

Intégration des pratiques d’audit interne dans la gestion des communes et du District de Bamako

Integration of internal audit practices in the management of municipalities and the District of Bamako

Issa BALLO, (*Enseignant-chercheur*)

*Faculté des sciences Economiques et de Gestion (FSEG)
Université des Sciences Sociales et de Gestion de Bamako (USSGB), Mali*

Houdou Attikou DIALLO, (*Enseignant-chercheur*)

*Faculté des sciences Economiques et de Gestion (FSEG)
Université des Sciences Sociales et de Gestion de Bamako (USSGB), Mali*

Laya Amadou GUINDO, (*Enseignant-chercheur*)

*Faculté des sciences Economiques et de Gestion (FSEG)
Université des Sciences Sociales et de Gestion de Bamako (USSGB), Mali*

Adresse de correspondance :	Faculté des sciences Economiques et de Gestion Université des Sciences Sociales et de Gestion de Bamako Bamako/Mali Téléphone : (00223) 20237044/20237041
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Citer cet article	BALLO, I., DIALLO, H. A., & GUINDO, L. A. (2022). Intégration des pratiques d’audit interne dans la gestion des communes et du District de Bamako. International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 3(3-2), 382-395. https://doi.org/10.5281/zenodo.6582465
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: April 20, 2022

Published online: May 31, 2022

Intégration des pratiques d'audit interne dans la gestion des communes et du District de Bamako

Résumé

Ce papier vise à intégrer des pratiques d'audit interne dans la gestion des communes et du District de Bamako afin d'améliorer leur gestion publique. L'atteinte de l'objectif passe par la réponse à la question qui s'intitule « pourquoi l'audit interne doit-il être intégré dans la gestion des communes et du District de Bamako ? ». Il s'agit de choisir l'approche hypothético-déductive pour valider ou invalider les hypothèses. Nous avons opté pour l'entretien et les enquêtes comme stratégie de collecte des données. Pour la recherche qualitative, huit entretiens semi-directifs ont été effectués auprès des responsables. Pour la recherche quantitative, la sélection de notre échantillon est faite par la méthode non probabiliste et la technique de choix raisonnés. Il faut noter que notre échantillon est composé de sept collectivités locales du District de Bamako. Sur un échantillon de quarante et neuf responsables, trente et deux d'entre eux ont répondu au questionnaire. Les données ont fait d'abord, l'objet d'une analyse de contenu, ensuite, d'une analyse bivariée descriptive accompagnée par des tests de khi-deux. Les principaux résultats ainsi obtenus montrent que le contrôle existant dans les communes et du District de Bamako ne favorise pas une meilleure gestion locale à hauteur de souhait et qu'il nécessite de doter ces collectivités d'un outil plus adéquat et plus efficace. Nos résultats indiquent aussi que la fonction d'audit interne permet l'amélioration de la gestion publique et qu'elle devrait être rattachée au président du conseil communal de chaque collectivité.

Mots clés : Audit ; audit interne ; contrôle interne ; gestion publique ; commune.

Classification JEL : M42

Type de l'article : Recherche empirique

Abstract

This paper aims to integrate internal audit practices in the management of municipalities and the District of Bamako in order to improve their public management. Achieving the objective requires answering the question entitled, "Why should the internal audit be integrated into the management of municipalities and the District of Bamako? ". It is a question of choosing the hypothetico-deductive approach to validate or invalidate the hypotheses. We opted for interviews and surveys as the data collection strategy. For the qualitative research, eight semi-structured interviews were conducted with managers. For quantitative research, the selection of our sample is made by the non-probability method and the reasoned choice technique. It should be noted that our sample is made up of seven local authorities in the District of Bamako. Out of a sample of forty-nine managers, thirty-two of them answered the questionnaire. The data were first subjected to a content analysis, then to a bivariate descriptive analysis accompanied by chi-square tests. The main results thus obtained show that the existing control of the municipalities and the District of Bamako does not promote better local management to the extent desired and that it requires providing these communities with a more adequate and effective tool. Our results also indicate that the internal audit function allows the improvement of public management and that it should be attached to the president of the municipal council of each community.

Keywords: Audit; Internal Audit; internal control; Public Management; common.

Classification JEL : M42

Paper type: Empirical research

1. Introduction

L'enclenchement des processus démocratiques en Afrique au cours des années 1990 a conduit les Etats africains à s'engager dans des processus de décentralisation poussée afin, d'accroître la démocratie locale, de rapprocher les services publics des populations et de promouvoir le développement local à travers une approche participative (Alou M.T, 2009).

S'agissant du cas spécifique du Mali, la nouvelle Constitution de la 3^{ème} République du 25 février 1992 a donné une place centrale à la décentralisation à travers le renforcement du cadre institutionnel, concernant les collectivités territoriales (Diarra, 1995). Sur cette base, des lois organiques ont permis le découpage administratif et territorial suivant : 08 régions, 49 cercles 703 collectivités décentralisées et le District de Bamako (Sonia, 2010).

Ainsi, depuis 2002, les collectivités locales du District de Bamako, comme les autres collectivités, sont légalement chargées de la gestion du développement économique, social et culturel. Pour ce faire, l'État doit leur assurer un transfert progressif de compétences et de ressources financières et humaines nécessaires en vue de soutenir le renforcement de capacités, de gouvernance et de gestion locale. En ce sens, la Loi n° 93-008 modifiée par la Loi n°96-056 du 16 Octobre 1996, déterminant les conditions de la libre administration des collectivités territoriales, dispose que « tout transfert de compétences à une collectivité doit être accompagné du transfert concomitant par l'État à celle-ci des ressources et moyens nécessaires à l'exercice normal de ces compétences » (Lois et Décrets de la décentralisation au Mali, 6^{ème} Edition 2009). Cependant, ce transfert de compétences amorcé depuis 1997 n'est toujours pas effectif dans le cadre de l'administration générale des communes et du District de Bamako. D'ailleurs, autant la gestion des ressources financières demeure problématique, autant celle des ressources humaines reste entière dans les collectivités décentralisées du District de Bamako (Kassibo, 1997). Ces problèmes résultent en partie de l'inefficacité de la politique de gestion des ressources et du faible rendement des services administratifs locaux, donc de la faiblesse du système de contrôle existant. De ce fait, intégrer des pratiques d'audit interne dans les collectivités locales du District de Bamako devient plus qu'une nécessité.

L'audit interne en tant qu'activité autonome d'expertise, assistant le management pour le contrôle de l'ensemble de ses activités (Alazard et Separi, 2001), contribue à améliorer la gestion publique des communes et du District de Bamako à travers le renforcement de leur système de contrôle existant. Par ailleurs, l'instauration des services d'audit interne dans les collectivités territoriales du Mali a été inscrite dans le Plan d'Action Gouvernemental pour l'Amélioration et la Modernisation de la Gestion des Finances Publiques II (PAGAM/GFP) du Mali au point 3.2.10.1. Intitulé « fixer les critères et normes pour la mise en place d'un service d'audit interne au sein d'un département ministériel ou d'un service public » (Rapport final, 2016).

Dans cet article, nous voulons diagnostiquer le niveau du système de contrôle existant dans les collectivités locales du District de Bamako, expliquer la nécessité d'introduire des pratiques d'audit interne dans leur gestion et mettre la lumière sur le positionnement de ce service dans ces collectivités.

Pour l'atteinte des objectifs de ce travail, notre problématique s'articule autour de trois questions essentielles à savoir : quelles sont les pratiques actuelles de contrôle dans les communes et le District de Bamako ? Pourquoi l'audit interne doit-il être intégré dans la gestion des communes et du District de Bamako ? Quel doit être l'organisation de la fonction d'audit interne au sein des collectivités locales du District de Bamako ?

Dans cette étude, nous avons cherché à mener d'abord, une recherche qualitative exploratoire, ensuite, une recherche quantitative préconisant une vérification ou une non-vérification sur le terrain. Nous cherchons à comprendre le niveau de contrôle actuel dans les collectivités décentralisées du District de Bamako dans un premier temps, dans un deuxième temps, à

expliquer pourquoi introduire les pratiques d'audit interne dans ces collectivités et enfin, dans un troisième temps, à mettre en exergue le positionnement approprié du service d'audit interne dans les collectivités décentralisées du District de Bamako.

Le présent papier présentera l'architecture suivante : après la première partie consacrée à l'introduction, nous présentons la revue de la littérature sur l'audit interne en deuxième partie, puis, la méthodologie de recherche en troisième partie, par la suite, les résultats et la discussion en quatrième partie et enfin, en cinquième partie la conclusion.

2. Revue de la littérature

Nous consacrons cette partie de notre papier d'abord, au développement de la fonction d'audit interne, ensuite, à ses objectifs, par la suite au lien entre l'audit interne et le contrôle interne et enfin, au positionnement de la fonction d'audit interne dans les organisations.

2.1. Évolution de la fonction d'audit interne

Le point de départ de l'audit remonte depuis des siècles avant notre ère. Raffegeau et Dufils P. de Menonville, (1994) expliquent l'origine du mot audit en ces termes : historiquement, les premières démarches de normalisation et de contrôle des comptes remontent à l'antiquité. Les Sumériens du deuxième millénaire avant Jésus Christ (J.C.) avaient déjà compris l'utilité d'établir une information objective entre partenaires économiques. Le fameux Code d'Hammourabi ne se contentait pas de définir des lois commerciales et sociales générales, mais mentionnait explicitement l'obligation d'utiliser un plan comptable et de respecter des normes de présentation afin d'établir un support fiable de communication financière. Plus tard, dès le III^e siècle avant J.C., les gouverneurs romains ont nommé des questeurs chargés de contrôler les comptabilités de toutes les provinces. C'est de cette époque que provient l'origine du terme « audit », dérivé du latin *audire* qui veut dire « écouter ». Les questeurs rendaient, en effet, compte de leur mission devant une assemblée constituée « d'auditeurs ».

Bertin (2007), quant à elle, le mot audit, qui nous vient du latin *audire*, c'est-à-dire « écouter », a pour ancêtre en France, le commissariat aux comptes, institué par la loi du 24 juillet 1867. Le commissaire aux comptes avait alors pour rôle la vérification des comptes. On parla de révision des comptes avant de lui préférer le terme d'audit qui a une connotation plus valorisante. Progressivement, le terme d'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 des plans qu'il accompagne, des économies qu'il permet de réaliser, de l'instabilité de l'environnement, de la complexité des paramètres de gestion et de contrôle qu'il doit maîtriser. Les procédures de contrôle interne ont pour finalité d'assurer les responsables de l'organisation que les objectifs sont atteints. Elles n'ont en réalité pour but d'améliorer le fonctionnement de la structure dans laquelle elles s'intègrent. Il faudrait, alors, un système de contrôle qui contrôle les procédures internes. L'audit interne intervient ainsi comme le contrôle du contrôle interne. Il est important de comprendre les racines de l'audit interne et la manière dont il s'est développé au fil des années (Pickett, 2003). Il est normal que toute activité, y compris une activité de contrôle telle que l'audit interne, naisse à la suite de besoins émergents. Bien qu'il ait des racines anciennes, l'audit interne n'était pas reconnu comme un processus important par de nombreuses entreprises et leurs vérificateurs externes jusque dans les années 1930 (Robert, 2009). L'audit interne a commencé d'abord comme le travail d'une seule personne consistant notamment à effectuer une vérification indépendante des factures avant le paiement. Ensuite, il est devenu une fonction administrative qui comprend la garantie de l'exactitude des listes et des procédures, ainsi que la vérification des états financiers des organisations.

Pendant la crise économique de 1929 aux États-Unis, les organisations qui confiaient la certification de leur situation financière à des auditeurs externes étaient obligées d'internaliser

leurs travaux en leur sein afin de réduire les coûts de ces travaux. Les services d'audit interne ont été également créés afin de réduire l'asymétrie d'information entre les actionnaires et les gestionnaires, tandis que le travail des auditeurs externes restait celui de certifier les états financiers.

En 1941, l'IIA¹ a été créé et cela a été un tournant décisif dans l'évolution de l'audit interne. C'est après cette date que l'audit interne est entré dans sa phase d'or de développement, au cours de laquelle les organisations ont commencé à s'intéresser à ses pratiques. Mais, il a fallu attendre 1978 pour voir apparaître des normes professionnelles (Renard, 2017). L'évolution de la fonction d'audit interne doit se faire d'abord, au niveau du concept d'audit interne ensuite, au niveau de la pratique par les professionnels d'audit. Courtemanche (1991), a une autre vision sur le développement de l'audit interne. Il mentionne en outre, à travers la théorie de la planification stratégique, que la vision la plus durable de l'audit interne fait appel au statu quo, car la vision de base établie en 1941 n'a pas beaucoup changé. L'audit interne n'était qu'une activité d'évaluation interne qui exerce un contrôle plus large sur les états financiers de l'organisation.

De nos jours, l'auditeur interne doit comprendre à la fois son propre rôle de contrôle ainsi que la nature et la portée d'autres types de contrôles, car le rôle spécial de la fonction d'audit interne est d'aider à mesurer et à évaluer ces autres contrôles (Brink et Witt, 1982). Cela représente l'une des façons dont l'audit interne apporte de la valeur ajoutée à l'organisation ; et en évaluant les fonctions de gestion. Il permet à l'organisation de devenir à la fois plus efficace dans l'utilisation des ressources et plus efficace dans la production de bien ou de services. Il est donc important d'évaluer la fonction d'audit interne dans la mesure où la direction l'utilise pour apporter des améliorations dans ces domaines.

Vu l'importance de l'audit interne, toute organisation privée ou publique doit établir la fonction d'audit interne pour l'amélioration de son système de contrôle.

La fonction d'audit interne est une fonction relativement récente (Renard, 2016), elle a été définie par plusieurs instituts et auteurs. Ainsi, l'IIA a défini l'audit interne en ces termes : l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité (Schick 2007). Cette définition insiste sur l'indépendance et l'objectivité de l'audit interne. L'indépendance et l'objectivité des auditeurs internes permettent d'accomplir leur mission d'audit en toute liberté et sans aucune influence. La définition insiste aussi sur l'assurance, c'est-à-dire, l'audit interne assure l'organisation que son fonctionnement est bien maîtrisé ainsi que les risques auxquels elle doit faire face sont compris et gérés de façon appropriée. Enfin, elle met l'accent sur le rôle de l'auditeur en soulignant son rôle de conseil.

À la lumière de cette définition, nous retenons, pour les collectivités territoriales, la définition de l'audit interne élaborée par la communauté urbaine de Bordeaux qui est la suivante : l'audit interne est une activité indépendante et objective qui contribue à donner à une collectivité locale une assurance raisonnable sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour sécuriser et améliorer le fonctionnement de cette collectivité locale. Il l'aide à atteindre ses objectifs et contribue à optimiser l'usage des ressources en présence, en évaluant, par une méthode systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle interne et de gestion publique, en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité, propositions qui seront mises en œuvre par les personnes concernées (IFACI, 2006).

¹ IIA : Institute of Internal Auditors

Il est à noter que la définition met un accent particulier sur la notion de gestion publique et de participation des agents à la mise en œuvre des recommandations.

Le rôle de l'audit interne dans les collectivités locales est sûrement plus diversifié que dans le cadre d'une entreprise. Il est un indicateur important consistant à fournir des services d'assurance et de conseil au conseil communal, qui améliorent la gestion publique des collectivités décentralisées.

2.2. Objectifs de l'audit interne

Il est important pour toute organisation qui veut instaurer des pratiques d'audit interne en son sein de connaître ses objectifs. Ainsi, Renard (2010) et Patrick (2016), résument les objectifs essentiels de l'audit interne en deux points :

- l'audit interne permet de porter un jugement sur l'ensemble du système de contrôle interne, afin d'en détecter les dysfonctionnements et de proposer des solutions aux responsables de l'organisation ;
- il apporte son aide aux responsables de l'organisation à travers des conseils pour l'amélioration de leur niveau de contrôle et de leur efficacité.

L'objectif de l'audit interne est d'assister les collectivités décentralisées dans l'exercice efficace de leurs responsabilités en proposant des avis et des recommandations concernant les activités examinées ainsi qu'à améliorer la gestion publique de ces collectivités sans que l'auditeur prenne lui-même des décisions.

Quant à Sardi (2002), l'auditeur en tant que responsable de l'efficacité du système de contrôle interne est tenu à prendre en compte quatre principaux objectifs suivants :

- s'assurer de l'existence d'un bon système de contrôle interne qui permet de maîtriser les risques ;
- veiller de manière permanente à l'efficacité de son fonctionnement ;
- apporter des recommandations pour en améliorer l'efficacité ;
- informer régulièrement, de manière indépendante la direction générale, l'organe délibérant et le comité d'audit de l'état du contrôle interne.

Ces objectifs doivent être mis à la disposition des collectivités décentralisées du District. L'audit interne est une fonction d'assistance et de conseil permettant d'apprécier le système de contrôle interne dans une entité. Il est donc judicieux de faire le lien entre les deux.

2.3. Lien entre audit et contrôle internes

Avant de faire ressortir le lien entre l'audit interne et le contrôle interne, nous nous proposons d'abord de définir le contrôle interne. L'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI) en 1992, a défini le contrôle interne en ces termes : le contrôle interne est un processus intégré mis en œuvre par les responsables et le personnel d'une organisation et destiné à traiter les risques et à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation, dans le cadre de la mission, des objectifs généraux suivants qui sont au nombre de quatre :

- exécution d'opérations ordonnées, éthiques, économiques, efficaces et efficaces ;
- respect des obligations de rendre compte ;
- conformité aux lois et réglementations en vigueur ;
- protection des ressources contre les pertes, les mauvais usages et les dommages.

L'audit interne est la fonction permettant d'apprécier le niveau de contrôle interne de l'organisation. Il est une fonction de l'organisation. S'agissant du contrôle interne, il est un ensemble de moyens, processus, mis en place par les dirigeants et le personnel de l'organisation. Il n'est pas une fonction de l'organisation, mais un dispositif et l'un des objectifs de l'audit interne (Renard, 2016). Plusieurs organisations font la confusion entre le service d'audit interne et contrôle interne. Cette confusion a été éclairée par la norme de fonctionnement 2120 sur le contrôle qui stipule que : l'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de

contrôle interne approprié en évaluant son efficacité ainsi que son efficience et en encourageant son amélioration continue (IIA, 2017).

De ce fait, l'audit interne est la fonction permettant d'évaluer, d'apprécier et de juger le contrôle interne.

L'audit interne est la fonction qui apprécie le contrôle interne de chacun, en détecte les dysfonctionnements et aide les responsables à l'améliorer en formulant des recommandations (Renard, 2012). Par contre, le contrôle interne fournit une assurance raisonnable à l'organisation que les objectifs sont atteints. Le contrôle interne en tant que dispositif de l'organisation est un objectif de l'audit interne. Ainsi, l'audit interne s'assure que les dispositifs de contrôle interne sont efficaces (Boulanger, 2013).

Ces analyses corroborent que l'audit interne renforce et améliore les dispositifs de contrôle.

Nous notons que la finalité de l'audit interne est d'apprécier le dispositif de contrôle interne et de faire ressortir les dysfonctionnements afin de proposer des recommandations pour promouvoir la performance de l'organisation. Dans le même ordre d'idées l'auteur confirme que l'audit interne au sein des collectivités décentralisées permet de renforcer le système de contrôle existant afin d'améliorer leur gestion publique. L'amélioration de la gestion publique par l'audit interne dépend de sa position dans l'organisation.

2.4. Positionnement de la fonction d'audit interne

L'organisation d'un service d'audit interne est fonction de sa position dans l'organigramme (Renard, 2013). Son positionnement dans l'organisation détermine l'indépendance et l'objectivité des auditeurs internes.

L'indépendance et l'objectivité des auditeurs internes sont nécessaires à la fourniture d'une assurance et de conseils pertinents. Les normes professionnelles recommandent un rattachement administratif au plus haut niveau de l'organisation ainsi qu'une relation fonctionnelle directe avec le conseil ou son comité spécialisé dans le suivi de l'efficacité de l'audit (IFACI, 2016).

Le rattachement hiérarchique de l'audit interne a connu une évolution successive liée aux préoccupations principales des missions d'audit interne (Renard, 2013). Dans le passé, le rattachement de l'audit interne au chef comptable, et par la suite à la direction financière, de moins en moins rencontrée dans la pratique, reflétait généralement la préoccupation dominante du contrôle et de la certification restreinte au domaine financier.

Aujourd'hui, le service d'audit interne tend de plus en plus à se rattacher à l'instance hiérarchiquement la plus élevée dans l'organisation, cette évolution traduisant l'extension du champ d'application des missions d'audit interne et son rôle de conseil au management.

Barbier (1999), Sardi (1993) et Lemant (1999), certifient que « le rattachement de la fonction d'audit interne peut paraître un facteur déterminant pour le succès de sa mission. Il est logique et souhaitable d'apporter à l'audit tout le poids que peut lui conférer un rattachement au niveau hiérarchique le plus élevé : président, directeur général. Cela contribue à assurer son indépendance vis-à-vis des autres directions en même temps que son interdépendance avec elles, cela confirmera son caractère pluridisciplinaire et cela donnera du poids à ses recommandations ».

De notre part et dans le cas d'espèce, le service d'audit interne doit être rattaché au président du conseil communal de chaque collectivité locale du District de Bamako. Cela permettra aux auditeurs d'exercer leur fonction en toute liberté sans aucune influence dans leur jugement.

Afin de répondre aux questions de problématique précédemment indiquée dans l'introduction, nous formulons les hypothèses suivantes à travers la revue de la littérature :

1. les pratiques actuelles de contrôle dans les communes et le District de Bamako seraient inefficaces ;

2. l'introduction des pratiques d'audit interne dans les communes et le District de Bamako permettrait d'améliorer leur gestion publique ;
3. l'amélioration de la gestion des collectivités locales du District de Bamako dépendrait de l'organisation de son service d'audit interne.

3. Méthodologique de recherche

Nous, nous cherchons à comprendre le niveau actuel des pratiques de contrôle dans les collectivités décentralisées du District de Bamako, à expliquer le besoin des pratiques d'audit interne et son positionnement dans ces collectivités décentralisées.

3.1. Modèle de recherche

Il est important, pour nous, ici, de répondre à la question suivante : pourquoi introduire les pratiques d'audit interne dans la gestion des collectivités décentralisées du District de Bamako ? La réponse à cette question délicate passe nécessairement par la validation ou l'invalidation des hypothèses retenues et énoncées. Nous avons choisi l'approche hypothético-déductive comme précédemment indiquée qui exige de combiner une phase exploratoire pour comprendre les pratiques actuelles de contrôle dans les collectivités décentralisées du District de Bamako, et une phase de terrain pour confirmer ou infirmer les hypothèses. De ce point de vue, le recueil des données a fait l'objet d'abord, d'une démarche qualitative pour connaître le niveau de contrôle actuel dans les collectivités décentralisées du District de Bamako, ensuite, d'une démarche quantitative pour vérifier les hypothèses. Yin (1994) propose aux chercheurs la possibilité de choisir entre cinq stratégies de recherche : les expériences, les enquêtes, l'analyse d'archives, les études historiques, les études de cas. Nous avons opté pour les enquêtes, les guides d'entretien et les grilles d'analyse des tâches comme stratégie permettant de valider ou d'invalidier nos hypothèses.

La collecte des données à l'aide du questionnaire est le mode de collecte le plus répandu dans les recherches quantitatives, alors que les recherches qualitatives privilégient l'entretien et l'observation. Notre analyse porte sur le niveau actuel de contrôle et sur le besoin pressant des pratiques d'audit interne dans les collectivités, cela justifie notre choix de recourir au questionnaire comme méthode de collecte de données.

Il n'existe pas, à notre connaissance, des données déjà disponibles sur la pratique d'audit interne dans la gestion des collectivités décentralisées du District de Bamako.

Le choix des sept collectivités du District de Bamako élargit notre population cible composée essentiellement des maires et leurs adjoints chargés des finances et du personnel, des secrétaires généraux (SG), des chefs de services administratifs et juridiques (CSAJ), des chefs de services financiers et comptables (CSFC), des régisseurs des recettes et de dépenses des collectivités locales.

3.2. Échantillonnage

Nous présentons d'abord l'échantillonnage qualitatif et ensuite quantitatif.

3.2.1. Échantillonnage qualitatif

Les informations nécessaires concernant les collectivités décentralisées sont détenues, en grande partie, par les agents. Le secrétaire général, le chef de service administratif et juridique, le chef de service financier et comptable. Ils sont les mieux placés pour donner les informations nécessaires sur la gestion des ressources humaines et financières des collectivités décentralisées. Nous les avons démarchés pour leur soumettre les guides d'entretien sur les pratiques actuelles de contrôle et les grilles d'analyse des tâches. Sur vingt et un agents

contactés, seulement huit ont donné leur accord pour nous rencontrer. Nous avons également utilisé des données secondaires pour avoir des informations.

3.2.2. Échantillonnage quantitatif

La sélection de notre échantillon est faite par choix raisonné dans une population mère constituée des maires, des adjoints chargés des finances et du personnel, des secrétaires généraux (SG), des chefs de services administratifs et juridiques (CSAJ), des chefs de services financiers et comptables (CSFC), des régisseurs des recettes et de dépenses des collectivités locales. Un échantillon constitué par choix raisonné se fait selon des critères théoriques où le jugement du chercheur détermine les critères (Thiéart, 2007).

Nous avons choisi comme critères, les différents types d'acteurs, décideurs et travailleurs. Nous avons adressé le questionnaire à quarante-neuf responsables (49). L'enquête sur le terrain a été réalisée en deux mille vingt et un, mais trente-deux (32) seulement d'entre eux ont favorablement répondu à notre questionnaire (tableau 1).

Tableau 1 : Échantillon

Maires	Adjoint au maire	SG	CSAJ	CSFC	Régisseurs des recettes	Régisseurs des dépenses	Total
2	9	5	6	4	4	2	32

Source : les données de notre enquête.

Pour avoir les informations quantitatives, nous avons opté pour les enquêtes à travers le questionnaire adressé aux différents acteurs comme stratégie permettant de valider ou d'invalider nos hypothèses. Nous avons également fait une analyse bivariée des résultats par le biais des tests de khi-deux. Ces analyses ont été réalisées grâce au logiciel Statistical Package for Social Sciences (SPSS) version 21.

4. Résultats et Discussion

Cette partie de notre article est consacrée aux résultats et à la discussion.

4.1. Résultats

Cette partie est consacrée à la présentation des résultats.

4.1.1. Résultats des données qualitatives

Après avoir effectué huit entretiens semi-directifs auprès des responsables communaux, nous avons obtenu, à travers la grille d'analyse des tâches, les principaux résultats suivants : l'absence de procédures internes, le manque d'application de cadre organique, le cumul de fonctions, le manque de personnel compétent, les malversations financières et le problème de mobilisation des ressources propres dans les collectivités décentralisées du District de Bamako. Ce qui prouve à suffisance que le dispositif du système de contrôle mis en place par ces collectivités est inefficace. Cette déficience du système de contrôle confirme notre hypothèse 1 qui stipule que les pratiques actuelles de contrôle dans les collectivités décentralisées du District de Bamako sont inadaptées.

4.1.2. Résultats des données quantitatives

Dans cette partie de notre document, nous mettons l'accent sur les tests de khi-deux pour la validation ou l'invalidation de nos deux dernières hypothèses.

4.1.2.1. Tests de khi-deux pour la validation de l'hypothèse 2

Les tests de khi-deux ont été utilisés par le biais de croisement des variables pour confirmer ou infirmer notre hypothèse 2 : l'introduction des pratiques d'audit interne dans les collectivités décentralisées du District de Bamako permettrait d'améliorer leur gestion publique.

Le tableau 2 présente le tri croisé entre l'introduction des pratiques d'audit interne pour le renforcement du dispositif actuel et l'inadaptation du contrôle actuel.

Tableau 2 : Tri croisé entre l'introduction des pratiques d'audit interne et l'inadaptation du contrôle actuel

Indicateurs		Inadaptation du contrôle actuel		Total
		Oui	Non	
Introduction des pratiques d'audit interne	Oui	26	0	26
	Non	0	6	6
Total		26	6	32

Source : les données de notre enquête.

D'après le tableau 2, les vingt-six responsables ayant confirmé l'inadaptation du contrôle actuel, ont répondu favorablement que le contrôle doit être renforcé par l'introduction des pratiques d'audit interne. Le tableau 3 présente leurs tests de khi-deux.

Tableau 3 : Tests du khi-deux entre l'introduction des pratiques d'audit interne et l'inadaptation du contrôle actuel

	Valeur	Ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Khi-deux de Pearson	32,000 ^a	1	0, 000

Source : les données de notre enquête.

Le tableau ci-dessus corrobore un résultat très significatif statistiquement : Khi-deux = 32,000 ; Ddl = 1, P = 0, 000. La valeur de P est inférieure à 0,05. L'interprétation des résultats indique qu'il existe une dépendance entre la variable « introduction des pratiques d'audit interne pour le renforcement du contrôle actuel » et la variable « inadaptation du contrôle actuel ».

Le tableau 4 présente le croisement entre l'introduction des pratiques d'audit interne pour le renforcement du contrôle actuel et amélioration de la gestion publique.

Tableau 4 : Tri croisé entre l'introduction des pratiques d'audit interne et nouvelle fonction d'amélioration de la performance

Indicateurs		Amélioration de la gestion publique		Total
		Oui	Non	
Introduction des pratiques d'audit interne	Oui	26	0	26
	Non	1	5	6
Total		27	5	32

Source : les données de notre enquête.

Dans le tableau 4, vingt-sept enquêtés ont répondu par affirmation qu'ils acceptent une nouvelle fonction d'amélioration de la gestion publique. Parmi eux, vingt-six sont favorables à l'intégration des pratiques d'audit interne pour le renforcement du dispositif de contrôle. Leurs tests de khi-deux sont présentés dans le tableau 5.

Tableau 5 : Tests de khi-deux entre l'introduction des pratiques d'audit interne et nouvelle fonction d'amélioration de la performance

	Valeur	Ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Khi-deux de Pearson	25,679 ^a	1	0, 000

Source : les données de notre enquête.

Il ressort de l'analyse un résultat très significatif statistiquement : Khi-deux = 25,679 ; Ddl = 1, P = 0, 000. La valeur de P est inférieure à 0,05. L'interprétation des résultats annonce que la

variable « introduction des pratiques d’audit interne pour le renforcement du dispositif actuel » dépend de la variable « nouvelle fonction d’amélioration de la performance ».

À la lumière de ce qui précède, nous constatons que :

- (1) le contrôle actuel est inadapté ;
- (2) il y a un besoin pressant d’une nouvelle fonction d’amélioration de la gestion publique ;
- (3) que l’intégration des pratiques d’audit interne permet d’améliorer la gestion publique.

La variable « introduction des pratiques d’audit interne » dépend de ces deux variables. Donc le dispositif actuel de contrôle a besoin de l’introduction des pratiques d’audit interne pour son renforcement. Ce qui correspond à notre hypothèse 2 qui exprime que l’introduction des pratiques d’audit interne dans les collectivités décentralisées du District de Bamako permettrait d’améliorer leur gestion publique.

4.1.2.2. Tests de khi-deux pour la validation de l’hypothèse 3

Nous avons utilisé les tests de khi-deux pour la validation ou l’invalidation de notre hypothèse 3 qui s’intitule que l’amélioration de la gestion des collectivités décentralisées du District de Bamako dépendrait de l’organisation de son service d’audit interne.

Le tableau 6 indique le croisement entre l’amélioration du contrôle existant par l’audit interne et le rattachement du service d’audit interne président du conseil communal.

Tableau 6 : Croisement entre l’amélioration du contrôle existant par l’audit interne et le rattachement du service d’audit interne au président du conseil communal

Indicateurs		Rattachement du service d’audit interne au président du conseil communal		Total
		Oui	Non	
Amélioration du contrôle existant par l’audit interne	Oui	18	8	26
	Non	0	6	6
Total		18	14	32

Source : les données de notre enquête.

Le tableau 6 certifie que parmi les vingt-six enquêtés ayant confirmé l’amélioration du contrôle existant par l’audit interne, dix-huit ont répondu qu’ils préfèrent le rattachement du service d’audit interne au président du conseil communal. Le tableau 7 correspond à leurs tests de khi-deux.

Tableau 7 : Tests du khi-deux entre l’amélioration du contrôle existant par l’audit interne et le rattachement du service d’audit interne président du conseil communal

	Valeur	Ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Khi-deux de Pearson	9,495 ^a	1	0,002

Source : les données de notre enquête.

Le tableau 7, annonce que Khi-deux = 9,495, Ddl = 1, P = 0,002. La valeur de P est inférieure à 0,05. La différence entre les deux variables est très significative statistiquement. L’amélioration du contrôle existant par l’audit interne et le rattachement du service d’audit interne au président du conseil communal sont donc liés. Par conséquent, le service d’audit interne dans les collectivités décentralisées du District de Bamako devrait être rattaché à un niveau suffisamment élevé, autrement dit, au président du conseil communal. Le rattachement du service d’audit interne à un niveau suffisamment élevé de l’organisation permettrait à l’auditeur d’exercer ses fonctions en toute indépendance et de ne pas être influencé dans ses jugements. Ces résultats militent en faveur de notre troisième hypothèse qui stipule que l’amélioration de la gestion des collectivités décentralisées du District de Bamako dépendrait de l’organisation de son service d’audit interne.

4.2. Discussion

Les résultats révèlent que le dispositif du système de contrôle existant dans les communes et dans le District de Bamako ne favorise pas l'amélioration de la gestion publique de ces collectivités. Elles ont besoin d'une nouvelle fonction d'amélioration de la gestion publique. À cet effet, l'audit interne apparaît comme cette fonction d'amélioration du système de contrôle des collectivités. Nous confirmons nos résultats qui convergent vers ceux de (IIA, 2017) ayant dénoté l'importance de l'audit interne dans le renforcement du dispositif de contrôle interne dans les organisations. Selon la norme de fonctionnement 2120 sur le contrôle de cet institut, l'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle interne approprié en évaluant son efficacité ainsi que son efficience et en encourageant son amélioration continue. Nos résultats corroborent que l'introduction des pratiques d'audit interne dans les communes et dans le District de Bamako permettrait d'améliorer leur gestion publique. Cela a été confirmé par Boulanger (2013) en ces termes : l'audit interne est un indicateur important consistant à fournir des services d'assurance et de conseil au conseil communal, qui améliorent la gestion publique des collectivités décentralisées. Nos résultats confirment également ceux de Renard (2010) et de Patrick, (2016), qui soutiennent que les objectifs essentiels de l'audit interne sont d'apprécier l'ensemble du système de contrôle interne, afin d'en détecter rapidement les dysfonctionnements et de proposer des solutions au management et d'aider les responsables de l'organisation à travers des conseils pour l'amélioration de leur niveau de contrôle et de leur efficacité. Nos résultats vont aussi dans le même sens que ceux de Sardi (2002), qui cite que l'auditeur interne est tenu de prendre en compte quatre principaux objectifs qui sont de : (1) s'assurer de l'existence d'un bon système de contrôle interne qui permet de maîtriser les risques ; (2) veiller de manière permanente à l'efficacité de son fonctionnement ; (3) apporter des recommandations pour en améliorer l'efficacité ; (4) informer régulièrement de manière indépendante la direction générale, l'organe délibérant et le comité d'audit de l'état du contrôle interne. L'audit interne, pour jouer son rôle d'assistance et de contrôle, doit être indépendant, autrement dit, être rattaché à un niveau hiérarchiquement élevé de toute organisation. Les résultats obtenus indiquent que l'amélioration de la gestion des collectivités locales du District de Bamako dépendrait de l'organisation de son service d'audit interne. Ces résultats convergent vers ceux de Barbier (1999), Sardi (1993) et Lemant (1999), qui certifient que « le rattachement de la fonction d'audit interne peut paraître un facteur déterminant pour le succès de sa mission. Il est logique et souhaitable d'apporter à l'audit tout le poids que peut lui conférer un rattachement au niveau hiérarchique le plus élevé : président ou directeur général. Cela contribue à assurer son indépendance vis-à-vis des autres directions en même temps que son interdépendance avec elles, cela confirmera son caractère pluridisciplinaire et cela donnera du poids à ses recommandations ».

5. Conclusion

L'absence de procédures internes, le manque d'application de cadre organique, le cumul de fonctions, le manque de personnel compétent, les malversations financières et le problème de mobilisation des ressources propres dans les collectivités locales du District de Bamako, prouvent à suffisance que le dispositif du système de contrôle mis en place par ces collectivités est inadapté. Par conséquent, doter ces collectivités d'une fonction d'audit interne permettant d'améliorer leur gestion publique devient plus qu'une nécessité. Ce service d'audit interne, pour bien jouer son rôle d'assistances et de conseils permettant l'amélioration de la gestion publique, devrait être rattaché au président du conseil communal de chacune des collectivités décentralisées du District de Bamako.

Par cette étude, nous avons voulu diagnostiquer le niveau du système de contrôle existant dans les collectivités locales du District de Bamako, expliquer la nécessité d'introduire des pratiques

d'audit interne dans leur gestion et mettre la lumière sur le positionnement de ce service dans ces collectivités.

Cette recherche n'est pas exempte de limites. Au cours de cet exercice, nous avons rencontré un certain nombre de limites qu'il convient de les énumérer.

Ainsi, premièrement, la taille de notre échantillon n'est pas faite sur la base de méthodes statistiques, mais sur la base de choix raisonnés en tenant compte de notre connaissance du champ de la recherche ; deuxièmement, les réponses obtenues par l'entretien avec certains responsables des collectivités locales étudiées ne reflétaient pas toujours la réalité des pratiques actuelles de contrôle au sein de ces collectivités et qui nécessitaient, à chaque fois, la recherche d'autres sources d'informations pour vérifier la sincérité des informations collectées ; troisièmement, les responsables choisis dans notre échantillon ont été la cible la plus difficile à atteindre pendant plusieurs mois retardant de facto l'avancement des travaux. Malgré les multiples relances, trente-deux responsables sur quarante-neuf ont répondu au questionnaire ; quatrièmement, les données ont fait l'objet d'une analyse bivariée descriptive accompagnée par des tests de khi-deux, cependant, nous n'avons pas pu utiliser le coefficient de contingence, les corrélations, etc.

En termes de contribution managériale, nos résultats aident les autorités des collectivités locales du District de Bamako à intégrer des pratiques d'audit interne dans leur gestion afin de l'améliorer. S'agissant de la contribution théorique, ce travail enrichit la littérature existante des pratiques d'audit interne dans les collectivités décentralisées.

Quant au plan méthodologique, notre travail apporte un plus dans la vulgarisation de méthode mixte.

Il convient comme, des voies futures de recherche, d'exploiter ce même terrain en intégrant les collectivités décentralisées urbaines du Mali.

Références

- (1) Alazard et Separi, (2001), « Contrôle de gestion : Manuel d'applications ». Edition Dunod, Paris.
- (2) Alou, M.T. (2009), « La décentralisation en Afrique : un état des lieux de la recherche en sciences sociales », le politique en Afrique, p, 185-207.
- (3) Barbier, E., (1999), « Mieux piloter et mieux utiliser l'audit, l'apport de l'audit aux entreprises et aux organisations ». Edition MAXIMA.
- (4) Bertin, E., (2007), « Audit interne, enjeux et pratique à l'international, Editions d'organisation » EYROLLES.
- (5) Boulanger H (2013), « L'audit interne dans le secteur public », Revue française d'administration publique 4 (148) 1029-1041.
- (6) Brink, V. Z., & Witt, H. (1982). « Internal auditing ». New York: John Wiley & Sons.
- (7) Code des collectivités territoriales du Mali, (2012), « Loi n°2012-007 du 7 février ».
- (8) Courtemanche, G. (1991). « How has internal auditing evolved since 1941? » Internal Auditor Journal, 48(3), 106-110.
- (9) Diarra, E., (1995), « Constitution et État de droit au Mali », Revue Juridique et Politique : indépendance et coopération 49 (3) 252-284.
- (10) Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne, (2006), « L'audit interne et le management des collectivités territoriales », IFACI.
- (11) Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne, (2016), « L'audit interne vu par ses parties prenantes ».
- (12) Institute of Internal Auditors, (2017), « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles », IIA.
- (13) Kassibo B, (1997), « La décentralisation au Mali : État des lieux », Bulletin de l'APAD.

- (14) Lemant, O., (1999). « Créer, organiser et développer l'audit interne : Que faire pour réussir » ? Edition MAXIMA.
- (15) Lois et Décrets de la décentralisation au Mali, 6^{ème} Edition 2009.
- (16) Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques, (2004), « Lignes directrices de l'INTOSAI relatives aux normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public » www.issai.org, INTOSAI.
- (17) Patrick, O.N. (2016), « Internal audit practice from A to Z », 1^{ère} édition, CRC AN AUERBACH BOOK.
- (18) Pickett, K. H. S. (2003). « The internal auditing handbook ». Wiley, 2^{ème} Edition.
- (19) Raffegau, Dufils P. de Menonville, (1994), « L'audit financier », PUF, « que Sais-je », Presses Universitaires de France.
- (20) Rapport final : « Fixation des critères et normes pour la mise en place d'un service d'audit interne au sein d'un département ministériel ou d'un service public », SAGEC, PNAUDIT et CONVERGENCES (Audit et Conseil).
- (21) Renard, J., (2012), « Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne », édition d'Eyrolles, Paris.
- (22) Renard, J., (2013), « Théorie et pratique de l'audit interne », 8^{ème} édition d'organisation, Paris.
- (23) Renard, J., (2016), « Théorie et pratique de l'audit interne », 9^{ème} édition d'organisation, Paris.
- (24) Renard, J., (2017), « Théorie et pratique de l'audit interne », 10^{ème} édition d'organisation, Paris.
- (25) Robert, R.M., (2009), « Brink's Modern Internal Auditing », New York : John Wiley & Sons. 7^{ème} edition.
- (26) Sardi. A., (1993), « l'audit interne ». 2^{ème} édition, afgee, Paris.
- (27) Sardi. A., (2002), « Audit et contrôle interne bancaire », Edition, afgee, Paris.
- (28) Schick. P, (2007), « Mémento d'audit interne », Edition Dunod, Paris.
- (29) Sonia L., (2010), « Mali : la politique de décentralisation à l'heure de l'agenda de Paris pour l'efficacité de l'aide », Politique Africaine 4(120), 129-152.
- (30) Thiétart, R A., et coll. (2007), « Méthodes de recherche en management ». Dunod, 3ème édition.
- (31) Yin R.K. (1994), « Case Study Research, Design and Methods », 2^e édition, Sage publication.