaircir un peu plus.

Notons que dans cet entretien individuel, nous avons justes choisi ces deux mode d'entretien non directif et semi directif mais nous n'avons pas pratiquement employé l'entretien directif. En effet, l'entretien directif consiste que chaque question est posée dans un ordre préétabli et que, l'interview va juste se contenter de répondre à ces questions sans aller plus loin.

D'autre part, nous avons aussi effectué un entretien en groupe qui consiste par définition à réunir en groupe quelques personnes et à leur demander de s'exprimer sur un thème donné. Il permet de verbaliser sur un thème donné et de permettre à obtenir rapidement un grand nombre d'informations sur ce thème.

Nous avons procédé à ce type d'entretien autant dans la collecte des informations notamment à l'occasion des Staff réalisés par le SAI tous les mardis à 9h qui s'est déroulé au sein du bureau de ce service même. A cet égard, nous étions réunis en groupe en présence des autres stagiaires et du personnel du SAI pour discuter un sujet lequel est axé surtout sur la mission d'audit interne effectuée par ce service et sur les états de situation existants dans tous les régions que le chef de service nous transmet.

Ainsi, cet entretien en groupe a été d'une grande utilité pour notre collecte de données car au cours de la discussion, la multiplicité des points de vue favorise la réflexion individuelle et l'émergence guidée qui n'aurait pu être exprimé en situation individuelle.

Section 2. Méthodes de traitements et d'analyse des données

Après avoir collecté les données et informations nécessaires, nous avons aussi utilisé quelques méthodes pour traiter et analyser ces informations. Nous allons donc présenter donc ces méthodes de traitement et d'analyse des données.

2.1. Méthodes de traitements

Le traitement de l'information est une suite logique d'actions qui permettent de transformer les données en résultats. En premier lieu, nous avons organisé les données qu'on vient de collecter afin de regrouper ceux qui sont identiques. Pour l'analyse qualitative des données, nous avons établi un questionnaire puis nous avons dépouillé nos données pour analyser et pour faire ressortir les forces et les faiblesses ainsi que les opportunités et les menaces. Comme nos données sont typiquement qualitatives, nous n'avons pas utilisé des logiciels mais le traitement a été effectué uniquement à l'aide de Microsoft office Word.

2.2. Méthode d'analyse

Les données qu'on vient de récolter doit faire l'objet d'une analyse rigoureuse pour qu'on puisse bien développer notre thème et pour confronter la théorie à la pratique. De ce fait, l'analyse SWOT a été spécialement choisie pour être utilisée dans le cadre de cette étude, et cela pour diverses raisons, principalement liées à son efficacité.

L'analyse SWOT²⁵ ou FFOM²⁶ est un instrument d'analyse stratégique. Cette méthode d'analyse offre une étude comparée des forces et faiblesses, des opportunités et menaces pour un projet ou une activité déterminée.

Et des telles études comparatives ont pour objectif principal de dégager une stratégie de développement adapté à l'environnement, en plus de relever les failles entre autres de relever les forces et faiblesses ainsi que les opportunités et menaces.

Ainsi, cette méthode d'analyse a été utilisée pour relever essentiellement les forces du SAI notamment au niveau de sa conformité avec les normes internationales d'audit, au niveau de sa position hiérarchique qui lui procure une indépendance organisationnelle ; ainsi que d'identifier ses faiblesses au niveau de sa dénomination et son organisation, de l'insuffisance des ressources qui leurs sont alloués, de la défaillance de sa communication interne. Nous avons pu autant identifié les menaces pesant sur SAI notamment au niveau de la politique ainsi que ses opportunités comme l'utilité des passages des stagiaires au sein de ce service et l'existence d'interaction entre auditeurs publics.

2.3. Limites de l'étude et difficultés rencontrés

Durant notre stage, nous avons rencontré quelques limites et difficultés dans la collecte des données et aussi dans l'analyse de notre thème. Nous n'avons pas vraiment eu l'occasion de collecter toutes les informations dont on avait besoin à cause de notre temps limité, étant donné que notre stage s'est déroulé seulement en demi-journée et non en plein temps. Nous avons donc effectué notre stage dans chaque après-midi puisque qu'on devrait assister à des cours théoriques tous les matins.

Aussi, nous n'avons pas eu les possibilités et opportunités d'accompagner les auditeurs dans la réalisation des descentes sur terrain pour voir comment ils conduisent réellement une mission d'audit et pour observer comme fonctionne les choses dans la pratique.

Nous avons également rencontré quelques difficultés sur le développement de notre thème étant donné que les activités réalisés dans les Administrations publiques sont un peu complexes et beaucoup plus spécifiques, et surtout les données dans ce secteur sont hautement confidentielles.

²⁵ Strengths-Weaknesses-Opportunities-Threats

²⁶ Forces-Faiblesses-Opportunités-Menaces

Conclusion de la première partie

En bref, cette première partie nous a permis de connaître que le Ministère du Commerce et de la Consommation existant aujourd'hui, a connu dans son historique de grands changements et évolutions au cours des périodes successives. En effet, comme il s'agit d'une Administration publique, son statut et sa dénomination est fortement dépendant de la politique publique en vigueur c'est la raison de ses différentes modifications au niveau de son appellation.

Aujourd'hui, le MCC est considéré comme l'une des organismes de grande envergure qui a pour vocation principale d'appliquer et de réaliser la politique générale de l'Etat en matière de commerce et de la consommation, et de pouvoir faire intégrer Madagascar dans les économies nationales. Désirant à mettre en place au sein de sa structure une bonne gouvernance et d'assurer la sauvegarde de son patrimoine propre, un Service d'Audit Interne a été créé alors depuis 2007.

Cette première partie nous a donné également l'occasion de définir le cadre général de l'audit interne lequel nous a permis de conclure que l'audit interne est une activité indépendante dont le but ultime est de maîtriser les opérations d'une organisation et est considéré comme un métier créateur de valeur ajoutée dans une entité. Il s'agit d'une profession normée c'est pourquoi il est régi par des principes normatifs internationaux lesquels énoncent les dispositions et le code de déontologie à suivre pour valoriser cette fonction.

Face au rôle et à l'importance de l'audit interne, le SAI a été donc implanté au sein du MCC afin de donner une assurance raisonnable au Ministre que chaque Direction et Service tant au niveau central que régional est géré de manière saine et efficace. Pour pouvoir atteindre cet objectif, SAI est désigné à mener quatre types d'audit à savoir l'audit organisationnel, l'audit financier, l'audit de patrimoine et l'audit de système.

PARTIE II : ANALYTIQUE

Après avoir discuté la présentation de l'entité et après avoir eu une connaissance suffisante concernant la théorie générale de l'audit interne ainsi que le processus de fonctionnement du travail du SAI, nous entamons maintenant dans la deuxième partie. Cette deuxième partie concernera l'analytique, laquelle nous abordera les résultats de l'analyse effectuée ainsi que les résultats de l'analyse SWOT qu'on a choisi de procéder.

L'audit interne est considéré comme une activité vitale pour le développement d'une entité mais pour pouvoir atteindre une meilleure crédibilité dans les travaux effectués et pour apporter une réelle valeur ajoutée, cette fonction doit être beaucoup plus performante.

La performance de service d'audit, comme on avait dit, est fonction du respect de son indépendance, de sa conformité avec les exigences internationales ainsi que du degré de soutien de la direction dans son intervention. Nous allons donc diagnostiquer le service SAI afin d'évaluer le niveau de sa performance actuelle, d'identifier ses forces et faiblesses avec ses opportunités et menaces dont le but est de pouvoir apporter une meilleure optimisation sa performance et le soutenir à mieux développer dans l'avenir.

Ainsi, nous avons organisé ce deuxième chapitre en trois chapitres bien distincts afin de bien analyser les existants au sein du SAI. Nous allons voir dans le premier chapitre qui suit l'évaluation de la performance du SAI, puis nous nous intéressons dans le second chapitre à interpréter les forces et faiblesses du SAI ainsi que ses éventuelles opportunités et menaces. Puis le dernier chapitre axera sur la formulation des processus de causes et effets face aux lacunes observées.

CHAPITRE IV. EVALUATION DE LA PERFORMANCE DU SAI

Ce quatrième chapitre se focalisera à discuter sur l'analyse de la performance du SAI ; qu'on a pu observer tout au long de notre stage. Pour ce faire, nous choisissons de mener cette analyse en fonction des critères et facteurs de performance de l'audit qu'on avait pu voir dans le cadrage théorique. Pour qu'on puisse mesurer la performance du SAI, on va retenir quelques critères dont les principaux portent sur l'appréciation de sa qualité, du niveau de son indépendance et du degré de soutien ou d'appui de la hiérarchie dans son périmètre d'intervention.

Section 1. Appréciation de la qualité du SAI

La qualité est une exigence à laquelle aucun secteur ne peut se soustraire, le service d'audit interne en premier. D'ailleurs, nous supposons qu'un service d'audit performant est avant tout celui qui offre des services de qualité.

De ce fait, nous procédons à l'appréciation de la qualité du SAI à travers les axes suivants : la qualité des services des auditeurs et les qualités professionnelles de l'équipe des auditeurs.

1.1. Qualité des services des auditeurs

Il existe différentes définitions de la qualité, mais dans notre cas la qualité sera définie comme étant la conformité aux exigences. Il convient alors de rappeler que ; la conformité aux normes internationales, dans la réalisation des travaux, se traduit pour une fonction d'audit des services de qualité et une performance améliorée.

Aussi, l'exécution des travaux selon les exigences de la norme internationale contribue de manière significative à l'efficacité de l'audit. D'ailleurs, le but de ces dispositions s'inscrit dans l'optique d'améliorer et de valoriser la pratique de l'audit interne.

Se référant à l'organigramme du MCC, on trouve que SAI est directement rattachée à la plus haute hiérarchie. Dans ce cas, comme il est stipulé dans son charte, le service s'est conformé aux règles contenues dans la norme internationale d'audit, notamment en ce qui concerne l'indépendance et l'objectivité.

Ce positionnement suit précisément l'article 1110 contenu dans les normes de qualification ; et permettant au SAI d'avoir une indépendance organisationnelle. La conformité à cet article peut paraître donc comme un facteur déterminant pour le succès de sa mission. Par conséquent, le service est en mesure de fournir des services de qualité ; étant donné que son rattachement hiérarchique est conforme aux exigences de la norme internationale d'audit.

En outre, on peut dire que le rattachement direct du SAI au Ministre lui procure également un déterminant de performance ; car il contribue à assurer son indépendance vis-à-vis des autres directions, en réalisant de la sorte les missions sans aucune ingérence et lui procurera ainsi de poids quant à ses recommandations.

Nous remarquons aussi que, dans la conduite des missions d'audit ; les auditeurs du SAI essaient de suivre rigoureusement les comportements éthiques prescrits dans le code de déontologie des auditeurs. Pour donner de valeur à ses travaux et pour faire face à toutes sortes de pressions, l'équipe du SAI décide alors d'adopter ces comportements éthiques tels que l'indépendance, l'objectivité, la confidentialité et les compétences.

La conformité au code déontologique des auditeurs permet ainsi de renforcer la crédibilité et le poids du SAI vis-à-vis de l'accomplissement de ses tâches ; et également de crédibilité de son apport dans l'organisation. De plus, le fait de suivre ce code de déontologie permet au SAI de gagner plus de confiance de ses parties prenantes que ce soient la hiérarchie ou bien les entités auditées. En outre, ce service respecte autant les normes par l'existence d'une charte de l'audit interne au sein de sa structure.

Toutefois, il à noter que ledit service n'est pas tenu seulement à se conformer aux règles internationales d'audit, mais il suit pareillement les directives internes du Ministère du commerce. Le fait de suivre ces directives de MCC permet autant d'accroître les compétences des auditeurs du SAI ; tout en connaissant les règles qui régissent ce Ministère et surtout de maîtriser le processus de son fonctionnement à travers les activités de différentes entités existantes.

Bien que le SAI essaie de suivre les exigences des normes internationales d'audit, nous avons observé que ce service n'est pas encore en mesure de se conformer totalement à ces exigences et ce pour diverses raisons. On peut donc conclure que SAI se conforme partiellement et non totalement aux règles édictées par la norme internationale d'audit.

1.2. Qualités professionnelles des auditeurs

Les qualités professionnelles de l'équipe des auditeurs s'apprécient essentiellement à partir de ses compétences, de la réalisation des différentes formations périodiques et aussi par des expériences professionnelles. C'est donc en fonction de ces critères que nous saurons apprécier les qualités professionnelles des auditeurs du SAI.

Concernant les expériences professionnelles, nous constatons que le chef de service actuel dispose des expériences nécessaires dans ce domaine et ce en raison de son ancienneté dans le service. En effet, avant de devenir chef, il était déjà auditeur au sein du SAI depuis sa création.

En raison de son ancienneté dans ce service, il dispose ainsi la capacité de mieux maîtriser le rôle de l'audit dans une organisation, de comprendre sa finalité et de maîtriser autant les éventuelles risques qui pourraient se produire ; afin d'apporter des recommandations fiables à toutes les circonstances. De plus, à travers son expérience dans ce domaine, il pourrait transmettre ces connaissances à ses coéquipiers pour l'amélioration de la performance de son service.

D'autre part, on constate aussi que SAI dispose du personnel ayant suivi des formations professionnelles diversifiées, ce qui renforce la capacité pluridisciplinaire de ce service et donc sa capacité d'adaptation. Cet état de cause renforce encore le pouvoir du SAI dans son champ d'application ; car il est constitué à la fois par des personnes pluridisciplinaires que polyvalents et qui affirment par conséquent la thèse de Jacques Renard qui disait que « la richesse de l'équipe d'audit est largement fonction de sa diversité »²⁷.

Concernant les formations, il semble que SAI ne dispose pas les moyens nécessaires ou bien ne dispose pas des véritables opportunités de suivre des formations périodiques ; bien qu'il soit stipulé dans les normes d'audit, que la réalisation d'une formation professionnelle et continue est fondamentale pour rendre l'efficacité d'une fonction d'audit interne.

Ainsi, le manque de formation existant au sein du SAI risquerait de remettre en cause la qualité de l'ensemble de son personnel. Cette situation pourrait donc conduire ce service à ne pas atteindre sa performance ; étant donné que la réalisation d'une formation permanente constitue l'un des facteurs clés de la performance de la fonction d'audit.

²⁷ Jacques R., « Théorie et Pratique de l'audit interne », p.395.

Section 2. Indépendance et appui à l'intervention du SAI

L'indépendance est la capacité de l'audit interne à assumer ; de manière impartiale ; ses responsabilités. C'est donc un élément fondamental en audit vue qu'elle conditionne sa réussite et sa valeur. De même, on peut mesurer l'efficacité de l'audit en fonction du soutien de la hiérarchie et de son appui au regard de son intervention.

2.1. Niveau d'indépendance du SAI

Bien que la position hiérarchique du SAI lui procure une indépendance organisationnelle, cette situation ne nous permet pas de juger tout de suite de sa performance au sein du MCC. Ainsi, il nous semble judicieux d'analyser le niveau de son indépendance en trois domaines respectifs : au niveau de la planification, au niveau du travail de vérification et au niveau du reporting ou dans la communication des rapports d'audit. Le but de cette analyse est en effet de mesurer l'indépendance réelle du SAI tout au long de sa mission.

2.1.1. Au niveau de la planification

Comme nous avons déjà expliqué précédemment qu'avant de réaliser les travaux d'audit, le SAI élabore un plan d'audit pour effectuer la planification de ses missions. Dans son article, la norme d'audit précise bien que l'auditeur doit être indépendant tout au long de cette planification c'est-à-dire qu'au cours de cette phase, l'auditeur ne doit subir aucune forme d'ingérence.

Pour atteindre l'efficacité dans les travaux effectués, il s'avère très important pour le SAI de disposer d'une liberté totale dans la fixation de l'étendue de ses activités ; c'est la raison pour laquelle il doit être parfaitement indépendant lors de cette phase de planification.

Dans la pratique, les missions effectuées par le SAI dépendent fortement de la priorité de la hiérarchie, plus précisément de la priorité du Ministre. Même si les auditeurs établissent alors un planning d'audit avant l'exécution de ses travaux, il convient de préciser que les actions engagées doivent s'inscrire uniquement dans le cadre des priorités de la hiérarchie.

Cette situation s'explique alors que, le plan d'audit établi par le SAI n'est pas réellement fixe car il peut être modifié dès qu'il ne coïncide pas avec les intérêts et priorités du Ministre. En conséquence, l'indépendance du SAI est compromise.

D'autant plus, l'indépendance du SAI ; lors de cette phase ; dépend strictement des crédits ouverts pour les actions à engager. Ceci résulte que son indépendance a une forte liaison avec son indépendance financière, puisque les actions qu'il engage découlent de l'ouverture de crédit qui lui est octroyé.

Généralement, dans le fonctionnement des services publics, c'est la loi de finances qui fixe les crédits répartis au sein de chaque Ministère. Dans ces crédits ainsi répartis, chaque dépenses ou charges sont inscrits en fonction des crédits ouverts c'est-à-dire qu'ils sont engagés dans la limite des crédits qui leurs sont attribués.

De ce fait, on peut conclure que SAI est toujours influencé dans l'établissement de son plan d'audit vue qu'il se trouve toujours dans l'obligation de tenir compte de ses deux contraintes majeurs : celle de la priorité accordée par la hiérarchie et également celles des crédits ouverts.

Notre observation directe nous a permis autant de relever qu'il existe au sein de ce service, des situations spécifiques qui ne nécessitent pas de planification préalable. Ces situations concernent particulièrement les missions ponctuelles effectuées par le SAI.

Ces missions ponctuelles ne sont donc pas établies dans le planning d'audit mais réalisés selon les situations urgentes dont le Ministre a eu connaissance. De ce fait, ces missions rendent les missions du SAI sans planification préalable et par la suite une perte de stratégie étudiée et bien déterminée est constatée en conséquence.

2.1.2. Au niveau du travail de vérification

Ce n'est pas seulement lors de la planification que le SAI doit être indépendant mais également durant la réalisation de son travail de vérification, c'est-à-dire pendant la réalisation de l'audit proprement dite. Pour garantir son indépendance lors de cette étape, la hiérarchie devrait s'engager à ne pas l'influencer dans ses modalités d'intervention.

Pourtant, lors de l'intervention du SAI ; on a pu constater que ce service doit toujours notifier chaque situation à sa hiérarchie et comme le cas précédent, son intervention dépend toujours de la volonté et priorité accordée par la hiérarchie. Dans la pratique, ce service intervient fréquemment et en quasi-totalité dans les missions d'audit de patrimoine et de financier, bien qu'il soit désigné à mener les missions inclus dans ses quatre attributions principales qu'on avait déjà énoncées dans le cadrage théorique.

Sur le volet financier, il a pour mission d'évaluer ; dans la majorité de son temps ; le fonctionnement des régies de recettes du MCC. En effet, les régies de recette consistent pour un régisseur nommé, de collecter en vue de payer l'argent nécessaire dans le compte de commerce. Dans ce cas, SAI est tenue d'assurer l'existence réelle de l'argent versé et que ce dernier est réellement payé dans le compte de commerce.

Toutefois, nous pouvons en retenir que ces deux derniers axes constituent les principaux priorités de la hiérarchie et ce en raison de leurs intérêts à augmenter les patrimoines, que ce soient financiers ou mobiliers, propres du Ministère du Commerce. De plus, pour les missions sur doléances, SAI ne peut pas intervenir sans l'accord préalable de la hiérarchie c'est-à-dire quelle que soit la situation de l'entité concernée qui a fait la demande d'une mission d'audit ; seule le Ministre détient la décision finale.

Nous pouvons en déduire alors que ; SAI ne peut intervenir qu'en fonction des situations que la hiérarchie considère et juge comme prioritaires. De ce fait, cette situation nous permet de confirmer que dans la pratique, le service agisse toujours dans le sens voulu par son ordonnateur et donc considérablement influencé dans la réalisation de ses missions d'audit.

2.1.3. Au niveau du reporting

Sur le plan reporting, il s'agit de mesurer et d'apprécier l'indépendance du SAI dans la conception et dans la communication des rapports d'audit. Comme il n'existe pas d'un comité d'audit au sein du MCC, les résultats des travaux d'audit sont alors directement adressés au Ministre.

Ces rapports comprennent les constats et recommandations établis par les auditeurs ; et doivent être approuvés par le Ministre. Après avoir obtenu le rapport, ce dernier doit établir une note constatant la mise en œuvre des recommandations et fournit à cet effet un ordre de mission pour l'organe compétent à les mettre en œuvre.

Toutefois, l'établissement de cette note ainsi que la délivrance de l'ordre de mission est toujours effectué lorsque la hiérarchie le juge nécessaire ; c'est-à-dire lorsque la réalisation de ces recommandations figure parmi les situations que le Ministre juge importantes, urgentes et prioritaires sans tenir compte de l'état des situations. De plus, la réalisation de ces diverses actions correctives ou ces recommandations dépend essentiellement du niveau du Budget de chaque entité auditée, vu que les budgets au sein des Ministères sont inscrits conformément à un programme bien défini et fixé préalablement à l'avance.

2.2. Appui à l'intervention du SAI

Pour que le service d'audit du Ministère du commerce puisse être un service performant, un soutien et un appui perpétuel de la part de la hiérarchie est absolument nécessaire. De plus, compte tenu de l'étendue du périmètre d'intervention du SAI, la hiérarchie devra le soutenir afin d'apporter une réelle valeur ajoutée au sein de l'organisation, ce qui n'est malheureusement pas le cas dans la réalité.

Dans l'exécution des travaux d'audit, SAI a toujours l'obligation de rendre compte chaque situation à son supérieur hiérarchique. Cette situation lui permet de décrire au Ministre chaque information et événement qu'il a pu relever ; et d'avoir à cet effet de véritables échanges d'information et de relations tout en favorisant une réelle coopération avec le Ministre.

Cet échange d'information permet donc à ce service, d'obtenir quelques instructions venant du Ministre afin de l'aider à réaliser convenablement ses missions. Ainsi, une telle coopération est bénéfique pour SAI car elle lui permet d'effectuer des audits efficaces.

Le ministre doit également appuyer SAI en le dotant des moyens suffisants et appropriés. Par contre, dans la pratique on constate que ce service n'obtient pas réellement d'un soutien de la hiérarchie en termes des moyens mis en œuvre.

Cette situation s'explique notamment en raison de la défaillance et de l'insuffisance des moyens existants au sein de SAI que ce soient humains, matérielles, financiers. On constate alors que dans la pratique, le Ministre porte peu d'intérêt sur ses conditions d'existence.

Pour garantir une réelle amélioration au sein de ce Ministère, il faut que la hiérarchie lui accorde également de pouvoir et d'une haute autorité dans le suivi de ses recommandations. Pour l'instant, on remarque que le service ne dispose pas encore les possibilités de suivre l'exécution des recommandations qu'il a pu formuler dans son rapport.

SAI ne dispose pas encore les possibilités de suivre l'application de ces recommandations en raison de l'étendue de la zone géographique qu'il doit couvrir, à cause de l'insuffisance des moyens humains dont il dispose et à cause de son budget qui est suffisamment faible. On peut supposer alors que, l'absence de l'appui du Ministre dans la réalisation des actions correctives ; nous conduit à poser des doutes si les auditeurs sont bel et bien écoutés dans la pratique.

CHAPITRE V : INTERPRETATION DES FORCES ET FAIBLESSES

Ce quatrième chapitre sera consacré sur l'analyse des existants. Ainsi, c'est dans ce chapitre que nous procédons à l'analyse SWOT afin de faire ressortir les forces et faiblesses ainsi que les éventuelles opportunités et menaces que peut rencontrer le service d'audit du Ministère du commerce et de la consommation.

Section 1. Identification des forces et faiblesses

C'est dans cette première section que nous analyserons les données qu'on a pu collecter durant notre investigation auprès du SAI. De ce fait, nous allons voir successivement les atouts et déficiences que nous avons pu diagnostiquer par rapport au processus de son fonctionnement ou dans ses conditions d'existences actuelles.

1.1. Les forces

Les forces constituent les facteurs internes qui affectent positivement la performance d'une organisation, et représentent ses capacités et ses atouts dans le cadre de ces activités. De ce fait, on évoquera tout d'abord les facteurs de réussites du SAI dans sa pratique de l'audit dans l'Administration ; puis nous nous intéressons à ses éventuelles faiblesses.

1.1.1. Indépendance organisationnelle

Comme nous avons vu ultérieurement que SAI est directement rattachée au Ministre, nous pouvons en déduire alors que le service est indépendant vis-à-vis des autres directions ou services existants au sein du Ministère du commerce et de la consommation.

Ce rattachement hiérarchique est considéré comme l'une des forces pour le SAI vu que ce dernier est totalement indépendant des autres directions et mène donc ses investigations seulement à l'ordre du Ministre. Ce rattachement indique alors que ce service ne risquerait pas d'être influencé par les autres directions ou par les différentes entités dans leur intervention.

A travers sa position hiérarchique, les auditeurs sont considérés en conséquence comme les représentants directs du Ministre dans la réalisation des missions d'audit. Le fait d'avoir cette identité de représentant du Ministre augmente alors le poids de l'auditeur vis-à-vis de l'accomplissement de ses tâches et conduit les audités à avoir beaucoup de respect envers lui.

1.1.2. Respect des normes par l'existence de charte d'audit

La disposition d'une charte d'audit procure également des atouts pour le SAI ; car l'existence de ce document confirme que ce service a respecté les dispositions contenues dans les normes internationales d'audit. En effet, l'existence de cette charte lui permettra de prouver que les auditeurs suivent les principes fondamentaux édictés par la norme internationale des auditeurs internes. De plus, elle lui permettra de décrire son champ d'investigation à travers ses principales activités et attributions, pour une meilleure compréhension des parties prenantes de son existence.

Cette charte décrit ainsi leur rattachement, leurs pouvoirs, leurs responsabilités dans le MCC. A cet effet, une telle charte peut être utilisée par le SAI pour discuter et surtout de s'affranchir des pressions exercées par la hiérarchie ou les parties prenantes mal informés ; lesquels lui ordonnent d'effectuer des missions qui ne cernent pas précisément le rôle de l'audit interne.

L'existence de cette charte favorisera donc à l'égard du personnel du MCC, de porter plus d'attention aux travaux d'audit et de renforcer leur confiance envers les auditeurs.

1.1.3. Autodidactie et collégialité du personnel

Bien que l'audit interne semble une fonction très nouvelle dans le secteur public, cela n'impacte pas la volonté des auditeurs du SAI à réaliser convenablement leur mission dont le but de rendre le Ministère beaucoup plus performant ; en s'assurant de sa bonne gouvernance et du sauvegarde de son patrimoine.

En effet, l'ensemble du personnel du SAI et plus précisément le chef de service se documente toujours sur les actualités de l'audit interne afin d'enrichir ses connaissances en vue de les partager aux membres de ses coéquipiers. Durant notre investigation sur le terrain, nous avons pu observer que SAI effectue une petite réunion qu'il appelle Staff au moins une fois par semaine.

Le but de ce staff est de transmettre aux équipes les points clés du métier de l'auditeur interne, de leur apprendre les méthodes et techniques employés durant la mission d'audit. Ce staff est aussi l'occasion pour le chef de service ; de partager avec son équipe les problèmes et rapports qu'il a eu en sa connaissance pendant les réunions qu'il a l'obligation d'assister en tant que chef de service.

Nous pouvons donc dire que l'esprit d'équipe existant au sein du SAI lui permettra de relever les défis face aux différentes difficultés et problèmes auxquels il doit faire face dans la conduite de sa mission.

1.2. Les faiblesses

Les facteurs de réussites ont été développés, entamons maintenant aux facteurs insatisfaisants qu'on a pu constater au sein du SAI tout au long de notre investigation sur le terrain. Nous analyserons donc ses principales faiblesses ; lesquels risqueront de troubler son existence, sa crédibilité et surtout sa performance. En effet, les faiblesses peuvent être définies comme les facteurs internes qui affectent négativement la performance d'une organisation ou bien d'un service.

1.2.1. Dénomination du SAI inappropriée

La position du SAI dans l'organigramme lui confère une indépendance organisationnelle, par contre sa dénomination en tant que « service » risquerait de nuire son image ; vue que cette dénomination est considérée comme non appropriée par rapport aux activités lui incombant et aussi par rapport à la taille du MCC. En effet, on constate que parmi les Ministères disposant d'une fonction d'audit interne, la dénomination de cette fonction est différente entre chacun d'eux, étant donné qu'il existe parmi d'entre elles : un service d'audit, une unité d'audit, une cellule d'audit ou bien une direction d'audit interne.

1.2.2. Insuffisance du personnel

Malgré l'étendue des missions du SAI qui portera sur tout le territoire nationale à travers les 22 régions, l'insuffisance du personnel est aperçue comme l'un des plus grandes faiblesses du service. De plus, la plupart de son personnel est constitué par des femmes d'où c'est le chef de service seul qui a la capacité de se mouvoir dans toutes les régions pour l'instant.

Encore, le service ne dispose pas les moyens nécessaires de suivre des formations périodiques réalisés par des intervenants externes afin de rendre encore plus performant son service et pour pouvoir apporter une meilleure qualité quant à ses prestations.

1.2.3. Insuffisance des moyens matériels

Les ressources matérielles allouées au SAI constituent également ses faiblesses vu qu'ils sont défectueux et même insuffisants. Concernant les matériels informatiques, nous constatons que le service ne dispose que deux ordinateurs en vigueur avec une seule imprimante.

Aussi, durant notre stage nous avons pu constater que ces matériels informatiques ne sont pas totalement en bonne état vu que le service rencontre parfois des problèmes liés à son utilisation, ce qui entraînera en conséquence des impacts négatifs comme une lenteur dans l'exécution des tâches. Concernant le matériel de transport, SAI ne dispose pas d'une voiture administrative pour pouvoir se déplacer en effectuant les tâches nécessaires ou pour réaliser une descente sur terrain surtout lorsqu'il s'agit des missions effectués dans des régions éloignés.

1.2.4. Insuffisance du budget

Le budget dont dispose SAI est relativement faible voire insuffisant par rapport aux missions qui leur sont assignés et par rapport à son champ d'investigation. L'insuffisance de ce budget constitue l'un des plus grands problèmes que SAI rencontre le plus souvent, car il va engendrer des impacts négatifs au niveau du service et même au niveau du Ministère.

1.2.5. Complexité des procédures d'audit

Se référant aux procédures d'audit du SAI, on constate que ces procédures sont relativement longues et renferment beaucoup de phases. De ce fait, on a du mal à identifier clairement la phase de préparation, la phase de réalisation proprement dit et la phase de conclusion dans la conduite des missions d'audit interne.

1.2.6. Inexistence d'un comité d'audit

Comme le travail d'audit touche de nombreux domaines, l'existence d'un comité d'audit est cruciale pour le bon fonctionnement de la fonction et l'aidant à atteindre ses objectifs. Il convient aussi de rappeler que ce comité n'aide pas seulement la fonction d'audit à atteindre ses objectifs, mais également à valider ses rapports et tient à garantir son indépendance ainsi que son objectivité. L'absence de ce comité d'audit peut être encore considérée comme l'une des faiblesses du SAI, car elle peut entraîner des incidences majeures plus particulièrement au niveau de l'indépendance et l'objectivité des auditeurs.

1.2.7. Limites dans l'audit organisationnel

Le but du SAI dans l'audit organisationnel n'est pas seulement de s'assurer de la bonne gestion de l'organisation mais également de s'assurer de l'affectation de la bonne personne à la bonne place. Pourtant, SAI ne dispose pas encore le droit de procéder à un audit de recrutement au niveau de l'organisation, c'est-à-dire qu'il n'est pas encore en mesure de bien évaluer en permanence l'effectif exacte et le profil de l'ensemble du personnel existant au sein du MCC.

En d'autres termes, ce service ne pourrait pas s'assurer que le profil du personnel recruté est parfaitement adéquat au poste qui lui est attribué. En dépit de cette situation, le travail du SAI semble limité, qui risquerait de freiner son apport dans sa création de valeur ajoutée au sein de l'organisme et surtout à garantir sa bonne gouvernance.

D'autant plus, SAI ne procède à un audit organisationnel que rarement voire une fois par an. Dans ce type d'audit, il établit un canevas qu'il appelle « job description²⁸ » destiné à tous les responsables dans chaque direction ou service. Ce canevas est donc rempli par ces derniers pour s'assurer que ces derniers connaissent parfaitement les tâches qui leurs sont incombés et pour savoir leur effectif au sein de la structure.

En raison de l'insuffisance du personnel, SAI ne peut pas faire une descente sur terrain pour voir l'état de la situation mais il envoie tout simplement ce canevas pour être rempli par ces destinataires. En conséquence, le service risquerait de ne pas connaître la réalité des choses.

1.2.8. Défaillance de la communication interne

La défaillance de la communication entre SAI et les entités auditées pose également des problèmes dans la réalisation des travaux d'audit étant donné que, si on se réfère aux moyens de collecte des informations, ces moyens ne sont pas toujours fiables dans toutes les circonstances. De plus, SAI ne dispose pas des logiciels de communication. Cette conjoncture risquerait donc d'affecter la gestion de temps du SAI dans l'accomplissement de ses tâches et ne lui permet pas d'avoir des informations disponibles en temps opportun.

²⁸ Voir annexe 8.

1.2.9. Conditions de travail défavorables

Durant notre observation sur le terrain, on a pu relever que les conditions dans lesquels se trouve le SAI sont moins favorables. En effet, on a pu remarquer que le bureau du service est plutôt rétréci, d'où il ne peut supporter que quelques matériels qui sont jugés comme essentielles dans la réalisation de ses différentes activités.

Section 2. Identification des opportunités et menaces

Comme l'environnement est à la fois porteurs d'opportunités et de menaces, on va donc voir quelles sont les opportunités que rencontre SAI et les faits qui risqueraient de troubler son existence donc qui constituent ces menaces.

2 .1. Les Opportunités

Les opportunités représentent les facteurs externes dont une entité pourra tirer parti pour améliorer sa performance ou pour développer ses activités. Nous allons voir à cet effet en premier lieu les facteurs qui sont liés à l'environnement du SAI, lesquels lui accordent des éventuelles développements et croissances nécessaires à sa survie.

2.1.1. Passage des stagiaires au sein du SAI

Le SAI du MCC reçoit toujours des stagiaires désirant à réaliser des études concernant le service. Le recueil des stagiaires constitue des opportunités pour le service car ces derniers contribuent à donner des recommandations face aux lacunes qu'ils ont pu trouver. De plus, l'encadrement des stagiaires permettent pour le personnel du SAI d'enrichir ses connaissances en matière d'audit et de connaître les dernières actualités liant à ce sujet.

Ainsi, à l'occasion du passage des stagiaires, le SAI peut mettre à jours ses normes d'audit et peut effectuer une documentation permanente des ouvrages réalisés par les stagiaires qui pourront comporter quelques recommandations et solutions susceptibles d'améliorer son existence et de concrétiser son expansion.

2.1.2. Interaction entre auditeurs publics

Le service d'audit du Ministère du commerce est considéré, pour l'instant, comme le plus avancé parmi les départements d'audit implantés dans d'autres ministères. De ce fait, il arrive le plus souvent que les autres auditeurs de chaque Ministère se tournent auprès du SAI dès qu'ils rencontrent beaucoup de difficultés dans la réalisation de ses missions.

Cette forme d'interaction entre auditeurs constitue en conséquence une véritable opportunité pour le SAI car elle permet d'enrichir encore plus ses connaissances dans le domaine d'audit interne, de pouvoir discerner parfaitement quels sont les enjeux de l'audit dans le secteur public et surtout de sensibiliser les autres sur l'importance de la fonction d'audit interne.

2.2. Les Menaces

Bien que SAI rencontre quelques opportunités, le service rencontre autant des menaces au niveau de son environnement qui pourront troubler sa survie et freinant son développement. Ces menaces sont apparues essentiellement au niveau de son environnement politique notamment au niveau de la politisation de l'Administration et du changement fréquent du gouvernement que nous allons détailler dans les paragraphes qui suivent ci-dessous.

2.2.1. Politisation de l'Administration

A Madagascar, l'Administration est absolument politisé, qui entrainera en conséquence des menaces pour le service d'audit c'est la raison pour laquelle la politisation de l'Administration constitue une menace très importante pour le SAI. Cette politisation suppose que dans l'administration, c'est l'opinion politique qui est toujours en priorité.

Aussi, on constate qu'au niveau de l'Administration publique le respect de la hiérarchie est considéré comme une obligation parce que les individus agissent toujours dans le sens voulu de la hiérarchie. Cette conjoncture entraine donc une limite à l'indépendance de la fonction d'audit interne.

De même, les décisions finales concernant l'intervention des auditeurs, les recommandations issues des rapports des travaux d'audit appartiennent le plus souvent à la hiérarchie. A cause de cette politisation de l'Administration, le SAI peut être confronté à des pressions politiques qui risqueront de remettre en cause son indépendance ainsi que son objectivité.

2.2.2. Changement de gouvernement

Le changement fréquent du gouvernement notamment du Ministre constitue une véritable menace pour le travail des auditeurs. En effet, comme les rapports d'audit sont directement adressés au Ministre, le changement de ce dernier va avoir beaucoup des impacts négatifs vis-à-vis du SAI. De plus, ce changement pourra conduire jusqu'à la suppression du SAI dans l'organigramme ou à négliger les rapports d'audit antérieurs et peut être amené à réduire la crédibilité de ses travaux notamment à travers les rapports publiés.

CHAPITRE VI : FORMULATION DES CAUSES ET EFFETS

Ce nouveau chapitre se concentrera à la formulation des causes et effets de chaque conjoncture qu'on a pu relever à partir de l'analyse SWOT dont on avait utilisé. En effet, chaque fait à ses causes c'est pourquoi il nous est indispensable de les identifier avant de procéder à la proposition des solutions adéquates pour chaque situation existant.

Section 1. Identification des Causes des Faiblesses

Face aux différents lacunes et dysfonctionnements qu'on avait pu analyser dans le chapitre précédent, nous allons maintenant porter quelques réflexions dans l'identification des différentes causes de ces faits insatisfaisants. L'intérêt de cette sous-section est donc de nous aider à bien placer les principales sources des problèmes rencontrés et évoqués.

1.1. Au niveau de l'insuffisance du personnel

L'insuffisance du personnel est considéré comme l'un des plus grands faiblesses du SAI c'est pourquoi il s'avère nécessaire d'identifier les principales causes de cette insuffisance de moyens humains. De la sorte, nous avons pu relever trois types de causes liées à cette insuffisance qui s'agissent essentiellement par l'existence de l'ensemble du personnel du SAI promu dans d'autres postes, par des exigences dans les critères de recrutements des nouveaux auditeurs et surtout de l'existence de son espace de travail très restreint.

En premier lieu, nous avons observé que l'insuffisance du personnel au niveau du SAI a été engendrée principalement par le fait que, la plupart du personnel composant le service a reçu de promotion et nommé responsables dans d'autres postes ou directions. Depuis, le service a constaté un manque important au niveau de son personnel. En effet, les auditeurs du SAI ont été beaucoup plus nombreux autrefois lors de sa création car le service était composé de 16 individus au départ. Puis au fil du temps et des années, le nombre du personnel a été réduit petit à petit pour en arriver jusqu'à 4 personnes en ce moment.

Puis en deuxième lieu, nous avons pu identifier autant que l'insuffisance du personnel est dû aux modes et critères de recrutements exigés au sein du SAI et aussi existant dans le Ministère. Comme le nombre du personnel au sein du SAI a été significativement réduit, le service d'audit devrait alors recruté d'autres agents pour combler le service en vue de rendre leurs activités plus crédibles et performants.

Par contre, pour être performant, le service d'audit doit être composé à la fois par des personnes suffisants, compétents, expérimentés et surtout intègre. L'intégrité et l'objectivité constituent les comportements essentiels pour un auditeur et c'est la raison pour laquelle ces deux facteurs constituent les principaux critères que le Chef de service du SAI exige à tous ceux qui tentent d'entrer dans le service. On peut donc dire que pour le service, la priorité n'est pas d'avoir beaucoup de personnes au sein de son entité, mais plutôt d'avoir de personnes qui sont aptes à mener des travaux d'audit, en possédant donc les critères énoncés par la norme des auditeurs c'est-à-dire des personnes intègres, objectifs, qui ont le sens de confidentialité et ayant des compétences nécessaires.

Pour l'instant le chef de service évalue encore alors les personnes qui peuvent répondre à ces différents critères avant de procéder au recrutement des agents supplémentaires. De plus, on trouve que dans les Ministères, les modes de recrutements sont un peu spécifiques parce que ceux-ci se font généralement par voie de concours ou par remplacement numérique.

Nous remarquons autant que l'existence d'un manque du personnel peut être causée par l'absence d'intérêt de la hiérarchie porté au regard du service. Comme l'audit interne agit dans le sens d'apporter une amélioration et une réelle valeur ajoutée au niveau du ministère, la hiérarchie doit penser à le rendre plus performant, en le dotant de personnel suffisant. Et enfin, notre investigation sur le terrain nous a permis également d'observer que, le bureau dans lequel se trouve le SAI est assez petit c'est la raison pour laquelle ce dernier n'est pas en capacité d'accueillir d'autres agents supplémentaires pour étoffer son équipe.

1.2. Interdépendance entre priorité et budgétisation

La principale cause de l'insuffisance du budget allouée se situe essentiellement au niveau de la priorité accordée au programme mis en œuvre par le service d'audit du MCC. Généralement, le budget annuel de chaque direction ou service est élaboré et limité selon les objectifs du Ministère pour l'année à venir. Ainsi, le budget du SAI est limité en fonction des objectifs du Ministère et de priorité accordé.

Toutefois, il est à noter que ce problème de l'insuffisance du budget ne concerne pas uniquement le cas du Ministère du commerce existant à Madagascar, mais il touche aussi bien d'autres pays dans le monde entier.

D'après le rapport publié par le CBOK²⁹, il indiquait que nombreux des responsables de l'audit dans leur secteur public estiment leur budget tout à fait insatisfaisant au regard de leur périmètre d'audit. Cette situation peut être due alors par la négligence portée à la mission d'audit, ou bien par la méconnaissance de cette mission en lui considérant encore comme une activité d'inspection ou de police ou encore on constate une sorte de pression politique venant de la hiérarchie en termes de budget.

En effet, les pressions politiques peuvent s'exprimer de façon plus subtile comme la diminution des effectifs de l'audit interne, les coupes dans le budget de service c'est-à-dire réduction du budget, rétrogradation du responsable de l'audit interne à un poste subalterne dans l'organisation,...

L'allocation de budget insuffisant dans un service d'audit interne peut être donc caractérisé par une politique stratégique, en limitant la fonction d'audit interne de mener convenablement leur mission et également de limiter son champ d'intervention.

1.3. Ignorance de l'importance d'un comité d'audit

On constate généralement que dans presque toutes les régions du monde, le secteur public est le secteur qui affiche le plus faible pourcentage de comités d'audit. Selon toujours le rapport du CBOK³¹, l'existence d'un comité d'audit est donc moins courante dans le secteur public ou dans les organisations à vocation non but lucratif.

Ce phénomène pourrait être caractérisé par l'ignorance du rôle crucial qu'un comité d'audit saurait apporter à la performance d'une fonction d'audit interne, tout en lui assurant son indépendance et son objectivité.

1.4. Absence d'opportunité de formation

Le personnel du service d'audit du ministère du commerce ne dispose pas assez d'opportunité d'assister à des formations périodiques, bien que le statut général des fonctionnaires stipule que tous fonctionnaires de l'Etat ont droit à une formation professionnelle, au perfectionnement, à la spécialisation, selon leur capacité. D'ailleurs, dans l'administration

²⁹ www.CBOK.com; « enquête sur l'audit dans le secteur public » ; consulté le 26/07/17.

³⁰ Patricia K. Miller et Lany E. Rittenberg ; « Pressions politiques sur l'audit interne » ; p.20.

³¹ Common Body of Knowledge est la plus grande étude actuellement menée sur l'audit interne à l'échelle mondiale.

publique, le recours à des formations est un peu spécifique car il doit suivre quelques procédures.

D'une part, cette absence de formation est due premièrement par le budget du SAI qui est suffisamment limité. En effet, pour qu'un service puisse assister à des séances de formations ou assister à des séminaires de formations, il doit d'abord inclure cette demande dans son PTA, puis cette demande va passer au niveau des passations de marchés publiques.

D'après les informations qu'on avait reçues, il semble que SAI a déjà suivi de formation concernant la conduite de mission d'audit avant. Cette formation a été réalisée par le cabinet Mazars fivoarana, mais ultérieurement SAI n'a plus obtenu cette occasion.

Notons que la réalisation d'une formation augmentera encore le coût du SAI alors que son budget est suffisamment faible au regard de son champ d'investigation. D'autant plus, le coût d'une formation est relativement cher, et comme le service a déjà du mal à réaliser ses différentes activités compte tenu de son budget, le recours à des formations périodiques lui semble un peu difficile voire même impossible dans la réalité.

D'autre part, l'inexistence de formation des auditeurs est également liée à l'absence ou à l'insuffisance de la sensibilisation de l'audit public notamment de l'audit appliqué dans les Administrations publiques. Nous remarquons qu'à Madagascar, le métier d'audit en général est encore dévalorisé étant donné que nombreux ne connaissent pas encore ce que le terme audit signifie. Pour ce qui est de l'audit interne, ce dernier est toujours considéré comme une fonction nouvelle dans le secteur public c'est pourquoi il n'est pas encore bien développé dans ce secteur.

En effet, on ne trouve pas beaucoup d'organismes chargeant d'effectuer des formations, de sensibilisation, des conférences concernant l'audit interne appliqué dans le secteur public ou plus précisément dans les Administrations publiques. C'est la raison pour laquelle, SAI ne dispose pas de véritables opportunités d'acquérir plus de compétences et connaissances afin de mieux placer son service à sa juste place au sein du Ministère du commerce.

1.5. Au niveau de l'insuffisance des ressources matérielles

En sus de l'insuffisance des ressources humaines, l'insuffisance des ressources matérielles ont été aussi considérés comme l'une des points faibles majeurs du SAI lui freinant dans

l'accomplissement de ses différents tâches et activités. En effet, ces ressources concernent plus particulièrement ses matériels informatiques et matériels de transports.

L'insuffisance des matérielles informatiques est due essentiellement par le fait que le bureau de SAI est très rétréci d'où son bureau n'est pas en capacité d'accueillir ou d'installer d'autres matérielles informatiques, tout comme son incapacité à ne pas recueillir d'autres agents supplémentaires. Aussi, ce service ne dispose qu'une seule table pour le placement des ordinateurs, c'est la raison pour laquelle le service ne peut utiliser que deux ordinateurs seulement pour le traitement de ces informations.

Compte tenu de l'étendu du périmètre d'audit du SAI, on remarque un manque de moyen de locomotion mise à leur disposition. En absence d'un matériel de transport, le service rencontre de ce fait des difficultés dans le déplacement, étant donné que la plupart des missions effectuées par le SAI se concentrent surtout dans des régions éloignées.

Avant, le service disposait d'une voiture administrative lui permettant de mener ces différentes activités, mais à présent il semble que leur voiture se trouve dans un mauvais état, donc elle n'est plus apte à être utilisée. On remarque aussi qu'en raison de l'insuffisance du budget, le service n'a pas les moyens nécessaires d'effectuer des réparations ou bien d'acquérir un matériel de transport nouveau.

L'absence d'un moyen de locomotion existant au sein du SAI est également du par le fait que, dans les Ministères publics, l'acquisition des voitures administratives se fait sur demande auprès de la Primature. C'est donc cette dernière qui a la décision finale d'accorder à chaque Ministère un matériel de locomotion lorsqu'il le juge nécessaire.

Section 2. Identification des effets

Les causes des différents faits insatisfaisants ont été discutées, nous nous intéressons maintenant dans l'identification des différents impacts et effets que ces problèmes distincts peuvent provoquer au sein du MCC. C'est donc à partir de ces impacts que nous saurons apporter notre contribution dans l'amélioration de la pratique d'audit interne effectué par le SAI en leur proposant quelques recommandations et solutions.

2.1. Impacts de l'insuffisance du personnel

Le travail de l'audit interne n'est pas un travail solitaire mais plutôt un travail d'équipe, donc pour jouer pleinement leur rôle, un service d'audit interne doit composer d'un personnel

suffisant. Ainsi, à cause de cette conjoncture SAI ne peut pas fonctionner correctement s'il est encore sous-effectif.

2.1.1. Irrespect des objectifs inscrits au Plan d'audit

Premièrement, l'insuffisance de l'effectif du personnel résultera la non atteinte des objectifs que SAI s'est fixé, et surtout de ne pas réaliser les activités efficacement. En conséquence, SAI n'est pas en mesure de fournir des services de qualités.

Si le service n'arrive pas à réaliser et à atteindre ses objectifs, le service est donc considéré comme non efficace au sein du MCC. Aussi, à cause de l'insuffisance de son personnel, le service risquerait de ne pas identifier clairement et de détecter les éventuelles risques et problèmes apparaissant. D'ailleurs, à cause de son personnel insuffisant, SAI n'arrive pas à réaliser de façon continue des descentes sur terrain alors que pour un auditeur cette étape est la plus importante car elle lui permet d'observer comment fonctionnent les faits dans la pratique et dans la réalité.

2.1.2. Surcharge des travaux

Deuxièmement, le manque du personnel entraine autant des surcharges des travaux étant donné qu'un risque important de volume des tâches à réaliser s'impose et influencera de la sorte l'équipe d'auditeurs du SAI de ne pas pouvoir gérer efficacement leurs travaux. D'autant plus, comme nous avons déjà soulevé que la majorité du personnel du SAI est constituée par des femmes, cette situation va encore engendrer quelques problèmes de plus pour le service.

Malgré alors le fait que les missions du SAI consistent à couvrir les 22 régions, pour l'instant seul le chef de service a la capacité de se déplacer, en effectuant des descentes sur terrain dans ces différentes régions. De cette manière, on constate que beaucoup de tâches sont incombés au chef de service, car ce dernier ne charge pas seulement à assurer la bonne coordination de son service, mais il se charge encore à réaliser les missions d'audit tant sur le plan local que régional.

Comme lui seul dispose, pour le moment, la capacité de se mouvoir dans les régions, cette situation engendrera de plus des impacts négatifs sur les autres agents du SAI. En effet, ces derniers n'auront pas l'occasion de connaître dans la réalité la pratique et la conduite d'une mission d'audit. Ainsi, le service risquerait de perdre son pouvoir et son autorité en cas d'absence du chef de service ou en cas d'affectation de ce dernier.

L'existence d'un personnel en sous-effectif engendrera pareillement une diminution du pouvoir du SAI, étant donné qu'il ne peut pas couvrir convenablement leur champ d'investigation. De plus, cette conjoncture n'entraîne pas seulement des problèmes au niveau de ce service même mais aussi au regard de l'ensemble du personnel du MCC. Comme le SAI fonctionne en sous-effectif, les entités auditées pourront négliger ses recommandations, son pouvoir et sa volonté à assurer la bonne gouvernance ainsi que son ppu à la sauvegarde du patrimoine du MCC.

Ainsi, les différents responsables existants au sein du MCC peuvent être amené à ne pas porter beaucoup plus d'attention en quoi consiste l'audit au sein du Ministère et peuvent être également insatisfaits des travaux d'amélioration effectués par le SAI. En conséquence, ce service risquerait de perdre sa vraie place au niveau de la structure et ne peut plus être considéré comme un facteur essentiel au développement d'une organisation.

2.2. Lenteur dans la réalisation des travaux d'audit

En raison de l'insuffisance des moyens matériels, nous constatons que des retards, de lenteur voire des ralentissements dans l'accomplissement des travaux d'audit ont été enregistré. En absence des matériels appropriés, le service ne pourra pas de ce fait accomplir les différentes activités qui leur sont assignés.

Concernant les matériels informatiques, comme il n'existe que deux ordinateurs mises en vigueur; l'utilisation de ces ordinateurs va devoir se faire du tour à tour. Ce qui nous permet de dire que l'ensemble des agents du SAI ne pourront pas utiliser ces matériels en même temps mais devraient attendre que les autres finissent.

A cause de cette situation, on constate aussi une lenteur considérable dans le traitement des informations et dans l'exécution des tâches. Aussi, on a pu constater qu'au sein de ce service les matériels informatiques ne sont pas seulement insuffisants mais ils sont considérés autant comme défailants.

La défaillance des matériels informatiques est aperçue généralement à cause des ordinateurs qui rament le plus souvent et aussi à cause de la machine imprimante obsolète. De la sorte, un ordinateur qui rame fréquemment va entraîner une perte considérable de temps voire même une mauvaise gestion du travail.

Encore, la défaillance de la machine imprimante provoquera un gaspillage des papiers notamment des pages imprimés. En d'autres termes, nous pouvons en tirer que les matériels informatiques du SAI ne sont pas suffisamment performants pour être utilisés dans l'exécution de ses tâches.

L'existence de ces matériels informatiques insuffisamment performants risquerait donc de faire apparaître une limitation du potentiel productif voire une démotivation chez le personnel du SAI. Ainsi, ces problèmes résultent par conséquent une baisse d'efficacité dans les tâches quotidiennes et donc une baisse de productivité est constatée.

L'absence d'un matériel de transport approprié au sein du SAI pose aussi de problèmes dans la réalisation des travaux d'audit. Comme le service doit effectuer des missions dans les régions, il lui semble indispensable d'avoir son propre matériel de transport pour faire le déplacement.

En absence de ce matériel, le personnel se trouve en difficulté dans le déplacement en vue d'effectuer des descentes sur terrain, entraînant de la sorte un retard dans l'accomplissement des travaux d'audit nécessaire. SAI n'est pas donc en mesure d'effectuer des descentes sur terrain en permanence mais seulement des descentes pour les missions jugées importantes et urgentes.

En outre cette insuffisance de moyen de déplacement entraîne parfois une difficulté dans la budgétisation des frais de déplacement car les autres devraient aller en taxi-brousse. Ceci peut ralentir aussi la réalisation d'une mission car l'arrivée des auditeurs peut être retardé ou même suspendu à cause d'une incidence, ce qui n'est pas cohérent avec la qualité d'audit, c'est-à-dire à la réalisation de la mission au moment voulu et selon la budgétisation faite.

De plus, la défaillance au niveau de la communication interne, notamment au niveau de la collecte des informations, pose parfois des problèmes pour le service. La collecte des informations qui se fait le plus souvent par mail ou par téléphone va entraîner également de la lenteur et de ralentissement dans l'exécution des travaux.

Comme la récolte des informations constitue l'une des étapes les plus importantes dans la mission du SAI, l'absence d'un logiciel de communication provoquera encore le non obtention des informations utiles et nécessaires en temps opportun.

2.3. Démotivation du personnel

Comme nous avons déjà soulevé que l'espace de travail du SAI est relativement restreint c'est-à-dire très étroit c'est pourquoi chacune de ses membres ne dispose pas ses propres postes de travail, et qu'il n'existe au sein de ce service qu'une seule table et quelques chaises seulement. Ceci va avoir des impacts chez l'équipe d'auditeurs comme le cas d'une sensation de mal être dans son lieu de travail faisant apparaître une démotivation de ces auditeurs.

En conséquence, le personnel du SAI se sente parfois de se trouver dans une zone d'inconfort, qui pourrait donc leur démotiver dans l'accomplissement de leurs tâches quotidiennes. Aussi, les auditeurs du SAI pourraient se sentir dévalorisé à cause de ces conditions, et risqueraient de perdre leur importante, autorité, pouvoir et respect au sein du Ministère.

En sus de cette situation d'inconfort, nous avons de plus observé que le lieu de travail du SAI est très bruyant. L'ensemble de ses situations dans lesquels vivent les auditeurs du SAI pourront donc leur provoquer des conséquences plutôt négatives.

Nous pouvons en citer parmi ces impacts : l'apparition d'un stress chronique dans la réalisation du travail entraînant le plus souvent à un épuisement professionnel, la paresse, la somnolence, le désintéressement à la réalisation des travaux et attributions. Alors que le travail d'audit interne nécessite pour la part des auditeurs la disposition d'un esprit attentif à toutes les événements et circonstances afin d'apporter des solutions au bon moment, cette situation va donc influencer aussi bien l'apport du SAI au sein de chaque domaine auditer.

A cet effet, nous en déduisons que l'existence de ces conditions de travail défavorables n'affectent pas seulement le personnel du SAI mais affecte aussi bien le service même, car ces conditions peuvent autant nuire l'image qu'il véhicule à l'égard de l'ensemble des entités existant au sein du Ministère du commerce.

Ainsi, en raison de leur statut et conditions de travail dans l'organisme, le service pourrait ne pas être plus considéré comme un acteur au cœur de développement ou bien acteur possédant beaucoup de puissance ou de pouvoir dans le cadre de ses activités. En conséquence, le service n'est plus considéré comme performant au sein de l'organisme.

2.4. Inexistence d'un garant d'indépendance

A cause de l'absence de nomination d'un comité d'audit, SAI ne dispose pas d'un conseil qui pourrait lui soutenir et lui garantir une véritable indépendance dans la réalisation de ses travaux. De ce fait, SAI ne dispose pas d'un garant de son indépendance ainsi que de son objectivité si bien que ces critères sont vitales pour sa réussite et sa performance en globale.

A cet effet, à cause de l'inexistence de ce comité, SAI s'expose à de nombreuses difficultés comme celles de subir quelques pressions de la hiérarchie, car rappelons le l'auditeur en tant qu'interne se trouve le plus souvent dans une situation de conflits entre sa dépendance hiérarchique et l'indépendance que requiert sa fonction.

On trouve alors que dans la pratique, SAI se trouve seul dans l'accomplissement de ses travaux d'audit sans avoir un conseil qui pourrait le conseiller, le soutenir et assure la coordination de ces activités. De plus, les rapports d'audit élaborés par SAI ne sont pas validés par un conseil spécialisé, mais directement diffusés auprès de la hiérarchie.

Nous pouvons donc en tirer qu'il n'existe pas d'une communication rigide entre de département d'audit interne du MCC et un comité d'audit qui pourrait renforcer sa performance au regard de son périmètre d'audit.

2.5. Manque d'autonomie financière

L'insuffisance au niveau des budgets accordés pose également des incidences négatives sur l'étendue des travaux du SAI vue que la possibilité financière est limitée. Pourtant, la réalisation des missions d'audit est vitale pour le Ministère du Commerce et de la Consommation vu l'immensité de ce dernier.

Alors à cause de cette insuffisance du budget, on peut observer les effets suivants : le manque d'autonomie financière dans l'accomplissement des missions et aussi la possibilité d'apparition de ralentissement de l'exécution des travaux d'audit. De plus, cette insuffisance du budget entraîne la non réalisation des objectifs que SAI s' fixé au départ dans son planning d'audit. En conséquence, le service n'atteint pas son efficacité car il n'arrive pas à atteindre les résultats fixés et souhaités.

En premier lieu, nous constatons que le budget alloué à la mission d'audit ne couvre suffisamment pas l'étendue des dépenses relatives aux activités du SAI. Aussi le service rencontre parfois des difficultés dans le déplacement lors des descentes sur terrain dans les régions pour une mission. Cette situation entraîne un retard dans l'horaire et une augmentation des dépenses.

Au niveau du SAI, le Budget s'avère alors insuffisant, et d'autant plus son utilisation est largement limité par le taux d'engagement défini par la loi des finances ; ce qui entrave en conséquence la gestion des budgets et retarde à cet effet la réalisation des missions et travaux d'audit. On constate alors que cette situation ne donne pas une assurance quant à la qualité de l'audit interne.

Notons que cette dernière porte aussi sur le délai de réalisation des travaux d'audit. Par exemple, il est assez difficile pour le SAI d'effectuer des opérations d'investissements en faisant des acquisitions comme les matériels et consommables informatiques nécessaire dans le fonctionnement des activités courants. Par conséquent, les retards dans l'exécution des travaux d'audit sont parfois et toutefois inévitables.

2.6. Diminution des compétences des auditeurs

Alors qu'une fonction permanente d'une fonction d'audit interne est aussi considérée comme un facteur de sa performance, nous constatons que l'absence des formations périodiques pourrait influencer négativement le poids du SAI vis-à-vis de l'accomplissement de ses tâches. Déjà, le service est en sous-effectif mais aussi les auditeurs ne disposent pas assez d'avantages et d'opportunités de suivre des formations, et ce en vue de faire accroître leur savoir faire, leurs compétences ainsi que leurs connaissances dans le domaine d'audit.

De ce fait, les auditeurs risqueraient de ne pas suivre les évolutions de l'audit interne ce qui entrainerait une diminution d'efficacité à son service.

2.7. Peu de considération porté au SAI

Comme nous avons dit, que la position hiérarchique du SAI au sein de l'organigramme est adéquate vue qu'elle suit les critères de la norme internationale, mais sa dénomination en tant que « service » ne lui convient pas généralement. En effet, le fait d'être dénommé en tant que « service » est inappropriée par rapport à la taille du Ministère et cela pourrait avoir un impact négatif sur l'autorité et même le pouvoir de l'auditeur.

Bien qu'il soit considéré comme un collaborateur direct du Ministre et appelé à assurer la création de valeur au sein du MCC, SAI est vue comme tout autre service donc fonctionnant et traité comme les autres services. Il arrive alors, le plus souvent, que les entités du MCC ne portent pas beaucoup d'attention à ce service ou bien aux travaux qu'il effectue.

2.8. Remise en cause de la bonne gouvernance du MCC

Rappelons que SAI recherche, dans la mission d'audit organisationnel, à veiller à la préservation de l'image de marque du MCC, lui permettant d'atteindre l'objectif de la bonne gouvernance et de consentir à la hiérarchie une amélioration des différentes entités sous sa gouverne. Le non accès au processus de recrutement pourrait donc influencer le SAI à ne pas atteindre cet objectif de renforcement de la bonne gouvernance et donc à ne pas éviter ou de prévenir le népotisme dans le recrutement du personnel existant dans l'Administration publique.

Dans cette condition, on peut dire que SAI ne pourrait pas assurer à apporter des meilleures rendements à chaque entité existant au sein du MCC, étant donné qu'une entité qui dégage un meilleur rendement est celle qui dispose d'un personnel compétent et surtout parfaitement adéquat au poste qui lui est assigné. De plus, comme le SAI n'effectue que rarement la mission d'audit organisationnel, il ne pourra pas suivre en permanence les éventuelles affectations du personnel, l'effectif du personnel parti en retraite, le nombre exact du personnel au sein d'une direction ou d'un service ou bien d'une manière plus simple au niveau du MCC en général.

2.9. Confusion dans les procédures d'audit

Comme les procédures d'audit du SAI sont très longues, les confusions des différentes étapes peuvent exister. Ainsi, il serait difficile d'identifier les trois phases fondamentales dans la conduite d'une mission d'audit c'est-à-dire la phase de préparation, la phase de vérification et la phase de conclusion. De plus, nous constatons que ces procédures ne sont pas vraiment détaillées.

Bien que SAI effectue des réunions d'ouverture et de clôture dans la réalisation de ses travaux, ces éléments ne figurent pas encore dans ses procédures. Ainsi, ce serait difficile pour un nouveau auditeur de s'adapter aux activités du SAI et aussi ce serait plus difficile pour lui de mieux conduire la mission d'audit dans la pratique.

Conclusion de la deuxième partie

Un service d'audit performant est celui qui offre en premier lieu des services de qualité. Pour pouvoir fournir des services de qualité, il aura l'obligation de se conformer aux exigences et dispositions contenues dans les normes internationales d'audit. Une telle conformité conditionne autant la performance de ce service. De plus, un service d'audit performant est à la fois celui qui dispose une équipe d'auditeurs de qualité à travers ses expériences et compétences.

Notre étude nous a montré que le SAI est en mesure de fournir des services de qualité étant donné que sa position hiérarchique confirme qu'il a respecté les règles de la norme d'audit en ce qui concerne l'indépendance et aussi par sa volonté à respecter les comportements éthiques stipulés dans le code de déontologie. Le service renferme autant du personnel pluridisciplinaire voire polyvalent du fait de leur formation diversifié et surtout il dispose d'un chef de service qui dispose les compétences et expériences nécessaires en raison de son ancienneté dans le service.

En second lieu, un service d'audit performant est aussi celui qui dispose d'une réelle indépendance dans toutes les étapes de la conduite de sa mission. Pour ce qui est de cas du niveau d'indépendance du SAI, l'analyse rigoureuse nous a permis de conclure que son indépendance est presque compromis tout au long de son intervention.

D'autant plus, le service n'obtient pas d'un réel appui et de soutien du Ministre dans son intervention, ce qui réduit encore plus son pouvoir dans la réalisation de ses activités. En conséquence, SAI est moyennement performante à l'encontre de ces différentes contraintes.

Nous avons pu constater aussi dans cette deuxième partie que SAI rencontre beaucoup d'obstacles et de faiblesses qui peuvent l'empêcher à faire correctement ses travaux. Par contre, nous avons pu observer également que ce service dispose des différents atouts et facteurs de réussites susceptibles d'accroître sa performance. Face donc à ces différents obstacles rencontrés et analysés, nous entrons maintenant dans la troisième partie pour proposer des solutions et recommandations afin d'y remédier à la situation dans laquelle se trouve SAI.

PARTIE III : SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS

Cette nouvelle et dernière partie va être consacrée à la formulation des propositions de solutions sur les difficultés et obstacles rencontrés par le SAI, le freinant à atteindre une meilleure performance au sein du MCC. C'est donc à travers cette troisième partie que nous saurons apporter notre contribution, en proposant les mesures d'accompagnements et plans d'actions adéquates dont d'optimiser sa performance au sein de l'organisme.

Nous allons discuter de la sorte les différentes solutions possibles à mettre en œuvre par le SAI. Ces solutions concernent aussi bien sur l'organisation du SAI et au niveau des mesures à prendre pour garantir et pour renforcer son indépendance.

Aussi, nous nous ne contentons pas seulement à énoncer les différentes solutions possibles mais nous allons également discuter les mesures d'accompagnements de ces derniers pour bien améliorer l'état du SAI actuellement. En effet, le but de la description de ces mesures d'accompagnements étant aussi de développer l'audit interne au niveau du secteur public notamment au niveau de chaque Ministère existant à Madagascar.

Toutefois, les solutions recommandées peuvent avoir certaines limites qu'il convient d'indiquer et de présenter. Ainsi, cette dernière partie se subdivisera en trois chapitre afin de bien appréhender les solutions que nous allons recommander. La première chapitre concernera sur l'énoncé et choix des solutions possibles ; le second chapitre se focalisera à discuter du plan de mise en œuvre laquelle développera les mesures à mettre en œuvre et enfin le dernier chapitre nous indiquera les éventuelles limites de nos propositions.

CHAPITRE VII : ENONCE DES SOLUTIONS POSSIBLES

Dans le présent chapitre, nous essayons de décrire les différentes solutions possibles pour résoudre les problèmes et dysfonctionnements rencontrés. Pour optimiser la performance du SAI, nos solutions portent sur deux principaux axes : au niveau de l'organisation du SAI et sur le renforcement de son indépendance et de son intégrité.

Section 1. Amélioration de l'organisation du SAI

Quelques problèmes et faiblesses ont été repérés au niveau de l'organisation du SAI, c'est pourquoi cette section abordera essentiellement les solutions au niveau de la structure, au niveau des ressources alloués ainsi qu'au niveau de l'organisation des travaux du SAI.

1.1. Changement de la dénomination du SAI

Suite aux discussions qu'on avait effectuées dans la deuxième partie, nous avons conclu que la position hiérarchique du SAI lui procure des forces mais sa dénomination en tant que service n'est pas adéquate vis-à-vis de la taille du MCC. De plus, si on se réfère l'organigramme, ce n'est pas vraiment évident de voir un service au-dessous du Ministre étant donné qu'un service est logiquement rattaché et au-dessous d'une Direction.

Pour pouvoir optimiser son pouvoir et sa valeur pour qu'il puisse apporter une réelle valeur ajoutée dans l'Administration, il paraît indispensable d'ériger la dénomination du SAI en Direction d'audit interne.

1.2. Recrutement de nouveaux auditeurs

Des ressources suffisantes et appropriés sont requises pour s'assurer de l'efficacité des travaux réalisés et pour mener les missions convenablement. A cet effet, nos solutions porteront plus précisément sur le recrutement de nouveaux auditeurs.

L'effectif du personnel de l'audit interne joue un rôle majeur dans la gestion des travaux d'audit et plus précisément lorsque cette fonction voudra atteindre une meilleure performance dans l'Administration. Par conséquent, il semble que le recrutement des agents supplémentaires est inévitable si le SAI estimerait de mettre sa fonction à sa vraie place au niveau du MCC. Ainsi, compte tenu de la complexité des circonstances, nous pensons qu'il serait judicieux pour ce service de procéder au recrutement des agents supplémentaires pour combler son service.

1.3. Organisation des démarches du SAI

Pour mieux conduire la mission d'audit interne, il est indispensable de gérer efficacement les différentes démarches existantes dans la fonction d'audit. De ce fait, il s'avère important que SAI réorganise ses procédures en distinguant clairement la phase de préparation, la phase de réalisation ainsi que la phase de conclusion.

1.4. Appui de la hiérarchie

L'appui de la hiérarchie à la fonction d'audit interne paraît une solution très efficace pour que cette fonction puisse avoir sa crédibilité dans une entité. Ainsi, nous pensons que le soutien du Ministre vis-à-vis du SAI est vital pour garantir sa performance.

Cet appui devrait se faire d'une façon continue voire permanent et se manifeste généralement au niveau de l'environnement, tant interne qu'externe, dans lequel évolue SAI. Un tel soutien portera de la sorte sur tous les moyens mis à la disposition de ce service.

A cet égard, la hiérarchie doit prioriser les programmes d'audit élaborés par le SAI afin de lui allouer des ressources financières suffisantes autrement dit d'un budget suffisant lui permettant de couvrir ses différentes missions et pour atteindre ses principaux objectifs. De plus, nous engageons la hiérarchie à fournir au SAI un bureau plus large afin d'éviter la démotivation du personnel et pour que ce service puisse accueillir d'autres agents supplémentaires lors d'un recrutement de nouveaux auditeurs ainsi que d'installer des matériels informatiques appropriés à chaque agent existant à ce service.

La hiérarchie doit également sensibiliser l'ensemble du personnel du MCC sur l'importance de la fonction d'audit interne et donnant au SAI le pouvoir de suivre les actions correctives et recommandations formulés pour que ce dernier remplisse efficacement son rôle.

Sur le plan matériel, la hiérarchie est appelé à mettre à la disposition des auditeurs du SAI un matériel de transport adéquat et suffisant afin que ce service puisse effectuer sans difficultés et dans le temps voulu les déplacements en cas de descente sur terrain notamment lorsqu'il s'agit des missions réalisés dans les régions.

1.5. Amélioration de la charte d'audit

Bien que l'existence d'une charte d'audit procure une force pour le SAI, quelques améliorations s'imposent toutefois pour pouvoir atteindre une meilleure performance. Nous proposons ainsi d'apporter quelques informations supplémentaires dans le contenu de cette charte d'audit.

Rappelons que la charte d'audit est une exigence de la norme internationale d'audit car c'est un document important correspondant à une sorte de support de communication de l'audit interne vers ses partenaires. De ce fait, nous proposons au SAI d'inclure dans son charte les informations supplémentaires suivantes : le rappel de la définition de l'audit interne, de définir clairement les codes de déontologie régissant cette fonction et pour lequel le SAI s'est conformé et enfin de décrire surtout les objectifs généraux de l'audit interne.

De même, nous recommandons que la charte d'audit doive être approuvée et revue par la hiérarchie annuellement. D'ailleurs, il est préférable que cette charte contienne l'organisation et le processus d'audit du SAI indiquant aux parties prenantes l'accès à tous les documents, à tous les biens ainsi qu'à toutes les personnes responsables dans chaque division auditée.

En effet, l'intérêt dans cette amélioration de la charte d'audit vise à réduire l'ignorance et la méconnaissance de l'ensemble du personnel du MCC le rôle de l'audit interne au sein de l'organisme, c'est pourquoi il est très important d'exposer clairement le processus de fonctionnement du SAI dans ladite charte de l'audit interne.

Ainsi, notre objectif dans cette proposition est donc de bâtir un socle et une charte d'audit interne solide afin que le SAI s'appuie sur une charte d'audit claire et détaillée qui peut être utilisée pour discuter et s'affranchir des pressions sur les missions ordonnées par la hiérarchie qui ne cernent pas précisément le rôle et le champ d'application de l'audit interne.

1.6. Amélioration de la communication interne

Comme la récolte des informations constitue la plupart le travail du SAI, nous recommandons de ce fait à mettre en place un logiciel de communication interne. L'implantation de ce logiciel procurera au SAI alors l'obtention des informations fiables dans toutes les circonstances et réduisant le ralentissement éventuel dans l'exécution de ses tâches.

1.7. Création d'un service de contrôle interne dans les régions

Concernant le périmètre d'intervention de l'audit interne, nous avons constaté qu'il est beaucoup plus large car non seulement SAI doit s'assurer du bon fonctionnement sur le plan local mais surtout sur le plan régional c'est-à-dire que ce service est une fonction d'audit central au niveau du MCC.

De ce fait, nous pensons que la création d'un service de contrôle interne dans les différentes régions facilitera les tâches du SAI vue qu'il peut n'intervenir que sur les situations à hautes risques où il y a des grandes anomalies dont les dispositifs de contrôle interne implantés ne sont pas suffisants pour assurer la maîtrise des risques sur les opérations effectués.

Section 2. Renforcement de l'indépendance du SAI

La qualité d'un service d'audit n'est pas seulement mesuré par sa capacité à fournir des services de qualités ou bien par le fait d'être composé par des équipes professionnelles expérimentés, mais sa qualité dépend aussi, à notre avis, de sa capacité à se révéler comme étant indépendant. Cette indépendance est appréciée tant sur l'apparence que tout au long de la réalisation des missions. C'est pourquoi, le renforcement de l'indépendance du SAI est la clé de voute de la réussite de ce dernier dans l'Administration.

2.1. Création d'un comité d'audit

Notre première solution, dans le renforcement de l'indépendance du SAI, consiste à lui engager de constituer un comité d'audit au sein de l'organigramme du MCC. L'implantation de ce comité d'audit permet donc au SAI d'avoir un conseil qui se charge à veiller de façon perpétuelle le niveau d'indépendance du SAI et aussi à le dynamiser d'avoir un réel impact dans l'Administration. De même, ce comité procède à l'évaluation périodique de la performance du SAI.

De plus, un dialogue entre l'audit interne et le comité d'audit est caractéristique d'une bonne gouvernance. Une telle relation est donc jugé cruciale pour garantir l'indépendance et l'objectivité de l'audit interne.

2.2. Création d'un comité ministériel d'audit

A part la constitution d'un comité d'audit, la création d'un comité joignant tous les auditeurs publics est également une solution pertinente si l'on veut optimiser l'indépendance d'une fonction d'audit et surtout si l'on veut développer cette fonction dans le secteur public.

En effet, il est fort de constater que l'existence de ce comité des auditeurs publics est constamment habituelle dans les autres pays possédant d'une fonction d'audit au niveau de ses différents Ministères. Il s'agit alors d'un comité interministériel des auditeurs qui est appelé à examiner et à fixer chaque année la politique d'audit des ministères, de donner des préconisations sur les bonnes pratiques de l'audit et surtout de veiller à l'indépendance et au professionnalisme des auditeurs.

2.3. Incitation des Responsables Etatiques

Nous proposons aussi d'inciter les différents responsables Etatiques à mettre en place une politique nationale visant à faire intégrer dans chaque Ministère une fonction d'audit interne ainsi que des dispositifs de contrôle interne. Cette politique a pour objet non seulement de promouvoir l'audit interne dans les Administrations publiques mais surtout une politique qui vise à garantir et à donner une indépendance totale à la fois technique que financière sur le fonctionnement de l'audit interne.

De plus, les différentes responsables sus mentionnés sont amenés à donner à chaque Ministère toutes les moyens nécessaires qui leur permettent de mettre en place au sein de sa structure cette fonction et de veiller que ces activités fonctionnent correctement.

2.4. Instauration d'un Plateforme d'audit interne public

Afin de garantir une réelle indépendance de l'audit interne dans l'Administration public, une constitution d'une plateforme de l'audit public constitue autant une solution très efficace qui a pour rôle principal de coordonner les activités de l'audit interne appliqué dans chaque Administration. De ce fait, l'objet de cette instauration est donc de valoriser le métier de l'audit interne tout en assurant son indépendance et son objectivité ainsi que de lui soutenir dans son intervention tant sur le plan local que régional.

2.5. Création de corps d'auditeurs publics

En sus de la constitution des différents comités sus mentionnés, l'instauration d'un corps d'auditeurs publics est également une des solutions efficaces pour le développement de l'audit dans le secteur public. Il a donc pour finalité de décrire le cadrage global de l'audit interne public c'est-à-dire à définir ses principales missions et objectifs dans les différentes entités publiques, de procéder à l'organisation et au fonctionnement de l'audit interne public et surtout de veiller à l'attribution de la compétence nécessaire de cet audit public.

2.6. Promouvoir la culture de l'audit interne au sein du MCC

La culture de l'audit interne peut être définie comme une culture qui souligne et démontre à tous les niveaux du personnel, l'importance de l'audit interne dans une entité. Il appartient donc à SAI d'assurer l'intégration de la culture de l'audit interne au sein de l'organisation du MCC. L'objectif de cette promotion de culture d'audit interne est donc de rappeler aux agents du MCC le champ d'application et la finalité de l'audit interne.

D'autant plus, lorsqu'on parle de l'audit interne nous avons constaté qu'il englobe toujours les notions de contrôle interne étant donné que sa raison d'existence est d'évaluer la performance de ces derniers. De ce fait, il importe de promouvoir également la culture du contrôle interne.

Comme l'ignorance sur le rôle de l'audit interne pèse beaucoup au niveau du MCC, nous pensons que nombreux ne connaissent pas aussi ce qu'on entend par les systèmes de contrôle interne alors que c'est le socle que l'auditeur intervient pour bien appuyer ses recommandations. C'est donc la raison pour laquelle il convient de sensibiliser les agents sur la notion de ce contrôle interne afin de veiller que tout le personnel de l'organisation y comprenne son rôle et s'y applique activement.

2.7. Formation périodique

Les auditeurs se trouvent en obligation d'entretenir leur compétence technique par une formation continue c'est pourquoi la mise à jour des compétences est très importante en matière d'audit interne.. Le but de cette formation est donc de pouvoir maîtriser tous les domaines d'intervention car rappelons que le travail de l'audit ne s'improvise pas et reste une fonction très exigeante nécessitant des auditeurs au courant des derniers techniques de gestion et des derniers nouveautés au sein de l'organisation. . Ainsi, il est nécessaire que SAI dispose tous les possibilités, moyens et surtout de véritables opportunités d'effectuer des formations périodiques et en continues.

CHAPITRE VIII : PLAN DE MISE EN ŒUVRE DES RECOMMANDATIONS

Dans le chapitre précédent, nous avons évoqué les différentes solutions possibles face aux difficultés rencontrées par le SAI dans sa pratique de l'audit interne dans l'Administration. Ce nouveau chapitre traitera ensuite les dispositions ou les actions qu'il convient de procéder pour mettre en œuvre les recommandations que nous avons pu identifier.

Section 1. Au niveau de l'organisation du SAI

Nous avons évoqué que SAI rencontre quelques problèmes au niveau de son organisation, c'est pourquoi nous avons donné quelques propositions de solutions pour son bon fonctionnement. Maintenant, nous nous intéressons à voir comment SAI va procéder pour mettre en œuvre ses solutions recommandés c'est-à-dire voir les mesures d'accompagnements des solutions proposés.

1.1.Recrutement des nouveaux auditeurs

Le service d'audit SAI est recommandé à recruter des agents compétents et professionnels qui comprennent les différents métiers de l'organisation et qui sachent communiquer avec efficacité dont le but d'accroître son pouvoir et de véhiculer son image positive au sein du MCC. Pour augmenter sa chance de succès, SAI a donc l'obligation d'engager des agents qui sont déjà intégrés dans le MCC c'est-à-dire ceux qui disposent déjà d'une parfaite connaissance du fonctionnement générale de ledit Ministère dont l'objet est de faciliter son intervention dans le périmètre d'audit.

A cet effet, nous recommandons à ce service de lancer un appel d'offres visant à recruter des agents qui ont suivi de formation particulière en audit et qui disposent assez d'expériences dans ce domaine. Donc, les agents sont recrutés et évalués selon de nombreux critères.

Aussi, pour que le service puisse avoir de personnel pluridisciplinaire et surtout pour qu'il dispose de capacité d'adaptation à toutes les domaines et situations à auditer, SAI est amené à procéder à un recrutement interne en engageant les agents ayant suivi de différentes formations professionnelles ou bien de recruter des agents maîtrisant les disciplines de ces principaux attributions. De ce fait, engager les agents qui maîtrisent les réglementations en patrimoine de l'Etat, ceux qui comprennent le processus organisationnel du MCC notamment au niveau des ressources humaines, et aussi ceux qui maîtrisent l'exécution budgétaire c'est-à-dire maîtriser le processus budgétaire au sein du MCC.

Aussi, comme les missions du SAI concernent le plus souvent des descentes sur terrain dans les différentes régions, nous recommandons à ce service d'engager des individus de préférences masculin et jeunes qui se trouvent apte et disponible à réaliser les différentes descentes nécessaires.

Après avoir recruté des nouveaux auditeurs ; SAI doit également procéder à une répartition optimale de ces derniers dans les différents missions c'est-à-dire effectuer le plus souvent des descentes sur terrain tant sur le plan local que régional, à travers les directions et services et ceux en fonction des compétences distinctifs des auditeurs.

Le chef de service doit également jouer un rôle important dans la gestion de ces auditeurs car gérer les auditeurs c'est avant tout les former, c'est pourquoi il est essentiel qu'il effectue une sorte de formation interne au sein de son service pour transmettre ses connaissances à ses subordonnées. De même, nous proposons qu'il existe au sein du SAI un véritable échange entre les auditeurs afin que chacun puisse transmettre ses connaissances et ses savoirs faire personnels, et surtout pour mieux encadrer les nouveaux auditeurs.

L'objectif de cet échange est également de s'assurer que chaque auditeur maîtrise toutes les disciplines, non seulement son propre discipline ou compétence, afin d'éviter qu'un seul auditeur est toujours affecté à une mission identique ou à la même entité qui pourrait lui provoquer de tisser des liens familiaux donc de compromettre son indépendance individuelle.

Ainsi, SAI doit procéder au recrutement des auditeurs en élaborant une liste contenant les différents critères du profil des auditeurs qu'il juge aptes à valoriser le pouvoir de son service dans le MCC. Cette liste va être donc envoyée au sein de la Direction des ressources humaines qui va décider de l'affectation du personnel approprié aux critères voulues et choisies.

1.2. Changement de la dénomination du SAI

La dénomination du service a un impact significatif sur les produits des auditeurs du SAI et surtout sur la notoriété de son image véhiculée dans l'Administration. De ce fait, SAI est amenée dans ce contexte à effectuer une demande qui tient à modifier son organigramme en changeant son service en tant que Direction d'audit interne. En général, cette modification au niveau de la dénomination a pour but de rehausser son rang ainsi que sa considération dans l'Administration.

Dans les Administrations publiques, il y a toujours des procédures à suivre c'est pourquoi cette demande de changement de dénomination doit tout d'abord passer au Ministre pour être vue, approuvée et validée par lui. Si le Ministre l'approuve et la valide alors cette requête va passer au conseil de Ministres lequel dispose la décision finale.

En effet, ce changement entraînera beaucoup de modifications notamment sur les textes en vigueur, sur les décrets de l'organigramme du SAI. Donc, si SAI deviendra une Direction d'audit interne ou DAI, sa structure se développera par conséquent.

Cette nouvelle Direction d'audit interne va avoir dans son ensemble beaucoup d'agents conduisant convenablement les différentes missions d'audit. De la sorte, on trouve premièrement le Directeur de l'audit qui a pour mission de la coordination des activités de son direction, de surveiller la réalisation des différentes activités afin d'atteindre les objectifs que cette direction s'est fixée.

Puis, il est préférable qu'il y ait des chefs de missions encadrant les différents auditeurs effectuant les missions d'audit. Un Chef de mission est donc celui qui établit le plan individuel des auditeurs, dirige la mission d'audit jusqu'à la conclusion et prépare également le rapport ainsi que les diverses recommandations à mettre en œuvre.

De plus, il y aura les différents auditeurs compétents exécutant les travaux définis par le chef de mission en respectant les délais. Ils fournissent à cet effet les différents constats et anomalies qu'il a pu relever tout au long de sa mission ou bien par les descentes sur terrain qu'il a effectuées à son chef de mission lui permettant d'établir un rapport d'audit interne adéquat.

Et enfin, on trouve autant dans cette nouvelle Direction d'audit interne des différents Coordonnateurs qui sont désignés à assurer le suivi des recommandations déterminées par les chefs de missions, et pour faire le suivi des recommandations que chaque entité auditée doit mettre en œuvre.

Le fait d'être dénommé en tant que Direction d'audit pourrait rehausser le rang du SAI et lui permettant d'avoir un peu plus de valeur, pourtant nous pensons qu'il est encore plus préférable que SAI soit une unité indépendante au sein du MCC car fonctionnant en tant qu'unité indépendante, il peut être perçu réellement comme indépendant dans la structure du MCC.

1.3. Implantation d'un service de contrôle interne sur le plan régional

Pour faciliter les tâches du SAI, il serait judicieux de mettre en place un service de contrôle interne dans toutes les régions dans lesquels SAI intervient. Ce service a pour rôle de mettre en place toutes les dispositifs de contrôle interne afin d'assurer leurs qualités permettant ainsi de maîtriser les opérations et les activités réalisés.

De ce fait, il convient de recruter d'autres agents pour être des responsables de contrôle interne dans ces différents régions. En général, ces responsables de contrôle internes sont donc assignés à de nombreuses activités complémentaires aux activités de l'audit car son but étant de fournir à l'audit une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise des opérations.

Dans la pratique, ces responsables sont appelés les contrôleurs internes. D'après IFACI, ils se chargent principalement à concevoir l'organisation du dispositif de contrôle interne et de mettre à la disposition de toutes les entités un référentiel de contrôle interne en vue d'en assurer leur mise à jour. Aussi, il peut sensibiliser chaque direction ou service sur la mise en place des dispositifs de contrôle interne et sur l'importance de l'ensemble de ces dispositifs.

1.4. Sensibilisation de l'audit interne au sein du MCC

Afin de promouvoir la culture de l'audit interne dans l'organisation du MCC, il appartient donc au SAI de mener une sensibilisation à toutes les acteurs du MCC sur l'importance de l'audit interne dans une organisation. Cette sensibilisation concerne alors sur toutes les responsables tant sur le plan local que régional.

L'objectif de cette sensibilisation est alors de promouvoir le rôle et la valeur de la profession de l'audit interne afin de rehausser sa crédibilité ainsi que sa qualité. De ce fait, nous recommandons au SAI de réaliser de façon systématique une communication permanente avec les audités.

En effet, cette communication peut être réalisée de façon différente. De la sorte, elle peut être réalisée à partir des différentes réunions en effectuant par exemple une projection sur un Powerpoint de formation indiquant le rôle majeur de la fonction d'audit interne dans la création de valeur ajoutée dans l'organisation ainsi que de stipuler à ces audités les règles éthiques qui sont à la base de la réussite de l'audit interne.

Afin d'assurer donc la conduite efficace des missions d'audit interne, il est essentiel que les auditeurs internes et les audités s'entendent bien. Faire comprendre à travers leurs missions que le SAI n'est pas un organe policier tel que perçu par d'autres directions et services du Ministère ; mais plutôt un partenaire visant à améliorer leur fonctionnement.

Cette fausse perception peut être par conséquent éliminée à travers une éventuelle sensibilisation et favorisera en conséquence une meilleure collaboration entre les auditeurs et les audités. En général, ce qui importe c'est de s'assurer que l'interlocuteur se sente à l'aise, ne se sente pas crispé ; se sente valorisé et surtout se sente confiant vis-à-vis des auditeurs.

Une telle sensibilisation porte autant sur tous les étudiants sortants de l'école Nationale de l'Administration qui ont suivi des formations professionnelles concernant le contrôleur et commissaire de commerce. Ils sont sensibilisés sur l'importance de l'audit interne étant donné qu'ils sont considérés comme les futurs responsables au sein du MCC, c'est pourquoi il convient de leur enseigner depuis le début les valeurs éthiques de l'audit interne.

Aussi, cette sensibilisation peut être également menée en établissant un questionnaire destiné aux audités afin de connaître leur degré de perception du rôle majeur de l'audit interne dans l'organisation. L'établissement de ce questionnaire conduit donc au SAI de connaître d'avantage l'état de son image à travers ces entités auditées et d'élaborer ainsi une méthode d'approche afin de les sensibiliser encore plus.

De même, comme l'objectif de cette sensibilisation est aussi de bâtir une relation efficace avec les audités, il est nécessaire aussi que SAI effectue un questionnaire ayant pour but de connaître les attentes de chaque entité auditée en terme d'amélioration et permettant ainsi d'avoir un meilleur rendement dans les travaux effectués.

1.5. Amélioration de la communication interne

Pour éviter les lenteurs dans l'accomplissement des tâches et pour obtenir les informations en temps opportun, une installation d'un logiciel ou bien d'un réseau de communication s'avère nécessaire. Il est important alors qu'il y ait au sein du MCC par exemple un réseau intranet permettant de communiquer en ligne les informations afin que le SAI puisse collecter rapidement les données dont il a besoin.

Le SAI pourrait donc solliciter la Direction du Système d'Information existant au MCC de mettre en place auprès de son service et même dans toutes les entités un logiciel de communication ou bien un réseau intranet. Cette direction qui s'occupe du système d'information effectuera à cet effet une formation afin que chaque agent du MCC maîtrise bien son fonctionnement.

1.6. Amélioration des procédures d'audit

Pour mieux conduire la mission d'audit, il est nécessaire que SAI réorganise ses démarches c'est-à-dire ces différents étapes dans la réalisation de ses travaux. En effet, une bonne organisation des travaux dans chaque mission d'audit interne résulte une bonne identification et évaluation des risques et dysfonctionnements de l'entité auditée.

Ainsi, comme nous avons dit, son manuel de procédures qui renferme ses procédures d'audit doit montrer clairement la phase de préparation, la phase de réalisation ainsi que la phase de conclusion. A cet effet, son manuel de procédures doit identifier clairement sa phase de préparation correspondant à tous ses travaux de préparatoires avant de passer à l'action.

De ce fait, cette phase renfermera les activités comme la collecte de ses informations, la prise de la situation à auditer c'est-à-dire la réalisation de la documentation pour connaître les activités de l'entité auditée. Encore, cette phase renferme l'étape de l'évaluation et l'analyse de risques en vue de connaître les domaines touchés donc à hauts risques.

Puis, son manuel de procédures identifiera la deuxième phase de réalisation. On peut regrouper alors dans cette phase la réalisation d'une réunion d'ouverture effectué par l'auditeur tout au long de sa mission proprement dit sur le terrain.

Cette phase correspond donc à la phase où l'auditeur du SAI effectue une descente sur terrain pour mener un constat de visu en menant les différents entretiens, interviews et tests dont l'objectif est de porter une comparaison entre la réalité et les informations étudiés.

Et enfin, il y a la phase de conclusion où l'auditeur réalise la réunion de clôture et fait la conception de son rapport afin de mettre les actions correctives à prendre pour chaque domaine audité. Ainsi, une telle organisation induit au manuel du SAI plus claire et plus détaillé permettant à chaque auditeur à connaître d'une manière simplifiée le processus à réaliser dans la conduite des missions d'audit.

De plus, le fait d'identifier clairement ses phases entraînent une meilleure compréhension de cette conduite de mission d'audit et aussi une meilleure adaptation pour les nouveaux auditeurs qui vont intégrer l'équipe du SAI.

Section 2 : Au niveau du renforcement de l'indépendance du SAI

Nous regardons les mesures d'accompagnements dans les solutions proposés pour le renforcement de l'indépendance du SAI. Nous regardons le rôle majeur du comité d'audit qu'il convient d'implanter, le fonctionnement de la plateforme d'audit interne public, le rôle du comité interministériel d'audit interne et aussi le fonctionnement de la création d'un corps d'auditeurs publics.

2.1. Constitution d'un comité d'audit

Le SAI se trouve dans l'obligation d'interagir avec son comité d'audit tout au long de sa mission. Généralement, ce comité d'audit sera composé par un responsable de l'audit, un responsable de l'entité auditée, un responsable en dehors de l'entité et aussi un représentant de la hiérarchie. Lorsque ce comité est donc implanté au sein du MCC, SAI est désormais rattachée à ce comité d'audit qui vient d'être implanté.

A part le rôle majeur du comité d'audit qui consiste à surveiller la transparence de l'audit interne, il vise également à instaurer un système de mesure d'efficacité du SAI qui permettra à ce service de connaître le degré d'atteinte de ses objectifs afin d'améliorer et de mettre en place des actions correctives adéquates. Cette mesure d'efficacité est très utile étant donné qu'il procure au SAI la connaissance de l'état de sa performance en permanence.

Pour que SAI se trouve dans la capacité d'apporter une réelle valeur ajoutée au sein du MCC ; il convient qu'il s'entretienne une relation permanente avec ce comité d'audit c'est-à-dire effectuer le plus souvent des réunions avec ce comité pour discuter des stratégies à réaliser dans la réalisation des travaux d'audit. Ainsi, nous pouvons dire que par l'existence de ce comité, le SAI se conforme encore aux dispositions des normes d'audit étant donné que ce comité joue un rôle d'évaluateur interne de son performance conformément aux dispositions de la norme³².

³² Voir annexe 6.

2.2. Création d'un corps d'auditeurs publics

Le corps d'auditeurs publics rassemble généralement les professionnels d'auditeurs publics c'est-à-dire ceux qui sont jugés disposer les mêmes visions, les connaissances et aptitudes sur la pratique de l'audit interne public. Avant de passer aux rôles de ce corps d'auditeurs, il est nécessaire de voir tout d'abord ce qu'on entend par « corps ».

Dans les Administrations publiques, un corps est un ensemble de fonctionnaires exerçant des fonctions comparables avec des conditions de rémunérations et un déroulement de carrières identiques. Les corps d'emplois ont un ou plusieurs grades selon leur statut particulier.

Ce corps d'auditeurs regroupe alors les fonctionnaires disposant des différents grades qui sont considérés comme professionnels à l'audit public ou tout au moins ceux qui disposent de connaissances suffisantes dans le métier d'audit interne public. De ce fait, il assure de nombreuses activités afin de veiller à la valorisation de ce métier dans le secteur public

En premier lieu, il se charge de l'élaboration d'un texte réglementaire définissant et régissant le métier d'audit interne public. Il s'agit alors de l'élaboration d'un texte de base visant à mettre en place et à insérer cette fonction d'audit dans chaque entité publique. A cet effet, ce texte de base renferme ses missions et objectifs, son organisation et son fonctionnement ainsi que la compétence de l'audit qu'on avait déjà mentionné auparavant.

Puis, en deuxième lieu il effectue l'élaboration d'un texte réglementaire prévoyant le statut particulier des auditeurs internes publics c'est-à-dire la création d'un corps unique à vocation interministérielle correspondant à la création du comité interministérielle des auditeurs publics.

Comme on avait dit qu'à Madagascar, on ne trouve pas vraiment d'une organisation qui effectue la sensibilisation concerne l'audit appliqué dans le domaine public ou bien une école désignée à former des auditeurs publics. C'est pourquoi, ce corps d'auditeurs publiques intervient notamment à mettre en place à une école d'application une filière comme « l'audit interne public » comprenant toutes les matières nécessaires à ce métier.

L'objectif de l'ouverture de cette filière est de pouvoir s'assurer de la promotion de l'auditeur et surtout de l'existence et de la disponibilité des agents ayant suivi des formations professionnelles en audit interne public afin de les affecter dans chaque ministère ou bien dans chaque organisation publique.

De ce fait, il résulte que le recrutement de l'auditeur se fera par voie de concours direct et professionnel et ce dans l'optique de valoriser ainsi que de rendre la performance de la fonction d'audit interne public. Ainsi, ledit corps ainsi créé tient en ce qui concerne les conditions de recrutement des auditeurs publics et de faire procéder à une affectation de chaque auditeur qui vient d'être créé dans tous les ministères disposant d'une unité ou de fonction d'audit.

2.3. Rôles du comité interministériel d'auditeurs publics

Se chargeant de l'élaboration de la politique de l'audit interministériel, ce comité vise surtout à définir les risques prioritaires dont le but de les maîtriser afin d'arrêter sur ces bases le programme ministériel d'audit. De ce fait, il assure le bon fonctionnement de la fonction d'audit dans chaque ministère en établissant un politique commun ou un référentiel commun à mettre en œuvre, en approuvant la charte d'audit du ministère, en assurant la qualité du dispositif de contrôle interne de maîtrises de risques.

De même, ce comité pourrait effectuer des conférences, des séminaires de formations destinés aux différents auditeurs existants dans chaque Ministère. Ainsi, l'existence de ce comité ministérielle est aussi de fournir de véritables opportunités à ces auditeurs d'accroître ses compétences et de mettre à jours ses connaissances distinctives dans le domaine d'audit.

2.4. Fonctionnement de la plateforme d'audit public

Nous avons évoqué que l'instauration d'une plateforme d'audit public est nécessaire pour que l'audit interne puisse être réellement indépendant dans le cadre de ses activités. En général, cette plateforme peut être composée par les auditeurs appartenant au corps d'auditeurs publics. Cette plateforme est généralement mise en place au niveau du gouvernement et est placé et rattaché au niveau de la primature.

Elle se charge généralement à collecter les rapports d'audit élaborés par chaque auditeur afin de voir les situations de chaque organisation à travers les constats contenus dans ce rapport mais aussi afin de veiller à ce que les recommandations élaborés par les auditeurs sont réellement mise en œuvre dans la pratique. De ce fait, cette plateforme joue un rôle très important et est considérée comme très puissante vue sa place.

En effet, elle est instaurée dont le but ultime est de défendre les intérêts des auditeurs publics étant donné qu'elle peut intervenir dès que l'auditeur est influencé dans la communication de

ses résultats. Nous avons évoqué dans l'évaluation du niveau d'indépendance du SAI que ce service est largement influencé par sa hiérarchie dans la communication de ses résultats et plus précisément dans l'accomplissement des recommandations formulés dans le rapport d'audit. C'est pourquoi l'instauration de cette plateforme d'audit interne joue un rôle clé afin d'éliminera et d'éviter cette conjoncture.

Généralement, cette plateforme est créée afin de collecter et de faire l'évaluation de tous les rapports d'audits conçus par chaque auditeur dans les organismes publics. Ceci stipule que lors de la conception d'un rapport, SAI effectue une double copie : l'une est destinée à la hiérarchie et l'autre destinée à la plateforme d'audit interne.

Par conséquent, cette situation procure une indépendance réelle au SAI sans pouvoir être influencée ni de subir aucune forme d'ingérence dans la conception de son rapport d'audit. Aussi, le service d'audit du MCC dispose le pouvoir de formuler de son rapport toutes sortes de constats et anomalies qu'il a pu analyser sans craindre la réaction de sa hiérarchie ou bien de ses parties prenantes.

Donc, si le Ministre ne porte pas assez d'attention sur les travaux effectués par les auditeurs notamment sur les contenus de son rapport d'audit, alors cette plateforme intervient pour prendre les mesures nécessaires. D'autant plus, cette situation évite les risques et impacts négatives qui peuvent en découler en cas de changement fréquent du gouvernement sur les travaux du SAI.

En effet, lorsqu'il y a changement de gouvernement entraînant un changement du Ministre, il arrive parfois que le Ministre qui va partir emmène avec lui le rapport d'audit effectué par l'auditeur. En conséquence, l'image véhiculée par SAI est détériorée et ses actions ou ses produits sont considérés comme inefficaces ; c'est la raison pour laquelle une deuxième copie de son rapport se trouve dans l'obligation d'être diffusé à un organe compétent comme le cas de cette plateforme.

De même, l'existence de cette plateforme pourrait éviter l'insuffisance du budget alloué à la fonction d'audit interne étant donné qu'elle pourrait assurer la budgétisation de chaque fonction d'audit implanté dans chacune des entités publiques ou plus précisément dans chaque ministère public.

CHAPITRE IX : IMPACTS ET LIMITES DES PROPOSITIONS

Nous venons de parler du plan de mise en œuvre des recommandations contenant les différentes actions possibles à mettre en œuvre qui consiste en des mesures d'accompagnements à effectuer pour rendre l'opérationnalisation des solutions formulés et identifiés. Ce dernier chapitre discutera par ailleurs les impacts et perspectives de ces différentes recommandations qu'on vient de présenter dans la vie du SAI. D'autant plus, ce dernier chapitre discutera aussi les éventuelles limites freinant la réalisation de ses actions correctives ou bien qui les rendent non opérationnels voir même impossibles.

Section 1. Impacts des solutions proposées

Dans le chapitre précédent, nous avons proposé toutes les facteurs qui pourront optimiser la performance du SAI tant sur son plan organisationnel que sur le renforcement de son indépendance. Si nous avons insisté à appréhender ces différents facteurs c'est parce qu'ils pourront influencer ce service à avoir un réel impact au niveau du MCC. De ce fait, nous regardons dans cette première section les différents impacts positifs qui pourront en découler.

1.1. Efficacité du SAI au sein du MCC

Disposant d'une équipe d'auditeurs suffisants et compétents conduit le SAI à atteindre son efficacité et plus particulièrement sa performance dans la réalisation de ses activités. De ce fait, il est en mesure d'accomplir ses principaux objectifs et de fournir des services de qualité à chaque entité auditée. Par conséquent, SAI est considérée non seulement comme un service opérationnel mais surtout un acteur au cœur de développement de toute chaque entité auditée et principalement au niveau de l'organisme même.

Aussi, le service est mesure de répondre les besoins et attentes de toute entité existant étant donné qu'il dispose la capacité de mener fréquemment des investigations sur le terrain ayant pour objet d'observer le fonctionnement habituel de chaque entité afin d'apercevoir et de déceler dans les brefs délais les anomalies existantes.

L'allocation des ressources matérielles et financières suffisants procure également au SAI la capacité d'atteindre ses objectifs en menant toutes les activités qui lui sont assignés et d'avoir autant les possibilités de faire des suivis de façon continue sur les recommandations et actions correctives formulés.

De la sorte, de tous ce qui précède SAI est alors considéré comme un service efficace au regard du personnel du MCC et d'obtenir en conséquence sa vraie place au niveau de cette organisme. Ceci s'explique alors que les auditeurs sont vus comme des véritables partenaires et donc vivement sollicités par tous les niveaux de la hiérarchie. En conséquence, la culture de l'audit commence à imprégner à chaque niveau de responsable au sein du MCC.

1.2. Climat de confiance entre auditeur-audité

Sensibiliser la culture de l'audit interne favorisera un climat de confiance entre l'auditeur et l'audité. Cette sensibilisation procure au SAI d'avoir une relation beaucoup plus structuré avec les audités. Comme elle a pour objectif de favoriser chez ces derniers une meilleure compréhension de son champ d'intervention, les audités commencent en conséquence à avoir un sentiment d'appartenance c'est-à-dire qu'ils commencent à collaborer dans l'intérêt de fournir au MCC une bonne gouvernance et de veiller à la sauvegarde de son patrimoine.

Une telle sensibilisation influence donc les comportements de chaque audité et réduit leur insouciance dans le rôle que peut jouer le SAI au niveau de l'organisme. Par conséquent, les audités coopèrent avec ce service en sachant que son but n'est pas de les juger mais pour mieux atteindre des objectifs partagés dans un intérêt commun de développer encore plus MCC.

Le rôle de l'audit interne étant alors bien compris à l'égard de tous et la confiance s'est installée au sein de la structure, l'auditeur se trouve dans ce cas alors en mesure d'utiliser toute son expertise afin d'apporter la valeur ajoutée attendue de ses collaborateurs. De plus, la reconnaissance apportée au SAI lui offre un respect venant des audités et lui permet de disposer et de collecter toutes les bonnes informations dont il a besoin. Ainsi, nous pouvons en déduire que l'existence de cette climat de confiance entre auditeur et audité conditionne fortement la réussite du SAI et conforte sa crédibilité dans les actions engagées.

1.3. Amélioration continue de la qualité du SAI

L'existence d'un comité d'audit ou bien d'un comité ministériel d'audit permet au SAI d'avoir des organes de surveillances qui s'occupent de la programmation de l'amélioration continue de sa qualité. Cette amélioration de la qualité, comme l'indique l'article 1300 de la norme, indique que SAI devient de plus en plus performante au sein du MCC.

Une programmation d'amélioration de la qualité conduit ainsi le SAI à améliorer de façon permanente son mode d'intervention, de renforcer toujours la valeur de ses services et de contribuer sa réussite dans l'organisation.

1.4. Légitimité du métier de l'audit dans le secteur public

L'instauration d'un corps d'auditeurs publics entraîne essentiellement la valorisation, le professionnalisme et la reconnaissance du métier de l'audit interne dans le secteur public. Ainsi, par l'existence d'un tels corps d'auditeurs, l'audit n'est plus considéré comme une fonction nouvelle mais commence à intégrer dans le secteur public.

De plus, par l'existence de ce corps d'auditeurs, le métier d'audit ne s'intègre pas seulement dans ce secteur mais il se développe aussi par l'intermédiaire des agents professionnels lesquels sont spécialisés dans le domaine d'audit public. De la sorte, il établit des pratiques professionnelles solides qui sont essentielles pour une fonction d'audit interne efficace et porterait atteinte à sa valeur de base.

Comme ce corps établit les exigences du profil des auditeurs publics, ceci implique en conséquence l'élimination de tous ceux qui prétendent faire l'audit en faisant autre chose. Ainsi le rôle et la valeur de l'audit interne sont en accord avec les exigences du secteur public qui vise à résoudre les problèmes de plus en plus complexes de chaque Administration public.

1.5. Uniformisation des méthodes de travail

La constitution d'un comité interministérielle d'audit public selon nos dires s'occupe de l'élaboration d'un politique d'audit et d'élaborer des méthodes de travail commun à toutes les fonctions d'audit existant dans chaque entité publique. Cette politique implique alors une sorte d'uniformisation des méthodes de travail des auditeurs publics en suivant un politique identique.

Cette uniformisation entraîne une plus grande efficacité dans les missions d'audit étant donné que les procédures sont les mêmes, les étapes dans la conduite des missions sont tous identiques. Par conséquent, nous attendons à ce qu'il n'existe plus, au sein des Ministères, une fonction d'audit mieux que les autres ou bien une fonction d'audit interne peu avancé par rapport aux autres.

Toutefois, pour atteindre une meilleure performance ; cette uniformisation ne touche pas seulement les méthodes de travail mais également de la dénomination et de la position hiérarchique de la fonction d'audit interne dans chaque Ministère.

De cette manière, le pouvoir de l'audit interne s'élargit au niveau des Ministère et est considéré comme un véritable levier de la performance ainsi que de la modernisation de l'organisation publique. Encore, l'autorité de cette fonction est renforcée dans toutes les Administrations publiques.

Section 2. Limite des solutions proposées

Nos propositions de solutions au niveau de l'organisation du SAI peuvent rencontrer certaines limites dans la réalité que nous allons présenter. Ces limites se situent en général au niveau du recrutement des auditeurs, au niveau de la sensibilisation de l'audit interne au sein du MCC, au niveau de l'implantation d'un service de contrôle interne dans les régions et sur le fonctionnement d'un comité d'audit.

1.1. Modes de recrutement au sein des Ministères

Nous avons recommandé que SAI ne peut pas fonctionner lorsqu'il est en sous-effectif c'est pourquoi il est amené à effectuer à un recrutement de nouveaux auditeurs pour atteindre la performance et pour fournir des services de qualité. Par contre, pour être performant le service doit être composé par des personnes qualifiées et compétentes.

Dans les Administrations publiques, le recrutement se fait essentiellement à partir de deux modes de recrutement qui sont : le remplacement numérique et le recrutement par voie de concours. En raison de cette situation, les agents ne sont donc pas recrutés en fonction des critères bien précis mais uniquement à travers ces deux modes de recrutements.

Concernant le remplacement numérique, il s'agit d'un recrutement qui se fait en remplacement des agents affectés, décédés ou partis en retraites. On trouve que dans la réalité, ce recrutement se fait le plus souvent par des connaissances ou bien par des liens familiaux.

Malgré alors que le SAI établit des critères sur le profil des auditeurs en fonction de ses besoins réels, dans la réalité on constate que les choses ne fonctionnent pas comme il le souhaite. Ainsi, les agents recrutés peuvent ne correspondre pas à ces exigences et aussi il arrive parfois que le personnel est imposé par la hiérarchie alors qu'il ne correspond pas au poste qui lui est assigné et au profil attendu et souhaité pour ce poste.

Compte tenu de cette situation, nous avons recommandé à ce service de procéder à un recrutement interne visant à engager les agents qui sont déjà des fonctionnaires au sein du MCC et qui maîtrisent parfaitement les domaines d'attributions du SAI. A cet effet, nous avons proposé au SAI d'engager les agents qui maîtrisent le domaine financier, le patrimoine et l'organisationnel afin de d'augmenter la chance de sa réussite.

Pourtant, nous constatons que cette solution peut avoir autant des limites dans la pratique. D'une part, il se peut que ces agents ne disposent pas des règles d'éthiques alors que la valeur de l'audit interne est régie par ces règles. De ce fait, l'agent peut être amené à divulguer toutes les informations qu'il a eu connaissance au sein du SAI et détruira en conséquence son image.

D'autre part, lorsque l'agent recruté effectue une mission d'audit à son ancien direction ou bien à son ancien service, son indépendance ainsi que son objectivité sont remises en causes étant donné qu'il dispose déjà des liens envers le personnel de son ancien service ou direction. Par conséquent, il ne peut pas réaliser convenablement sa mission et le SAI risquerait de perdre sa crédibilité. D'ailleurs, lorsque le SAI ne dispose pas encore d'un bureau un peu plus large que son bureau actuellement, il n'est pas encore en mesure de recueillir d'autres agents supplémentaires.

1.2. Limites dans la sensibilisation de l'audit interne

Pour mettre la fonction d'audit interne à sa juste place, nous avons recommandé de promouvoir la culture de l'audit au sein de MCC en effectuant une sorte de sensibilisation à toutes les responsables tant sur le plan local que régionale. Cette sensibilisation est considérée comme une solution efficace pour éviter de considérer encore l'audit interne comme une activité de police ou d'inspection, par contre sa réalisation est conditionné par certains contraintes et limites.

La première limite se trouve au niveau du facteur temps étant donné que la réalisation d'une telle sensibilisation nécessite un temps important. Le champ d'investigation du SAI comme on avait dit est beaucoup plus large alors ce serait encore très difficile pour lui d'effectuer de façon systématique cette sensibilisation.

D'autant plus, il lui impossible d'effectuer un déplacement permanent dans les entités existants au niveau des différents régions pour mener la sensibilisation sur la notion d'audit interne à cause de l'insuffisance de son budget et de son personnel.

1.3. Indépendance du comité d'audit

Le comité d'audit que nous proposons d'implanter au sein du SAI est un organe qui assure son indépendance et qui veille à sa bonne performance. Par contre, pour garantir une réelle indépendance au SAI ; il est fort logique que ce comité soit réellement indépendant aussi .

Donc ce comité ne pourra pas apporter son soutien au SAI pour qu'il ait une indépendance totale que s'il est aussi réellement indépendant au niveau de la structure du MCC. De plus, pour remplir efficacement son rôle de surveillance, les personnes qui le composent ont l'obligation d'être totalement indépendant.

De ce fait, on se trouve encore dans l'obligation de veiller à ce que le comité d'audit est réellement solide et efficace pour pouvoir maintenir l'indépendance du SAI. Nous pensons alors que le comité soit composé en majorité par des personnes externes du MCC pour qu'ils soient indépendants, par contre il serait encore difficile de trouver des personnes externes disposant d'une volonté réelle à soutenir le SAI et surtout d'avoir les compétences nécessaires dans le domaine d'audit.

1.4. Mise en place d'un service de contrôle interne

Les services de contrôle internes sont implantés dans les régions pour faciliter les activités du SAI, pourtant l'instauration de ces services demande un tas de choses. En premier lieu, le SAI est en obligation de recruter d'autres agents de plus pour s'occuper de ses services.

De plus, les agents à recruter doivent posséder de connaissances suffisantes sur le contrôle interne pour mieux coordonner ses activités. SAI se trouve également dans l'obligation d'effectuer des descentes sur terrain dans toutes les 22 régions pour voir l'état des choses et pour étudier sur la mise en place de ce service et entraînant par conséquent un déplacement permanente.

Aussi, cette situation nécessite une consécration d'un temps important pour le SAI car il s'occupe autant de la formation de ces agents pour être opérationnels dans ces services. Ainsi, l'instauration de ces services de contrôle internes amplifie encore les activités et tâches du SAI alors que son champ d'investigation est déjà beaucoup plus large en raison de son extension sur tout le territoire national.

1.5. Changement de la dénomination

Le changement de la dénomination dépend essentiellement de l'accord du Ministre et de la décision finale du gouvernement. Bien que la dénomination du SAI soit inadéquate, toute modification de sa structure appartient donc à sa hiérarchie et plus précisément sur l'approbation du conseil de gouvernement.

D'autant plus, le SAI actuel est en obligation d'avoir beaucoup plus de personnel avant d'être érigé en Direction d'audit interne parce que c'est quand même bizarre et aussi ce n'est pas vraiment évident de voir une direction fonctionnant avec 4 agents seulement.

Section 2. Limites sur le développement de l'audit dans le secteur public

La limite au niveau du renforcement de l'indépendance du SAI se situe particulièrement au niveau de la volonté politique, au niveau des compétences distinctives ainsi qu'au niveau des moyens alloués. En général, le fonctionnement des Administrations publiques diffère totalement des entreprises privées car ces derniers peuvent mettre en place en fonction de leur initiative toutes les actions correctives visant à améliorer son organisation alors que dans les Administrations, toutes les actions à mettre en œuvre dépendent essentiellement de la décision de l'Etat.

2.1. Volontés politiques

Nous avons évoqué que l'instauration d'une plateforme d'audit interne public est nécessaire voire même vitale pour que l'audit interne puisse avoir une réelle indépendance, par contre l'instauration de cette plateforme dépend fortement de l'accord et de la volonté de l'Etat.

Comme nous venons de le stipuler que cette plateforme se placera au niveau du gouvernement, alors cette décision devrait être voté spécialement dans le conseil de gouvernement. Il est en de même pour la création du corps d'auditeurs publics.

La création d'un corps d'auditeurs suit généralement de nombreuses procédures. En effet, elle doit obtenir de l'aval du Ministère de la fonction publique et surtout de l'approbation des textes par l'autorité compétente comme le conseil de ministres ou le conseil de gouvernement.

En somme, l'instauration d'un organe qui s'occupe de garantir l'indépendance de la fonction d'audit et d'assurer le professionnalisme de ce métier dépend de la volonté de chaque responsable Etatique.

2.2. Compétences distinctives

Le développement de l'audit interne dans le secteur public connaît également certaines limites plus particulièrement au niveau des compétences distinctives de chaque auditeur. On ne peut pas assurer une valorisation et un professionnalisme du métier sans avoir les compétences nécessaires.

D'ailleurs, si les auditeurs ne disposent pas assez de capacités et compétences nécessaires alors la mission d'audit est vouée à l'échec même si il existe un politique commun à suivre, une uniformisation des méthodes de travail assurant une plus grande efficacité. Pour la constitution d'un corps, d'une plateforme ou bien d'un comité ; ceci nécessite strictement des compétences permettant de renforcer l'autorité ainsi que la crédibilité de l'audit interne.

Ainsi, la réussite et le pouvoir de l'audit interne dépend strictement de la capacité et de la compétence de chaque auditeur en menant convenablement les missions et vue par ses parties prenantes doté d'une expertise dans le domaine.

2.3. Moyens alloués

La disposition des moyens suffisants et appropriés sont aussi considérés comme des limites et contraintes dans l'intégration de l'audit interne dans le secteur public. En effet, il est stipulé dans le plan national de développement que chaque ministère a l'obligation de mettre au sein de sa structure des unités de contrôle et de vérification visant à atteindre la bonne gouvernance.

Pourtant faute de moyens, seuls quelques ministères disposent encore une fonction d'audit interne. Ainsi, les moyens alloués tant humains que financiers constituent des limites à la réalisation des travaux d'audit et aussi à la valorisation de ce métier.

Malgré alors l'initiative de chacun à imprégner la culture de l'audit interne, on peut dire que sans les moyens suffisants on ne peut rien faire. Donc, ceci dépend aussi de la volonté de chaque responsable concerné à allouer les moyens nécessaires.

Conclusion de la troisième partie

En guise de conclusion cette troisième partie a été consacrée à la proposition des solutions possibles. De même, elle s'est concentrée sur la proposition d'un plan de mise en œuvre de recommandations formulées et sur l'exposition des éventuelles contraintes et limites rendant impossibles les différentes solutions préconisées.

Des faiblesses ont été constaté au niveau de l'organisation du SAI, c'est pourquoi nous avons intervenu en premier lieu sur son plan organisationnel. De la sorte, nous avons suggéré à ce service de procéder à un changement de sa dénomination pour pouvoir rehausser son rang et également d'améliorer sa communication interne.

L'insuffisance du personnel constitue l'un des plus gros problèmes de ce service, c'est la raison pour laquelle il lui est recommandé de recruter de nouveaux auditeurs qui disposent les talents nécessaires pour assurer une création d'une valeur de plus au sein du SAI. Des lacunes ont été également constatées au niveau de ses moyens matériels et financiers c'est pourquoi l'intervention de la hiérarchie est sollicitée afin de fournir au SAI les moyens nécessaires dont il a besoin.

Concernant, l'organisation de ses travaux nous l'avons suggéré autant de présenter clairement ses procédures d'audit afin que ce dernier soit facilement compréhensible. Il est en de même sur son charte de l'audit, pour une meilleure compréhension des audités des principaux activités du SAI, il serait judicieux de bâtir une charte d'audit plus détaillé et plu clair.

A par tout cela nous avons autant proposé la création de certains comités comme le comité d'audit ou d'une plateforme d'audit interne public afin de garantir l'indépendance du SAI.

La création d'un comité interministérielle d'audit interne ou encore l'instauration d'un corps d'auditeurs public ont été aussi une de nos solutions dont le but de professionnaliser, valoriser et de reconnaître le métier de l'audit interne dans le secteur public. Toutefois, la réalisation de ces propositions de solutions et recommandations connaissent certaines limites et contraintes lesquelles ont été misés surtout sur la volonté des responsables étatiques.

CONCLUSION GENERALE

La modernisation et la réforme dans les structures publiques en générale et dans l'Administration publique en particulier ; constituent actuellement un défi important de notre pays du fait de l'accélération du changement politique et social, et aussi du fait de la mondialisation des échanges. Les nouvelles stratégies devraient insister désormais sur le développement durable, sur la qualité du service rendu au citoyen, sur l'instauration de gestion axé sur les résultats et surtout sur la mesure de performances.

Cette réforme consiste autant à la recherche d'une bonne gouvernance dans l'administration. Dans ce cadre, la gouvernance dans l'Administration publique s'entend de l'exercice de contrôle, d'autorité et d'orientation dont le but de la rendre plus efficace, transparente et équitable. Ainsi, dans ces différentes réformes, les différentes structures de contrôle, de vérification et d'évaluation jouent un rôle important.

On trouve alors parmi ces structures la fonction d'audit interne ; qui joue un rôle clé dans la modernisation du service public en recherchant d'avantage au sein de l'Administration une meilleur valeur ajoutée et une bonne gouvernance. Longtemps cantonné dans le secteur privé, l'audit interne pénètre de plus en plus dans le secteur public.

Parmi les Administrations publiques à Madagascar qui possèdent une fonction d'audit interne, nous avons pris le cas du Service d'Audit interne du Ministère du Commerce et de la consommation pour mener cette étude. Compte tenu de l'importance du rôle de l'audit interne, ce service est donc implanté au sein du MCC dans le but de renforcer sa bonne gouvernance et de veiller à la sauvegarde de son patrimoine.

Toutefois, installer juste une fonction d'audit interne est insuffisant pour avoir une véritable amélioration dans l'organisme ; c'est pourquoi s'assurer de sa bonne performance tout en améliorant son image lui procure un certain pouvoir et lui permet d'être vu comme un véritable partenaire dans son développement. Mais une question s'est posée au départ de savoir **comment on peut assurer une meilleur performance de l'audit interne afin d'optimiser son pouvoir dans l'Administration.**

Comme objectif, nous voulons connaître les facteurs clé de succès permettant d'améliorer les conditions d'existence du SAI ; pour l'optimisation de sa performance tout en s'assurant de la crédibilité de ses actions au sein du MCC. De ce fait, nous avons eu trois hypothèses : en premier lieu, le respect de son indépendance renforce son pouvoir et optimise sa performance ; puis en second lieu l'allocation des ressources suffisantes rend l'efficacité et l'opérationnalité des actions de l'audit ; et enfin le respect et le suivi de la norme dans la conduite d'une mission d'audit favorise son autorité donc améliore sa performance dans les actions engagées. Cette conclusion va donc confirmer ces différentes hypothèses à partir des analyses et discussions que nous avons effectuées ; et elle va aussi donner une réponse à notre problématique.

Pour le SAI, son activité consiste à donner une assurance raisonnable au Ministre que chaque Direction et service tant sur le plan local que régionale est géré de manière saine et efficace. Pour ce faire, il intervient notamment à travers 4 domaines d'attributions en réalisant 4 types de missions d'audit à savoir : l'audit organisationnel, l'audit de patrimoine, l'audit financier et aussi l'audit de système.

L'audit organisationnel vise à s'assurer de la bonne gestion de l'organisation du MCC et aussi de veiller à ce que la bonne personne soit affectée à la bonne place. L'évaluation de la conformité de la procédure financière aux procédures légales et textes en vigueur, constitue l'objectif principal de l'audit financier. En plus, son objectif s'inscrit dans l'optique de s'assurer que la répartition budgétaire est réalisée de façon rationnelle.

Concernant l'audit de patrimoine, son action vise à l'identification du patrimoine appartenant au MCC ; et surtout de s'assurer que ce dernier utilise son patrimoine à sa juste valeur et de façon rationnelle. Quant à l'audit de système, il s'agit en effet de la combinaison de ces trois domaines d'attribution.

La performance de l'audit interne est vitale pour qu'elle puisse donner des recommandations pertinentes dans le cadre de son intervention. Plusieurs critères ont été alors pris en compte dans la mesure de la performance de cette fonction. De la sorte, on constate qu'un service performant est avant tout celui qui offre des services de qualité par sa capacité de suivre les exigences de la norme internationale de l'audit interne.

En plus, la performance de la fonction d'audit interne est appréciée par sa capacité à se relever comme étant indépendante dans toutes les étapes de la conduite des missions d'audit. Et enfin, le degré de soutien et d'appui de la hiérarchie dans son intervention ; favorise autant sa bonne performance. Afin d'atteindre l'objectif de cette étude ; celle d'améliorer les conditions d'existence du SAI pour l'optimisation de sa performance ; des analyses et évaluations ont été effectuées pour connaître la performance actuelle de ce service.

Notre évaluation sur la performance du SAI s'est basée principalement à travers trois types de critères qui sont : l'appréciation de la qualité de ce service, l'évaluation du niveau de son indépendance dans la réalisation de ses travaux et le degré de soutien de la hiérarchie dans son périmètre d'intervention. L'appréciation de la qualité s'est axée particulièrement sur la conformité du SAI aux exigences de la norme d'audit.

D'une manière générale, l'analyse a démontré que SAI suit les dispositions de la norme d'audit notamment en ce qui concerne sa position hiérarchique ; vu qu'il est directement rattaché au Ministre. Ce rattachement, selon la norme, lui procure une indépendance organisationnelle. D'autant plus, les auditeurs de ce service essaient de suivre les comportements éthiques énoncés dans le code de déontologie , en faisant alors preuve d'intégrité, d'objectivité, de compétence et de confidentialité dans la réalisation des travaux. Il en est de même de l'existence de son charte d'audit ; dont les contenus sont conformes aux exigences de la norme internationale de l'audit.

L'appréciation de la qualité de ce service est aussi réalisée en diagnostiquant les qualités personnelles de son équipe d'auditeurs. Cette évaluation est portée généralement à travers les compétences, expériences et formations effectués par ces auditeurs. De ce fait, l'analyse a fait constater que le chef de service actuel ; de par son expérience à raison de son ancienneté dans le service ; dispose les compétences nécessaires et se trouve apte à maîtriser les techniques d'audit. Aussi, on constate que le service est composé de personnel pluridisciplinaire permettant de renforcer leur capacité d'adaptation. Pourtant, l'absence de formation périodique a été constatée et risquerait de remettre en cause la qualité ainsi que la compétence de ces agents.

Concernant l'analyse du niveau d'indépendance du SAI, nous avons procédé à l'analyser en trois domaines respectifs : indépendance au niveau de la planification, au niveau de travail de réalisation et enfin au niveau du reporting.

Le résultat de cette analyse a démontré que ce service est largement influencé dans son intervention ; car à chacune des étapes de mission d'audit ; il doit toujours tenir compte de la priorité du Ministre. En conséquence, nous en déduisons ; que dans la pratique ; son indépendance est compromise malgré qu'il possède une indépendance organisationnelle du fait de sa position hiérarchique.

A travers ces différentes analyses et évaluations réalisées, il en ressort que le service SAI du MCC est moyennement performant. A part l'évaluation de sa performance ; un diagnostic portant tant sur son environnement interne qu'externe était également opéré par l'intermédiaire de la méthode d'analyse SWOT.

Par son rattachement direct au Ministre, une indépendance organisationnelle a été alors identifiée et constitue à cet effet l'une de ses forces principales. Par sa position hiérarchique, SAI n'est pas donc influencé par les autres directions ou services dans son intervention. L'existence d'une charte d'audit a été constaté aussi comme l'une de ses points forts ; car cette charte lui fournit un support de communication envers les audités. De plus, comme il s'agit d'une exigence de la norme internationale de l'audit ; ceci affirme alors que le SAI a bien suivi les dispositions de la norme.

L'analyse de l'environnement interne du SAI a permis également de relever ses différents faits insatisfaisants correspondant à ses faiblesses, qu'il rencontre dans l'accomplissement de ses travaux. L'une de ses plus grandes faiblesses concerne essentiellement au niveau de l'insuffisance de son personnel. Cette insuffisance est générée par le fait que l'ensemble du personnel du SAI a reçu de promotion et donc affecté dans d'autres postes. La surcharge des travaux ainsi que l'irrespect des actions inscrites dans le plan d'audit sont alors les principaux impacts découlés par cette conjoncture.

La défaillance ainsi que l'insuffisance des moyens matériels a été autant constaté ; entraînant de la sorte une lenteur dans l'exécution des tâches. De même, la défaillance de la communication interne constitue les points faibles du SAI et conduisant au non obtention de l'information utile à temps voulu.

En sus de l'insuffisance du personnel et des moyens matériels, l'insuffisance du budget constitue aussi un grand problème de ce service. En effet, cette insuffisance du budget est due par la priorité accordée au programme mise en œuvre par l'audit et ne lui permet pas d'avoir une autonomie financière dans l'accomplissement de ses travaux.

D'autant plus, l'inexistence d'un comité d'audit constitue une faiblesse pour le SAI, vu que ce comité joue un rôle de surveillance à son indépendance. Par conséquent, ce service ne dispose pas d'un conseil ou d'un organe garant de son indépendance réel dans la réalisation de ses travaux. De plus, l'inexistence d'une formation périodique entraîne la diminution des compétences des auditeurs et risquerait de remettre en cause la performance de son service.

Aussi, l'observation directe sur le terrain a fait remarquer que, les conditions dans lesquelles se situe le SAI sont suffisamment défavorables et risquent d'affecter son personnel ; voire les démotiver dans l'accomplissement des activités. De même, une limitation dans la conduite de mission d'audit organisationnel a été repérée ; qui explique que le SAI ne dispose pas encore la capacité d'intervenir sur l'évaluation du processus de recrutement du MCC ; et risquerait en conséquence de remettre en cause sa bonne gouvernance.

Comme nous avons employé la matrice d'analyse SWOT, des menaces et opportunités ont été également identifiées lors d'analyse de l'environnement externe du SAI. Le changement fréquent du gouvernement ; qui pourrait conduire jusqu'à sa suppression dans l'organigramme constitue son véritable menace. La politisation de l'Administration indiquant que l'opinion politique est toujours en priorité menace autant l'indépendance réelle du SAI.

Le passage des stagiaires qui a pour effet de mettre à jour ses données et plus précisément les normes d'audit, constituent les véritables opportunités du SAI. L'existence d'interaction entre auditeurs publics impliquant un échange entre les auditeurs procure autant une de ses opportunités.

Donc, suite aux discussions effectuées ; il convient de conclure que l'irrespect de l'indépendance du SAI rend ce service peu performant dans le MCC, c'est-à-dire que le respect de l'indépendance de l'audit joue un rôle important dans la mesure de performance de la fonction d'audit, ce qui justifie de ce fait notre première hypothèse.

D'autant plus, par l'existence des ressources insuffisantes, SAI ne peut pas mener convenablement sa mission et ne peut pas atteindre son objectif donc sa performance. En conséquence, notre deuxième hypothèse est pareillement confirmée. Le respect et le suivi de la norme constitue les forces principaux du SAI et lui permet de fournir des services de qualité ; ainsi notre troisième hypothèse est encore justifiée.

A la recherche de réponse de notre problématique qu'on a posé dès le début, concernant la manière dont on peut assurer une meilleure performance à l'audit interne pour l'optimisation de son pouvoir dans l'Administration ; nous avons pu découvrir que la seule façon d'optimiser sa performance est de mettre cette fonction à sa juste place dans la structure tout en respectant son indépendance dans son champ d'application et de lui fournir tous les moyens nécessaires correspondant à ses besoins.

Face aux différents contraintes et dysfonctionnements qu'on a pu analyser, nous avons apporté notre contribution en proposant des solutions et recommandations dont le but d'aider le SAI à avoir une meilleure performance ; et aussi de valoriser la fonction d'audit interne dans le secteur public. D'une part, notre première proposition s'est axée principalement au niveau de son organisation. De ce fait, nous avons suggéré à ce service de procéder à un changement de sa dénomination dont l'objet est de rehausser sa considération et également de renforcer un peu plus son autorité et pouvoir.

Aussi, comme le service est en sous-effectif ; nous l'avons suggéré de recruter de nouveaux auditeurs. Ce recrutement vise autant à engager les meilleurs talents c'est-à-dire ceux qui disposent à la fois de compétences nécessaires et des comportements éthiques. Comme les activités de l'audit interne restent toujours méconnues dans l'Administration, nous avons proposé au SAI de réaliser une promotion de la culture de l'audit interne au sein du MCC. Cette promotion se fait à travers une sensibilisation dont le but d'informer les audités sur leur rôle principal en vue de favoriser un climat de confiance entre auditeur et audité.

La réalisation d'une formation périodique est recommandée aussi en vue d'assurer le maintien et la mise à jour des compétences des auditeurs. Dans la conduite des missions d'audit, SAI est recommandé à réorganiser ses démarches, en identifiant clairement la phase de préparation, la phase de réalisation et la phase de conclusion. Pour s'assurer de la crédibilité des actions engagées, l'appui de la hiérarchie dans l'intervention de l'auditeur est également fortement recommandé.

Dans le but de faciliter les tâches du SAI, il s'avère nécessaire d'implanter dans les différentes régions un service de contrôle interne ; lui permettant de n'intervenir que sur les zones à hauts risques ou à hautes confidentialités donc seulement pour ceux qui représentent des anomalies graves.

D'autre part, notre proposition de solution s'est axée autant sur le renforcement de l'indépendance du SAI. De cette manière, nous avons pensé que la création d'un comité d'audit est cruciale pour garantir son indépendance. Aussi, l'instauration d'une plateforme d'audit interne public joue un rôle important dans la surveillance de son indépendance ; notamment dans la conception de son rapport d'audit.

A part l'instauration de cette plateforme, la création d'un corps d'auditeurs publics est aussi proposée afin d'optimiser le pouvoir de l'audit interne dans le secteur public ; ainsi que de valoriser et de professionnaliser ce métier dans ce secteur. Suivre une politique d'audit commun par l'intermédiaire d'un comité interministérielle de l'audit permet de renforcer la fonction d'audit dans chaque Ministère. De plus, l'incitation des responsables Etatiques constitue également une de nos solutions pour donner à cette fonction une indépendance à la fois financière que technique.

Bien que ses solutions soient destinées à optimiser la performance du SAI, toutefois leurs réalisations rencontrent certaines contraintes et limites. Généralement, ces limites concernent essentiellement des volontés politiques, des compétences de chacun et aussi des moyens alloués.

Pour conclure, nous pouvons en déduire que l'audit interne commence à faire son intégration dans le secteur public, par contre il reste beaucoup de progrès à faire. Ainsi, la performance de l'audit interne devrait être la tâche collective de chaque acteur concerné et dépend fortement de la volonté de toute à chacun.

Dans ce présent ouvrage, nous avons essayé de connaître toutes les facteurs contribuant à l'amélioration de la performance de l'audit interne dont le but d'optimiser et de valoriser son pouvoir. De même, nous avons insisté à intégrer et à développer cette fonction dans le secteur public existant à Madagascar. Mais quels sont donc les apports de l'audit interne dans le développement économique d'un pays ?

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages spécifiques

JACQUES R., « Théorie et pratique de l'audit interne » 7eme édition, Editions d'organisations, Paris, 2009, 472 pages (p 390 ; 395 ; 398).

PATRICIA K. et LANY R., « Pressions politiques sur l'audit interne », Editions IFACI, France, 2015, 162 pages (p.20)

PHILIPPE L., « Méthode et pratique de la performance », Editions d'organisations, Paris, 2003, 519 pages (p.04).

PIERRE S., « Audit interne et Référentiels de risques », Collection Dunod, Paris, 2010, 339 pages (p.33-p.46).

WEBOGRAPHIE

www.parlonsaudit.com, « Evolution de l'audit interne », consulté le 18/04/17.

www.madagascarmatin.com, « Image de l'Administration publique », consulté le 13/07/17.

www.ifaci.com, « Définition de l'audit interne » ; consulté le 13/07/17.

www.ifaci.com, « Normes professionnelles de l'audit interne », consulté le 13/07/17.

www.ifaci.com, « Rattachement de l'audit interne », consulté le 26/07/17.

www.baripedia.org, « Qu'est-ce que l'Administration publique », consulté le 26/07/17.

www.Telescope.com , « audit dans le secteur public », consulté le 26/07/17.

www.etudier.com, « les données qualitatives », consulté le 26/07/17.

www.CBOK.com, « enquête sur l'audit dans le secteur public », consulté le 26/07/17.

www.rsmploland.com, « Facteurs de performance de l'audit interne », consulté le 26/07/17.

COURS

Cours d'Audit général en M1, 2014/2015.

Cours de Marketing en 2ème Année, Année 2012/2013.

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Guide d'entretien

Annexe 2 : Charte de l'audit du SAI

Annexe 3 : Audit interne et fonction « contrôle interne »

Annexe 4 : Audit interne et Inspection

Annexe 5 : Audit interne et Audit externe

Annexe 6 : Audit interne et contrôle de gestion

Annexe 7 : Facteurs de performance de l'audit interne

Annexe 8 : Modèle Job description

ANNEXE 1 : GUIDE D'ENTRETIEN

- Sujets :**
1. Fonctionnement du SAI
 2. Conditions de travail du SAI
 3. Audit interne dans l'Administration à Madagascar
 4. Les types de missions du SAI

Personnes Responsables : Chef de service du SAI ; Responsable de l'Inspection ; Responsable des Etudes et informations.

Lieu : Bureau du SAI

Questions 1 :

Quels sont les étapes à suivre dans la conduite de votre mission ?

Quels sont vos méthodes d'intervention ?

Rencontrez-vous quelques problèmes dans la réalisation des travaux ? Lesquels ?

Quels sont les actions entreprises en cas de difficultés ?

Comment planifiez-vous votre mission d'audit ?

Questions 2 :

Comment trouvez-vous votre condition d'existence à l'heure actuelle ?

Quel est l'image que l'ensemble du personnel vous trouve au sein du MCC ?

Questions 3 :

Parmi les différents ministères, combien d'entre eux dispose d'une fonction d'audit interne au sein de sa structure ?

Comment vous trouvez l'état de l'audit interne dans l'Administration ?

Questions 4 :

Quel est votre principal objectif dans la mission d'audit financier ?

Pourquoi porterez-vous un audit financier ? Quelle est sa différence avec l'audit financier réalisée par un commissaire aux comptes ?

En quoi consiste exactement votre audit organisationnel ?

ANNEXE 2 : CHARTE DE L'AUDIT DU SAI**LA CHARTE DU SERVICE DE L'AUDIT INTERNE****1. Politique en vigueur**

Dans le cadre de l'instauration de la Bonne Gouvernance et de la Sauvegarde du Patrimoine, le Service de l'Audit Interne (SAI) est instauré au sein de l'organigramme du Ministère du Commerce et de la Consommation. Ce Service constitue un des éléments essentiels du système de gestion du Ministère du Commerce et de la Consommation. L'aide que le Service apporte au Ministère, notamment à chaque entité (budget programme et fonction administrative), consiste à lui (leur) fournir une opportunité d'optimiser les valeurs ajoutées, en toute indépendance, et à identifier les moyens susceptibles d'accroître leur efficacité, le cas échéant leur efficience. Aussi, le Ministère du Commerce et de la Consommation a pour politique de maintenir une fonction de l'inspection et de l'audit interne, dont les activités consistent à fournir des assurances et des conseils objectifs, dans le but d'apporter son appui afin d'améliorer le fonctionnement d'une organisation. Le Service de l'Audit Interne aide chaque entité à réaliser ses objectifs par l'adoption d'une approche systématique et disciplinée pour évaluer et améliorer l'efficacité sur la gestion des risques et du contrôle interne.

A cette fin, le Service de l'Audit Interne fournit, à tous les niveaux de responsabilité du Ministère, des conseils, des analyses, des plans d'actions ou des recommandations, des conseils et des informations concernant les activités qu'il a vérifiées.

Ainsi, il vérifie la régularité des activités de chaque branche d'activités. Les dispositions de la présente charte s'appliquent à chaque entité auditée.

1- Missions

L'Audit Interne a pour objectif général de donner au Ministre l'assurance raisonnable que chaque Direction ou Service tant au niveau Central que Régional est géré de manière saine et efficace. Il est chargé de:

- Procéder au contrôle des Structures Administratives ;
- Suivre la mise en œuvre de l'exécution budgétaire : fonctionnement et investissement
- Améliorer **les systèmes des contrôles internes** mis en place par les entités auditées ;
- Optimiser l'efficacité du travail au moindre coût en limitant au maximum les risques et les erreurs.
- Vérifier, analyser les écarts et le non réalisation des actions prévues dans le PTA
- Détecter à temps les problèmes et apporter des actions correctives nécessaires ;
- Garantir l'intégrité, la fiabilité, la confidentialité et la disponibilité des systèmes d'informations ;

- Effectuer des contrôles inopinés, des descentes sur terrain et apporter un suivi sur le fond (Technique et Financier) et sur la forme (respect de procédure, respect de délai) au niveau Central, Ex-Faritany et dans les 22 Régions.
- Evaluer l'impact et les recommandations formulées.

2- Champ d'application

L'Audit Interne couvre les domaines suivants :

- Le suivi des activités ;
- Les systèmes d'information de gestion et les technologies de l'information, y compris les aspects relatifs à la sûreté et au contrôle des systèmes informatiques en cours de développement ;
- Toutes autres activités: les ressources humaines, les fonctions administratives, la gestion financière et du patrimoine.

3- Procédure

Le Service peut mener des investigations soit par ordre des différentes Autorités Hiérarchiques, soit par saisine des diverses entités du Ministère **sous l'accord préalable du Ministre**. Il établit à chaque mission un compte rendu détaillé des travaux, consigné dans un procès-verbal ou rapport aux instances supérieures. Il assure le suivi de la réalisation de ses recommandations.

Le Chef du Service est chargé de coordonner et de superviser l'Audit au sein de notre Département et les Organismes rattachés. Dans l'accomplissement de ses tâches, il est assisté par divers Responsables ; Responsable d'Etudes et Information, Responsable de l'Audit et Responsable de l'Inspection.

4- Pouvoirs

Le Service bénéficie d'un accès élargi dans l'accomplissement de sa mission. Le Service est une fonction opérationnelle et ses membres **n'ont aucun pouvoir décisionnaire** sur les activités vérifiées ni sur le personnel concerné.

5- Normes professionnelles

Les auditeurs internes sont tenus de se conformer aux réglementations en vigueur, et ce à titre de référence ou standard, **y compris les directives internes du Ministre du Commerce et de la Consommation**. Le Service de l'Inspection et de l'Audit Interne étant rattaché à la plus haute hiérarchie au sein du Ministère compte tenu des normes internationales dans son article 1110, son rang devrait être approprié à ce rattachement. En particulier, le Service veille à préserver son objectivité et la confidentialité des informations dans le cadre de sa mission lorsqu'il commande des normes de contrôle pour les systèmes ou examine des procédures ou des projets d'investissement pendant leur mise en œuvre. Le Service est tenu de fournir les informations ponctuelles et périodiques sur les risques et impacts provenant des situations en présence .

ANNEXE 3 : AUDIT INTERNE ET FONCTION CONTROLE INTERNE

	Audit interne	Fonction « Contrôle interne »
Objectifs	Apprécie l'existence, la pertinence, l'efficacité des dispositifs de contrôle interne.	Conçoit et met en place les dispositifs de contrôle interne.
Complémentarité	Ces deux activités, lorsqu'elles cohabitent, se complètent. L'une (contrôle interne) conçoit et met en œuvre le contrôle interne alors que l'autre (audit interne) en apprécie l'existence, la bonne application et l'efficacité.	
Différence	Donner une opinion objective sur le dispositif du contrôle interne.	Conçoit et met en œuvre, donc trop impliquer dans la mise en œuvre pour apprécier la qualité du dispositif qu'elle propose.

Source : Pierre S. ; **Audit interne et référentiels de risques, p. 33**

ANNEXE 4 : AUDIT INTERNE ET INSPECTION

	Audit interne	Inspection
Méthode et objectifs	Remonte aux causes pour élaborer des recommandations dont le but est d'éviter la réapparition du problème.	S'en tient aux faits et identifie les actions nécessaires pour les réparer et remettre en ordre.
Evaluation	Considère que le responsable « le chef » est toujours le responsable et donc critique les systèmes et non les hommes.	Détermine les responsabilités et fait éventuellement sanctionner les responsables. Évalue les comportements des hommes, parfois leurs compétences et qualités.
Sélection/ Sélectivité	Répond aux préoccupations du management soucieux de renforcer sa maîtrise, sur mandat de la hiérarchie.	Investigations approfondies et contrôles très exhaustifs, éventuellement sous sa propre initiative.

Source : Pierre S., **Audit interne et Référentiels des risques, p.42.**

ANNEXE 5 : AUDIT INTERNE ET AUDIT EXTERNE

	Audit interne	Audit externe
Mandat	De la Direction générale, le cas échéant de la hiérarchie supérieur ; pour les responsables de l'entreprise.	Du conseil d'administration (officiellement de l'assemblée générale), pour les tiers qui requièrent des comptes certifiés.
Missions	Liées aux préoccupations de la direction générale. Concerne toutes les domaines d'activités de l'entité.	Liées à la certification des comptes. Audit de régularité uniquement, dans le domaine comptable et financier.

Source : Pierre S., *Audit interne et Référentiels de risques*, p.34.

ANNEXE 6 : AUDIT INTERNE ET CONTROLE DE GESTION

	AUDIT INTERNE	CONTROLE DE GESTION
Horizon	Investigue le passé pour trouver ce qu'on aurait pu faire de mieux et l'appliquer à l'avenir	Pour maîtriser l'avenir et surtout pour comparer les prévisions avec les réalités en vue de faire ressortir les écarts
Rôle	Contrôle l'application des directives, la fiabilité des informations et l'adéquation des méthodes	Planifie et suit les opérations ainsi que leurs résultats.

Source : Pierre S. ; *Audit interne et Référentiels de risques* ; p.35.

ANNEXE 7: FACTEURS DE PERFORMANCE DE L'AUDIT INTERNE

Facteurs déterminants	Contenu
Qualité des services d'auditeurs	L'audit interne réalisé conformément aux règles internationales se traduit par des services de qualité et une performance améliorée ;
Qualités professionnelles de l'équipe des auditeurs	Expériences, formation périodique, compétences, excellentes qualifications professionnelles ;
Indépendance	Relations entre le département de l'audit interne et les dirigeants. Trois domaines d'indépendance : celle de la planification (l'audit interne doit être libre de toute tentative d'imposer son étendue), celle du travail de vérification (les dirigeants ne peuvent pas influencer les modalités d'intervention) et celle de reporting (information sur les résultats de l'audit adressée directement au conseil de surveillance) ;
Appui à l'intervention des auditeurs donné par les dirigeants	Coopération avec les dirigeants de l'entreprise, volonté d'échanger des informations.

Source: www.rsmposalnd.com; « Facteurs de performance de l'audit interne », consulté le 13/07/17

ANNEXE 8 : MODELE JOB DESCRIPTION

Direction/service	Noms et prénoms	IM	Corps	Cat	Poste occupée	Description des taches lui assignés

Source : SAI, 2017

TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS	I
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PARTIE 1 : DESCRIPTIF.....	8
Chapitre I : Présentation de l'étude et de l'entité.....	9
Section 1 : Présentation du Ministère du commerce et de la consommation.....	9
1.1.Historique.....	9
1.2.Structure organisationnelle.....	10
1.3.Missions et attributions.....	11
Section 2 : Présentation du Service de l'Audit Interne (SAI)	11
2.1. Historique.....	11
2.2. Structure organisationnelle.....	12
2.3. Attributions et Missions.....	13
Chapitre II : Cadrage théorique et pratique	14
Section 1. Cadrage théorique.....	14
1.1.Théorie générale de l'audit interne.....	14
1.1.1. Définition et Normes professionnelles de l'audit.....	14
1.1.1.1.Définition	14
1.1.1.2.Normes professionnelles de l'audit interne.....	15
1.1.2. Audit interne et fonctions voisines.....	16
1.1.2.1.Audit interne et fonction « contrôle interne »	17
1.1.2.2.Audit interne et Inspection.....	17
1.1.2.3.Audit interne et Audit externe.....	17
1.1.2.4.Audit interne et contrôle de gestion.....	18
1.1.3. Organisation de l'activité de l'audit interne.....	18
1.1.3.1.Rattachement de l'audit interne.....	18
1.1.3.2.La charte de l'audit.....	19
1.1.3.3.Mission d'audit et ses différentes phases	19
1.2.L' Administration publique	20
1.2.1. Différence entre Administration publique et privé.....	21
1.2.2. Audit interne dans l'Administration publique.....	21

1.3. Notion de la performance	22
1.3.1. Définition et indicateurs de performances.....	22
1.3.2. Facteurs de performances de l'audit interne.....	23
Section 2 : Cadrage pratique.....	24
2.1. Périmètre d'intervention du SAI.....	24
2.2. Méthodes d'intervention du SAI.....	25
2.2.1. Planification de la mission.....	26
2.2.2. Procédures d'audit.....	27
2.2.2.1. Processus de réalisation.....	27
2.2.2.2. Etat de lieu sur la situation en présence.....	28
2.2.2.3. Etudes approfondies.....	28
2.2.2.4. Rédaction de rapport d'audit.....	28
2.2.3. Procédures d'activités	29
Chapitre III : Méthodologie détaillée	30
Section 1. Méthode de collecte des données	30
1.1. Nature des données	30
1.2. Observation	32
1.3. Entretien	32
Section 2. Méthode d'analyse et de traitement des données	34
2.1. Méthodes de traitements.....	34
2.2. Méthode d'analyse.....	34
2.3. Limites de l'étude et difficultés rencontrés.....	35
PARTIE II : ANALYTIQUE	37
Chapitre IV : Evaluation de la performance du SAI	38
Section 1 : Appréciation de la qualité du SAI.....	38
1.1. Qualité des services des auditeurs.....	38
1.2. Qualités professionnelles des auditeurs.....	40
Section 2 : Indépendance et appui à l'intervention du SAI.....	41
2.1. Niveau d'indépendance du SAI.....	41
2.1.1. Au niveau de la planification.....	41
2.1.2. Au niveau du travail de vérification.....	42
2.1.3. Au niveau du reporting.....	43

2.2. Appui à l'intervention du SAI.....	44
Chapitre V : Interprétation des forces et faiblesses.....	45
Section 1. Identification des forces et faiblesses.....	45
1.1. Les forces	45
1.1.1. Indépendance organisationnelle.....	45
1.1.2. Respect des normes par la charte d'audit.....	46
1.1.3. Autodidactie et collégialité du personnel.....	46
1.2. Les faiblesses.....	47
1.2.1. Dénomination du SAI inappropriée	47
1.2.2. Insuffisance du personnel.....	47
1.2.3. Insuffisance des moyens matériels.....	48
1.2.4. Insuffisance du budget.....	48
1.2.5. Complexité des procédures d'audit.....	48
1.2.6. Inexistence d'un comité d'audit.....	48
1.2.7. Limite dans l'audit organisationnel.....	49
1.2.8. Défaillance de la communication interne.....	49
1.2.9. Conditions de travail défavorables.....	50
Section 2. Identification des opportunités et menaces.....	50
2.1. Les opportunités	50
2.1.1. Passage des stagiaires au sein du SAI.....	50
2.1.2. Interaction entre auditeurs publics.....	50
2.2. Les menaces	51
2.2.1. Politisation de l'Administration.....	51
2.2.2. Changement de gouvernement.....	51
Chapitre VI: Formulation des processus causes et effets.....	52
Section 1. Identification des Causes des faiblesses.....	52
1.1. Au niveau de l'insuffisance du personnel	52
1.2. Interdépendance entre priorité et budgétisation.....	53
1.3. Ignorance de l'importance d'un comité d'audit.....	54
1.4. Absence d'opportunité de formation.....	54
1.5. Au niveau de l'insuffisance des ressources matérielles	55
Section 2. Identification des Effets	56
2.1. Impacts de l'insuffisance du personnel.....	56

2.1.1. Irrespect des objectifs inscrits dans le planning d'audit.....	57
2.1.2. Surcharge des travaux	57
2.2. Lenteur dans la réalisation des travaux d'audit.....	58
2.3. Démotivation du personnel.....	60
2.4. Inexistence d'un garant d'indépendance.....	61
2.5. Manque d'autonomie financière.....	61
2.6. Diminution des compétences des auditeurs.....	62
2.7. Minimum de considération porté au SAI.....	62
2.8. Remise en cause de la bonne gouvernance du MCC.....	63
2.9. Confusion dans les procédures d'audit.....	63
PARTIE III : SOLUTIONS ET RECOMMANDATIONS.....	65
Chapitre VI I: Enoncé des solutions possibles.....	66
Section 1. Amélioration de l'organisation du SAI.....	66
1.1.Changement de la dénomination du SAI	66
1.2.Recrutement de nouveaux auditeurs.....	66
1.3.Organisation des démarches du SAI.....	67
1.4.Appuie de la hiérarchie.....	67
1.5.Amélioration de la charte d'audit.....	68
1.6.Amélioration de la communication interne.....	68
1.7.Création d'un service de contrôle interne dans les régions.....	69
Section 2. Renforcement de l'indépendance du SAI.....	69
2.1. Création d'un comité d'audit.....	69
2.2. Création d'un comité interministériel d'audit.....	69
2.3. Incitation des responsables Etatiques.....	70
2.4. Instauration d'une plateforme d'audit interne public.....	70
2.5. Création d'un corps d'auditeurs publics.....	70
2.6. Promotion de la culture de l'audit interne au sein du MCC.....	71
2.7. Formation périodique.....	71
Chapitre VIII : Plan de mise en œuvre des recommandations.....	72
Section 1. Au niveau de l'organisation du SAI.....	72
1.1.Recrutement des auditeurs compétents.....	72
1.2.Changement de la dénomination du SAI.....	73
1.3.Implantation d'un service de contrôle interne sur le plan régional.....	75

1.4.Sensibilisation de l’audit interne au sein du MCC.....	75
1.5.Installation d’un logiciel de communication.....	76
1.6.Amélioration des procédures d’audit.....	77
Section 2. Au niveau du renforcement de l’indépendance du SAI.....	78
2.1 Constitution d’un comité d’audit	79
2.2 Création d’un corps d’auditeurs publics.....	79
2.3 Rôle du comité interministériel d’auditeurs publics.....	80
2.4 Fonctionnement de la plateforme d’audit public.....	80
Chapitre IX : Impacts et limites des propositions	82
Section 1. Impacts des solutions proposées.....	82
1.1.Efficacité du SAI au sein du MCC.....	82
1.2.Climat de confiance entre auditeur-audité.....	83
1.3.Amélioration continue de la qualité du SAI.....	83
1.4.Légitimité du métier de l’audit interne dans le secteur public.....	84
1.5.Uniformisation des méthodes de travail	84
Section 2. Limites des solutions proposées.....	85
2.1. Sur le plan organisationnel.....	85
2.1.1. Modes de recrutement au sein des Ministères	85
2.1.2. Limites dans la sensibilisation de l’audit interne.....	86
2.1.3. Indépendance du comité d’audit.....	87
2.1.4. Limites dans la mise en place d’un service de contrôle interne.....	87
2.1.5. Approbation du conseil de gouvernement.....	87
2.2. Limites sur le développement de l’audit dans le secteur public.....	88
2.2.1. Volontés politiques.....	88
2.2.2. Compétences distinctives.....	89
2.2.3. Moyens alloués.....	89
CONCLUSION GENERALE	91
BIBLIOGRAPHIE	VI
LISTE DES ANNEXES	VII
ANNEXES	VIII
TABLES DES MATIERES	XV

