



UNIVERSITE D'ANTANANARIVO

FACULTE DE DROIT, D'ECONOMIE, DE GESTION ET
DE SOCIOLOGIE

DEPARTEMENT DE GESTION



MEMOIRE DE MAITRISE EN GESTION

Option : AUDIT ET CONTROLE



PROPOSITION D'UN MANUEL QUALITE DE L'AUDIT INTERNE

CAS DU MINISTERE DE L'EDUCATION NATIONALE

Année Universitaire : 2010/2011

Présenté par :

BESAINA STEAVIN Yodolat

Sous la direction de :



Encadreur Pédagogique :

Monsieur RASOAMANANA Georges
Enseignant au sein du Département de
Gestion, Faculté DEGS,
Université d'Antananarivo

Encadreur professionnel :

Madame RAVELOARISOA Dorette
Chef de Service de l'Audit Financier et Comptable
DAAF/MEN

Date de soutenance : Lundi, le 30 Mai 2011

Session Mai 2011

AVANT-PROPOS

Une formation académique de quatre ans, sanctionnée par la filière Gestion de la Faculté DEGS à l'Université d'Antananarivo, est destinée à concevoir des cadres gestionnaires spécialisés.

Après quatre ans d'études, chaque étudiant a le choix sur l'option qu'il voulait accéder parmi les quatre existantes à savoir l'option Finances et Comptabilité, l'option Marketing, l'option Management et Organisation d'entreprise ainsi que l'option Audit et Contrôle.

En vue de l'obtention du Diplôme de Maîtrise en Gestion, chaque étudiant devrait effectuer au minimum trois mois de stage auprès d'une entreprise privée ou d'une Institution publique pour assimiler les théories qu'il a recueillies durant les quatre années d'études académiques. A l'issue de ce stage, l'étudiant produit un ouvrage résultant d'un laborieux travail de recherche qui est le cas du présent travail.

Notre stage s'est déroulé au sein du Ministère de l'Education Nationale, du 14 Décembre 2009 au 14 Avril 2010. Et comme il s'agit de l'option Audit et Contrôle nous nous intéressons surtout au Service de l'Audit de la dite Institution. Notre travail se consacre sur l'analyse de la perfection dudit Service en suivant les diagnostics de la véracité sur les opérations de l'exécution budgétaire du ministère et de la tenue de la comptabilité.

En fait, les analyses trouvées dans ce mémoire ont été faites suivant notre vision en utilisant notre aptitude, notre capacité intellectuelle sous la direction de l'encadreur professionnel et de l'encadreur pédagogique.

REMERCIEMENTS

« Si l’Eternel ne bâtit la maison, ceux qui la bâtissent travaillent en vain » Psaume 127 : 1-a

Un grand merci à Dieu, le Créateur, sans qui, à la lumière de tous les efforts entrepris, l’avancement du présent mémoire n’est pas garanti.

Cette page est également consacrée pour remercier tous ceux qui ont témoigné un inépuisable soutien et nous ont encouragé à réaliser ce mémoire. Vos réconforts lors des moments les plus difficiles depuis le commencement des recherches jusqu’à l’accomplissement des travaux ne seront jamais oubliés.

Nous adressons nos plus vifs remerciements à :

- Monsieur ANDRIANTSIMAHAVANDY Andriambadanaina Abel, Professeur Titulaire, Président de l’université d’Antananarivo
- Monsieur RANOVONA Andriamaro, Maître de Conférences, Doyen de la faculté de Droit, d’Economie, de Gestion et de Sociologie de l’Université d’Antananarivo ;
- Monsieur ANDRIAMASIMANANA Origène Olivier, Maître de Conférences, Chef de département Gestion de l’Université d’Antananarivo ;
- Madame ANDRIANALY Saholiarimanana, professeur de l’Université, Directeur du Centre d’Etudes et de Recherches en Gestion ;
- Monsieur TSITRIVOTY Marc Jules César, Directeur des Affaires Administratives et Financières au Ministère de l’Education Nationale.

Nous adressons également nos plus vifs remerciements à notre encadreur pédagogique, Monsieur RASOAMANANA Georges, qui a permis la réalisation de cet ouvrage dans le meilleur délai.

Nous remercions notre aimable encadreur professionnel, Madame RAVELOARISOA Dorette, Chef de Service de l’Audit Financier et Comptable/DAAF/MEN, de ses conseils et remarques très significatifs.

Et pour clore, nos vives reconnaissances vont à l’endroit de nos chers parents et nos proches qui n’ont pas lésiné leurs moyens tant financiers que matériels pour arriver à ce stade de soutenance.

Merci

SOMMAIRE

AVANT-PROPOS	I
REMERCIEMENTS	II
SOMMAIRE	III
LISTE DES SIGLES ET DES ABREVIATIONS	V
LISTE DES TABLEAUX	VII
LISTE DES FIGURES	VIII
LISTE DES ENCADRES	VIII
INTRODUCTION.....	1
PARTIE I : CADRE GENERAL DE L'ETUDE.....	3
CHAPITRE I : PRESENTATION DU MINISTERE DE L'EDUCATION NATIONALE.....	4
Section 1 : Fiches signalétiques	4
Section 2 : Missions du MEN et Structure organisationnelle	6
Section 3 : Le Budget du Ministère de l'Education Nationale.....	11
CHAPITRE II : PRESENTATION DU SERVICE AUDIT INTERNE – DAAF/MEN	17
Section1 : Identification de la DAAF/MEN.....	17
Section 2 : Charte de l'audit interne DAAF/MEN	18
Section 3 : Organisation du Service Audit Financier et Comptable	20
CHAPITRE III : THEORIE GENERALE DE L'AUDIT INTERNE	23
Section 1 : Définitions de l'Audit interne et ses Ramifications	23
Section 2 : Caractéristiques de l'audit interne	24
Section 3 : Les Termes voisins de l'Audit Interne	27
Conclusion partielle.....	29

PARTIE II : IDENTIFICATION DES FACTEURS ENTRAVANT LES MISSIONS D'AUDIT INTERNE.....	30
CHAPITRE I : LES FACTEURS AU NIVEAU DE L'ENVIRONNEMENT EXTERNE.....	31
Section1 : Paramètre Politique de la Nation.....	31
Section 2 : Problème sur l'environnement général de la profession	32
Section 3 : Diagnostic externe.....	36
CHAPITRE II : LES PROBLEMES AU NIVEAU DE L'ENVIRONNEMENT INTERNE.....	38
Section 1 : Problèmes au niveau de la macrostructure du MEN	38
Section 2: Problèmes au niveau du Service de l'Audit Financier et Comptable.....	46
Section 3 : Diagnostic Interne	56
Conclusion partielle.....	59
PARTIE III : MISE EN ŒUVRE DU MANUEL QUALITE DE L'AUDIT INTERNE	
CHAPITRE I : CONDUITE DU SYSTEME QUALITE DE L'AUDIT INTERNE ..	61
Section 1 : Approche qualité de l'audit interne	61
Section 2 : Normes professionnelles de l'audit interne	63
Section 3 : Qualité morale et professionnelle requise pour les auditeurs internes	67
CHAPITRE II : MODELE DU MANUEL QUALITE DE L'AUDIT INTERNE DAAF/MEN	69
Section 1 : Cadre général du Manuel Qualité	69
Section 2 : Gestion et Organisation du Service Audit Interne	70
Section 3 : Orientation de la perfection de l'Audit Interne	80
CHAPITRE III : RESULTATS ATTENDUS ET RECOMMANDATIONS.....	91
Section 1 : Solutions à retenir	91
Section 2 : Résultats Attendus	92
Section 3 : Recommandations	94
Conclusion partielle.....	95
CONCLUSION	96
BIBLIOGRAPHIE	IX
ANNEXES	X
TABLES DES MATIERES	XXIII

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

% : Pourcent

AE : Autorisation d'Engagement

AMEDEC: Analyse des Modes de Défaillance, de leurs Effets et de leurs Criticités

Ar : Ariary

BAPS: Budget Allocation Planning Suivi

BF : Budget de Fonctionnement

CAT : Cellule d'Appui Technique

CF : Contrôleur Financier

CHED : Contrôle Hiérarchisé des Engagements de Dépenses

CISCO : Circonscription Scolaire

CNAPMAD : Centre National de la Production des Matériels Didactiques

CP : Crédit de Paiement

CSAI : Chef de Service de l'Audit Interne

DAAF : Direction des Affaires Administratives et Financières

DACI : Division d'Audit et du Contrôle Interne

DCD : Diagramme de Circulation des Documents

DdR : Terme de Référence

DEF : Direction de l'Education Fondamentale

DEF/TEF : Demande d'Engagement Financier / Titre d'Engagement Financier

DEPA : Direction de l'Education Préscolaire et de l'Alphabétisation

DES : Direction de l'Enseignement Secondaire

DG : Direction Générale

DGAI : Direction Générale de l'Audit Interne

DOPM : Division des Organisations Planning et Méthodes

DPE : Direction de la Planification de l'Education

DREN : Direction Régionale de l'Education Nationale

DRH : Direction des Ressources Humaines

DTIC : Direction des Technologies de l'Information et de la Communication

FAF : Fiaraha-miombon'Antoka amin'ny Fanabeazana

FRAP : Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème

GAC : Gestionnaire d'Activités

IFACI : Institut Français des Auditeurs et des Consultants Internes

IIA: Institute of International Auditors

INSCAE : Institut National des Sciences Comptables et de l'Administration d'Entreprises

ISO: International Standard Organization

LF : Loi de Finances

LFR : Loi de Finances Rectificatives

LOLF : Loi Organique sur la Loi de Finance

MEN : Ministère de l'Education Nationale

MENRS : Ministère de l'Education Nationale et de la Recherches Scientifiques

MFB : Ministère des Finances et du Budget

NTIC : Nouvelle Technologie de l'Information et de la Technologie

ORDSEC : Ordonnateur Secondaire

PASCOMA : Prévention des Accidents Scolaires à Madagascar

PCOP : Plan Comptable sur les Opérations Publiques

PNEG : Politique Nationale de l'E-Gouvernance

PRMP : Personne Responsable du Marché Public

PROG : Programme

PTA : Plan de Travail Annuel

QCI : Questionnaire de Contrôle Interne

RPI : Ressources Propres Internes

SAFC : Service de l'Audit Financier et Comptable

SAI : Service de l'Audit Interne

SG : Secrétaire Général

SIGFP : Système Intégré de Gestion des Finances Publiques

SIGMP : Système Intégré de Gestion des Marchés Publiques

SOA : Service Opérationnel d'Activités

TFfA : Tableau des Forces et faiblesses Apparentes

ZAP: Zone Administratif et Pédagogique

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 01 : Document de suivi de performance	8
Tableau 02 : Attribution de chaque poste du MEN	10
Tableau 03 : Calendrier de l'élaboration du Budget du MEN	12
Tableau 04: Budget d'exécution des dépenses	14
Tableau 05 : Différence entre Audit Interne et Audit Externe	28
Tableau 06 : Régulation des dépenses de la Catégorie 3 ou Fonctionnement	
hors solde.....	42
Tableau 07 : Régulation des dépenses de la Catégorie 3 (Fonctionnement	
hors solde) par Missions et par Programmes	42
Tableau 08 : Phasage de l'exécution budgétaire sur l'engagement des Biens	
et Services	44
Tableau 09 : Situation de l'enveloppe de crédit du MEN en 2009.....	46
Tableau 10 : Etat des personnels du Service de l'Audit Financier et comptable	
en 2010.....	48
Tableau 11 : Etat de qualification des personnels du SAFC	49
Tableau 12 : Répartition globale des dépenses inter-Service de la DAAF	49
Tableau 13 : Répartition globale des dépenses du Service Audit	50
Tableau 14: Calcul des indemnités de mission	50
Tableau 15: Budgétisation d'une mission d'audit.....	79
Tableau 16 : Nouvelle répartition des dépenses de l'audit	80
Tableau 17: Extrait de la Cartographie des risques de la ligne de l'exécution	
budgétaire	85
Tableau 18 : Tableau des risques.....	90
Tableau 19 : Caractéristique de base de la Charte d'Audit Interne	91

LISTE DES FIGURES

Figure 01 : Logo du MEN.....	4
Figure 02 : Organigramme du DAAF /MEN	17
Figure 03 : Organisation et fonctionnement du Comité d'audit interne du MENRS	21
Figure 04 : Organigramme du Service d'Audit.....	22
Figure 05 : Fonctionnement du système de déconcentration du MEN	38
Figure 06 : Modèle de Décret d'abrogation de la nomination de quelques DREN	40
Figure 07 : Situation globale des engagements du fin Septembre 2010.....	41
Figure 08 : Evaluation de la répartition de temps du Méthodologie	52
Figure 09 : Orientation qualité de l'audit interne dans le temps	62
Figure 10 : Organigramme de l'Audit Interne	72
Figure 11: Hiérarchisation des auditeurs internes dans le Service	73
Figure 12: Processus d'élaboration du PTA du SAI/DAAF/MEN	77
Figure 13: Mesure du degré des risques	86
Figure 14 : Histogramme des risques	87
Figure 15 : Courbe d'expérience des auditeurs internes	95

LISTE DES ENCADRES

Encadré 1 : Etapes de changements successifs de la dénomination du MEN....	5
Encadré 2 : Attribution du pool d'auditeurs dit « SENIORS » durant la mission d'audit	74
Encadré 3 : Attribution du pool d'auditeurs dit « JUNIORS » pendant la mission d'audit	74
Encadré 4 : Conseil pour le recueil d'informations de base.....	81
Encadré 5 : Questionnaires de base d'évaluation du contrôle interne.....	88
Encadré 6 : Modèle d'un FRAP approprié au Service audit interne MEN.....	89
Encadré 7 : Suivi et mise à jour des recommandations	90

INTRODUCTION

Démarrer une croissance rapide afin de conduire à une réduction de la pauvreté et assurer le développement du pays, en réponse aux défis de la mondialisation, conformément à la vision de Madagascar tout en mobilisant le peuple Malgache ainsi que les partenaires internationaux constitue un défi capital des collectivités publiques. Cela nécessite non seulement une bonne gouvernance de la part de l'Administration mais également l'esprit coopératif et sociétaire de la part de la population tant en milieu rural qu'urbain. Il ne peut pas y avoir de développement sans éducation.

L'accomplissement de cette mission est assuré par quelques départements du Gouvernement notamment le Ministère de l'Enseignement Supérieur, le Secrétariat d'Etat de l'Enseignement Technique ainsi que le Ministère de l'Education Nationale. Ce dernier a pour objectif de répondre l'intérêt général de la nation en matière d'éducation de base, auquel ses prestations consistent à gérer les affaires administratives et financières, à représenter le système éducatif au niveau international et surtout à créer de la valeur ajoutée au pays. Cet objectif se réalise sur la base matérielle que financière et ce dernier provient du budget de l'Etat auquel s'ajoutent les aides extérieures sous forme d'emprunts, de subventions octroyés par les partenaires ou bailleurs. Il sert à faire financer les dépenses de fonctionnements et d'investissements des services ministériels du MEN au niveau central ainsi qu'au niveau des organes déconcentré (22 DREN et 113 Cisco). Ainsi, faut-il mettre en place un système de contrôle permettant au MEN d'assurer la pérennité de ses organisations et que les moyens¹ mis à la disposition des responsables soient suivis et évalués convenablement d'une manière ordonnée en vue d'une utilisation efficace. Cela justifie l'importance primordiale de l'audit car celui-ci vise à améliorer la performance tout en cherchant une méthode plus souple et moins contraignante. Il est voué à redresser les erreurs commises et non à faire subir leur conséquence aux personnes fautives. Ce caractère flexible de l'audit favorise son intervention et réduit certainement la réticence des audités, et il pourra alors produire un résultat plus performant. Ce principe directeur est paradoxal à celui des autres instances de contrôles notamment le service d'inspection dont les interventions revêtent souvent un caractère répressif tendant plutôt à biaiser le résultat de contrôle. Cela veut dire qu'à chaque faute relevée correspondra une sanction, donc au lieu de corriger leurs erreurs, elles punissent les personnes. Ce principe de l'audit interne semble avoir persuadé le MEN à maintenir jusque là le Service d'Audit, dans le souci de l'efficacité de l'éducation en général et de l'efficience de l'administration en particulier.

¹ Moyens humains, matériels et surtout moyens financiers

Mais tout ceci n'insinue aucunement que l'audit interne se trouve dans une perfection absolue dans son fonctionnement, car d'un côté, l'efficacité de l'audit interne dépend du processus de développement du MEN. Or, ce dernier en tant qu'institution publique, subit inévitablement les conséquences néfastes des contraintes qui lui sont indépendantes. De l'autre côté, l'indépendance conférée à l'audit interne dans l'exercice de ses fonctions n'arrive pas à gagner du terrain, pour la raison que son concept même n'est pas conçu par la plupart de ses usagers. Devant toutes ces contraintes, la question se pose : « le Service d'audit en tant qu'organe stratégique face à la performance du MEN, pourrait-il réellement exécuter ses missions et contribuer à la résolution des problèmes voire à enrayer les anomalies et les dysfonctionnements y afférents sans contrainte de son environnement ? » Ce qui nous amène à choisir le thème « *Proposition d'un Manuel Qualité de l'audit interne : Cas du Ministère de l'Education Nationale* ». L'intérêt que présente un tel sujet est d'abord de pouvoir contribuer à la recherche d'une amélioration de la planification des missions d'audit. Ensuite, il se conçoit comme une manière de convaincre les responsables à tous les niveaux sur l'idée selon laquelle, la tenue d'un manuel qualité de l'audit interne est une discipline non seulement exigée par la norme internationale pour la pratique de l'audit interne mais aussi un document de référence de base pour la bonne conduite des missions du Service. Enfin, ce sujet pourra être susceptible de rendre rationnel le système de contrôle et de suivi financier et comptable.

Pour pouvoir nous inscrire dans une démarche plus réaliste, cet ouvrage comporte un certain nombre de rappels théoriques développés par la synthèse des ouvrages cités en références bibliographiques. Notre démarche d'activité consiste à la recherche d'informations et de données en se basant sur des entretiens avec des responsables du ministère notamment le Service Audit, à des observations sur terrain afin d'examiner la situation réelle et de pouvoir la comparer avec la situation théorique. Nous nous sommes référés aussi à des revues documentaires y compris l'usage de la technologie en particulier l'Internet. Cette démarche est complétée et renforcée par des consultations auprès de l'encadreur pédagogique et de l'encadreur professionnel sans quoi, elle serait vaine.

Conformément à la démarche d'audit, notre travail s'étale en trois (3) parties :

- La première partie qui est la prise de connaissance du système énonce le cadre général de l'étude pour une meilleure compréhension de notre thème.

- Un manuel d'audit interne ne s'élabore efficacement qu'en connaissance de l'environnement dans lequel l'entité se trouve. De ce fait, la deuxième partie énonce l'identification des facteurs entravant les missions d'audit au niveau du MEN.

- Et enfin, dans la dernière partie, la mise en œuvre du Manuel qualité constitue la suggestion appropriée pour le Service de l'Audit Interne.

Partie I :

CADRE GENERAL DE

L'ETUDE

Avant d'entamer le vif du Sujet, il serait primordial de définir le champ d'étude et d'éclaircir le mode de fonctionnement des quelques départements et Services au sein du Ministère de l'Education Nationale, l'institution publique où s'est déroulé notre travail de recherche.

Cette première partie évoque alors trois chapitres : le premier exprime la présentation générale du ministère en question, le deuxième est consacré à la présentation du Service Audit Interne au sein de la DAAF/MEN et enfin pour mieux cadrer notre analyse le dernier chapitre reflète les théories générales de l'Audit interne.

CHAPITRE I : PRESENTATION DU MINISTÈRE DE L'EDUCATION NATIONALE

Le premier chapitre expose des informations générales sur le Ministère de l'Education Nationale et décrit dans une première section les fiches signalétiques qui l'identifient parmi les ministères existants, ensuite dans la seconde section ses missions et sa structure organisationnelle, et le fonctionnement de son budget dans la troisième section.

Section 1 : Fiches signalétiques

1.1. Identification Administrative

Le ministère de l'éducation nationale est une institution publique à caractère administratif dont l'identification se présente comme suit :

- Dénomination actuelle : MINISTÈRE DE L'EDUCATION NATIONALE
- Localisation : Résidence Ministérielle d'Anosy, Tranor Boribory
- Activité : Eradication de l'analphabétisme à Madagascar
- Indicateur d'objectif MEN : 027 et 048
- Code ministérielle : 81
- 00 : Budget Général de l'Etat
- Code ORDSEC : 00-870-4-20919
- Code Trésorerie Générale : 20824
- Code Contrôleur financier : 20824
- Section-Convention 000 : Ressources propres
- Code GAC MEN : 00-81-4-XXX-XXXXX
- Imputation administrative : 00-81-4-XXX-

Figure 01 : Logo du MEN



Source : MEN, en 2002

1.2. Historique du MEN

La genèse du Ministère de l'Education Nationale se caractérise par un Secrétariat d'Etat auprès de la Présidence chargé de l'Education Nationale créé par le décret n°59-04/PR du 15 Juillet 1959. Et c'était en 1972 qu'il est devenu un ministère. Il avait comme principaux objectifs, depuis sa création, d'éradiquer l'analphabétisme au niveau de la grande île, et de soutenir les formulations pédagogiques. Il assure aussi l'application de la politique gouvernementale sur la gestion administrative et financière de l'Etat en matière d'éducation.

Initialement, le ministère qui se charge de l'application de la politique d'éducation était uniforme et homogène. Aujourd'hui, il se subdivise en trois départements ministériels indépendants mais complémentaires à savoir :

- L'Education Nationale qui reste à prémunir la haute qualité de l'éducation de base pour les élèves Malgaches.
- Le secrétariat d'Etat chargé de l'enseignement technique ;
- L'Enseignement Supérieur qui s'occupe des études après le baccalauréat ou des Universités ;

L'existence du MEN est caractérisée par des différentes années de changement de dénomination selon l'évolution et la diversité de la politique de l'Etat en matière d'Education depuis l'indépendance jusqu'aujourd'hui. Ces changements peuvent être résumés comme suit en se basant sur sa première dénomination.

Encadré 01 : les Etapes des changements successifs de la dénomination du MEN

- En 1959, il est dénommé Secrétariat d'Etat, chargé de l'Education Nationale auprès de la Présidence, sis dans la capitale de Madagascar Antananarivo et situé dans les Résidences Ministérielles d'Ampefiloha. C'est la période de l'initiation du Tranor Boribory.
- En 1972, c'était le MENAC (Ministère de l'Education Nationale et des Affaires Culturelles).
- En 1977, le département enseignement se divisait en deux : le MINESEB (Ministère de l'Enseignement Secondaire et de l'Education de Base) qui s'occupe des enseignements primaires et secondaires et le MESRS (Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique) assure la gestion politique des enseignements supérieurs.
- En 1991 : il s'agissait du MIP (Ministère de l'Instruction Publique) et le (MU) Ministère des Universités
- En Janvier 2004 : il s'est dénommé en Ministère de l'Education Nationale et de la Recherche Scientifique (MENRS)
- A partir de la transition 2009 et jusque ici, il se subdivise en trois ministères complémentaires, à savoir le Ministère de l'Education Nationale (MEN), le Ministère de l'Enseignement Supérieur (MES) et le Secrétariat d'Etat occupant l'enseignement technique.

Source : Service Législation et Archivage

Il y a eu en tout, dix sept (17) ministres qui se sont succédé à la tête de cette institution.

Depuis sa création, sa dénomination change d'un gouvernement à un autre, mais sa raison d'être et ses objectifs demeurent. Aujourd'hui, le MEN oriente sa politique vers l'éducation pour tous et par conséquent, il veille à la mise en place des infrastructures scolaires de normes et durables, à l'allocation des équipements et des kits scolaires, à la maîtrise des outils informatiques et de la nouvelle technologie.

Section 2 : Missions du MEN et Structure organisationnelle

Le Ministère de l'Education Nationale constitue l'un des ministères stratégiques en matière de développement. Sa principale mission est basée sur l'éradication de l'analphabétisme au niveau de la grande île parce que le taux d'alphabétisation à Madagascar est encore très bas, soit 64.5%². Ceci se traduit par la présence de la majorité des établissements publics en milieu urbain : cas des lycées, et en milieu rural : cas des collèges et EPP. De ce fait, le MEN introduit sa principale attribution de guider, d'accompagner et de soutenir chaque génération dans le cadre des études suivant les étapes qu'il adopte dans son système pédagogique. En effet, la politique en vigueur conduira éventuellement à l'augmentation de ce taux d'alphabétisation visant à l'adoption d'un organigramme opérationnel.

2.1 Missions du MEN

Dans la LOLF, le budget ne signifie plus seulement la nature des dépenses mais désigne aussi la politique d'amélioration de l'instance publique telle que sécurité, éducation, santé, justice..., désormais appelée **Missions**. Le Parlement et le citoyen sont ainsi en mesure d'apprécier la totalité des moyens déployés pour mettre en œuvre la politique de l'État.

La « Mission », en terme financier, est l'ensemble de **Programmes** concourant à une politique publique définie dans laquelle les dépenses incompressibles sont assignées à la mission principale. Pour faciliter le reclassement des dépenses et des ressources lors d'un changement d'organigramme et/ou de remaniement ministériel, chaque mission doit impérativement être dotée d'un programme « *Administration et Coordination* ». Ce dernier représente le programme transversal et spécifique de la mission.

Toutes les missions sont techniquement codifiées avec trois chiffres pour mieux les identifier.

Exemple : La mission « Enseignement Fondamental et Alphabétisation » | -8- | -1- | -0- |.

Les deux premiers chiffres 81 identifient le MEN et le chiffre 0 indique la mission Enseignement et alphabétisation

Le « programme » est le regroupement des crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions relevant d'un même ministère et auxquels sont associés des **objectifs** précis, définis en fonction de la finalité d'intérêt général ainsi que des résultats attendus et faisant l'*objet d'une évaluation* (LOLF art.9 al.3). Chaque programme est aussi crypté sur trois caractères, dont la première position est codifiée par le numéro « 0 ».

² . Selon le chiffre donné par l'UNICEF, Octobre 2010.

Objectifs et Indicateur de l'objectif: Il s'agit du défi prévisionnel pour chaque ministère ou institution publique. L'objectif est le résultat final à atteindre dans le cadre du programme. L'indicateur de l'objectif est la variable qui sert à mesurer les changements intervenus dans une situation donnée résultant de la mise en œuvre d'un programme.

Les missions du MEN sont officiellement promulguées dans le décret N°2009-542 du 8 Mai 2009, fixant les attributions du Ministre de l'Education Nationale et ses composants ainsi que les membres d'organisations :

« Article Premier : Le Ministre de l'Education Nationale met en œuvre et exécute la politique générale de l'Etat en matière d'Education Nationale, et de l'alphabétisation .A ce titre, il veille particulièrement à la reforme de tout système éducatif national pour répondre aux besoins actuels et futurs de la Nation.

Il est notamment chargé ;

- D'assurer une éducation de qualité pour tous les malgaches et de lutter contre l'analphabétisme et la pauvreté ;
- De créer un système d'éducation fondamentale et préscolaire performant
- D'améliorer le système d'enseignement secondaire ;
- De mettre en place un système de formation technique et professionnelle initiale et qualifiante de qualité répondant aux besoins en compétence des secteurs de production et aux normes internationales ;
- De mettre en place une stratégie permettant d'éliminer l'analphabétisme des adolescents et des adultes ;
- De promouvoir le développement des savoirs fondamentaux, du civisme et du savoir faire indispensables à l'essor économique, social et culturel de Madagascar ;
- De diffuser ces savoirs par tous les moyens vers les différentes couches de la population malgache en vue de résoudre leur problème pratique dans le sens du progrès.

En outre, il exerce la tutelle directe des établissements éducatifs publics et privés relevant de son domaine de compétence, ainsi que des organismes sous tutelle ou rattachés dont l'objet est lié à l'éducation. »

En bref, le tableau ci-après montre la cohérence de la mission, le programme et l'objectif qui pourraient s'exprimer au sein du MEN. Il fournit de plus amples informations et détails sur les missions 810 et 820. Ce tableau sert en effet de document de suivi de performance.

Tableau 01 : Document de suivi de performance

CODE MISSION	MISSION	CODE PROGRAMME	PROGRAMME	CODE OBJECTIF	OBJECTIF
810	Enseignement Fondamental et Alphabétisation	027	Administration et Coordination	027-1	Renforcer les prestations de services publics
810	Enseignement Fondamental et Alphabétisation	027	Administration et Coordination	027-2	Décentraliser l'administration publique
810	Enseignement Fondamental et Alphabétisation	304	Petite Enfance	304-1	Assurer l'accès de tous les enfants aux opportunités de développement avant leur véritable scolarisation
810	Enseignement Fondamental et Alphabétisation	305	Enseignement Fondamental du premier cycle	305-1	Créer un enseignement primaire performant
810	Enseignement Fondamental et Alphabétisation	306	Enseignement Fondamental du premier cycle	306-1	Intensifier le système d'éducation Fondamental du second cycle (collège)
810	Enseignement Fondamental et Alphabétisation	307	Alphabétisation	307-1	Mettre fin à l'analphabétisme
820	Enseignement second cycle et de la formation de masse	048	Administration et Coordination	048-1	Renforcer les prestations de services publics
820	Enseignement second cycle et de la formation de masse	308	Enseignement Secondaire	308-1	Améliorer le système d'enseignement secondaire ou Lycée

Source : document de suivi budgétaire trimestriel du MEN exercice 2009

2.2 Structure du MEN

La structure organisationnelle définit le mode d'organisation entre les différentes unités qui composent l'organisation en question et le choix de répartition des ressources humaines et matérielles mise en œuvre entre ses différentes unités et structures. Une organisation peut se définir par la structure organisationnelle qui permet de relier les différents éléments qui la composent les uns aux autres. Cette coordination permet de :

- définir et de représenter les relations hiérarchiques et même fonctionnelles entre les divers acteurs et structures du système d'organisation,
- visualiser la répartition des responsabilités correspondantes à chacune des structures,
- faire la distinction entre les fonctions opérationnelles et les fonctions supports,
- apercevoir les interactions des flux d'information en son sein.

Le choix de la formulation d'un organigramme dépend non seulement des membres du personnel existants, mais surtout de la réalisation de la politique fixée par l'organisation.

En faisant référence même du Décret N°2009-542 du 8 mai 2009, l'organisation générale du Ministre de l'Education Nationale et les attributions ainsi que les membres de l'Organisation, sur proposition du Ministre de l'Education Nationale, en Conseil de Gouvernement, sont fixées par l'article 2 et l'article 3. Ci-après les présentes notations :

« *Article 2* : l'organisation générale du Ministère de l'Education Nationale est fixée comme suit :

- ❖ Le Cabinet du Ministre
- ❖ Le Secrétariat Général
- ❖ Les Directions Générales
- ❖ Les Directions et Services
- ❖ Les Organismes sous tutelle et rattachés
- ❖ Les Personnes Responsables des Marchés Publics rattachées au Ministre
- ❖ Le Secrétariat particulier du Ministre
- ❖ Le Service de la Communication

Article 3 : les Personnes Responsables des Marchés Publics sont les personnes habilitées à signer les marchés de l'Autorité contractante. Elles sont chargées de conduire la procédure de passation du marché depuis le choix de cette dernière jusqu'à la notification du titulaire et l'approbation du marché définitif. Elles ont rang de Directeur de Ministère. »

Suivant ce même décret, l'organigramme du MEN prévoit l'organisation administrative des organes centraux ainsi que les organes déconcentrés. Cet organigramme est présenté dans

l'annexe 1. Les attributions de chaque poste de l'organigramme du MEN sont présentées par le tableau suivant.

Tableau 02 : Attributions de chaque poste du MEN

Fonction	Rôles
Ministre	Il assure la mise en œuvre et l'exécution de la politique générale de l'Etat en matière d'éducation nationale, de recherche et de l'alphabétisation.
Cabinet	C'est le collaborateur immédiat du ministre et de vice-ministre. Il est responsable de la supervision et du fonctionnement de l'ensemble du cabinet et assiste techniquement et politiquement le ministre et le vice-ministre dans l'accomplissement de leur mission. Il est aussi chargé d'instruire et de traiter les dossiers du MEN suivant les directives fournies par le ministre ou son vice et d'exécuter les décisions y afférentes.
Secrétaire général	C'est le premier responsable du MEN. Il seconde aussi le ministre dans l'exercice de leurs attributions administratives et techniques. A ce titre, il assure la coordination, l'harmonisation et le suivi des activités des directions, des organismes rattachés et des services du MEN.
Directions générales	Elles assurent l'élaboration et la mise en œuvre de la politique du MEN en matière d'éducation nationale, d'alphabétisation et de recherche.
Directions transversales	Elles contribuent à la réalisation des tâches attribuées aux directions générales auxquelles elles sont rattachées.
Directions Régionales de l'Education Nationale (DREN)	Elles assurent la mise en œuvre de la politique du MEN en matière d'éducation, de formation et d'alphabétisation en suivant les normes et objectifs pédagogiques déterminés au niveau central et en tenant compte des spécificités de chaque Région.
Organismes rattachés	Ce sont les collaborateurs du MEN à l'intérieur du pays.
Personnes responsables des marchés publics	Ce sont des personnes habilitées à signer les marchés de l'autorité contractante. Elles sont chargées de conduire la procédure de passation de marché depuis le choix de cette dernière jusqu'à la désignation du titulaire et l'approbation du marché définitif.
CISCO	Elles sont le représentant du MEN au niveau des districts.

Source : Décret n° 2008-478 du 16 Mai 2008.

Section 3 : Le Budget du Ministère de l'Education Nationale

La politique des finances publiques consiste en l'administration du budget de l'État afin, d'une part, de faire tourner la machine administrative et d'autre part, de pouvoir réaliser les objectifs et les priorités que le gouvernement se fixe. Pour cela, deux budgets sont prévus : le Budget de Fonctionnement (BF) et le Budget d'Investissement servant à financer les Programmes d'Investissement Publics (PIP). La mise en place du budget est caractérisée par la phase d'élaboration, la phase de la notification et la phase de son exécution.

3.1 Elaboration du budget du MEN

L'élaboration du budget requiert une analyse approfondie, logique et systématique estimant la bonne marche de l'organisation afin d'appréhender l'objectif fixé par la politique du ministère. Cette phase est assurée par trois entités formées dans une *cellule d'appui technique* qui forment le tout pour mettre sur pied un projet de loi de finance digne d'un Ministère aussi grand que l'Education Nationale et elle est réalisée dans un *calendrier* bien définie.

3.1.1 La cellule d'appui technique

La cellule d'appui technique ou CAT est composée des agents de la Direction des Affaires Administratives et Financières, de la Direction de la Planification de l'Education et de la Direction des Technologies de l'Information et de la Communication. La CAT met en œuvre un travail collaboratif avec des notions de "Bottom Up", c'est-à-dire, que les informations budgétaires sont collectées à la base et remontées au central. Les responsabilités de ces Directions se résument ainsi :

- La DAAF est garante de l'appui logistique, de la coordination financière et la vérification de sa véracité ainsi que les suivis de l'exécution du budget.

- La DPE, quant à elle, fournit les données statistiques, évalue les besoins des Cisco et des Lycées par l'intermédiaire de la carte scolaire et micro planification. Elle coordonne l'élaboration des Plans de Travail Annuel à tous les niveaux.

- La DTIC assure la consolidation de toutes les données fournies par la DPE en utilisant la nouvelle technologie de l'information.

La CAT adopte un calendrier répondant à l'exigence de la loi de finance et celui du MFB dans la formulation et la consolidation du PTA pour chaque organe du MEN.

3.1.2 Le calendrier d'élaboration du budget

Il faut noter que le budget de l'Etat devrait être triennal, c'est-à-dire la longévité du financement étatique s'étend à trois ans. En effet, le budget pour l'année T se prépare en année (T-1) et la loi de règlement qui rectifie le budget de l'année T s'établira en année (T+1). Ainsi, à partir de l'année T³, chaque Département a adopté le budget de programme. Dans ce

³ Dont la préparation en mai T-1

dernier, la répartition se fait au niveau de crédit de paiement pour l'année T et de l'autorisation d'engagement pour les années déterminées par la vie du financement (T-1 ; T ; T+1), donc si le budget du programme s'exécute à partir de l'année 2008, il s'achèvera, en principe, à la fin de l'année 2011.

Pour chaque année civile, un calendrier bien défini et des procédures bien réglementées sont mis en place dans le cadre de l'élaboration du budget⁴ du MEN selon les dispositifs orientés par le MFB lors de l'ouverture du crédit.

A l'année T, le Budget de fonctionnement de l'année T+1 et le PIP des années T+1, T+2, T+3 sont préparés par le Ministère des Finances et du Budget : la Direction du Budget (DB) et par le Ministère de l'Economie et du Plan : la Direction Générale du Plan (DGP), Direction des Investissement Publics (DIP), la Direction de la Planification Régionale (DPR). Cette préparation dure officiellement cinq mois et va du début juin à fin octobre.

Quant au MEN, avec la contribution du CAT, ils préparent les besoins de toutes les périphéries par le système de Bottrop afin de les projeter à la loi de finances. Ces étapes sont résumées dans le tableau ci-dessous:

Tableau n° 03: Calendrier de l'élaboration du Budget du MEN

MOIS (Année N)	ACTIVITES	RESPONSABLE	OBJECTIF
AVRIL	Analyse budgétaire des trois années passées (t, t-1, t-2)	MEN	Déetecter les points faibles et les points forts du contenu du budget précédent.
MAI	Réception des PTA	Direction centrale, DREN, CISCO, LYCEE	Evaluer les besoins.
JUILLET / AOUT	Conférence budgétaire	MFB + MEN (institution concernée)	Etudier à la faisabilité des Besoins.
AOUT / SEPTEMBRE	Cadrage budgétaire	MEN	Ajuster et améliorer les besoins par rapport aux recettes publiques.
OCTOBRE	Finalisation du projet budgétaire Vote du budget par les Parlements	Les Deux Chambres Parlementaires	Valider le projet de Loi de Finances en Loi de Finances.
DECEMBRE	Promulgation de la LOLF par le Président de la République	Présidence	Publier la loi de Finance en vue d'exécution

Source : DAAF/MEN

Ce tableau explique que l'élaboration du budget du MEN requiert une longue période et qualifie une étape bien ordonnée avec une contribution des entités ou des institutions responsables du budget afin d'apprécier la concordance du budget et de l'objectif avant sa notification.

⁴ Budget du fonctionnement et d'investissement

3.2 Notification du budget

Après la promulgation de la loi de finance, le MFB notifie les enveloppes de crédits alloués aux différents ministères à l'aide d'une circulaire mise à jour tous les ans. Cette circulaire sert de guide pour tous les intervenants dans l'exécution budgétaire avec le taux de régulation trimestrielle. En principe, aucune modification ne sera acceptée après la notification du budget sauf le cas d'une manifestation d'une loi de finance rectificative. En effet, toutes les institutions sont appelées à gérer leur crédit selon la priorisation des activités. Mais un aménagement de crédit peut être effectué en cas de besoins patent.

3.2.1 L'objet du budget du MEN

Le budget du MEN a pour objet de servir la mise en œuvre des activités et des missions prévues dans le programme ministériel. Il contribue à faire tourner aussi bien la machine administrative centrale et celle déconcentrée suivant la classification des dépenses.

3.2.2 La classification des budgets du MEN

En ce qui concerne la particularité du budget alloué à l'Education dispensé au MEN⁵, la grande part de ses dépenses est affectée principalement aux budgets de fonctionnement et d'investissements. Chaque catégorie d'opération a son propre code. Pour le cas du MEN, les catégories d'opérations sont :

- ***Opération courante solde codifiée en 2*** : Cette catégorie de dépense regroupe les salaires et les indemnités liées aux salaires de base pour tous les personnels fonctionnaires et administratives de l'Etat. Elle est gérée directement par le MFB. Pour le MEN, ce budget des opérations solde est inclus en tant que budget du MEN mais il est géré par le MFB.

- ***Opération courante hors solde codifiée en 3*** : Elle rassemble les dépenses de fonctionnement qui sont des crédits inscrits au budget du MEN destinés à faire fonctionner l'administration du MEN, à savoir l'Administration Centrale et les Services de tutelle ou organismes rattachés, les périphéries (DREN, CISCO, LYCEES). Ces crédits constituent ce qu'on appelle les RPI ou Ressources Propres Internes.

- ***Opération d'investissement codifiée en 5*** : Ce sont les crédits d'investissement PIP. Ces crédits sont prévus pour être dépensés dans les constructions ou les grands travaux. Il est à souligner que le profit de l'investissement à l'Education Nationale est intangible, incorporel car, comme nous l'avons dit auparavant, la mission du MEN est d'éradiquer l'analphabétisme. Par ailleurs, les crédits d'investissement sont assujettis au TVA et constituent des recettes.

NB : En ce qui concerne la partie solde dans le budget du MEN, seul le MFB est le mieux placé pour déterminer la partie solde des agents de l'Etat.

⁵ Niveau central et périphéries

3.2.3 Particularité Juridique du budget des dépenses

Tous les crédits, quelque soit la nature des dépenses concernées, sont votés d'une part, en *Autorisation d'Engagement* ou la capacité d'engager juridiquement l'État, et d'autre part, en *Crédit de Paiement* qui est le volume de trésorerie nécessaire dans l'année, pour couvrir les engagements pris ou à prendre. Ce vote distinct, en AE et en CP permet de mieux suivre et mieux couvrir les engagements de l'État. Ce décalage entre autorisation d'engagement et crédits de paiement favorise une vision pluriannuelle de la dépense telle que la couverture en CP d'engagements passés, l'ouverture d'AE ne donnant pas lieu à des paiements immédiats.

3.3 Exécution du budget du MEN

3.3.1 Formalisation de l'exécution budgétaire

Dans le budget d'exécution, la nomenclature budgétaire est le mode de classement des dépenses : par destination (mission, programme), par ordonnateur (gestionnaires de crédits), par imputation budgétaire comprenant le mode de financement, l'imputation administrative, l'institution bénéficiaire, la catégorie d'opération, les comptes rejoignant la nomenclature comptable (PCOP) qui permet de classifier les dépenses suivant leur type. Quant à l'exécution budgétaire, les documents de référence suivants doivent être pris en compte :

- **Le Plan du Travail Annuel** : le PTA retrace et rassemble les activités prévisionnelles par rapport au crédit disponible.

- **Programme d'emploi** : c'est le document disposant les prévisions de consommation du crédit trimestriel suivant le taux de régulation. Il fixe le volume de dépenses accepté par le taux pour chaque trimestre.

- **Plan d'acquisition** : Il décrit le montant et le mode d'engagement, c'est-à-dire qu'il détermine le mode de passation du marché selon la prévision du programme d'emploi.

- **Etat C3** : c'est un extrait de la loi de finances destiné à la gestion des opérations des dépenses de catégorie 3.

- **Tableau de seuil** : c'est un tableau de référence pour choisir la procédure d'engagement après avoir évalué les manques à combler pour chaque SOA. Ce tableau permet au responsable (comptable) de choisir la procédure que ce soit la consultation par voie d'affichage ou la consultation de prix restreint ou par appel d'offre, selon le seuil prévu.

En outre, le présent tableau apprécie le mode de classement des dépenses suivant la nomenclature budgétaire.

Tableau 04: Budget d'exécution des dépenses

Ministère				A.E	C.P
Mission					
ORDSEC					
Code Budget					
SOA	GAC	TP dépense	CF		
Programme					
Stratégie d'opérations					
Compte (PCOP)					
Financement					

Source : Circulaire N°07 MFB/SG/DGB/DESB du 31 décembre 2009

3.3.2 Intervenants à l'exécution budgétaire et de la gestion du programme

Le Premier Ministre est l'ordonnateur principal du Budget Général de l'Etat. Il délègue ses pouvoirs au Ministre chargé des Finances et du Budget et aux autres Ministres pour les dépenses de leurs départements. Les principaux acteurs du programme cités ci-après contribuent à la gestion du budget de programme pour chaque ministère :

Le coordonnateur du programme (CP) : Le CP est le responsable de l'ensemble des programmes du Ministère auquel il appartient. Il est chargé de coordonner les programmes, d'assurer leur suivi et leur évaluation en collaboration avec les responsables des programmes. Il veille à l'exécution du budget du Ministère.

Le Responsable du Programme (RdP) : Le RdP assure à la fois une responsabilité politique et une responsabilité de gestion. Il concourt à l'élaboration des choix stratégiques, sous l'autorité du coordonnateur de programme, et il est responsable de leur mise en œuvre opérationnelle. De façon plus précise, il est responsable du pilotage stratégique du programme. Il établit et transmet à la Direction Générale du Budget le rapport sur la performance annuelle et les rapports de suivi trimestriel.

L'Ordonnateur Secondaire (ORDSEC) : Il est chargé :

- de la gestion budgétaire et financière des crédits qui lui sont alloués et des règles d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement des dépenses publiques ;
- du respect de la législation et des réglementations relatives aux marchés publics ;
- du respect de la législation et des réglementations relatives à la gestion du personnel ;
- des ordres de réquisition dont il a fait usage en matière de paiement des dépenses ;
- du respect des règles relatives à la constatation, à la liquidation et à l'ordonnancement des créances publiques ainsi que du recouvrement des créances publiques dont il a éventuellement la charge en vertu des lois et règlements.
- de la présentation du rapport intermédiaire trimestriel de performance au Responsable du Programme et de l'archivage des dossiers d'ordonnancement

Par ailleurs, il est personnellement responsable en cas de faute lourde et intentionnelle.

Pour le MEN au niveau central, par exemple, l'ordonnateur titulaire est le directeur des affaires administratives et financières. Il délègue son pouvoir aux ordonnateurs suppléants tels que le SG, et les directeurs, pour la célérité de l'exécution budgétaire.

Le Gestionnaire d'Activités (GAC) : Le gestionnaire d'activités est, d'une manière générale, le responsable des services placés auprès de l'ORDSEC et qui a qualité à présenter à ce dernier des propositions de dépenses pour assurer la réalisation du programme auquel il

contribue. De ce fait, une définition des besoins avec les spécifications techniques doit émaner du GAC au préalable. Ceci doit faire partie des dossiers à communiquer à l'ORDSEC. Les GAC sont responsables des informations sur l'exécution des activités transmises à l'ORDSEC. Ils sont notamment responsables de la certification des services faits ou des activités réalisées. Le GAC a l'obligation de fournir et de transmettre au RdP la réalisation de ses activités ou les motifs des écarts ou la non réalisation.

Les Services Opérationnels d'Activités (SOA) : Les SOA sont des cellules opérationnelles telles que Directions, Services,... chargés de l'exécution, de l'avancement et de la réalisation des activités que l'Administration leur a confiées. Ils réalisent d'avantage des rapports qui sont inévitables à l'exécution des tâches. Les différentes sortes d'activités de l'établissement sont réalisées aux SOA. Les responsables de ces derniers rendent périodiquement des rapports ou comptes aux GAC, sur l'évolution des travaux qu'ils ont menés. L'accès à ces rapports établis par les services opérationnels d'activités permet la réalisation de l'analyse analytique de chaque programme.

La Personne Responsable du Marché Publique (PRMP) : Le PRMP est la personne habilitée à signer le marché au nom de l'Autorité contractante. D'une manière générale, elle est ainsi chargée de suivre le processus de passation des marchés publics en collaboration avec le GAC, le SOA et l'ORDSEC depuis le choix de la procédure jusqu'à la désignation du titulaire du marché.

Le processus de l'exécution budgétaire est une phase délicate, de ce fait il exige des acteurs compétents dans la gestion des finances publiques. La mesure de la performance de cette exécution budgétaire ne suffit pas à l'appréciation des procédures existantes mais il faut également que les services réalisés soient évalués et contrôlés périodiquement. C'est ainsi que le MEN a instauré un Service d'audit auprès de la DAAF en tant que premier responsable de la ligne budgétaire. Le Service en question a le rôle de diagnostiquer la performance de la réalisation de ce processus budgétaire en donnant des recommandations d'amélioration de gestion. Notre second chapitre consiste alors à la présentation de ce Service.

CHAPITRE II : PRÉSENTATION DU SERVICE AUDIT INTERNE - DAAF/MEN

Le second chapitre consiste à présenter la situation de l'audit interne au niveau du MEN. Avant de découvrir ses apparences et son fonctionnement, il est nécessaire d'identifier la DAAF en tant que Direction tutelle de l'Audit Interne. La deuxième section décrit la charte de la disposition du Service, et la dernière section examine sa structure organisationnelle.

Section 1 : Identification de la DAAF/MEN

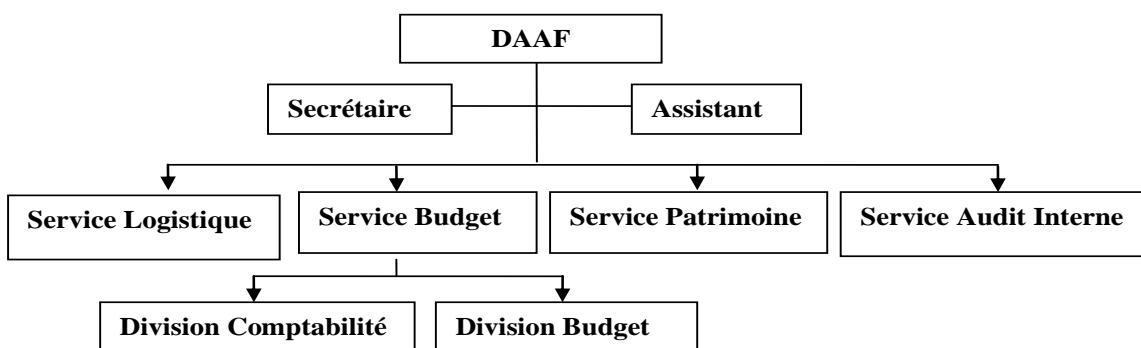
Selon le Décret n°2009 – 542 du 8 mai 2009 dans son *article 9*, la Direction des Affaires Administratives et Financières assure la bonne marche des affaires administratives et financières au niveau du ministère. Elle élabore le budget du Ministère et en assure l'exécution et le suivi. La DAAF est dirigée par un Directeur nommé par décret pris en conseil des Ministres, sur proposition du Ministre de l'Education Nationale.

1.1 Structure organisationnelle de la DAAF

La Direction des Affaires Administratives et Financières du MEN garantit la qualité des informations financières, la bonne gouvernance à l'affectation et à la gestion des crédits budgétaires, la bonne utilisation des ressources matérielles, d'une manière efficace et efficiente. Elle dispose quatre services dont l'organigramme est représenté dans la figure 3 :

- ↳ Service du Budget,
- ↳ Service des Equipements et Infrastructures administratives ou Service Patrimoine,
- ↳ Service du Matériel et de la Logistique,
- ↳ Service de l'Audit Financier et Comptable. »

Figure 02 : Organigramme du DAAF /MEN



Source : DAAF/MEN

1.2 Rôles et attributions de chaque poste au niveau de la DAAF :

Tous les Services rattachés à la DAAF contribuent à la réalisation du bon fonctionnement des affaires administratives et financières au niveau du ministère dans lequel ils ont leurs principaux rôles et des attributions complémentaires (cf. Annexe 2).

Section 2 : Charte de l'audit interne DAAF/MEN

2.1 Historique de l'audit interne MEN

Il est à rappeler que l'audit interne du Ministère de l'Education Nationale et de la Recherche Scientifique ou MENRS⁶ n'était auparavant qu'une simple structure de division d'appui. Elle est devenue un Service, suite à la retouche de l'organigramme du ministère en 2008. Cette décision résulte de la détermination du responsable de s'engager davantage dans le processus de la mise en œuvre de la politique du Gouvernement.

Historiquement, la création de cette structure est l'expression de la volonté ministérielle de contribuer pleinement à la réalisation des programmes qui s'inscrivent dans le MAP ou Madagascar Action Plan notamment : « *Gouvernance responsable* ». Celle-ci peut se traduire en termes d'activité : « *Améliorer la gestion administrative du MENRS* ». Cette préoccupation a motivé le ministère pour y créer un audit interne dans le but d'obtenir des résultats soutenus. Ce souci pousse le concepteur à réfléchir minutieusement et d'une manière délibérée sur les conditions requises à la mise en place de la structure.

Depuis l'année 2009, ce Service se dénomme Service d'Audit Financier et Comptable avec comme sigle « SAFC ». Ses missions et activités restent cependant inchangées.

2.2 Objectifs du Service

Le Service d'Audit Financier et Comptable vise à optimiser la performance et à améliorer la gestion au niveau central ainsi qu'auprès des organes déconcentrés qui sont les domaines d'intervention pour la mise en œuvre de la politique du ministère central. Son intervention consiste, alors, à déterminer si le système de la gestion du risque et du contrôle interne de l'organisation présente une perfection de management et un système de pilotage des activités bien appropriées. En effet, l'intervention des auditeurs consiste à garantir :

- ❖ l'adéquation des procédures en matière d'opération financière, comptable, budgétaire et opérationnelle ;
- ❖ la qualité de la performance, c'est-à-dire, l'atteinte des objectifs assignés ;
- ❖ la conformité des opérations par rapport à l'objectif fixé, aux procédures ainsi qu'aux règlementations
- ❖ la gestion des risques inhérents à l'activité ;
- ❖ la sauvegarde des biens et la protection des personnels ainsi que la coordination entre entités.
- ❖ la fiabilité, l'exactitude, l'opportunité et l'intégrité des informations financières, comptables et opérationnelles ;
- ❖ l'utilisation des ressources d'une manière économique et efficiente ;
- ❖ la prévention des fraudes et des désastres.

⁶ Le nom MENRS décrivait la dénomination dudit ministère avant 2008

2.3 Missions et Raison d'être

Les missions du Service d'Audit sont définies globalement par l'article 10 du décret N°2008-478 du 16 Mai 2008 fixant les attributions du Ministre de l'Education Nationale ainsi que l'ensemble de l'organisation de son Ministère.

La création de la fonction audit interne nommée Audit Financier et Comptable au sein de la DAAF ne s'occupe pas seulement du domaine financier et comptable mais il couvre également tous les domaines pour assurer le bon fonctionnement des affaires administratives et financières du ministère et de ses périmètres, tels que l'organisation, les procédures, le système d'information et communication aussi bien interne qu'externe, etc.

En bref, il prétend à la gestion administrative, contribue à la maîtrise de pilotage et cautionne la sincérité des informations administratives et financières au niveau du DAAF.

A cet effet, la mission principale est double et complémentaire conduisant à l'amélioration de l'intendance des unités administratives et à la performance au niveau du MEN :

➤ *Donner un contrôle systématique ou ponctuel pour chaque unité administrative du Ministère*, en évaluant l'efficacité et la performance de chaque service ou de chaque tâche par rapport à l'objectif fixé, et en investiguant les forces et les faiblesses de l'organisation. A cette mission sont associées, l'exécution budgétaire, l'imputation comptable et la prévision des risques en évitant les disfonctionnements.

➤ *Apporter des conseils pour ces unités administratives* : après avoir contrôlé leur système de gestion, les auditeurs internes doivent donner leurs opinions et apporter des actions correctives sous une approche systématique et méthodique afin de donner au ministère une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, ses processus de management des risques, d'autocontrôle, et de gestion.

2.4 Activités

Pour la réalisation de ces missions, l'audit interne s'engage sous l'autorité de la DAAF d'effectuer certaines activités consistant à répondre à ses exigences.

Parmi ces activités nous pouvons citer :

➤ Assurer l'Audit auprès des organes centraux et déconcentrés du MEN (DREN, CISCO, CRINFP et Directions Centrales) pour attester que leur gestion est exécutée suivant les normes et procédures en vigueur, également pour prévenir les risques éventuels que l'organe pourrait encourir et pour contribuer à l'éradication des éventuelles anomalies détectées ;

➤ Renforcer la compétence des agents sur terrain et le personnel du ministère central ainsi que des différentes unités administratives (formations sur place) ;

- Diagnostiquer les systèmes de gestion adoptés par les unités administratives ;
- Déterminer et choisir les unités administratives à auditer ainsi que les types d'audit à réaliser ;
- Elaborer et/ou collecter des documents de travail et la confection d'outils pour les activités d'audit et Planification des missions d'audit.

2.5 Champ d'Application de l'audit

Pour mieux cerner sa contribution à l'amélioration de l'intendance et à l'appréciation de la bonne gouvernance à chaque unité administrative du MEN, l'Audit interne de la DAFF/MEN couvre les domaines suivants :

- Les activités financières, la gestion des matières et des matériels ;
- Les systèmes d'informations 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 ;
- Le leadership et le management dans la gestion d'une unité administrative.

L'Audit interne peut intervenir dans tous les organes au niveau du MEN, aussi bien centraux que déconcentrés, organismes et établissements publics rattachés au ministère.

Section 3 : Organisation du Service Audit Financier et Comptable

La mise en place du Service Audit Interne qui est devenu Service Audit Financier et Comptable (SAFC) est pilotée par un comité d'audit pour la réalisation de ses missions.

3.1 Le comité d'audit interne MEN

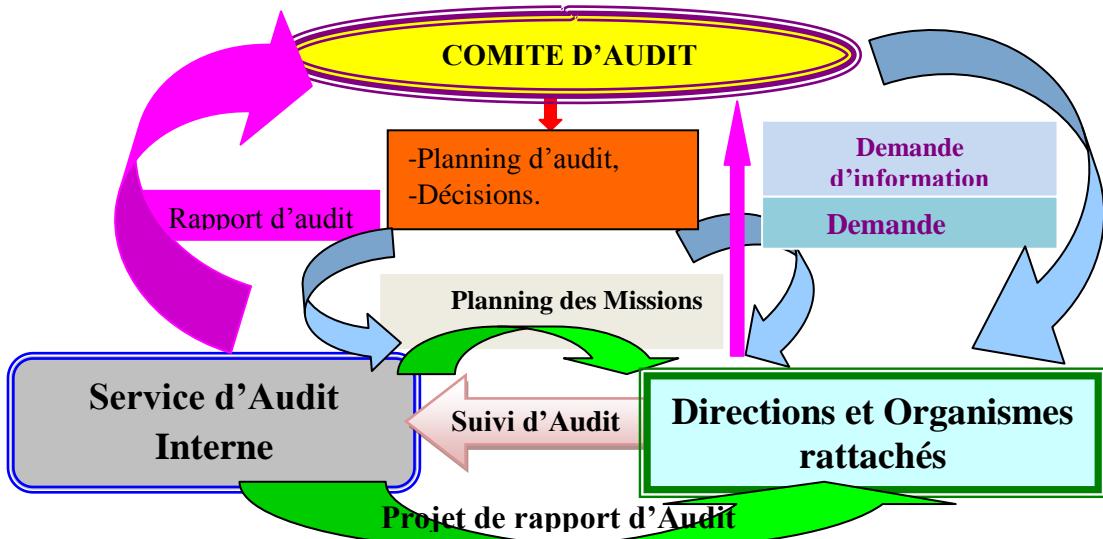
La formulation d'un comité d'audit reflète la détermination des responsables à tous les niveaux de s'engager activement à l'efficacité de la structure d'audit interne et pour donner un nouvel élan sur la technique managériale de la gestion administrative du ministère. Ce comité contribue à la définition et à l'élaboration du planning des missions. Son apport s'avère très important car il joue un rôle de parrainage du Service. Il lui appartient, à travers des informations qui lui sont parvenues, de proposer des missions (périodiques ou ponctuelles) là où les risques susceptibles d'endiguer le fonctionnement en général et la «*gestion administrative*» du MEN en particulier paraissent éminents. Le comité accompagne le Service Audit. Il résout les dysfonctionnements des services sous leur coupe et détecte les difficultés auxquelles l'intervention est opportune.

La mise en place d'un comité d'audit revêt un double avantage :

- d'une part le problème de réserve a la chance de s'estomper ;
- d'autre part la communication en cascade passe plus facilement et permet d'obtenir des résultats participatifs

L'organisation et le fonctionnement du Comité d'audit interne est schématisé comme suit :

Figure 03: Organisation et fonctionnement du Comité d'audit interne du MENRS



Source : Division documentation/Service de l'Audit

Une relation organisationnelle bien définie a été adoptée afin d'assurer le degré de la communication.

3.2 Relation par rapport à l'organisation du MEN

Il s'agit ici de définir rationnellement la relation du service par rapport aux autorités supérieures telles que la DAAF, les Directions Générales, le SG et le Ministre afin de gérer les flux d'information qui se présentent en double relation :

- ✓ *Hiérarchique* : Le Service d'Audit est généralement placé sous l'autorité directe du Directeur des Affaires Administratives et Financières en particulier pour les missions planifiées. Toutefois, le Service peut être mandaté par le Ministre et/ou par le Secrétaire Général pour les missions ponctuelles.
- ✓ *Fonctionnelle* : le service a aussi des contacts internes avec les agents opérationnels de la structure/organe audité (Responsable du Service et équipe) et tous les collaborateurs du Service d'Audit.

3.3 Structure Organisationnelle du Service

La structure organisationnelle du Service d'Audit Financier et Comptable ou SAFC comprend deux (2) divisions complémentaires à savoir *la division étude et documentation* et celui de *la division Audit*. Ceux-ci sont dirigés par un Chef de Service qui s'érite en GAC en termes de gestionnaire d'activités. Celui-ci est le responsable de la planification et du bon fonctionnement du Service pour l'atteinte de l'objectif.

3.3.1 La Division Etude et Documentation

Cette Division a une attribution de procurer et de collecter les documents nécessaires à la mission du service de l'audit interne et en assure l'archivage. Elle collabore avec la division audit sur les procédures à prendre pour toute intervention à faire durant les missions. Elle joue également un rôle de relais pour sensibiliser et diffuser tout ce qui a rapport à la nécessité intrinsèque et à l'intérêt d'anticipation des problèmes ou des risques au niveau de chaque service pour la bonne gestion administrative et financière ainsi que du patrimoine du MEN. A cet effet, elle participe à l'élaboration de revue bimestrielle du ministère. Elle crée une banque des données informatisées sur la base des projets PIP réalisés au sein du MEN et ses composantes (DTI, loi de règlement). Et enfin, elle est chargée d'éditer les rapports finaux établis par l'audit interne.

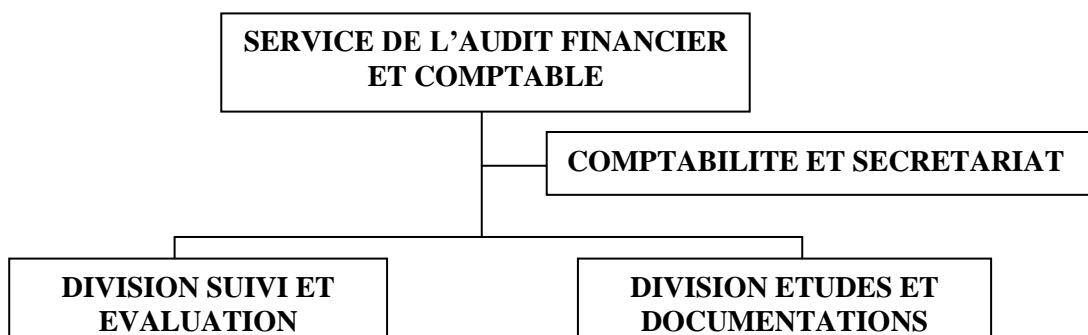
3.2.2 La Division Suivi et Evaluation (ou Division Audit)

Elle regroupe la préférence des auditeurs de formation pluridisciplinaire qui sont chargés de préparer techniquement et administrativement les missions confiées à l'audit interne. Cette Division effectue les missions proprement dites sur terrain. Après réunion de fin de mission, elle procède à la restitution des conclusions. Elle établit le rapport provisoire ou projet de rapport pour être soumis auprès du comité et/ou le cas échéant à l'entité auditee qui a droit de réponse sur les points peu précis.

En outre, le Service dispose d'un Bureau d'appui composé de la section Comptabilité, et du Secrétariat auprès du chef de service.

L'organigramme du Service de l'Audit est présenté comme suit :

Figure 04 : Organigramme du Service de l'Audit



Source : SAFC/DAAF

Après avoir vu les organes et le fonctionnement du Service Audit Financier et Comptable qui représente le Service Audit Interne du MEN, nous appuyons notre étude avec des théories sur l'outil de gestion qui est l'audit interne afin de coaliser la pratique et la notion théorique.

CHAPITRE III : THEORIE GENERALE DE L'AUDIT INTERNE

Ce présent chapitre sera consacré aux théories et l'aspect de base d'audit interne avec ses mécanismes. *Les définitions d'Audit Interne et ces ramifications, les caractéristiques d'Audit Interne et Les termes voisins de l'Audit Interne* constituent les principales sections de notre analyse théorique.

Section 1 : Définitions de l'Audit Interne et ses Ramifications

Etymologiquement, le mot audit vient du latin « *Audire* » qui signifie écouter tandis que le verbe Anglais « *to audit* » est traduit en français par *contrôler, vérifier, surveiller et Inspecter*. Pour mieux le cerner, il est nécessaire de scruter, d'examiner les idées et les opinions des auteurs en question de l'audit interne.

Les définitions ci-après expliquent ce qu'est l' « Audit Interne»

1.1 Définitions

Selon 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 une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité. » (*IFACI définition officielle en 2004*)

Mais les termes « *création de la valeur ajoutée* » et le « *gouvernement de l'entreprise* » sont connotés de secteur privé, ils les ont remplacé⁷ successivement par « *l'accroissement de la performance* » et « *la gestion et le pilotage* »

Il faut signaler que la valeur ajoutée, pour le MEN, ne se conçoit pas en terme monétaire, ni en valeur marchande, mais plutôt en terme de socialisation telle que la réussite de l'éducation.

Un article de Wikipédia: « L'audit interne est une activité de conseil réalisée par certains employés de l'entreprise qui certifient la **régularité** de la gestion de l'entreprise relativement au suivi de ses **procédures**. » (www.Wikipédia.fr)

1.2 Ramifications de l'audit interne

Comme l'audit externe, l'audit interne s'est orienté progressivement vers un domaine d'intervention beaucoup plus large sur le périmètre de l'organisation. Il applique ainsi des diversités d'audit selon les domaines d'appui. Voici quelques exemples des caractères d'audit :

⁷ Audit interne ministériel, Organisation type de l'Audit interne en Juillet 2005 page 5/64

• **L'audit comptable et financier** est un examen des états financiers de l'entreprise, visant à vérifier leur exactitude et leur pertinence. Il s'agit de la forme moderne de contrôle, de vérification, d'inspection des comptes, en portant une dimension critique. En fait, c'est une mission d'audit interne exclusivement centrée sur les aspects comptables et financières, c'est-à-dire la régularité des informations et des données comptables et financières telles que l'organisation, les procédures et les opérations d'imputations.

• **L'audit organisationnel** consiste à examiner le degré d'efficacité de l'organisation et le système de communication en place.

• **L'audit opérationnel**⁸ consiste en une analyse systématique d'une activité ou fonction de l'entreprise ou d'une institution avec l'objectif d'évaluer sa performance et d'identifier des possibilités d'amélioration. Il est basé sur la constatation des effets au niveau de l'information disponible et recherche aussi loin qu'il faut les causes profondes des phénomènes qu'il a observés.

Section 2 : Caractéristiques d'audit interne

L'audit interne est caractérisé par l'objectif, la mission, l'importance, l'organisation, la norme et la méthodologie et les outils.

2.1 L'Objectif de l'Audit Interne

L'objectif de l'audit interne au sein de l'organisation est d'assurer la bonne marche des activités et d'améliorer la performance de l'entreprise. Issue du contrôle comptable et financier, la fonction d'audit interne recouvre de nos jours une conception beaucoup plus large et plus riche, répondant aux exigences croissantes de gestion de plus en plus complexe des entreprises. Il vise également à assister les membres de l'organisation dans l'exercice de leur responsabilité et dans ce domaine, un contrôle a pour fonction d'estimer et d'évaluer l'efficacité des autres contrôles. Dans ce but, il leur fournit des analyses, des appréciations, des recommandations, des avis et des informations concernant les activités examinées.

2.2 Missions et importances de l'Audit Interne

2.2.1 Missions de l'Audit Interne

L'Audit Interne a pour mission :

- d'effectuer pour le compte de la direction générale la vérification par l'intermédiaire :
 - ❖ *de l'application de l'effectivité de ses politiques et de ses directives* ;
 - ❖ *de l'efficacité et de l'effectivité de la gestion au sein de l'organisation* ;
 - ❖ *de l'application des réglementations auxquelles l'entreprise doit se soumettre* ;

- d'aider les divers responsables de l'entreprise à améliorer leur niveau de contrôle et leur efficacité dans l'objectif d'améliorer la performance de l'entreprise et la préservation de son patrimoine. Dans ce sens, l'audit interne a pour fonction d'assister chaque responsable de l'entreprise dans l'exercice de ses activités afin de respecter les principes du contrôle interne.

⁸ Manuel d'audit Financier, Collection Rindra, page 239

2.2.2 Importances de l’Audit Interne

L’audit interne a pour tâche de normaliser le fonctionnement de l’organisation et les opérations de l’entité. Il assume et garantit la maîtrise de la performance tout en assurant la qualité du fonctionnement des activités courantes du système. Cette assurance qualité axiomatisée par les auditeurs internes est formée par des agrégats incontournables qui se présentent par :

- ❖ *des conseils admirables à la facilitation du pilotage de l’organisation,*
- ❖ *une fréquence de vérification intensive au niveau de l’exécution de chaque tâche,*
- ❖ *une mesure préventive des risques* : il met l’accent sur le souci de limiter les risques apparents ou cachés dans le but d’anticiper les problèmes susceptibles d’endiguer la gestion et l’administration d’une entreprise ou d’un établissement (public ou privé).
- ❖ *des rapports d’audit interne* dans lesquels des recommandations et une opinion escortent une action corrective.

2.3 Organisation de l’Audit Interne

L’audit est rattaché hiérarchiquement à la direction générale pour lui permettre d’avoir une liberté d’action et de fonctionnement en toute indépendance et en toute objectivité.

De ce fait, trois critères lient l’Audit Interne à l’organisation :

- ❖ Il intervient sous le mandat de la direction générale ;
- ❖ Il n’occupe jamais une tâche ou une responsabilité dans l’activité qu’il audite ;
- ❖ Il n’exerce aucun pouvoir hiérarchique et de ce fait ne peut imposer aux divers responsables des directives sur la façon de gérer leurs entités. L’audit interne est une fonction opérationnelle et ses membres n’ont aucun pouvoir décisionnaire sur les activités vérifiées ni sur le personnel concerné.

L’organisation⁹ de l’audit interne doit être caractérisée par des pools d’auditeurs composés des experts fixant et approuvant les travaux d’audit, des auditeurs seniors et des auditeurs juniors.

2.4 Normes de l’audit interne

Les normes¹⁰ d’audit interne régissent généralement le fonctionnement des activités. Ces normes guident l’auditeur dans chacun des mécanismes de ses missions non seulement à la vérification et contrôle des procédures mais aussi à la formulation des opinions et à la définition des recommandations. On distingue :

- Les *Normes de Qualification* qui énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d’audit interne.

⁹ Pratique de l’Audit Interne, IFG, Nancy Page 41

¹⁰ Normes internationales pour la pratique professionnelle de l’audit interne, IFACI 2004

- Les *Normes de Fonctionnement* décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent les critères de qualité permettant d'évaluer les services fournis.

- Les *Normes de Mise en Œuvre* s'appliquent à des types de missions spécifiques selon les domaines d'intervention.

2.5 Démarche et conduite de l'audit interne

L'audit interne examine toutes les dimensions susceptibles d'avoir un impact à la création de la valeur ajoutée¹¹ dans l'organisation de l'entreprise. Pour ce faire, une démarche bien formalisée doit être recueillie par les auditeurs afin de détecter les dysfonctionnements et les anomalies dans la réalisation d'une certaine tâche ou d'un processus d'activité mais aussi pour la prévention des risques.

La démarche d'audit interne peut être présentée brièvement comme suit :

Elaborer un référentiel de risques et de bonnes pratiques pour les maîtriser : l'esprit de son élaboration doit se conformer et répondre à la politique générale de l'entreprise tels que les méthodologies à pratiquer, les moyens de réalisation, le processus d'activité ou de gestion, etc. et surtout de tenir compte de l'environnement où l'organisme joue.

Comparer le réel au référentiel en vue de sortir les différents écarts ou les anomalies : soit un diagnostic de faire apparaître les forces et les faiblesses.

Élaborer des recommandations correctives en recherchant les causes et conséquences lors de la constatation d'un écart.

Rendre compte à la DG et Suivre la mise en œuvre des décisions prises par le management en réponse aux recommandations.

La conduite de l'audit interne s'articule généralement sur trois phases :

- ✓ Vérification de la conformité des données, de la véracité des informations obtenues
- ✓ Evaluation de l'efficacité des procédures et des conséquences des carences éventuelles
- ✓ Recommandation sur des mesures correctives permettant de combattre les faiblesses et d'assurer la gestion des risques.

En outre, dans le contenu de son intervention, l'audit interne doit manifester une parfaite honnêteté et un haut niveau d'objectivité afin que sa foi et son intégrité ne puissent jamais être mises en doute. L'audit interne ne transige pas sur la qualité de ses travaux et veille à conduire ses investigations sans préjugés.

¹¹ Amélioration de la performance pour les entreprises à vocation sociale.

Section 3 : Les Termes voisins de l’Audit Interne

Pour mieux identifier l’audit interne, il est très important de le distinguer aux autres fonctions assumant aussi une fonction de contrôle. Quelques unes sont citées : le contrôle interne, le contrôle de gestion, l’inspection et l’audit externe.

3.1 Audit interne et Contrôle interne.

Ces deux termes sont totalement différents en dépit de confusion qui peut y avoir lieu. La définition du contrôle interne d’après l’ICCA nous dit que : « c’est le plan d’organisation de toutes les méthodes et mesures adoptées au sein d’une entreprise pour protéger les valeurs d’activités de celle-ci, assurer l’exactitude et la fidélité des renseignements comptables, promouvoir l’efficacité comptable ainsi que l’exploitation, et maintenir le respect des lignes de conduite établis par la direction ».

Cette définition nous permet de tirer la distinction suivante : le Contrôle interne est un outil utilisé par l’audit interne pour faciliter sa fonction. C’est un ensemble des mesures de contrôle installées par la direction à l’entreprise. De son côté, l’audit interne est une fonction d’appréciation et d’évaluation du système de contrôle interne.

3.2 Audit interne et Contrôle de gestion

On sait que les domaines d’intervention de l’audit interne et le contrôle de gestion sont très proches car ils s’appuient l’un sur l’autre. L’avantage du premier est de servir le contrôle de gestion dans l’identification des mesures correctives suite aux recommandations du rapport de l’audit tandis que l’intérêt de l’existence du deuxième est de servir l’audit dans l’identification des zones à risque et des domaines peu performants.

La différence se pose sur le raisonnement ou perspective et sur l’outil et la méthodologie.

3.3 Audit interne et Inspection

La distinction de ces deux fonctions se fait par la délimitation de leur rôle :

L’audit interne est une fonction à vocation plus large. Son rôle est « de mettre en évidence des problèmes afin de les résoudre. Il propose une amélioration et c’est au responsable de décider la solution et de la justifier. C’est à l’audit d’en proposer et d’en assurer la direction générale que la solution proposée règlera les problèmes »¹²

L’Inspection assure une fonction de contrôle pour comparer les pratiques aux règles, les notes d’affections aux directives établies par la direction, sans interpréter, ni donner son opinion ni remettre en cause leur action corrective et leur conséquence. Son « contrôle » porte essentiellement sur la sécurité du patrimoine et le respect des directives de la direction.

¹² Support PSK - Audit interne

Au niveau des institutions publiques, il est titré comme Inspecteur d'Etat qui a le pouvoir de prendre une mesure disciplinaire face à une erreur ou une disfonctionnement grave.

3.4 L'Audit Interne et l'Audit Externe

Par rapport à l'entreprise, on distingue « deux types d'Audit »¹³ : Audit Interne et l'Audit Externe. Ils sont différenciés, au moins par sept points qui s'en sont présentés par le présent tableau.

Tableau 05 : Différence entre Audit Interne et Audit Externe

Cas	Extrait explicatif
Statut	L'audit externe est assuré par des personnes extérieures à l'entreprise comme prestataires de service juridiquement indépendant dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes.
	L'audit interne est assuré par le personnel de l'entreprise mais opérant sous une indépendance effective.
Bénéficiaire de l'audit	L'audit externe certifie les comptes pour rassurer les utilisateurs des états financiers. (Actionnaires, Banques, Fournisseurs, ...)
	L'audit interne travaille pour le compte des responsables de l'entreprise tel que la direction.
Objectif	L'audit externe a pour objectif d'attester que les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entreprise.
	L'audit interne vise à apprécier la bonne maîtrise des activités.
Champs d'application	L'audit externe englobe tout ce qui concourt à la détermination du résultat.
	L'audit interne inclue tous les fonctionnements de l'entreprise dans toute leur dimension.
Prévention de fraude	L'audit externe s'intéresse à toute fraude dès l'instant où celle-ci est susceptible d'avoir une incidence sur le résultat.
	En revanche la détection des fraudes s'il en existe n'est qu'une conséquence des travaux d'audit interne.
Indépendance	L'audit externe a son indépendance comme celle d'un titulaire d'une profession libérale. Indépendance juridique et statutaire.
	L'audit interne a une indépendance sous la dépendance qualifié par le service interne de l'entreprise.
Périodicité de l'audit (<i>Mandat</i>)	L'audit externe se réalise de façon intermittente et à des moments privilégiés pour les certifications des comptes (fin de semestre ou fin d'Année). En dehors de ce période, leurs présences à l'entreprise sont ponctuelles.
	Par contre l'audit interne travaille en permanence dans l'entreprise sur la base de la mission de planification et qui occupe avec la même intensité quelque soit la période.

Source : « *Cours d'Audit Générale* » Département Gestion Université d'Antananarivo

D'après ce tableau, plusieurs éléments différencient l'audit externe de l'audit interne.

¹³ Cours d'Audit Général en 4^{ème} Année Gestion de l'Université d'Antananarivo

Conclusion partielle de la première partie :

Dans cette partie, nous avons exposé les différentes missions et l'organisation du Ministère de l'éducation nationale, les apparences du Service Audit Financier et Comptable qui représente l'Audit Interne du Ministère et enfin des théories sur la notion d'audit interne.

Le propos du Ministre en fonction actuelle va dans ce sens, en disant : « La gestion et l'administration du système éducatif Malgache se feront dans la bonne gouvernance et la transparence. Je voudrais souligner ici que l'éducation n'est pas uniquement l'affaire de l'Etat, elle est l'affaire de tout le monde. Ainsi, il est donc souhaitable qu'ensemble, tous les acteurs concernés, à savoir les élèves, les étudiants, les enseignants, les parents, la société et le secteur privé doivent se donner la main pour atteindre les objectifs de la politique de l'Etat en matière d'éducation »¹⁴.

Vu la complexité de la gestion administrative et financière et la dimension nationale du MEN, la bonne gouvernance et la transparence dans le système éducatif sont des objectifs assez ardu à atteindre. Or, une analyse de performance au niveau des périphéries finalisée par les rapports du suivi de l'exécution budgétaire n'est pas suffisante pour affirmer son efficacité. Il est donc impératif de faire des contrôles systématiques sur terrain vis-à-vis de la réalisation pour la gestion budgétaire au niveau des organes déconcentrés. L'appui du Service audit interne devrait alors être utilisé comme un outil de base d'amélioration de l'exécution budgétaire, d'assurer la sincérité et la perfection de la gestion administrative et financière et surtout de détecter les points faibles des unités administratives du MEN afin de les recommander pour une meilleure efficacité. Mais la question qui se pose est de savoir si le Service en question est capable de bien mener ses missions. La deuxième partie apportera des éléments de réponses à cette situation.

¹⁴ WWW.education.Gov.mg du 27 Septembre 2009

Partie II :

IDENTIFICATION DES FACTEURS ENTRAVANT LES MISSIONS D'AUDIT INTERNE

Malgré la forte ambition par l'administration d'accorder l'indépendance au Service de l'audit interne, des paramètres relativement indépendants de la volonté de celui-ci peuvent entraîner éventuellement l'inefficacité de ce service dans la réalisation de ses missions.

Dans cette deuxième partie, nous décrirons par une analyse détaillée, les facteurs qui gênent la réalisation de la mission de l'audit interne au niveau du MEN. Cette analyse s'avère nécessaire car, dans l'esprit de proposer un manuel efficace, il est primordial de découvrir les apparences de l'audit interne, de connaître son environnement d'application dans ce ministère.

Pour ce faire, nous présenterons notre analyse en mettant en exergue les théories du Diagnostic SWOT. Cette méthode permet de mieux appréhender les facteurs externes et internes de l'environnement où se baigne l'audit interne.

Ainsi, le premier chapitre de cette partie expose les facteurs au niveau de l'environnement externe de l'audit interne afin d'évoquer le diagnostic externe, et le second chapitre nous permet de cerner les problèmes au niveau de l'environnement interne visant à déterminer le rôle joué par l'audit interne dans le MEN. Les forces et les faiblesses seront mesurées à l'aide d'un diagnostic interne.

CHAPITRE I : LES FACTEURS AU NIVEAU DE L'ENVIRONNEMENT EXTERNE

Le présent chapitre, revient à analyser les facteurs externes qui perturbent l'accomplissement de l'audit interne au niveau du MEN. Le paramètre politique fera l'objet de notre étude dans la première section. La deuxième section présente les problèmes sur l'environnement général de la profession. Ce sont des facteurs exogènes et indépendants de la réalisation de la mission d'audit mais nous les classifions comme des problèmes incontournables qui méritent d'être analysés. Un diagnostic externe qui est notre troisième section permet de dégager les menaces et les opportunités.

Section1 : Paramètre Politique de la Nation

Comme le Ministère est une institution publique gouvernementale, les paramètres politiques de la Nation constituent l'un des facteurs qui influent sur son fonctionnement. Ainsi, il nous paraît juste de l'analyser en termes d'actualité et de réalité en l'occurrence de sa partition et des crises politiques.

1.1. Partition du ministère

Depuis l'implantation du service audit interne au sein du ministère, ce dernier n'a cessé d'être victime d'un trouble organisationnel. En effet, la division du MENRS en trois institutions éducatives, notamment le Ministère de l'Enseignement Supérieur ou MES, le Secrétariat d'Etat chargé de l'Enseignement Technique et le Ministère de l'Education Nationale ou MEN, a généré des instabilités aussi bien au niveau de l'organisation qu'au niveau des ressources.

Cette situation a impliqué alors des affectations des ressources matérielles, financières et humaines. Le redéploiement du personnel est devenu indispensable, y compris le personnel de l'audit interne, non seulement pour combler le manque de personnel interne, mais aussi pour renflouer le personnel des deux autres ministères précités. L'initiative de ce découpage appartient au gouvernement et non au MEN, d'où le caractère externe de ce facteur d'instabilité.

1.2. Crise politique :

Le passage des crises politiques cycliques au niveau de la Nation constitue l'un des facteurs ralentissant l'atteinte de l'objectif principal du MEN : « la réduction du taux d'analphabétisation ». A titre d'exemple, l'existence de la crise au premier trimestre de l'année 2009 a provoqué des cas de suspension de cours dans quelques régions¹⁵.

¹⁵ <http://education.weka.fr>

La crise entraîne également la diminution du budget alloué au secteur d'éducation, elle constitue l'une des impasses lourdes dont le MEN est victime. Cette restriction budgétaire concerne tous les services, y compris le Service Audit Interne dont les missions sont entravées. Il convient de préciser ici les impacts de ces bouleversements sur les résultats du travail d'audit causés par la paralysie des Services. Pendant les hautes tensions de crises, la plupart des bureaux ont été fermés, les routes coupées, et la consommation budgétaire ralentie. Le service audit a dû suivre le sort de cette crise : en effet, son programme de travail annuel est respectivement désappointé.

Outre les paramètres politiques, il nous est utile d'étudier les problèmes sur l'environnement général de la profession de l'audit interne.

Section 2 : Problèmes sur l'environnement général de la profession

2.1 Inexistence d'une règlementation fixant le système d'élaboration d'une Charte d'audit interne

Une charte est l'ensemble de règles documentées officiellement décrivant les droits, les priviléges pour régler des intérêts. Ainsi, la charte de l'audit interne peut alors être définie comme un élément constitutif décrivant le droit, les priviléges pour asséoir les missions, les pouvoirs et les responsabilités du Service d'Audit Interne au sein de l'organisation. Elle possède une valeur plus réaliste car c'est un outil majeur de communication permettant de mieux faire connaître l'audit interne et d'appuyer sa crédibilité au sein de la structure.

Par conséquent, au niveau des ministères, par exemple, elle peut représenter une référence écrite officielle élaborée par les responsables de la cellule d'Audit Interne, et approuvée par les autorités supérieures, tels que le Ministre, le SG, la DAAF.

Comme nous l'avons expliquée auparavant, la mission du Service d'audit interne est d'assurer indépendamment et objectivement les services de conseil contribuant à l'optimisation de la performance. Elle permet également d'obtenir la perfection d'exécution des opérations du ministère. L'audit apporte un soutien à l'organisation pour atteindre ses objectifs de manière systématique et méthodique dans le gouvernement de l'entreprise pour renforcer son efficacité.

Mais à Madagascar, il n'existe pas encore une réglementation légale fixant la fonction d'un auditeur interne et encore moins, celle définissant la nécessité pour une institution de disposer d'une charte d'audit. Pour le MEN, une telle situation persiste jusqu'ici : ce ne sont que les responsables concernés qui, de par leur recherche et leur expérience s'efforcent de décrire le « *terme de référence* » englobant le fonctionnement du service tel que les missions, le champ d'application, les relations hiérarchiques, ...

Cette carence de règlementation de la définition d'une charte d'audit interne provoque une double conséquence. D'un côté, elle laisse chaque organisation libre de mettre en place sa charte d'audit interne selon ses propres priorités. Les institutions se chargent elles-mêmes de décrire le projet de charte qui leur permet de satisfaire le bon fonctionnement de leurs activités. Et d'un autre côté, elle a un impact négatif sur la réalisation des missions des auditeurs notamment leur indépendance, la limitation des champs d'interventions. Ainsi, les missions effectuées au niveau du Ministère étudié subissent les mêmes difficultés.

2.2 Non-conformité aux Normes de l'audit interne

Dans une organisation publique ou privée, le spectre d'intervention de l'audit interne est large puisqu'il concerne toutes les fonctions et la stratégie d'entreprise.

En effet, la Norme 1210 relative à la qualification de compétence précise que « le Service de l'audit interne doit posséder ou acquérir les connaissances, les aptitudes et les compétences techniques nécessaires à l'exercice de ses responsabilités »¹⁶. Mais à Madagascar, rares sont les organisations disposant de spécialistes et experts en la matière. La compétence et l'aptitude des auditeurs internes Malagasy sont acquises souvent par des formations professionnelles ou encore par des autoformations documentaires. Pourtant, l'IFACI, par le biais des bailleurs, pourrait certifier professionnellement la qualité de leur travail. L'incapacité à la maîtrise des techniques et des outils d'audit interne constitue un handicap des auditeurs internes malagasy, causé par l'absence d'une école professionnalisante d'audit interne, notamment celle qui est appropriée à la gestion de l'opération des finances publiques. Pour le MEN par exemple, ses auditeurs ne sont pas des auditeurs par nature¹⁷ mais plutôt des personnels qui ont déjà occupé d'autres Services auparavant et qui sont affectés pour être auditeurs. Cette situation nous permet d'estimer que l'expérience à la gestion publique est acquise mais la question se pose de savoir si la notion et les techniques d'audit sont conformes à la norme de compétence de l'audit interne.

En outre, pour asseoir l'audit interne dans son rôle, afin de répondre à l'exigence de l'organisation, la norme de qualification prévoit que : « le responsable de l'audit interne doit relever d'un niveau hiérarchique permettant aux auditeurs internes d'exercer leurs responsabilités »¹⁸, c'est-à-dire que le niveau hiérarchique dans lequel le Service audit interne doit se placer devra permettre aux auditeurs d'exercer en toute indépendance leur fonction quelles que soient les entités à auditer.

¹⁶ IFACI 2004, Norme de qualification 1200

¹⁷ Spécialiste et expert en Audit interne

¹⁸ IFACI 2004, Norme de qualification 1110

Le MEN rattache directement le département de l'audit interne au niveau de la DAAF en tant qu' « audit financier et comptable », et les missions sont toujours mandatées par le ministre. La question est alors de savoir si l'indépendance prônée sera-t-elle réelle et si les actions correctives seront-elles effectivement mises en œuvre.

2.3 Confusion du champ

2.3.1 Interférence du champ d'intervention de l'Audit Interne et de l'Audit Externe

Il est logique qu'à l'origine, l'audit interne effectue les travaux courants en tant qu'audit comptable et financier. Il était une sorte de supplétif pour l'audit externe jusqu'à ce que cette fonction audit interne prenne une place importante au sein d'une entreprise. Actuellement, son rôle a été redéfini, en évoluant comme une activité d'assurance et de conseil pour créer de la valeur ajoutée dans l'estimation des processus de gestion de risque, de contrôle et d'administration de l'entreprise afin de soutenir leur efficacité.

Et l'audit externe dans son contenu se charge de certifier la sincérité et la fidélité des états financiers de l'entreprise et que son opinion est indépendante de celle-ci.

La question qui se pose en ce sens est de savoir si dans une organisation, l'audit interne assure avec efficacité tous ses champs d'intervention, est-il encore nécessaire de solliciter le service d'audit externe ?

Deux exemples d'audit interne au niveau des ministères illustrent notre hypothèse :

Pour le Ministère des Finances et du Budget, le rattachement de l'audit interne appelé DGAI¹⁹ suit la norme de qualification 1110²⁰ en le liant directement au ministre. Cela implique que l'audit interne est indépendant pour intervenir avec objectivité à tous les domaines opérationnels dudit ministère à savoir au SG qui est le coordonnateur, aux différentes directions rattachées à ce ministère. Sa charte exprime une double²¹ mission complémentaire qui sont *la mission d'assurance* et *la mission du conseil et d'assistance du management*, afin d'affirmer l'assurance qualité du service public rendu au niveau du ministère ; l'assurance de la bonne gestion des finances publiques et de la sauvegarde des intérêts de l'Etat au sein du ministère ; la réalisation des missions d'audit, de suivi d'organisation, de vérification et d'enquêtes.

Ce qui n'est pas le cas pour le Ministère de l'Education Nationale, dont l'audit interne est rattaché hiérarchiquement à la DAAF, comme ce qui a été dit supra. En fait, auditer l'autorité hiérarchique semble hésitant, malgré le principe selon lequel « les auditeurs

¹⁹ Direction Générale de l'Audit Interne

²⁰ Indépendance dans l'organisation

²¹ Terme de référence de la mise en place de la DGAI au sein de la MFB

n'exercent aucun pouvoir hiérarchique ». D'autant plus que les demandes d'audit à ce niveau sont rares voire inexistantes. Il paraît alors nécessaire de faire appel à l'audit externe pour certifier le contenu de fonctionnement du compte et du patrimoine du ministère.

Les entités dans une organisation vont établir une autoévaluation des différents processus et procéder à la justification des résultats. L'audit interne accomplira le même travail et vérifiera si les tests prévus sont réalisés, ensuite ces processus seront affectés aux auditeurs externes pour vérification.

De ce fait, il est important pour l'audit interne de préserver ses acquis comme l'esprit de coopération avec l'audit externe malgré les changements de leurs relations qui *étaient complémentaires autrefois et devenues superposées actuellement*.

Cette démarche représente le contexte actuel, une précaution nécessaire mais non suffisante. Ainsi, l'existence d'une réglementation de la profession et du document officiel « charte d'audit interne » renforce les rôles respectifs des auditeurs internes et des commissaires aux comptes.

2.3.2 Confusion entre l'audit interne et l'inspection

Au niveau des organismes publics tels que les ministères, des services d'inspection administrative et financière existent afin d'assurer la bonne application des lois et des réglementations et/ou les dispositifs prévus par l'Etat en matière de l'exécution budgétaire, et les comptabilités des matières. Des ministères aussi bien que le MEN instaurent le Service d'audit interne afin d'assurer la véracité des informations administratives et financières en vue d'optimiser la performance du ministère et la sauvegarde des deniers publics.

Des confusions peuvent être exprimées car, comme les auditeurs internes, les inspecteurs sont également membres à part entière du personnel de l'entreprise. Leur ressemblance est constatée par leur mode d'intervention dont chacun consiste à exercer des vérifications sur terrain, examens, contrôles et analyses des documents et dossiers. Leur champ d'intervention est aussi le même.

La différence évidente est que les inspecteurs ont le pouvoir de noter les agents administratifs, d'engager des procédures disciplinaires ou judiciaires lors d'un cas frauduleux durant leur investigation, tandis que les auditeurs ne font que recommander et assister dans le contenu d'une certaine réalisation des tâches lourdes ou difficiles à accomplir. Cette notion distinctive est méconnue par les agents administratifs, si bien qu'ils éprouvent de la réticence aux auditeurs.

Section 3 : Diagnostic externe

Les informations concernant l'environnement externe de l'Audit Interne au niveau du MEN montre la situation actuelle du Service audit interne ainsi que celui du MEN, et celles - ci nous permet de faire sortir un diagnostic externe afin de présenter les opportunités et les menaces.

3.1 Opportunités

✓ *Au niveau des paramètres politiques de la Nation :*

- Les objectifs deviennent plus précis pour chaque institution face à la partition du ministère. Ainsi qu'un allègement de la gestion administrative et financière s'observe-t-il.

- Des nouvelles visions voire des stratégies et des nouveaux styles de direction renforcent les expériences et aptitudes du ministère.

- La situation de la crise oblige le MEN à appliquer la politique de redressement de la gestion budgétaire, c'est-à-dire les programmes du MEN sont réalisés d'une façon efficiente.

- La politique de la bonne gouvernance adoptée par l'Etat Malgache justifie la mise en place du service d'audit interne du MEN.

✓ *Au niveau de l'environnement général de la profession :*

- L'inexistence d'une charte légale de l'audit interne conduit les responsables de l'organisation à mettre en place le rattachement de son audit suivant sa priorité.

- Au niveau international, l'IFACI est une organisation qui régit les normes d'audit interne, dont le MEN peut en servir de référence.

- La confusion de l'audit interne et l'inspection par les organes déconcentrés les incite à être prudents, donc aussi à être plus efficaces dans leurs tâches.

3.2 Menaces

✓ *Au niveau des paramètres politiques de la Nation :*

- La partition successive du ministère accroît l'insuffisance des moyens et des ressources allouées aux nouvelles entités, car le dénominateur s'agrandit

- Comme le MEN englobe des entités à vocation sociale, son environnement est relativement entaché par des contraintes politiques.

- La récurrence de l'instabilité politique perturbe l'organisation du MEN, et partant, celle du Service Audit Interne dans son efficacité.

✓ *Au niveau de l'environnement général de la profession :*

- Le non-conformité à la norme internationale d'audit interne risque de faire perdre la crédibilité du Service d'audit interne, non seulement auprès de l'IFACI Certificate mais aussi au niveau des bailleurs de fonds du MEN.

- L'inexistence de la charte de l'audit interne constitue une lacune fondamentale du Service d'Audit Interne car elle constitue la pierre angulaire de la fonction d'audit pour les raisons suivantes : la charte de l'audit interne autorise à la fois l'accès aux documents, aux biens et aux personnes, et définit son cadre d'application.

- La confusion entre mission d'inspection et mission d'audit risque de créer la réticence des organes déconcentrés pour demander les services d'audit.

- La superposition de l'audit externe sur l'audit interne risque de réduire l'efficacité du service fourni par ce dernier.

Si, entre autres, ces opportunités et menaces influent sur l'environnement externe du MEN, notamment du Service de l'Audit Interne, qu'en est-il des problèmes au niveau de l'environnement interne quant à ses forces et à ses faiblesses ?

CHAPITRE II : LES PROBLEMES AU NIVEAU DE L'ENVIRONNEMENT INTERNE

Pour mieux cerner les facteurs endogènes de l'audit interne, nous devons étudier son fonctionnement par rapport à la structure générale du MEN mais aussi le fonctionnement du Service de l'Audit. La première section évaluera les problèmes éventuels au niveau de l'organisation générale du MEN, la deuxième exprime les problèmes existants au niveau du Service. Par la même occasion, nous allons dégager les forces et faiblesses non seulement du Service Audit mais également celui du MEN par un diagnostic interne.

Section 1 : Problèmes au niveau de la macrostructure du MEN

Le terme macro veut dire simplement un niveau global ou niveau général et c'est ainsi que la macroéconomie est une branche des sciences économiques étudiant les caractéristiques globales de l'activité économique d'un pays avec ses agrégats économiques. Le terme macrostructure désigne alors l'organisation fonctionnelle globale.

En fait sur le plan organisation fonctionnelle globale du MEN, certains facteurs ralentissent l'exécution de la mission d'audit interne.

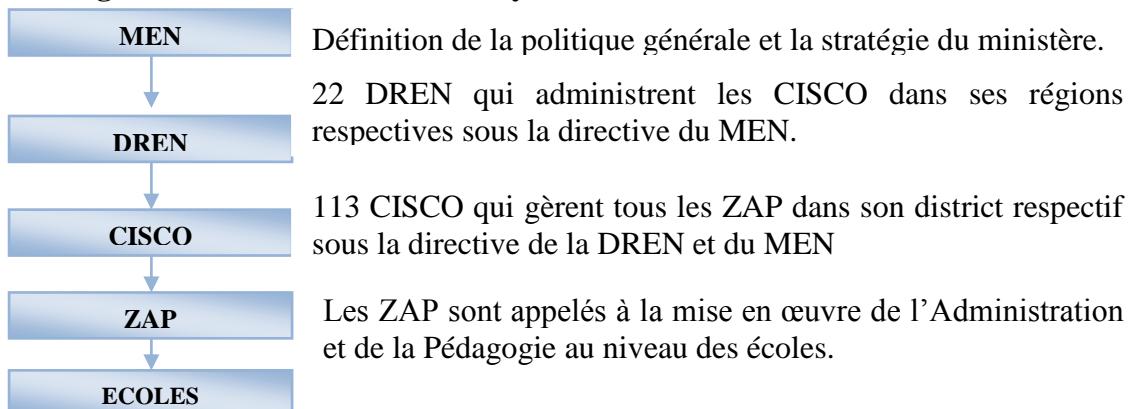
1.1 Facteurs liés à l'organisation générale du MEN

1.1.1 Structure élargie

➤ Organisation des organes déconcentrés

Pour mieux faciliter la planification de la réalisation du programme ministériel d'éradiquer l'analphabétisme dans la grande île, le MEN met en place un système d'organisation déconcentré en vue de réaliser ses activités. Le présent schéma explique le système de déconcentration du MEN selon ses hiérarchies.

Figure 05 : Fonctionnement du système de déconcentration du MEN



Source : Organigramme des CISCO

Ils sont tous des représentants du MEN à leur niveau respectif : central, régional, district, communal ainsi qu'aux arrondissements. Les unités déconcentrées sont censées contribuer à la gestion administrative et financière conduisant à la réalisation de ladite politique. Leur

performance doit être mesurée périodiquement à l'aide d'un audit, non seulement pour diagnostiquer les points faibles afin de les enrayer, mais aussi pour mesurer l'efficacité et l'efficience des activités et des tâches opérationnelles. Or, le MEN est le ministère qui administre toute une population, à partir de l'ensemble du personnel administratif et du personnel enseignant, jusqu'à la génération cible dont les jeunes à éduquer. Cela veut dire, que le MEN a une grande envergure (centrale jusqu'aux organes déconcentrés) et que l'audit interne persiste sur un domaine d'intervention très spatiale qui tend à devenir des contraintes à l'accomplissement de ses missions. En d'autre terme, l'audit a donc à viser, directement ou indirectement un domaine très élargi.

➤ La hiérarchie de la nomination

Au niveau des organismes publics, tous les hauts responsables sont nommés officiellement et appelés à assumer leurs fonctions et leurs tâches.

La hiérarchie de nomination au niveau du MEN est caractérisée par :

- Un décret pris en conseil de gouvernement sur la proposition du Ministre nomme le SG et les Directeurs tels que les DG, la DAAF, le DRH et les Directeurs Régionaux ;
- Un Arrêté Ministériel nomme les chefs CISCO et les chefs de Service ;
- Les nominations par Notes de Service sont à titre provisoire et font l'objet d'une régularisation.

Même s'il ne s'agit pas d'une administration militaire où la hiérarchie s'impose relativement par les grades, cette hiérarchie de nomination risque de mettre en cause le principe d'indépendance de l'Audit.

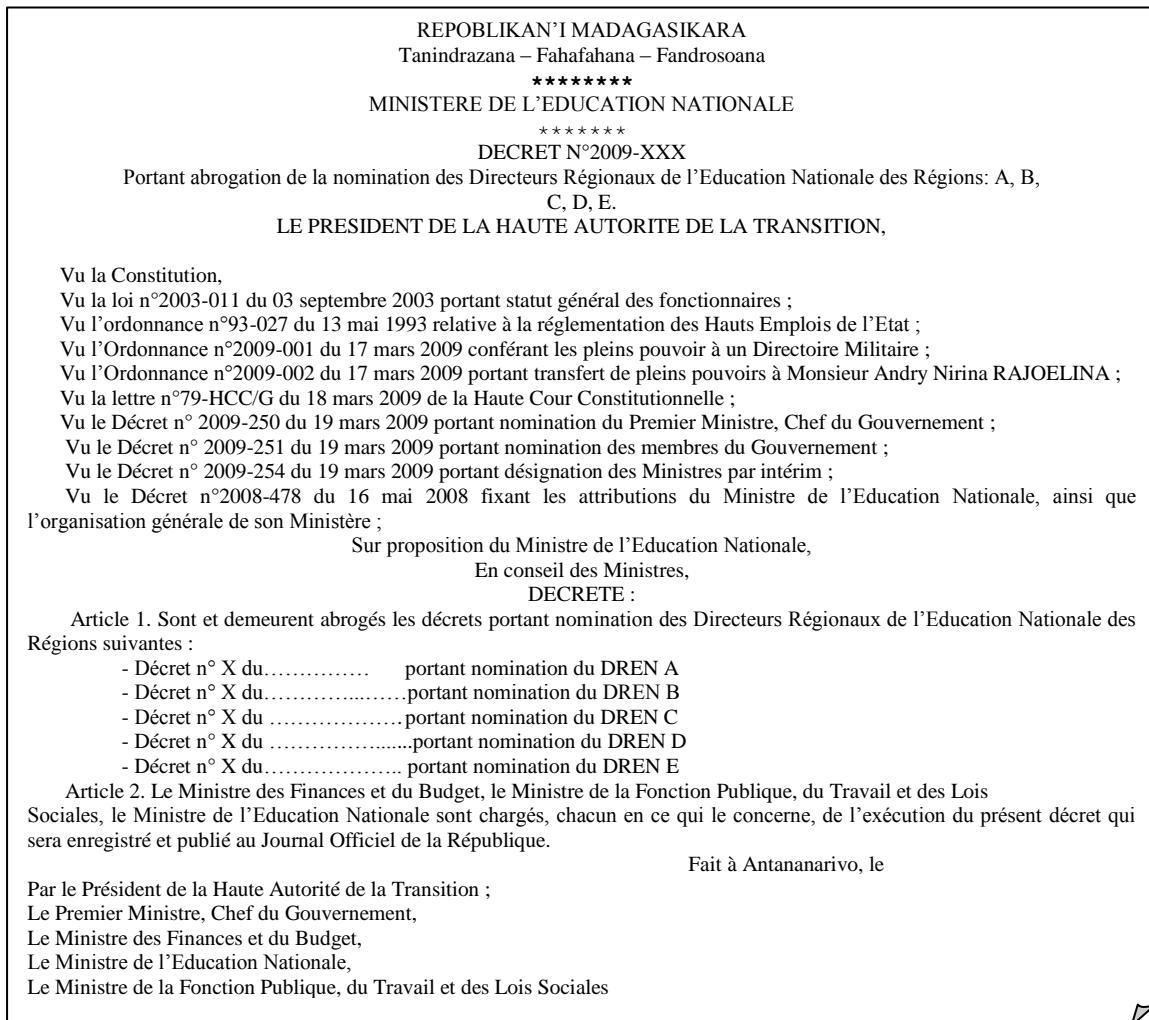
1.1.2 Changement fréquent de l'organigramme

« Une structure organisationnelle, de même qu'un système de gestion n'est ni bon ni mauvais en soi. Tout dépend de ce que l'on veut faire et de la manière dont on peut le faire »²². Mais un adage malagasy dit : « Miova Andriana, miova Sata ». Littéralement, ce proverbe veut dire qu'à chaque changement de dirigeant, il est fort possible que ce dernier apporte une modification radicale au niveau de la structure ou même le statut de l'institution qu'il dirige. Il n'est pas étonnant si, à chaque remaniement du gouvernement, l'organigramme du MEN change souvent. Cette réorganisation engendre une série d'affectations des agents administratifs, selon le besoin nouveau en ressources humaines. Les Directeurs et les Chefs de Service sont les plus souvent touchés par ce changement.

La figure suivante présente un modèle de nomination de quelques Directeurs régionales lors d'un changement de la structure.

²² « Organisation et stratégie d'entreprise », cours d'Organisation dispensé pour la troisième année en gestion, 2008

Figure 06 : Modèle de Décret d'abrogation de la nomination de quelques DREN



Source: *Service Budget/DAAF/MEN*

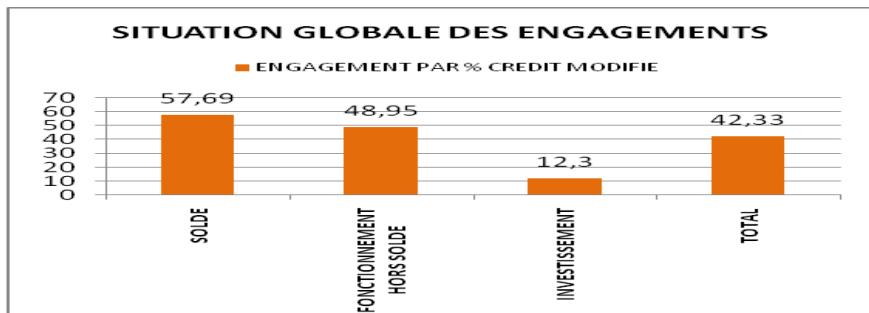
Les impacts du changement d'organigramme influent non seulement à la responsabilité à assumer, mais aussi à la planification de l'audit systématique du Service concerné qui est sensé préétabli. Par ailleurs, le Service d'Audit du MEN ne semble pas être à l'abri de l'instabilité car il a été institué vers l'année 2005 en étant rattaché directement au Ministre, pour être transformé en « division d'appuis et évaluation » de la DAAF peu avant 2008, pour être changé la même année en Service d'Audit. Ce n'est qu'en 2009 qu'il est dénommé Service d'Audit Financier et Comptable. Cette variation de situation pourra encore remettre en cause le sort du Service d'Audit en cas d'éventuel changement d'organigramme.

1.2 Facteurs liés aux procédures et aux finances

Dans cette analyse nous allons voir les problèmes sur l'exécution budgétaire au niveau du MEN. L'intérêt de cette analyse est de cerner les causes de la sous-consommation du budget du MEN qui influe beaucoup sur la réalisation des missions d'audit. Il en faut alors se

référer à la situation globale des engagements du fin septembre 2010 présentée par la figure ci-dessous.

Figure 07: Situation globale des engagements du fin Septembre 2010



Source : Service Budget/DAAF/MEN

Cette figure nous permet d'interpréter les causes de ce faible taux d'engagement sous une double apparence :

- Le ralentissement de l'exécution budgétaire ;
- La gèle sur les aides extérieures.

1.2.1 Ralentissement de l'exécution budgétaire

1.2.1.1 Variation du taux de régulation des dépenses

Le MFB envoie chaque année une Circulaire qui devrait apporter les nouvelles mesures sur l'exécution budgétaire. Dans notre cas, il s'agissait de la Circulaire n°011 – MFB/SG/DGB/DESB du 31 décembre 2009 relative à l'exécution du budget général 2010, des budgets annexes 2010 et des opérations des comptes particuliers du trésor 2010.

Toutes dispositions des circulaires d'exécution antérieures et non contraires à la circulaire en cours sont et demeurent valables. Il y a toujours un chapitre qui fournit des précisions quant à l'utilisation d'une réforme sur la nomenclature budgétaire.

En plus de la circulaire fournie par le Ministère des Finances et du Budget, le MEN diffuse une instruction permanente intitulée « Note Circulaire Interne ». Elle notifie la politique générale du Ministère de l'Education Nationale en cours et stipule les grandes orientations propres à ses sous secteurs. L'envoi de la duplication de cette circulaire auprès de leurs destinataires (DREN, CISCO, LYCEE) relève des responsabilités du Service Budget. Par conséquent, ce document sert de guide pour les intervenants à l'exécution de leur propre crédit.

Mais, en cours d'une même année budgétaire, ce taux de régulation de dépenses est souvent sujet à révision en baisse. Ce qui engendre à la fois la modification du PTA et celui du programme d'emploi, et partant, la réduction du nombre de mission à accomplir.

Les tableaux suivants présentent la corrélation des taux de régulation dispensés par le MFB et celui du MEN selon la priorité de ce dernier.

Tableau 06: Régulation des dépenses de la Catégorie 3 ou Fonctionnement hors solde

Pour l'ensemble du Ministère de l'Education Nationale, le MFB a préconisé les taux ci-après.

Code	Ministère ou Institution	TRIM1	TRIM2	TRIM3	TRIM4
81	MEN	13,0%	30%	60%	100%

Source : Note Circulaire Interne MEN, 2010

Compte tenu de la priorisation des activités, le Ministère de l'Education Nationale décide les taux de régulation présentés dans le tableau suivant :

Tableau 07: Régulation des dépenses de la Catégorie 3 (Fonctionnement hors solde) par Mission et par Programmes :

MISSION / TYPE	PROGR		Trim1	Trim2	Trim3	Trim4
MISSION 810		Enseignement Fondamental et Préscolaire				
FONCTIONNEMENT						
	027	<i>Indemnités</i>	10%	30%	80%	100%
		<i>Biens et Services</i>	26%	45%	70%	100%
		<i>Transferts</i>	18%	47%	100%	100%
	304	<i>Indemnités</i>				
		<i>Biens et Services</i>	26%	45%	70%	100%
		<i>Transferts</i>	18%	47%	100%	100%
	305	<i>Indemnités</i>	10%	30%	80%	100%
		<i>Biens et Services</i>	26%	45%	70%	100%
		<i>Transferts</i>	18%	47%	100%	100%
	306	<i>Indemnités</i>	10%	30%	80%	100%
		<i>Biens et Services</i>	26%	45%	70%	100%
		<i>Transferts</i>	18%	47%	100%	100%
	307	<i>Indemnités</i>				
		<i>Biens et Services</i>	26%	45%	70%	100%

Source : Note Circulaire Interne MEN, 2010

En somme, la circulaire offre des instructions qui cadrent le mode d'exécution budgétaire du MEN pour les intervenants de la gestion du budget 2010 en précisant les taux de régulation en vigueur. Le plan d'engagement est aussi formalisé au niveau central et transmis pour tous les SOA périphériques du MEN.

1.2.1.2 Complexité de la chaîne de dépenses

La lourdeur de la chaîne de dépenses a été évoquée comme l'une des causes de la sous-consommation des crédits des ministères. Certes, la séparation entre les fonctions d'ORDSEC et du GAC allège les procédures car il y a effectivement partage de responsabilité. Cependant, le formalisme administratif tend à les alourdir :

-la sévérité excessive des instances financières (CDE et le Trésor) sur la forme entraîne le rejet systématique des dossiers ;

-les interprétations différentes des textes relatifs à l'exécution budgétaire, selon les responsables, provoquent des hésitations quant à leur application ;

-le long circuit des dossiers à partir de la passation de marché jusqu'à la phase du mandatement dépense beaucoup de temps et retarde la budgétisation des activités à réaliser.

Cette complexité de la chaîne de dépenses peut se refléter par les procédures de gestion des dépenses publiques suivantes :

- ***Les documents de référence***

Afin de mesurer la performance, la sincérité et la conformité de l'exécution budgétaire par rapport aux paragraphes fixés, des documents de références doivent être consultés, entre autres, le PTA, le Programme d'emploi, l'Etat C3, le plan d'acquisition, le Tableau de seuil²³...

- ***Procédure de gestion et d'exécution***

La mise en œuvre de la procédure de gestion des dépenses publiques se déroule en quatre phases majeures, après la consultation du tableau du seuil²⁴ de passation du marché. Chaque phase doit être formalisée par des pièces exigées de l'ARMP et celui du Trésor Public que chaque intervenant doit soumettre par le dispositif du marché public. Ces quatre phases sont les suivantes:

La phase d'engagement : C'est l'acte par lequel un organisme crée ou constate en son encontre une obligation de laquelle résultera une charge.

La phase de liquidation : Elle consiste à vérifier la réalité de la dette et d'arrêter le montant de la dépense. Elle est effectuée après « Service fait », c'est-à-dire, les dépenses engagées sont déjà constatées et qu'un créancier a réellement exécuté les prestations qui lui incombait.

La phase de mandatement : le mandatement appelé aussi ordonnancement est l'acte administratif donnant au comptable public l'ordre de payer une dette conformément au résultat de liquidation.

La phase de paiement : après avoir constitué les dossiers de mandatement, cette opération s'effectue auprès du Trésor Public.

Pour mieux découvrir les quatre phases d'exécution budgétaire nous allons prendre le cas des achats des biens et services au dessous du seuil (fournitures de montant inférieur ou égal à 10 millions d'Ariary et prestation de service de montant inférieur ou égal à 6 millions d'Ariary)

²³ Modèle voir annexe 3

²⁴ Régule la procédure à pratiquer (Présenter dans l'annexe 2)

Tableau 08 : Phasage de l'exécution budgétaire sur l'engagement des Biens et Services

Nature: BIENS ET SERVICES

N° de comptes (PCOP): « 6111-6113- 6114-6115-6116-6121-6123-6127-6211-6214-6215-6216-6217-6218 »

Procédure	DEMARCHES
Préparation de l'engagement	<ul style="list-style-type: none"> - Consulter au moins trois fournisseurs (ou trois prestataires de services) et demander à chacun une offre de prix (ou un devis estimatif) avec spécifications techniques, prix unitaire, montant hors taxes, montant TTC - Dresser un état de comparaison de prix et retenir le moins disant.
engagement	<ul style="list-style-type: none"> - Vérifier et enregistrer la facture pro-forma de l'offre retenue (2 exemplaires) avec carte professionnelle, carte statistique, NIF, Etat 211 bis (de moins de trois mois) plus les deux pro-forma des offres non retenues avec dossiers. - Saisie informatique et impression DEF/TEF et bordereau de DEF - DEF/TEF à parapher par le GAC et à signer par l'ORDSEC - Envoi dossier et support informatique (disquette) au Délégué du Contrôle Financier pour Visa <p>Après visa :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Renvoi par le CF du dossier visé avec délivrance de Bordereaux de TEF - Signature des trois TEF visés et de l'original du Bon de Commande (cacheté et paraphé en haut, signé en bas) par l'ORDSEC - Enregistrer l'opération dans le Registre de Comptabilité des Engagements (RCE) - Notifier le titulaire en lui délivrant le TEF qui lui est destiné et le double du Bon de Commande pour qu'il puisse procéder à la livraison - Demander la livraison
Aspect Préalable de la Liquidation	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Livraison des fournitures assistée par le GAC, le Dépositaire Comptable, le Magasinier, le représentant du CF dans le cas d'un visa de réserve apposé aux TEF</i> - Délivrance de Bon de Livraison (trois exemplaires) signé par le titulaire et les réceptionnaires - Délivrance des factures définitives (quatre exemplaires) par le titulaire - Remplissage de la partie exécution du Bon de Commande par le titulaire
Liquidation	<ul style="list-style-type: none"> - Constitution du dossier de liquidation : <i>TEF destiné au comptable, visé par le CF et signé par l'ORDSEC, facture pro forma visée par le CF ; facture définitive (quatre exemplaires) portant mention des services faits par le GAC ; photocopie du Bordereau des TEF (un exemplaire) ; Bon de Commande original, Bon de Livraison (trois exemplaires) ; Bordereau des pièces (deux exemplaires) à imprimer et portant certification des services faits par le Dépositaire Comptable et signé par l'ORDSEC puis levée du visa de réserve sur le Bordereau des pièces originales par le Délégué du CF.</i> - Enregistrement de la liquidation effectuée dans le Registre de Comptabilité des Liquidations (RCL)
Préparation du Mandatement	<p>Constitution du dossier de mandatement :</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Dossier de liquidation ✓ Mandat de paiement (deux exemplaires) signé par l'ORDSEC ✓ <i>Bon de caisse</i> signé par l'ORDSEC pour un montant strictement inférieur à Ar.2 000 000 ou <i>avis de crédit</i> signé par l'ORDSEC pour une facture au nom d'une société ou pour un montant supérieur ou égal à Ar.2 000 000 <p>NB :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Le dossier de mandatement est établi sur le système informatique en effectuant la saisie et l'impression des mandats et titres de règlements (mandat de paiement, avis de crédit, bon de caisse...) - <i>Pour un montant supérieur ou égal à Ar. 300 000, le Mandat de paiement et le Bon de caisse doivent porter la mention en rouge : « paiement en numéraire » autorisé et signée par l'ORDSEC en haut.</i>
Mandatement	<p>Transmission du dossier de mandatement au bureau d'ordonnancement</p> <p>Enregistrement de l'ordonnancement effectué dans le Registre de Comptabilité des Ordonnancements (RCO)</p> <ul style="list-style-type: none"> ➢ Etablissement sur le système informatique du Bordereau d'Emission (BE) en huit exemplaires. ➢ Attribution de numéro aux mandats et aux BE (veiller à ce que les numéros des mandats se suivent dans le BE) ➢ Porter ces numéros dans le RCO ➢ <i>Faire signer les huit exemplaires de BE par l'ORDSEC et garder deux exemplaires pour le chrono</i> ➢ Transmission du dossier de mandatement au comptable Public (Trésor) accompagné obligatoirement du fichier sur support informatique contenant les mandats et les titres de règlement
Paiement	Notons que les opérations de paiement s'effectuent auprès du trésor après avoir effectué les opérations de mandatement

Source : Extrait du Manuel de procédure DAAF / MEN

Ce tableau nous présente qu'à chaque phase de l'exécution budgétaire, elle requiert des éléments ou des documents obligatoirement en main. L'absence d'une certaine pièce justificative peut être entraînée l'annulation du processus voire le rejet au niveau du trésor.

1.2.1.3 Blocage de crédit

La constatation des changements des données sur les besoins de la nation a obligé le gouvernement à procéder aux lois de finances rectificatives. Celles-ci interviennent en cours de l'année budgétaire pour corriger les évaluations de la loi de finances initiales et les adapter aux nécessités de la conjoncture. Il peut s'agir alors d'une augmentation ou d'une réduction des crédits.

Pour l'année 2010, il s'agit d'une restriction budgétaire pour chaque institution lors de la création des certaines institutions et des autres dépenses considérables imprévues.

Le MEN, pour sa part, devait en plus renflouer les subventions à allouer aux enseignants FRAM suite à la suspension de financement des bailleurs. En conséquence, tous ses secteurs, dont le Service d'Audit, ont dû subir ce préjudice.

1.2.1.4 Imperfection du SIGFP

Le logiciel SIGFP ou système intégré de gestion des finances publiques est installé afin de contrôler et de suivre la rigueur, la traçabilité et l'exclusivité de la gestion des crédits budgétaires. Cette informatisation de la chaîne de dépenses qui s'opère tout en assurant les interfaces nécessaires avec les autres systèmes existants, justifie l'installation du SIGFP et la mise en réseau du système avec les entités déconcentrées. Au niveau du Trésor, 80%²⁵ des dépenses sont déjà informatisées mais son usage au sein de l'administration n'est pas encore suffisamment répandu et sa mise en réseau n'est pas encore totalement achevée.

Auparavant, la chaîne de dépenses utilisait le logiciel ORACLE, et qui était une application sous SIGFP. Tous les ministères s'efforcent de suivre l'évolution technologique, et le MEN a même créé une Direction de la Technologie, de l'Informatique et de la Communication: DTIC. Malheureusement, l'installation du SIGFP n'est pas des plus perfectionnées: coupure de réseau, retard de l'arrivée des exportations des données saisies au niveau des CDE ou des Trésors, ou encore illisibilité des données qui oblige les opérateurs à refaire les saisies, etc... Toute cette série de problèmes techniques tend vers le ralentissement de l'exécution budgétaire.

1.2.2 Gèle sur les aides extérieurs

Durant la période de la crise, des bailleurs de fonds du MEN gèlent leur contribution au financement des projets. Cette situation constitue des impasses au niveau de l'enveloppe de crédit du MEN et réduit les budgets d'investissement.

Le tableau suivant présente la situation de l'enveloppe de crédit du MEN en 2009

²⁵ Directeur Général du trésor, interview par le journal TV Plus du 27 Mai 2010

Tableau 09 : Situation de l'enveloppe de crédit du MEN en 2009

Catégorie de Dépenses	2009	Proportion %
Solde	335 656 075	
Fonctionnement Hors Solde	130 522 963	
Indemnités	1 352 121	
Biens et Services	41 238 656	
Transferts	87 932 186	
Fonctionnement courant	466 179 038	72,34%
Investissement	178 256 396	27,66%
Financement Intérieur	49 899 396	
Financement Extérieur	128 357 000	
TOTAL BUDGET	644 435 434	100%

Source : Service Budget du MEN

La conférence de presse du lundi 03 Août 2009 à Ankerana tenue par les représentants du secteur privé membres de la société civile a révélée que « Deux milliards de dollars : c'est le montant total de financements pour le développement de Madagascar compromis en raison de la crise politique actuelle. La suspension de ces financements ralentira de manière tangible les efforts de développement » alors que certaines aides sont déjà gelées depuis le mois de décembre 2008 et qu'indubitablement le programme d'investissements publics en dépend.

Pour cette année 2010, la plupart des bailleurs de fonds collaborateurs refusent encore leur contribution ou encore, certains la réduisent. Ce qui justifie le faible taux d'investissement du MEN: 12,3%

Section 2: Problèmes au niveau du Service de l'Audit Financier et Comptable

2.1 Analyse de la charte de l'audit interne DAAF/MEN

Comme nous avons dit auparavant, l'audit interne ne dispose pas encore d'une charte, des « *Termes de Référence* » décrivent son instauration au niveau du MEN dont quelques points méritent d'être analysés :

- Indépendance et mandat : Il y a empiétement du pouvoir d'indépendance conféré à l'audit interne sur la hiérarchie administrative. En fait, quelque soit le statut administratif de l'auditeur, sa fonction administrative lui permet d'avoir accès aux organes du MEN. Toutefois, tout audit doit être effectué impérativement sous mandat. La logique dans l'administration veut que la représentation du ministère soit formelle et authentique. Cependant un double effet paradoxal pourra se produire.

D'une part, le mandat peut se concevoir donc comme une balise contre toute éventuelle mésestimation des mandataires qui sont les auditeurs. Le fait que le *mandataire* agit au nom du *mandant* donne plus d'importance à la mission d'audit, objet du *mandat*. Mais, il peut arriver que cette formalité à caractère purement administratif, au lieu de faire valoir

son authenticité, dégénère en une pression morale à l'égard des audités. Ceux-ci seront alors capables de préjuger les actions des mandataires sur la raison de la mission, ses objectifs et ses conséquences, surtout en ce moment où la notion d'audit n'est pas encore bien comprise par l'ensemble des entreprises publiques. La confusion de la mission d'audit avec celle de l'inspection provoque parfois la frustration, voire la réticence des personnes cibles.

D'autre part, le mandat peut aussi se comprendre en une emprise contre les auditeurs à l'égard des autorités hiérarchiques, en ce sens qu'on imagine mal des instances supérieures avoir la volonté de demander d'être auditées, ni de mandater le service pour l'audit de certaines instances supérieures.

Mais en tout cas, la résolution du problème commence à la vulgarisation de la notion d'audit, en termes de communication et de sensibilisation.

- Communication et sensibilisation : depuis ses trois années d'existence, le Service d'Audit n'a reçu aucune demande d'audit par les organes déconcentrés du MEN. Et aucun rapport susceptible d'audit ponctuel ne lui est parvenu. De cette situation, on peut déduire que le service d'audit, et encore moins la notion d'audit, sont ignorés par la majorité des agents du MEN. D'autant plus que de par l'existence encore embryonnaire de ce Service, les occasions ont encore manquées pour la campagne de communication et de sensibilisation.

2.2 Analyse des ressources du Service

Au niveau des institutions publiques, les moyens de la gestion administrative se repartissent en trois groupes : les moyens matériels et financiers, les moyens humains et les moyens juridiques. Nous allons ici diagnostiquer l'insuffisance des moyens humains, financiers et matériels qui pourraient être une des causes de ralentissement des missions d'audit interne.

2.2.1 Ressources humaines : *Insuffisance de l'équipe d'audit*

Vu l'importance des tâches occupées par le Service Audit Interne au sein de la DAAF du MEN, l'expérience des personnels en la matière s'avère une condition sine qua non pour la bonne marche de travail.

En pratique, les affaires financières au niveau ministériel nécessitent une utilisation rationnelle des budgets alloués par le Gouvernement. De ce fait, le contrôle de la véracité de l'exécution budgétaire pour tous les organes périphériques doit être effectif afin que le MEN atteigne son objectif de façon efficace et efficient. Actuellement, au sein du Service, nous avons constaté un manque patent d'auditeurs qui se manifeste en deux cas : *une insuffisance au niveau de l'effectif* et *une insuffisance d'experts en Audit*.

2.2.1.1 Insuffisance en effectif :

Le Service de l’Audit Financier et Comptable doit procéder à plusieurs missions d’audit pour les comptes du MEN que ce soit des missions systématiques ou ponctuelles. Mais actuellement, le Service ne dispose pas encore d’équipes suffisantes pour assumer ces missions. En effet, l’occupation des fonctions selon l’organigramme fixé ne répond pas au besoin de personnel, notamment dans la division Audit qui doit rassembler les auditeurs multidisciplinaires et opérationnels lors de l’exécution d’une mission.

Voici l’état des personnels du Service Audit pour cette année 2010.

Tableau 10 : Etat des personnels du service Audit Financier et comptable en 2010

Postes	Effectif
Chef de Service	1
Secrétaire	1
Comptable	1
Division documentation :	
Chef de division	1
Informaticien	1
Division audit :	
➤ Auditeurs dit senior	0
➤ Auditeurs dit junior	1

Source : SAFC

D’après ce tableau, nous avons constaté que l’insuffisance des auditeurs opérationnels constitue encore un obstacle à l’exécution des missions. L’absence de l’auditeur senior qui dirige les missions d’audit peut entraîner des inefficacités pendant les missions et celles-ci constituent un handicap sur la qualité du service rendu auprès des audités. En effet, de manière provisoire, le Service de l’Audit fait appel à des cadres²⁶ ou des responsables d’autres Service au niveau de la DAAF pour effectuer les missions d’audit. Ce qui pourra nuire au principe de confidentialité du Service.

2.2.1.2 Insuffisance d’experts en Audit :

La politique de recrutement du MEN dans le domaine d’audit interne ne démontre pas la qualification des agents auditeurs. Constraint par la conditionnalité de la Banque Mondiale, le gouvernement est obligé de limiter le recrutement, en procédant généralement à la politique d’affectation. Des personnels administratifs ou un quelconque fonctionnaire pourraient combler les postes vacants. Tout au plus, les agents sont affectés aux postes qui conviennent le mieux à leur diplôme ou à leur expérience. Et c’est la formation professionnelle en cours d’exercice des fonctions qui est en train de pallier à cette carence²⁷.

²⁶ Tel que le Service Budget et Comptabilité, Service Patrimoine et Service Logistique

²⁷ Tel est l’exemple du séminaire animé par Mr Jean Gérard RABEVOHITRA, en 2009 à l’INSCAE, sur le thème : « AUDIT INTERNE » et auquel 10 agents de la DAAF ont participés.

Le présent tableau explique la glose des personnels du Service Audit Interne.

Tableau 11 : Etat de qualification des personnels du SAFC

Niveau d'instruction	Nombre	Poste au service	Ancien Poste
[BEPC - BACC [1	Informaticien	Informaticien logistique
[BACC - BAC +2[/	/	/
[BACC+2-BACC+3[2	Comptable Secrétaire	Comptable/Service appui et Technique
[BACC+3-BACC+4[1	Auditeur junior	Professeur au Lycée
Plus de BAC +4	2	Chef de Division de la documentation Chef de Service	- Chef CISCO

Source : Etat des ressources Humaines SAFC

D'après ce tableau, les personnels du Service Audit sont déjà des fonctionnaires cadres du MEN affectés pour concevoir le Service. On estime alors que la gestion des tâches purement administratives est bien maîtrisée mais la carence d'experts en audit persiste. En effet, des plans de formation professionnelle sont indispensables afin de renforcer leur compétence.

2.2.2 Ressources financières :

En tant que SOA, le Service de l'Audit Interne a le devoir de préserver la réalisation effective de ses activités afin de pouvoir accomplir les missions. Sur le plan financier, le GAC élabore son PTA, le budgétise suivant ses besoins sincères, et élabore alors un projet de budget. Mais, c'est la loi des finances qui en décide, notamment en ce qui concerne les montants respectifs. Ce qui fait qu'un réajustement de la budgétisation et du PTA doit être opéré, après la notification de l'enveloppe de crédit. L'analyse des moyens financiers de l'audit interne nous permet de présenter alors, le tableau notifiant l'enveloppe du crédit de la DAAF et leur partition au niveau de ces Services sous tutelle.

Tableau 12 : Répartition globale des dépenses inter-Service de la DAAF

Nature de la dépense	Valeur en Millier d'Ariary	Proportion (en %)
Directions	4 547 328	93,89
Service Patrimoine		
Service Logistique		
Service Budget	145 360	3,01
Service Audit Comptable et Financier	150 000	3,10%
	4 842 688	100%

Source : Service Budget

Le budget de ces deux Services est encore géré par la DAAF

Ce tableau montre que le budget du Service Audit représente 3.10% du budget de la direction : 150 Millions d'Ariary comme crédit de fonctionnement. Mais nous constatons personnellement un déséquilibre sur la répartition des dépenses relatives à certaines rubriques. Doublée de la complexité de la procédure et du blocage de crédit, l'ensemble du problème devient un facteur de blocage des missions envisagées.

2.2.2.1 Répartition déséquilibrée des dépenses :

Si le montant de certains crédits paraît normal, celui des autres semble excessif ou au contraire insuffisant, et il y a même des rubriques intéressantes qui sont omises. Pour essayer de justifier ce constat, prenons l'exemple de l'Etat C3 2010 du Service d'Audit.

Tableau 13 : Répartition globale des dépenses du Service Audit

Service Audit Financier et Comptable Code Mission : 810 Code Programme : 027 Code SOA : 00-81-0-114-00000				
TYPE DE DEPENSES	N° comptes	Libellé des Comptes pratiqués	Montant Millier d'Ar	%
Biens et Services	2463	Matériels informatiques	9 000	6
Biens et Services	2464	Matériels et mobiliers de bureau	5 000	3
Biens et Services	6111	Fournitures et articles de bureau	7 100	4,8
Biens et Services	6113	Consomptibles informatiques	7 500	5,2
Biens et Services	6114	Produits, petits matériels et menues dépenses d'entretien	2 000	1
Biens et Services	6131	Carburants et Lubrifiants	55 000	37
Biens et Services	6213	Entretien de véhicules	18 000	12
Biens et Services	6214	Entretien de matériels techniques	1 200	1
Biens et Services	6218	Maintenance du matériel informatique	1 200	1
Biens et Services	6231	Frais de déplacement intérieur	5 300	4
Biens et Services	6241	Indemnités de mission intérieure	10 000	6,8
Biens et Services	6262	Redevances téléphoniques	8 000	5
Biens et Services	6263	Redevances téléphoniques mobiles	10 700	7,4
Biens et Services	6283	Frais de stage et de formation	10 000	6,8
TOTAL			150 000	100

Source: Etat C3 2010 du SAFC

Cette extract de LF révèle que :

-le montant du compte 6241 correspondant aux indemnités de mission intérieure paraît normal : supposons que quatre (4) auditeurs et un chauffeur effectuent une mission de cinq(5) jours. Le devis des indemnités se présente comme suit:

Tableau 14 : Calcul des indemnités de mission

Missionnaires	Durée	Indemnité ²⁸	Montant
4 Auditeurs	5jours	36 000	720 000
Un chauffeur	5jours	30 000	150 000
Total			870 000

Source : Recherche personnelle

Avec une allocation de crédits de 10 Millions d'Ar d'indemnité, le Service peut donc assurer en moyenne 11 missions par an ($10\ 000\ 000/870\ 000 = 11,49$) : ce qui est plus ou moins suffisant, par rapport à la dimension spatio-temporelle des missions à accomplir.

-Par contre, le montant des comptes 6262 et 6263 relatifs aux recharges téléphoniques semble excessif. L'allocation d'un montant total de 20 700 000 Ar permet d'acquérir en moyenne

²⁸ Décret N° 2008-668,36 000Ar est l'indemnité journalière des personnel d'indices>800 et 30 000Ar pour l'indices<800

4140 cartes de crédits téléphoniques à 5000 Ar (20 700 000/5 000= 4140 cartes). Ce qui est plus gonflé par rapport aux communications à faire et en se référant aux dispositions du Circulaire n° 0446MINFNECO du 10 Février 1999 relative aux personnels autorisés à l'utilisation des téléphones portables. Selon cette circulaire, l'utilisation des téléphones portables doit être efficiente.

-En outre, le montant des comptes 6214 et 6218 relatifs à l'entretien de matériels techniques et à la maintenance du matériel informatique s'avère insuffisant, de par le nombre et la vétusté des machines.

-Par ailleurs, l'absence du compte 6123 pour les Produits Pharmaceutiques, destinés à préserver la santé des missionnaires, ou encore l'omission du compte 6112 relatif aux imprimés, cachets et documents administratifs, ainsi que le compte 2461 qui compose les matériels techniques, sont susceptibles de sévir le bon déroulement du Service.

A vrai dire, ce n'est pas le budget qui est insuffisant, c'est ses répartitions qu'il faudra reconSIDérer.

2.2.2.2 Lourdeur des Procédures :

Cette lourdeur est constatée sur l'application du principe du « service fait ». Selon ce principe, les opérations de la liquidation, du mandatement ainsi que du paiement ne sont à effectuer qu'après le service rendu.

Un tel principe semble très rigide pour les missionnaires qui doivent toujours être prêts aux préparatifs et provisions pour leur séjour. Or, on sait que le travail non motivé n'est pas voué à la réussite. L'audit en question s'exposera alors à un risque d'échec.

2.2.2.3 Impact du blocage de crédit :

Certes, le montant de 150 Millions d'Ariary permet largement au Service de réaliser ses activités, mais la LFR qui a bloquée presque la moitié du budget à entraîner le blocage des missions et celui de l'acquisition des matériels : 45,38% ou 68 076 000 Ar²⁹ du crédit du Service n'ont pas pu être consommé.

2.2.3 Ressources matérielles : *Non acquisition des certains matériels*

Un bon déroulement de missions d'audit est fonction de la performance et de la suffisance en matériels comme entre autres les ordinateurs portables, les projecteurs, les dictaphones, etc..... Le blocage de crédit expliqué ci-dessus ne permet pas l'acquisition de ces matériels facilement prévisibles dans les fiches de ressources du Service.

2.2.4 Synchronisation spatio-temporelle: *Non concordance des disponibilités des deux parties*

La disponibilité temporelle des deux parties, auditeurs et audités, est difficile à synchroniser. Pour les auditeurs, il faut mettre du temps pour pouvoir rassembler les missionnaires réquisitionnés qui sont éventuellement occupés par leurs propres fonctions.

²⁹ Fiche de la Centralisation Comptable SAFC

Tandis que pour les audités, que l'audit soit opiné ou inopiné, l'équipe du Service concerné n'arrive pas toujours à être complète, pour maintes raisons d'absence ou d'occupation. Ce qui perturbe sinon le calendrier de travail, du moins l'agencement des procédures, d'où un audit susceptible d'être incomplet.

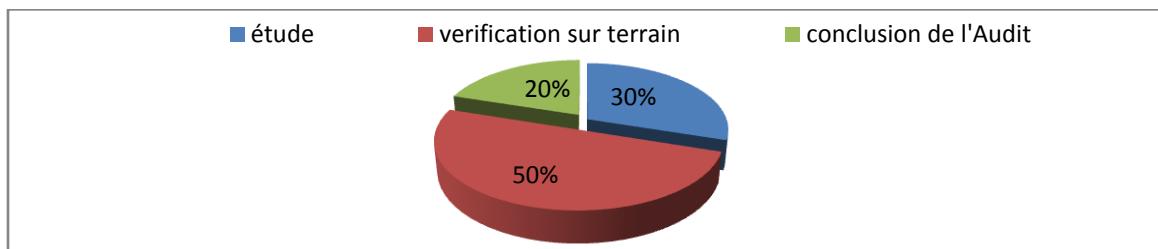
2.3 Méthodologie et technique utilisées lors de l'intervention

2.3.1 Supputation des méthodologies utilisées

En principe, l'audit n'est pas lié à la personne des audités, mais au fonctionnement de leur administration. Donc, les critiques ne visent pas les agents dans leur personnalité, mais dans leurs tâches. Or, la complexité des matières financières effraie les responsables en tant que « responsables pécuniairement ». D'où, au lieu d'avoir soif de l'audit, ils en éprouvent généralement la réticence. Le hic réside alors dans la nécessité vitale de trouver et de procéder à l'approche la plus souple et la moins contraignante possible.

En effet, la méthodologie utilisée commence par une présentation de l'importance de l'audit de manière à assurer son efficacité, afin que « les audités soient prêts à être audités et qu'ils n'éprouvent aucune hostilité ni de peur envers les auditeurs, ou bien ils apprécient plutôt les avantages résultant de l'audit »³⁰. La méthodologie d'intervention de l'audit interne consiste à prévoir le degré de la difficulté de la mission et les coûts de celle-ci afin de pouvoir former les équipes nécessaires. En général, après avoir reçu la lettre de mission, le planning d'audit se divise en trois phases qui sont présentées par la présente figure.

Figure 08 : Evaluation de la répartition de temps du Méthodologie



Source : Recherche personnelle

➔ Phase d'étude :

Lors de la phase d'étude, l'auditeur procède à la reconnaissance du domaine audité, pendant laquelle il procède :

- à la réunion des compétences entre les auditeurs afin de définir la stratégie et sa mise en œuvre ;
- au rassemblement des documents de référence et Collecte d'informations à auditer :

³⁰ TDR de la mission d'audit interne aux Cisco Vatomandry, Miarinarivo

L'équipe opérationnelle chargée de mission devrait prendre connaissance de l'organisme à auditer, son fonctionnement, son organisation ainsi que les procédures existantes dans sa déambulation interne. En d'autres termes, c'est l'étape du recueil d'information. Ensuite, on établit un référentiel qui décrit l'approche du management des risques pour évaluer les procédures du contrôle interne. Ainsi, il dégage le processus d'analyse des risques et détecte les forces et les faiblesses apparentes.

➤ *Programmation et budgétisation de la mission :*

A partir des informations obtenues, les auditeurs procèdent à l'étude du degré de la difficulté de la mission dont l'intérêt est de savoir la durée du séjour pour réaliser la mission, le nombre d'équipe missionnaire, enfin le coût de cette mission. Ensuite, ils établissent le plan de la réalisation de l'audit pour le faire valider auprès de la DAAF, ce sont les TDR de la mission. Ce plan détermine les objectifs de la mission, démontre les principaux risques majeurs qui nécessitent une large analyse et observation et enfin, détermine toutes les procédures jugées indispensables pour maîtriser les risques survenus.

Suite à l'approbation du ministre par le biais du mandat, les auditeurs procèdent à la mise en œuvre du planning d'audit dans lequel ils fixent les programmes d'audit à réaliser sur terrain. A partir de là, des obstacles indépendants de la volonté des auditeurs pourraient empêcher leur déplacement, tels que l'atmosphère politico-sociale, ou les fléaux naturels coupant les circulations, les événements officiels imprévisibles, etc....

➔ **Phase de vérification sur terrain :**

La phase de vérification consiste à examiner les processus de réalisation des tâches au niveau de chaque Service et les responsables concernés par l'audit. Les auditeurs procèdent à la vérification proprement dite de la conformité ou de détecter les anomalies et les dysfonctionnements. La méthodologie apposée par les auditeurs est citée ci-dessous après l'ouverture de la session de la réunion :

- des entretiens, observations et collectes d'informations disponibles;
- évaluation du système du contrôle interne et la gestion des risques;
- vérification proprement dite (application des différents tests tels que le test de conformité, de vraisemblance,qui sont présentés dans le référentiel) ;

Pour l'examen des comptes ou le traitement des processus, les auditeurs ont souvent appliqués la méthode dite « cause à effet » afin de détecter les risques. Cette méthode consiste à réviser les fonctionnements des affaires administratives, à les découper en tâches élémentaires. Elle est utilisée pour faciliter le contrôle et la vérification de chaque tâche pour ensuite connaître les causes de dysfonctionnement afin de proposer des recommandations.

Une fiche d'analyse d'audit effectuée au CNAPMAD³¹, lors de l'audit financier et comptable en 2008 est présentée à l'annexe 4.

Mais les auditeurs s'exposent parfois à des risques de fausses appréciations en cas des données fictives, ou encore en cas de confection « à la hâte » de celles-ci, en vue de sauver la face du Service visité.

➔ Phase de conclusion :

Dans cette phase, les auditeurs terminent la mission et élaborent le rapport d'audit. Ce rapport doit comporter et mentionner l'objet de l'audit, la norme appliquée, les auditeurs missionnaires, le résumé des modalités opératoires tels que le processus d'investigation, la constatation des faits, les dysfonctionnements détectés, l'analyse des faits, les causes et conséquences, et surtout les recommandations proposées face aux problèmes rencontrés au sein de l'entité auditee. Enfin, ils émettent leurs opinions motivées sur l'audit effectué dans la conclusion générale.

Les auditeurs valident le rapport et s'occupent principalement de sa restitution aux destinataires concernés. L'entité auditee doit apporter des solutions face aux problèmes de dysfonctionnements ou des failles rencontrées dans son système. Elle doit toujours tenir compte des recommandations proposées. Puisque les suggestions sont adressées tantôt au Service audité pour valoir de référence, tantôt aux autres instances du MEN pour compte-rendu, les rapports doivent être répartis entre ces deux catégories d'instances.

Ici, la contrainte qui s'impose aux auditeurs c'est le devoir de finir à temps le rapport, d'abord pour viser l'opportunité des suivis, et ensuite pour démontrer la réalisation effective des missions. Or, dans la réalité, l'établissement des rapports d'audit dure plus longtemps que la durée des missions : ce qui risquera une caducité des conseils, au cas où surviennent des nouvelles instructions officielles dont les dispositions pourront être contraires à celles des antérieures instructions.

2.3.2 Appréciation des techniques utilisées

La technique utilisée par le Service consiste à diagnostiquer les forces et faiblesses de l'unité auditee en mesurant les risques y afférents afin de connaître les mesures à prendre. L'objectif de l'analyse des risques est de pouvoir prévenir chaque domaine d'activité face aux risques ou aux aléas qui pourront survenir ou même corrompre la réalisation des activités. La technique consiste à :

- diagnostiquer la fonction auditee et la diviser en processus d'activité ;

³¹ L'un des organes rattachés du MEN

- définir les objectifs de chaque processus et en précisant les risques y afférents ;
- définir les indicateurs de maîtrise qui servira de guide pour l'auditeur pour mener à bien son évaluation du contrôle interne ;
- décomposer l'activité auditee en processus ;
- relever les forces et les faiblesses de l'activité en tenant compte des indicateurs d'activité.

En ce qui concerne le suivi des recommandations et des actions correctives, les techniques consistent à :

- évoquer tous les problèmes rencontrés ;
- inscrire en face de ces problèmes les recommandations appropriées ;
- laisser à l'entité auditee la mise en œuvre des actions correctives ;
- indiquer les responsables concernés ;
- constater l'effectivité des actions prises.

2.4 Processus d'intervention

Pour pouvoir intervenir au niveau des organes audités, les auditeurs internes sont souvent dotés d'un mandat ou d'une lettre de mission validée par la DAAF et délivrée par le Ministre. Sur le plan administratif, cette lettre équivaut à la notification des entités à visiter, tout en sous-tendant le caractère légal et légitime de l'intervention. Sur le plan financier, deux autres pièces conditionnent la justification des missions, sans lesquelles, les missionnaires ne peuvent prétendre à aucune indemnité :

- l'Ordre de route³² : Il s'agit d'une lettre qui indique la destination de la mission d'audit, la durée de la mission : c'est la pièce comptable principale des déplacements et des passages ;

- un Ordre de mission³³ : Il concrétise le mandat et autorise les missionnaires à l'utilisation du ou des moyens de transport, tout en décrivant le périmètre de la mission, son objectif et le résultat attendu : c'est la deuxième pièce justificative des missions.

Notons qu'à la fin de la mission, ces deux lettres doivent être certifiées par le responsable de l'organe audité.

D'habitude, le Service Audit intervient selon le cas, soit par l'audit systématique, soit par l'audit ponctuelle.

La mission dite systématique : Il est à signaler que lors de l'ouverture du projet du budget du MEN chaque mois de Mai, en tant que SOA, le Service Audit Interne et les autres services de la DAAF élaborent leur PTA avec leur proposition de dépenses de fonctionnement. Ceux-ci sont rassemblés au niveau de cette direction, en vue d'un cadrage interne. C'est ainsi que démarre la proposition de budget pour être évaluée au sein de la Direction de la Planification de l'Education qui cherche la coordination des plans de travail

³² Modèle voir Annexe 5

³³ Modèle voir Annexe 5

annuel à tous les niveaux. Une fois transmise au MFB, le MEN n'a qu'à attendre son enveloppe par le biais de la notification de son budget, réparti pour toutes les directions et les organes qui y sont rattachés. A partir de son Etat C3, le Service Audit Interne procède à un ajustement de son PTA³⁴ avec le budget obtenu : le PTA devient alors opérationnel. L'ensemble des missions définies dans le PTA s'appelle le plan systématique ou plan programmé des missions. La mission d'audit systématique est de nature périodique dont le chronogramme est préalablement établi suivant le programme de travail annuel du Service. C'est ainsi que se pose le problème de l'opérationnalité des activités par rapport au respect du taux de régulation des dépenses, car il y a un embarras de choix entre la priorisation des achats de fournitures et matériels en tant que préparatifs des missions, et celle des dépenses liées directement à leur réalisation, comme les indemnités de mission intérieure, les frais de déplacement intérieur, et ainsi de suite.

La mission ponctuelle : L'audit ponctuel résulte d'une demande expresse : soit de l'entité concernée, soit d'une instance hiérarchique du MEN, soit encore d'autres instances de contrôle tels que les BIANCO, CNLCC, Inspection d'Etat,... pour des situations particulières plus ou moins saillantes. Il peut être opiné ou non, et diffère de l'audit systématique par son caractère éventuel, non prévisible à l'avance. Il faut signaler que l'audit ponctuel peut être aussi l'initiative du Service de l'Audit à partir de rapports relatifs à des cas frauduleux ou douteux.

Pour entamer la mission d'audit (systématique ou ponctuelle), le processus d'intervention pour les auditeurs internes, suit la démarche méthodique que le Service a adoptée. Ce processus démarre après la notification et la réception de la lettre de mission, dont le mandat.

Section 3 : Diagnostic Interne

3.1 Diagnostic du MEN

3.1.1 Forces du MEN

- ✓ La politique de déconcentration du MEN lui permet de faciliter la planification et la réalisation de sa politique en matière de l'éducation.
- ✓ Une évolution progressive du résultat sur les examens nationaux (CEPE, BEPC) lui présente un éminent privilège.
- ✓ Une possession d'atouts nécessaires pour son fonctionnement en tant qu'institution publique.
- ✓ Une volonté motivée pousse certains bailleurs à financer le MEN (AFD et PNUD).

³⁴ Le PTA de l'audit en 2009 présenté dans l'annexe 6

- ✓ Une intervention des spécialistes dans les postes stratégiques du MEN qui influe sur la crédibilité et la véracité des processus d'exécution budgétaire.
- ✓ Une instauration du Service d'Audit Interne en tant qu'outil d'assurance et de conseil visant la performance de la gestion des deniers publics.
- ✓ Une mise en place de la Direction de la Technologie de l'Informatique et de la Communication (DTIC) qui cherche la performance de la gestion des finances (SIGFP et SIGMP), de celle des ressources humaines (logiciel del GRH : Gestion des ressources humaines), et aussi la gestion de la planification et programmation en matière statistique (logiciel relatif aux données statistiques de base).

3.1.2 Faiblesses

- Le changement fréquent de l'organigramme qui déstabilise les institutions et qui rend alors indispensable l'audit organisationnel en vue de corriger la lenteur administrative, le tâtonnement du travail.
- Le changement successif des nominations de responsables de l'exécution budgétaire qui handicape la réalisation des activités.
- Le formalisme à l'excès et la lourdeur des procédures administratives qui compliquent le travail et qui induisent souvent les responsables en erreur.
- La rigidité des conditionnalités des bailleurs de fonds entraînant les gels sur les aides extérieures et qui semble mésestimer l'effort ministériel et ralentit alors les projets d'investissements éducatifs.
- L'enclavement de certains organes déconcentrés qui entraîne le retard des flux d'informations et partant, la déformation des informations montantes ainsi que descendantes au niveau de toutes les hiérarchies. En conséquence, les organes décideurs risquent des erreurs dans les décisions.
- L'Audit Interne, en tant que nouveau Service, n'est pas encore bien connu par la plupart des organes déconcentrés, si bien que les avantages qu'il apporte leur semblent flous.
- La carence de la formation surtout en informatique entraîne la lenteur de l'exécution budgétaire qui à son tour, influe négativement à la réalisation des activités.

3.2 Diagnostic du Service de l'Audit Interne

De par de l'analyse et l'appréciation de ce département nous pouvons énoncer les forces et les faiblesses suivantes :

3.2.1 : Forces du Service de l'Audit Interne :

- ❖ Une bonne collaboration indéniable du Service Audit avec les trois autres Services sous tutelle de la DAAF
- ❖ Des plans systématiques des missions d'audit définis à partir d'une analyse des revues budgétaires.

- ❖ Faculté de suivre les nouvelles technologies et les formations continues en matière d'audit interne, parce que la notion d'audit interne est abonnée à l'IFACI et la connexion en internet est libre pour le MEN.
- ❖ Le rattachement de l'Audit Interne auprès de la DAAF facilite l'exercice de ses fonctions en une certaine indépendance, avec objectivité. Ceci est valable pour tous les organes déconcentrés et les organes rattachés sous l'autorité de la DAAF en tous axes³⁵ en termes d'amélioration de l'affaire administrative et financière. L'Audit Interne en tant que Service auprès de la DAAF, jouit de ses propres droits.
- ❖ Lors d'une mission d'audit, l'auditeur interne à la faculté de mettre leurs atouts nécessaires à la réalisation de leurs missions sous l'approbation de la DAAF et en cas de nécessité, le Service peut demander des soutiens évidents et appuis des spécialistes à l'intérieur ou à l'extérieur de l'organisation.

3.2.2: Faiblesses

Afin de présenter les faiblesses de la Service Audit Interne, nous procémons à recueillir les cas suivants :

- la dénomination du Service appelé Service de l'Audit Financier et Comptable SAFC a tendance à restreindre son domaine d'intervention ;
- les ressources humaines ne couvrent pas en quantité et en qualité les demandes relatives à l'organigramme actuel du Service, ce qui provoque toute une série de problèmes :
 - ~ obligation de réquisitionner le personnel des autres Services qui, lui aussi, doit assumer ses propres responsabilités ;
 - ~ la discréption professionnelle n'arrive pas à s'imposer ;
 - ~ contraintes de temps pour pouvoir décider d'une conception consensuelle sur la démarche de l'audit et aussi sur les suivis des recommandations ;
 - ~ ambiguïté sur les rôles respectifs des agents de l'audit, qu'ils soient assistants ou débutants ;
- l'insuffisance de la formation professionnelle en matière d'audit engendre la lacune sur la formalisation de la démarche d'audit, ainsi que sur les critères d'auto-évaluation, l'inexpérience en matière d'approche qualité ;
- la vertu de l'audit n'est pas encore comprise par le personnel cible ;
- l'ambition du service à réaliser à bon escient ses activités est paralysée par la liaison trop étroite mais contradictoire entre le principe d'indépendance et le principe de la hiérarchie administrative.

³⁵ Audit organisationnel, diagnostic de l'exécution budgétaire, gestion comptable et financière,....

Conclusion partielle de la deuxième partie :

Au terme de cette analyse environnementale, l'audit interne du MEN est contraint de vivre dans une organisation très complexe. Cette complexité est justifiée par l'environnement au sein du Ministère de l'Education Nationale en tant qu'institution publique et aussi par les degrés du processus de gestion.

Face à ces paramètres, il est temps pour le MEN de renforcer le Service de l'Audit afin :

- de rationnaliser la capacité de gestion des affaires administratives et financières ;
- d'assurer la maîtrise de chaque tâche et activité du Ministère pour les SOA et les GAC ;
- de réaliser les audits systématiques et ponctuels auprès de ses unités administratives.

Pour ce faire, il s'avère capital de réfléchir l'indépendance de ce Service pour que ce dernier puisse mener bien ses activités en toute sincérité et en toute liberté. Cette indépendance est caractérisée par la perfection du statut du Service par rapport à l'organisation du ministère, les ressources nécessaires et la perfection de l'environnement du Service.

Par ailleurs, le Service Audit, en tant qu'outil de gestion efficace à la maîtrise des activités, en tant qu'organe de contrôle et de conseil, est incité à faire une impulsion du professionnalisme durant son exercice afin de répondre aux exigences de l'optimisation du résultat et à l'accroissement de la performance.

En somme, pour remédier aux handicaps nuisibles du Service, la mise en œuvre d'un manuel qualité contribuera à l'amélioration de la planification des missions d'audit. Ce manuel qualité servira alors de guide pour l'exercice du travail du Service de l'Audit Interne.

Partie III :

MISE EN ŒUVRE DU MANUEL

QUALITE DE L'AUDIT INTERNE

Après avoir analysé les différents problèmes, cette dernière partie est consacrée aux solutions qui contribueront à l'amélioration du Service audit comptable et financier représentant l'audit interne du MEN. Il s'agit ici de porter une « proposition d'un Manuel Qualité de l'audit interne » décrivant le système qualité auquel l'audit interne doit se soumettre afin qu'il puisse réaliser rationnellement ses missions.

Le premier chapitre rappelle la conduite du système qualité de l'audit interne. Le deuxième explore le contenu d'un modèle du manuel qualité approprié au Service Audit Interne de la DAAF/MEN. La mise en œuvre du manuel engendrera des résultats qui seront indiqués dans le dernier chapitre.

CHAPITRE I : CONDUITE DU SYSTEME QUALITE DE L'AUDIT INTERNE

Ce chapitre essaie d'approfondir la conduite et les normes dans lesquelles l'audit interne se baigne. Il met en évidence l'approche qualité de l'Audit Interne, ses normes professionnelles ainsi que la Qualité morale et professionnelle requise.

Section 1 : Approche qualité de l'audit interne

1.1 Notion sur la qualité

1.1.1 Définition de la qualité

Dans l'ère du troisième millénaire, toute entreprise que ce soit privée ou publique soucieuse de sa pérennité et de son efficacité met en place dans son organisation un système qualité suite à l'évolution incessante de la structure du monde des affaires publiques et privées, d'où la création de la norme ISO ou Institut Standard Organisation afin de régulariser la performance qualité au niveau des produits ou services de l'entreprise.

D'après la norme ISO 9000, la qualité est définie en 2000 comme « l'aptitude d'un ensemble des caractéristiques à satisfaire des exigences ». C'est une démarche visant l'action avec des orientations très déterminées conduisant à la performance du management et à l'amélioration continue. Cette définition nous mène à montrer la relation entre la démarche qualité et l'audit interne.

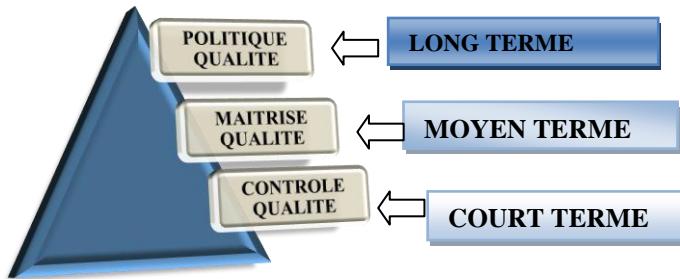
1.1.2 Coalition de la qualité et de l'audit interne

Au niveau de l'organisation, chaque Service doit réaliser ses activités suivant l'approche qualité. L'audit interne permet de détecter les anomalies de chaque Service afin de les réduire voire les corriger. L'évolution concomitante de l'Audit interne et de l'approche Qualité ainsi que leur succès respectif entraînent souvent une confusion de ces deux concepts. Le management qualité met en exergue un modèle de performance à la gestion des deniers publics. Ce modèle permet une évaluation ou autoévaluation. Chacun est invité à apprécier et à argumenter lui-même, par le dialogue, ses points forts et ses domaines d'amélioration. Cette approche peut être assimilée à une forme d'audit orientée davantage sur le pilotage des processus que sur leur maîtrise opérationnelle. Les principes de la mise en œuvre d'un système de management de la qualité seraient d'aider l'entreprise à améliorer son organisation et son fonctionnement dans les circuits d'information et dans la mobilisation du personnel.

L'assurance qualité renvoi à la série des normes ISO 9000 redéfinies en profondeur dans la version 2000 plus synthétique et plus universelle. Elle s'entend comme « la partie du management de la qualité visant à donner confiance en ce que les exigences pour la qualité seront satisfaites ». (Norme ISO 9000-2000)

La coalition entre l'audit interne et l'approche qualité est évidente au niveau de contrôle interne. L'audit interne contribue à l'appréciation du système qualité suivant l'évolution de la situation de l'entreprise. Dans ce cas, la présente figure montre l'orientation de l'audit interne vers la politique qualité.

Figure 09: Orientation qualité de l'audit interne dans le temps



Sources : M.Henri, « *Réussir l'Audit qualité* », Afnor 2^{ème} édition, Extrait de la page 9

Cette figure nous présente que l'audit interne, en tant que l'un des acteurs permanents de l'assurance qualité des services rendus par l'organisation, en tant que promoteur de qualité, doit refléter l'image même de la qualité.

1.2 Le fondement du système qualité de l'Audit Interne du MEN

La recherche de la qualité en Audit interne est fondamentale car elle contribue à l'obtention des résultats fiables à l'aide des méthodes, des techniques et procédures de travail de qualité, de l'évaluation de la conformité des activités au référentiel professionnel et de la mise en œuvre d'un plan d'amélioration continue. La démarche qualité exige une preuve de professionnalisme et de rigueur. Ainsi, toutes les procédures et méthodes préconisées devraient suivre les normes internationales et chaque auditeur concerné devrait respecter le code déontologique. L'audit interne trouve donc son objet dans la vérification de la validité des procédures par rapport aux objectifs définis et assure également l'application des recommandations par les personnes concernées. Pour les auditeurs internes du MEN, il faut admettre comme critères de base de la perfection de la mission d'audit le minimum de temps alloué et les coûts raisonnables afin d'obtenir un résultat optimal, c'est-à-dire des recommandations approuvables. Le Service d'Audit Interne constitue un outil de gestion efficace et adaptable face à l'évolution de l'environnement, politique ou économique notamment au niveau de consommation des budgets alloués afin de parvenir à la bonne gouvernance. En conséquence, cette reflexe forme une unité de certitude pour le ministère et les bailleurs de fonds.

Section 2 : les normes professionnelles de l'audit interne

L'auditeur interne est appelé à respecter les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'Audit Interne. Ces normes définissent les principes de base régissant les rôles de l'auditeur interne. Elles fournissent donc le cadre général permettant de déterminer les procédures à suivre lors de la planification, l'exécution des différentes tâches d'audit et l'établissement des rapports correspondants. L'objectivité de la norme d'audit interne évite les confusions par rapport aux autres fonctions voisines.

Dans la pratique de l'audit interne, ces normes se résument en trois formes complémentaires à savoir : les Normes de Fonctionnement, les Normes de Qualification et les Normes de Mise en œuvre.

2.1 Normes de fonctionnement

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

Elles traduisent le management fondamental du Service concernant la nature des activités du Service d'Audit Interne et ses critères qualités pour qu'il puisse contribuer à la bonne marche de l'organisation et à l'optimisation de la performance du ministère.

• Gestion de l'audit interne

Le responsable de l'audit interne doit gérer ses activités en ayant comme but d'assurer la performance de l'organisation. Le chef de Service est responsable de la planification et de la réalisation des missions qui lui sont confiées. Il est établi un plan annuel d'audit définissant les caractéristiques des missions à effectuer : nature, but, période, échéanciers et résultats escomptés de chaque mission. Il doit aussi tenir compte de risque. Ce qui exige des méthodologies bien définies renforcées par une bonne communication. Il détermine en même temps les ressources nécessaires et adéquates au programme et en définit les règles et procédures qui serviront par la suite d'un cadre de référence (Manuel d'audit interne, outils de travail, charte d'audit interne, etc.). Cependant, il doit travailler en équipe et sous une ligne approuvée par le ministre de tutelle. Par ailleurs, la validation du rapport présentée par les auditeurs internes est soumise à l'approbation des entités auditées et à celle de la DAAF.

• Nature du travail

L'audit interne doit préalablement évaluer les processus de management des risques, avant d'entamer le processus d'évaluation des contrôles. C'est l'approche systématique et méthodique qui sera élaborée par le plan mixte de l'audit interne pour s'assurer que ce plan permettra le recueil de l'information vitale pour l'appréciation de l'efficacité des processus de contrôle.

En effet, l'audit interne doit :

- ❖ aider l'organisation en identifiant et en évaluant les risques significatifs et contribuer à l'amélioration des systèmes de management des risques et de contrôle ;
- ❖ assister l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle approprié en évaluant son efficacité et son efficience, puis en encourageant son amélioration continue ;
- ❖ évaluer le processus de gouvernement d'entreprise et formuler les recommandations appropriées en vue de son amélioration. Pour ce faire, l'audit interne détermine si le processus de gouvernement en vigueur répond aux objectifs suivants :
 - promouvoir des règles d'éthique et des valeurs appropriées au sein du ministère ;
 - garantir une gestion efficace des deniers publics au niveau du ministère ;
 - communiquer aux services concernés au sein du ministère les informations relatives aux risques et contrôles ;
 - fournir une information adéquate à la DAAF, aux auditeurs internes et externes et au management, et assurer une coordination efficace de leurs activités.

- **Planification de la mission**

Les auditeurs internes doivent prévoir un plan d'intervention pour chaque mission. Ce plan précise le champ d'action, les objectifs, la date, la durée de la mission, et les moyens alloués.

Les caractéristiques suivantes sont donc préalablement déterminées:

- les objectifs doivent être précisés pour chaque mission ;
- le champ de couverture ou le domaine d'intervention de la mission doit être clairement précisé pour répondre aux objectifs de cette dernière ;
- les auditeurs internes doivent déterminer les ressources appropriées pour atteindre les objectifs de la mission ;
- la composition de l'équipe doit s'appuyer sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et des ressources disponibles ;
- les auditeurs internes doivent élaborer un programme de travail permettant d'atteindre les objectifs de la mission. Ce programme doit être formalisé.

- **Accomplissement de la mission**

Pour atteindre les objectifs de la mission, les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires durant l'investigation.

Alors, les équipes contribuent et doivent :

- identifier les informations nécessaires, fiables, pertinentes et utiles pour atteindre les objectifs de la mission ;
- réaliser les conclusions de leur mission sur des analyses et évaluations justes ;
- faire l'objet d'une supervision appropriée afin de garantir que les objectifs sont atteints, la qualité assurée et l'expérience professionnelle des auditeurs développés.

- **Communication des résultats**

A ce stade, les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission.

Cette diffusion de la communication sous forme d'une opinion de l'auditeur doit être exacte, objective, claire, concise, constructive, complète, émise en temps utile et comporte les objectifs, le champ de la mission, les conclusions, les recommandations et les plans d'actions.

- **Surveillance des actions de progrès**

Pour éviter la perte sur l'apport de recommandation et l'investigation d'amélioration, le responsable de l'audit interne doit tenir un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats avisés au Top Management. Lorsque le responsable estime que la Hiérarchie Supérieure du Ministère est persuadée d'un niveau de risque résiduel pouvant s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec elle.

2.2 Normes de qualifications

Elles énoncent les caractéristiques qui doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d'audit interne, c'est-à-dire, ces normes décrivent d'une façon approfondie la qualification de l'audit interne par rapport à l'organisation. Ces caractéristiques sont citées ci-dessous :

- **Mission, pouvoirs et responsabilités**

La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne et cohérent avec ces Normes. La nature des missions d'assurance et des missions de conseils réalisées pour le compte d'un Ministère, d'une Direction Centrale ou Régionale doit être définie dans la Charte d'audit interne.

L'audit interne doit être indépendant dans la conduite de leurs travaux avec objectivité.

- **Indépendance et objectivité dans l'organisation**

Le Service d'Audit Interne doit relever d'un niveau hiérarchique permettant aux auditeurs internes d'exercer leurs responsabilités avec une unité d'indépendance.

Pour garantir le bon fonctionnement des affaires administratives et financières du ministère, la structure chargée de l'audit interne doit être rattachée directement à la DAAF, tout en assurant l'objectivité du travail accompli et l'efficacité et efficience des recommandations formulées,

parce que tout audit, quelle que soit sa nature est strictement relatif aux activités administratives et financières. On ne peut pas parler d'efficience sans rapport avec cette matière. Les auditeurs internes doivent avoir une attitude intègre, dépourvue de préjugé toute en évitant les conflits d'intérêts.

- **Atteintes à l'indépendance et à l'objectivité**

L'indépendance des auditeurs internes peut être éventuellement compromise. Le cas échéant, ils doivent en informer les instances supérieures. Mais en tout cas, l'indépendance doit être accordée aux auditeurs internes de manière effective tant au niveau du mandant qu'à l'égard des audités. Ainsi, l'objectivité nécessite que les auditeurs internes exécutent leur mission avec leur conscience afin d'apporter des conclusions honnêtes et sans compromis à leurs travaux.

- **Compétence et conscience professionnelle**

Les missions doivent être remplies avec compétence et conscience professionnelle.

Compétence : Les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités. La structure en charge de l'audit interne doit s'assurer que la compétence technique des responsables soit compatible avec l'audit à effectuer.

Conscience professionnelle : Les auditeurs internes doivent faire preuve de conscience professionnelle dans leur fonction. Cette conscience est le soin et la diligence que l'on attend d'un auditeur averti et compétent. En exerçant avec conscience leur fonction, les auditeurs internes seront attentifs aux risques de fautes intentionnelles, d'erreurs ou d'omissions, de manque d'efficacité et de conflit d'intérêt inhérent aux activités du Ministère.

- **Programme d'assurance et d'amélioration qualité**

La structure en charge de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continu de son efficacité. Ce programme inclut la réalisation périodique d'évaluation interne et externe de la qualité ainsi qu'un suivi interne continu.

Chaque partie de ce programme doit être conçue de manière à aider, d'une part, l'audit interne à améliorer la performance du Ministère, et d'autre part, pour garantir que ses interventions d'audit sont menées en conformité avec les Normes Professionnelles pour la pratique de l'audit interne et le code de déontologie.

Évaluation du programme qualité : L'audit interne nécessite l'adoption d'un processus permettant de surveiller et d'évaluer tant interne qu'externe l'efficacité du programme.

Évaluations internes : elle doit comporter :

- des contrôles continus du fonctionnement de la structure d'audit interne ;
- des contrôles périodiques, effectués par auto-évaluation ou par d'autres personnels du ministère, connaissant les pratiques d'audit interne et les Normes.

2.3 Normes de la mise œuvre

Elles s'appliquent à des types de missions spécifiques, c'est-à-dire les normes régissant les actions que les auditeurs fassent intervenir.

Section 3 : Qualité morale et professionnelle requise pour les auditeurs internes

La formation d'une équipe d'audit interne exige des critères d'évaluation. Sur ce, des questions se posent : « Qui peut être un auditeur interne ? Comment classifier les auditeurs ? » Si la question est simple, la réponse s'avère difficile et exprime des différentes requêtes.

3.1 Aptitude et Compétence requise

Pour être un auditeur interne, quelques exigences s'imposent :

Professionnalisme : Les auditeurs doivent exécuter les travaux qui leurs sont confiés avec professionnalisme impliquant vigilance, rigueur et conscience professionnelle.

Compétence professionnelle : Les auditeurs doivent disposer des capacités professionnelles conformes aux normes. Des plans de formation s'avèrent très utiles.

Confidentialité : Les auditeurs sont soumis au principe de discréction professionnelle et de réserve au sujet des faits. Ils sont tenus de ne pas utiliser ses informations de façon à contreviendre aux dispositions légales et réglementaires en vigueur ou d'en tirer un bénéfice personnel.

Objectivité : Les auditeurs doivent éviter, dans l'exercice de leur mission, de se mettre en position de conflit d'intérêt réel, potentiel ou apparent, qui serait de nature à compromettre ou risquerait de compromettre l'objectivité de leur jugement ou de leur impartialité.

Intégrité : Les auditeurs doivent en permanence agir et se comporter avec intégrité et moralité. A ce stade, ils s'interdisent de prendre part à des activités illégales ou de s'engager dans des actions déshonorantes pour leur profession ou pour le ministère. Ils doivent exécuter loyalement leurs devoirs professionnels, adhérer pleinement aux valeurs du ministère et contribuer activement à ses objectifs déontologiques.

3.2 Conduite de l'audit interne

L'audit interne conduit les missions en toute objectivité, impartialité et honnêteté. Il respecte les normes comme un standard dans la profession comme par exemple les constatations d'audit. Les recommandations sont toujours portées à la connaissance préalable

des responsables des entités auditées, par le biais de rapport. Par la suite des droits de réponse sont accordés à ces derniers.

Les auditeurs doivent présenter cordialement leur contribution aux audités, ce qui pourrait alléger les tâches de ces derniers par le biais des conseils et des recommandations convenables.

En cas de découverte de fraudes ou d'irrégularités, les auditeurs internes informent immédiatement le chef de mission responsable de l'audit, qui prend les mesures nécessaires.

3.3 Le respect de la déontologie du métier

Le respect de la déontologie du métier et de la norme en vigueur par les auditeurs démontre leur compétence et leur expérience, dans leur mission. Le code de déontologie a pour finalité de promouvoir une culture morale au sein de la profession d'audit interne au niveau des inspections générales des ministères. Chaque membre de l'équipe d'Audit Interne a alors la responsabilité de:

- exécuter leur responsabilité avec indépendance et sans contrainte, adopter une attitude impartiale et dépourvue de préjugés ;
- conduire leur travail avec objectivité et professionnalisme ainsi que d'exercer ses responsabilités avec honnêteté et diligence ;
- développer un plan d'audit annuel flexible basé sur l'identification et l'évaluation des risques significatifs et soumettre ce plan à l'approbation de la DAAF et d'en assurer la mise à jour périodique ;
- faire preuve de discrétion sur les missions effectuées surtout lors de la recherche des preuves et des pièces justificatives ;
- posséder les connaissances, le savoir faire et les compétences nécessaires pour mener correctement la mission et surtout leur exploit pour assurer son efficacité continue ;
- établir des rapports périodiques qui résument les résultats d'activités de l'audit.

Bref, le Service doit montrer dans son existence que, la qualité de son travail est satisfaisante et contribue à l'amélioration de la performance au MEN, tant au niveau central qu'au niveau périphérique.

Ce chapitre nous a montré que l'audit interne durant son intervention doit soumettre une démarche qualité suivant les normes d'audit et en respectant le code de la déontologie de travail. Qu'en est-t-il de la présentation du manuel qualité ?

CHAPITRE II : MODELE DU MANUEL QUALITE DE L'AUDIT INTERNE

DAAF/MEN

Ce chapitre nous présente en trois sections le contenu du modèle d'un Manuel qualité approprié au Service Audit Interne du MEN durant ses missions. La première section exprime le cadre général du Manuel Qualité. La deuxième affirme la gestion et l'organisation du Service d'Audit Interne. Et la troisième explore l'orientation de la perfection d'Audit interne.

Section 1 : Cadre général du Manuel Qualité

La qualité d'audit suppose non seulement la définition rationnelle des documents de travail d'une manière sincère, fiable et rapide mais également la concrétisation des plans d'action des missions. Cette qualité est mesurée par l'efficacité des travaux obtenus, un meilleur délai de réalisation avec des coûts raisonnables.

1.1 Définition

Par définition, le manuel d'audit interne est un outil méthodologique permettant à l'auditeur interne d'apporter une assurance raisonnable. Quant à la conformité des pratiques, c'est un acte de gestion courante par rapport aux référentiels de procédure, de normes et réglementations en vigueur.

1.2 Intérêt et valeur du Manuel

La tenue d'un Manuel Qualité facilite la réalisation du plan des missions annuelles ainsi que les stratégies y afférentes. Elle présente un double avantage : au niveau interne, elle est une référence et un guide de travail traduisant la politique qualité que chacun doit être en mesure de connaître. Au niveau externe, elle garantie la pertinence et l'efficacité du travail.

1.3 Objectif du Manuel qualité d'audit interne

Le présent Manuel retrace l'organisation et les contenus de travaux d'Audit Interne visant un double objectif :

- ✓ définir de manière précise le cadre de travail et les missions,
- ✓ aider à la formation de l'auditeur interne débutant ou expérimenté.

1.4 Périmètre d'application du Manuel

Le présent manuel est un document à l'usage interne du Service contribuant à la gestion du Service telles que l'organisation du système, la planification des missions. Il retrace les méthodologies et les techniques d'audit durant la réalisation des missions d'audit, c'est-à-dire, ce document cadre les auditeurs sur le système de l'audit tout au long des missions à réaliser au niveau du MEN.

Il constitue aussi un document de référence pour la visite des consultants externes.

Section 2 : Gestion et Organisation du Service Audit Interne

2.1 Définition de la charte d'audit interne

En vertu de la norme 1000 de l'IFACI, une charte doit permettre de présenter et de faire connaître la fonction d'Audit Interne au sein des organismes privés ou publics.

Au sein du MEN, cette charte doit *définir l'étendue des missions, autoriser l'accès aux documents, aux personnes et aux biens nécessaires à la bonne exécution de l'audit et de définir la position de la cellule d'audit interne*. Elle s'élabore³⁶ avec une vive contribution de quelques autorités responsables du pilotage des programmes du MEN afin de prévenir les risques qui gênent son bon fonctionnement.

2.2 La dénomination du Service

On définit deux types d'audit par rapport à l'entreprise : « audit interne » et « audit externe ». Ensuite, on en distingue diverses catégories selon l'opération telle qu'audit comptable, financier, organisationnel, opérationnel et fiscal. Ainsi l'analyse de la performance du MEN ne concentre seulement sur le domaine financier mais aussi aux autres domaines stratégiques. En effet, le Service Audit Financier et Comptable du MEN doit désormais porter le nom du « **Service de l'Audit Interne** » avec sigle « **SAI** ».

2.3 Rattachement hiérarchique et responsabilité

Le rattachement de l'audit interne doit garantir l'indépendance et l'objectivité vis-à-vis de l'activité à auditer. Il est rattaché hiérarchiquement à la direction des affaires administratives et financières pour lui permettre d'avoir une unité de liberté d'action et de fonctionnement pour l'assurance du bon fonctionnement des affaires administratives et financières du MEN. L'indépendance du Service doit être soulignée parfaitement dans la charte. De ce fait, l'audit interne :

- intervient toujours sous le mandat de la DAAF avec l'approbation du Ministre;
- ne doit pas avoir de la responsabilité dans l'activité qu'il audite ;
- n'exerce aucun pouvoir hiérarchique et de ce fait ne peut imposer aux divers responsables des directives sur la façon de gérer leurs entités.

Le Service de l'Audit Interne a pour responsabilité :

- ❖ de mettre en œuvre un système d'appréciation de l'efficacité et de l'effectivité des opérations dans tous les secteurs d'activités du MEN;
- ❖ de planifier et de lancer les audits définis dans le planning annuel d'audit ou d'un ordre ponctuel donné par les autorités supérieures en vue d'une situation exceptionnellement présentée et d'en assurer le suivi.

Pour pouvoir réaliser ses responsabilités, le Service est appelé à définir des objectifs clairs et précis avec une stratégie rationnelle et opérationnelle.

³⁶ Les participants durant son élaboration sont prévus dans l'annexe 7

2.4 Définition de l'objectif

La définition de l'objectif d'audit doit être objective et claire renforçant « le programme Administration et Coordination (027) » basée sur l'amélioration de la gestion au niveau central et au niveau des périphéries du MEN. Ces objectifs sont jugés primordiaux et devraient être atteints par le Service d'audit chargé de la mission. Sa formulation consiste alors à :

- ❖ prendre connaissance de la position stratégique actuelle du MEN et de ses objectifs poursuivis à moyen et à long terme.
- ❖ connaître l'organisation et de la structure générale de l'ensemble du MEN : l'organigramme, les principales procédures, l'état de ressources humaines et financières, les moyens utilisés et le système d'information,....
- ❖ comprendre les objectifs fixés par les membres de la direction qui ont l'initiative de la mission mandatée;
- ❖ recenser les principaux domaines d'amélioration et inventorier les risques y associés.
- ❖ choisir et définir la stratégie de la communication adéquate selon le contexte étudié.

2.5 Définition de la stratégie d'audit interne

Chaque année, le Service audit interne doit retracer une stratégie répondant aux besoins actuels de gouvernance au niveau du MEN. La stratégie d'audit est envisagée en référence avec les *objectifs fixés* par les Directions³⁷ et avec la politique générale du Ministère en matière de l'interprétation de la bonne gouvernance à adopter, pour que les services rendus soient bien *considérés et approuvés* par ces dernières. C'est à la mise en œuvre de cette stratégie d'audit qu'on pourrait apprécier une bonne gouvernance, laquelle fera l'objet de la conviction des bailleurs de fonds.

Considération de l'audit par la direction et les audités : Les chefs hiérarchiques de l'audit interne doivent avoir une unité de conviction face au contenu des travaux d'audit. Cela sous-entend une confiance envers les fruits de l'audit. En plus, le service concerné doit savoir comment exhiber la qualité des travaux de conseil et de contrôle à son patron qui est le Directeur des Affaires Administratives et Financières. Celui-ci considérera alors un outil pour se débarrasser des malversations et des dysfonctionnements. Les activités jugées inutiles seront donc écartées. En effet, l'intervention de d'audit interne doit tenir compte d'une relance dynamique de progrès, d'un retour d'investissement jugé très important et d'une activité de contrôle qui est devenue indispensable pour l'organisation.

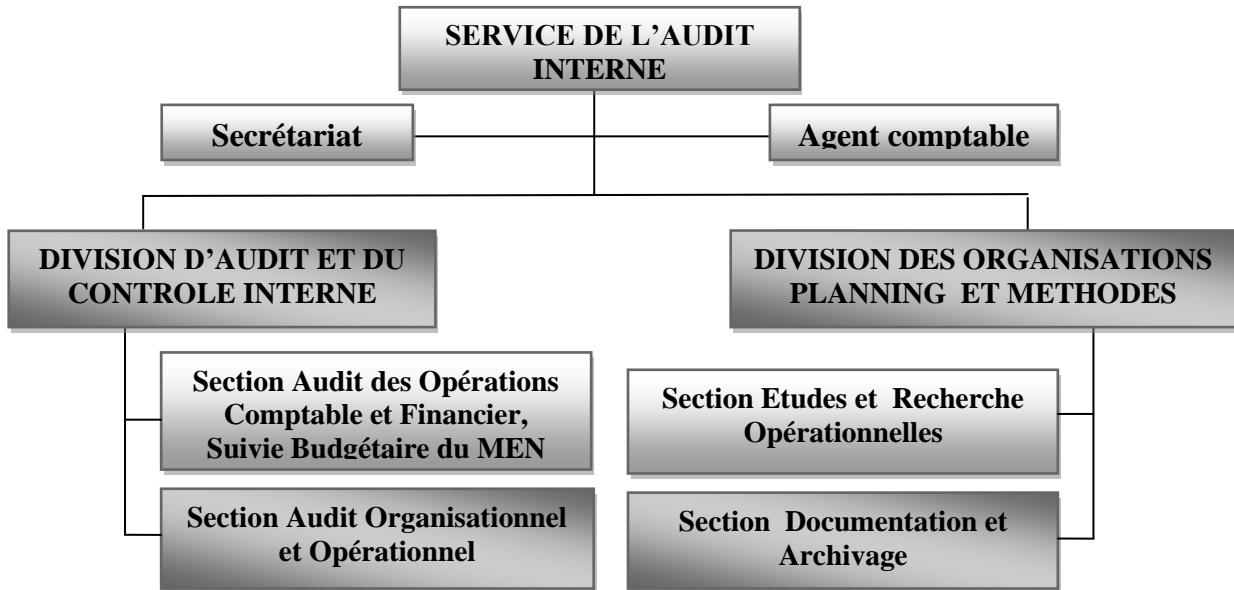
2.6 Structure du Service de l'Audit Interne

Le Service de l'Audit Interne doit contenir au minimum des postes clés présentés dans la figure11 pour atteindre ses objectifs. Cet organigramme permet de repartir les qualités des auditeurs en définissant leur principal rôle et les attributions selon leur hiérarchie afin de refléter et d'appréhender les missions annuelles qu'on les confie.

³⁷ Les directions transversales et les directions régionales

2.6.1 Organigramme du Service

Figure 10 : Nouvel organigramme du Service de l’Audit Interne



Source : Recherche personnelle

2.6.2 Attributions :

Le Service de l’audit interne est dirigé par un chef de Service. Il est aussi le GAC du Service et qui s’assure la bonne marche des activités de l’audit. Il est le premier garant de la performance mais aussi responsable de l’inefficacité de l’audit.

Le chef de service est chargé de :

- ❖ représenter le Service au niveau de la DAAF, et par extension au niveau du MEN. Il est le premier contact avec l’extérieur (audit externe) ;
- ❖ assurer le développement continu de la charte d’audit interne ;
- ❖ définir la politique, la stratégie et l’objectif annuel et pluriannuel d’audit ;
- ❖ établir le programme annuel avec notamment les contributions de l’équipe ;
- ❖ évaluer les rapports annuels, leur performance et leur qualité afin de les servir comme référence pour l’année suivante ;
- ❖ analyser l’activité réelle par rapport au planning prévisionnel ;
- ❖ protéger la liaison sociale du service et encadrer l’équipe.

Le secrétariat : Le secrétaire assiste le chef de Service et il joue un rôle important dans la communication inter-service et rend compte auprès de son chef. Aussi, assure-t-il la coordination d’informations entre les chefs hiérarchiques (DAAF, SG, Ministre) et le Service.

L’agent comptable : assure la comptabilisation de toutes les opérations réalisées.

La division des organisations, planning et méthode : Cette division s’occupe de la planification des activités et missions du Service. Ses attributions sont multiples :

- ❖ Contribuer à la définition, à la planification des missions à intégrer dans le plan d’audit annuel ou pluriannuel et établir le tableau de bord sur les missions.

- ❖ Préparer les stratégies d'intervention pour les auditeurs auxquels elle propose des standards de service.
- ❖ Clarifier et retenir les informations émanant des organes déconcentrés que centraux en demande d'audit interne. Cette division les collecte sous forme de base de données.
- ❖ Faire connaître aux organes déconcentrés le Service de l'Audit Interne : sa raison d'être, son objectif et ses missions.
- ❖ Gérer et analyser les besoins en audit des Directions ou des Services demandeurs.
- ❖ Assurer la performance des revues sur l'exécution budgétaire émanant des périphéries, en analysant les points forts et les points faibles pour pouvoir déterminer les champs d'intervention. En effet, elle doit collaborer vivement avec le Service budget.

La Division d'Audit et de Contrôle Interne : elle rassemble les auditeurs multidisciplinaires et opérationnels qui se chargent de la réalisation technique et méthodique des missions d'audit. En effet, la division cautionne et affirme :

- ❖ la mise en œuvre et la réalisation des programmes d'audit systématique et ponctuel ;
- ❖ l'assurance de la qualité et l'efficacité du système du contrôle interne, la bonne application des procédures d'activité pour chaque tâche des SOA ;
- ❖ la mise au point des systèmes de suivi et d'évaluation et de vérification de l'efficacité
- ❖ le contrôle et évaluation du degré de maîtrise des tâches pour chaque responsable du domaine d'intervention ;
- ❖ la recommandation et assistance des audités en cas de difficulté de réalisation de certaines tâches.

En effet, des critères de compétence ont été requis pour les profils des auditeurs en place.

2.6.3 Profil de compétences des auditeurs

Primordialement, les auditeurs internes du MEN doivent être disponibles moralement et physiquement durant le parcours de la mission pour atteindre l'objectif fixé par le Service. Leur profil est mesuré par une hiérarchie présentée par la figure12 affirmant l'attribution et la compétence pour chaque pool d'auditeur :

Figure 11: Hiérarchisation des auditeurs internes dans le Service



Source : Recherche personnelle

Pour les auditeurs Seniors, les compétences suivantes sont requises :

- ✓ avoir la maîtrise de la gestion des Finances publiques ;
- ✓ avoir la haute capacité de détecter des indices de fraude et de gestion des risques ;
- ✓ avoir la capacité d'analyse, de synthèse et de formulation des outils d'audit ;
- ✓ être meneur d'homme, coordinateur de travail d'équipe, formateur, organisateur, ... ;
- ✓ avoir un bon esprit de leader et de l'intégrité ;
- ✓ avoir la connaissance en informatique.

Pour les auditeurs juniors, les compétences suivantes sont vivement indispensables :

- ✓ avoir un esprit d'équipe sur toutes les missions et compétence suffisante de l'outil informatique ;
- ✓ avoir la capacité d'analyse, dynamique et débrouillarde ;
- ✓ avoir la qualité de communication et d'écoute.

Les deux encadrés suivants présentent les attributions pour chaque pool d'auditeur.

Encadré 2 : Attribution du pool d'auditeur dit « SENIOR » durant la mission d'audit

Aspects Managements :

Planifier de manière détaillée les missions par phase et par collaborateur
 Définir les programmes de travail, les stratégies, plans, questionnaires
 Planifier l'étude du management des risques et les processus appropriés
 Définir les systèmes d'information et de communication
 Définir les mesures de prévention et de protection des risques
 Evaluer la performance du travail effectuée

Aspects Techniques :

Préciser la méthodologie et les techniques à suivre
 Diriger l'interview avec les audités et modéliser le processus d'activité
 Diriger le processus d'analyse des risques et établir ses cartographies
 Evaluer les dispositifs du contrôle interne et choisir les outils et les techniques à utiliser
 Faire l'analyse globale des résultats par thème de mission
 Elaborer les recommandations et assurer leurs suivis en permanence.

Aspects Reporting et communications :

Concevoir et arrêter le plan des rapports d'audit et rédiger sa conclusion avec l'opinion
 Approuver les rapports d'audit avant diffusion
 Assurer la diffusion des rapports d'audit

Encadré 3 : Attribution du pool d'auditeur dit « JUNIOR » pendant la mission d'audit

Aspects Management :

Planifier et suivre les instructions et les tâches qui leur sont confiées

Aspect Techniques :

Réaliser le travail sous la directive du chef de mission ou l'auditeur Senior superviseur
 Exécuter les procédures d'audit et Assister l'auditeur Senior dans le processus de gestion des risques et dans l'analyse des processus d'activité
 Aider l'auditeur Senior dans le recueil des informations et le document de base

Aspect Reporting et communication :

Informer le chef de mission en cas de problème rencontré avant de prendre une décision ;
 Aider les auditeurs seniors dans le Reporting d'audit ;
 Mettre en forme et éditer les rapports d'audit.

Même si l'organisation semble être définie rationnellement, la planification est l'un des éléments incontournables pour l'efficacité de la mission d'audit.

2.7 : Planification et programmation des missions

2.7.1 Modalité d'intervention de l'audit interne

2.7.1.1 Principe d'intervention

Le principe d'intervention des auditeurs est double :

- d'une part, la réalisation des missions systématiques planifiées dans le PTA : il s'agit d'un audit programmé dont l'objet de la mission est déjà prédefini. Il porte souvent sur l'ensemble des audits de processus, la cohérence des activités administratives et financières, la véracité des opérations comptables et aussi les conseils d'améliorations ;
- et d'autre part, les missions ponctuelles émanant de l'autorité supérieure, dans une situation saillante ou après la constatation des inspections où l'objet de la mission peut être inopiné.

2.7.1.2 Définition de l'objectif de la Mission

Une mission d'audit doit être répondu aux objectifs suivants :

- *Un objectif de régularité*, lorsque celle-ci tend à vérifier que les objets audités sont conformes aux lois, règlements et instructions en vigueur ou à viser de s'assurer que l'organisation et/ou le fonctionnement de ces mêmes objets sont réguliers et respectent les modalités, procédures et modes opératoires prévus.
- *Un objectif d'efficacité*, lorsque celle-ci a pour objet d'évaluer les performances des activités ou entités auditées et ce au regard des objectifs qui leurs sont assignés.
- *Un objectif stratégique*, lorsque celle-ci a pour but d'apprécier l'adéquation des moyens et résultats des entités auditées par rapport à leurs propres objectifs, qui doivent, eux-mêmes, être conformes aux objectifs globaux dudit Ministère.
- *Un objectif de conseil*, face à une complexité de l'exécution des opérations, telles que la maîtrise de la SIGFP, la chaîne de l'engagement des dépenses, l'auditeur procède à éclaircir et soutenir les audités à propos de cette difficulté.

2.7.1.3 Travaux à accomplir pendant la mission confiée

Le souci de l'audit interne consiste à favoriser les processus de gestion des deniers publics dans l'enceinte du MEN et de les maximiser pour qu'il optimise la performance. En d'autre terme, il s'agit de détecter les anomalies, les points faibles, de prévoir les risques inhérents et d'émettre des recommandations.

Pour ce faire, les missions d'audit interne visent notamment sur les travaux suivants :

- ✓ la qualité du système de contrôle interne et la gestion des risques y afférent ;
- ✓ l'organisation et le fonctionnement des services ;
- ✓ le respect des dispositions légales, réglementaires et procédurales ;
- ✓ la fiabilité des informations et leurs diffusions ;
- ✓ l'efficience des systèmes de sécurité du personnel administratif ;

Dans la pratique, l'audit est censé de diagnostiquer l'assurance qualité de la gestion des deniers publics du MEN (centraux et périphéries). Au niveau du fonctionnement du Service,

notamment la gestion budgétaire par exemple, la série de question suivante est éventuellement évoquée afin de cerner les problèmes³⁸ :

- ❖ Le PTA a-t-il été réalisé à temps ou est-ce qu'il y a eu certaines activités qui n'ont point été réalisées ?
- ❖ Le programme d'emploi a-t-il été respecté, vu le taux de régulation de dépenses concernant les biens et services ?
- ❖ Les procédures de l'exécution budgétaire à partir de passation de marché jusqu'à la consommation des biens et services ont-elles été suivies convenablement ?
- ❖ Est-ce que les informations et les documents en rapport avec les instances de contrôles à l'intérieur de la région n'ont-ils pas présenté d'ambiguïté pour être interprété librement ? cas du CF et le Service Déconcentré des Finances.

En effet, les travaux d'interventions se caractérisent par l'objectif de la mission. Ainsi, peut-on parler d'un audit comptable et financier ou un audit opérationnel, un audit organisationnel, un audit de compétence, un audit des personnels, un audit des procédures,...

2.7.2 Plan de Travail Annuel d'Audit Interne

Le plan annuel d'audit est un document qui décrit et synthétise les activités de l'audit interne dans une année civile, par ordre de priorité en termes du plan d'organisation et du plan d'intervention. C'est l'un des éléments indispensables pour la planification d'audit.

2.7.2.1 Objectifs du plan annuel

Le PTA de l'audit interne a pour objectif de planifier et décrire l'hiérarchie d'intervention, les plans d'activités et les domaines à auditer. Il permet au Service de :

- classer les missions d'audit interne à réaliser dans l'ordre chronologique de leur déroulement (thème d'audit, nature de l'audit à réaliser, domaine et lieu concerné, ...);
- déterminer les nombres de l'auditeur qui interviendront pour chaque mission ;
- prévoir les budgets, temps et frais de chaque intervention.

Cependant, il est important de noter que le plan annuel d'audit interne n'est jamais définitif et peut faire l'objet de modification à cause :

- de la demande impromptue qui se présente et qu'il faut traiter d'urgence ;
- de l'indisponibilité des moyens prévus qu'ils soient humains ou matériels ;
- du prolongement de la durée prévue aux missions précédentes pour diverses raisons.

Il est important de tenir compte des aléas lors de la définition du plan d'audit. Cela permet de réduire l'écart entre prévision et réalisation, lequel est susceptible de détruire l'image même de l'audit.

2.7.2.2 Structure d'un plan annuel

Le Service de l'Audit Interne en tant qu'organe de contrôle et du conseil au sein de la DAAF joue primordialement le rôle de sensibilisation pour l'amélioration de gestion de chaque unité administrative du MEN³⁹. Il est nécessaire, en effet, de définir un plan de travail efficace et opérationnel pour appréhender l'objectif fixé.

³⁸ Devrait être détecté en analysant leur cause afin de résoudre

³⁹ Central et déconcentrés mais aussi les organes rattachés

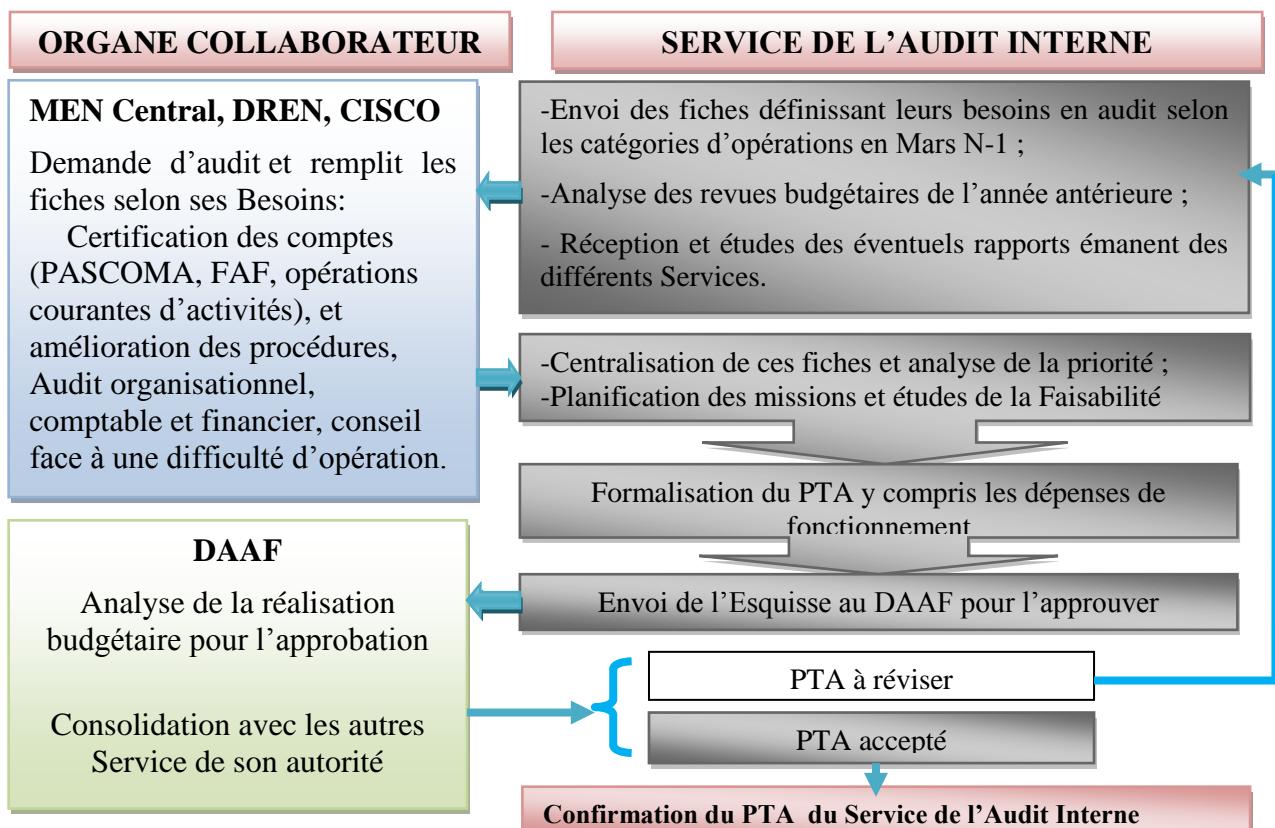
La structure du PTA de l'audit doit présenter clairement d'un côté, le plan des engagements des dépenses notamment les achats des biens et services pour assurer le bon fonctionnement du Service en tant que SOA, et de l'autre côté, le plan de mission systématique ou ponctuelle durant l'exercice. Le PTA peut être présenté sous forme de tableau et faire référence :

- ❖ aux missions à réaliser classées dans l'ordre chronologique de leur déroulement,
- ❖ aux équipes devant intervenir au niveau de chaque mission ainsi que leur constitution,
- ❖ à la date prévisionnelle et budget temps pour chaque mission,
- ❖ aux frais de mission prévisionnelle.

2.7.2.3 Procédure de l'élaboration du plan annuel d'audit

Dans le cas où le Service est connu par l'ensemble du MEN, le PTA en termes de mission d'audit est élaboré à partir des demandes émanant par les périphériques et le central mais aussi par l'analyse des revues budgétaires périodiquement pour chaque organe. Puis, le CSAI et la DOPM les organisent, synchronisent selon l'ordre de priorité avant d'élaborer son budget. La procédure d'élaboration du PTA est présentée par la figure suivante :

Figure 12: Processus d'élaboration du PTA du SAI/DAAF/MEN en année N



Source : Recherche personnelle

D'après ce schéma, des étapes ont été suivies et des participants sont appelés dans le processus d'élaboration du Plan Annuel d'audit.

Les responsables concernés par l'élaboration du plan annuel d'audit interne sont :

- les Directeurs Centraux et particulièrement la DAAF pour approuver et autoriser les besoins d'exécution de l'audit ;
- les Directeurs régionaux, les Chefs de Circonscriptions Scolaire et les organes au niveau central. Elles donnent leurs suggestions pour auditer les organes face à leur difficulté de gestion et en cas d'une incertitude de leur fonctionnement administrative et financière.
- le chef de Service de l'audit interne : il planifie et budgétise les missions selon les besoins des intéressés et estime les dépenses nécessaires.

Le schéma ci-dessus est interprété par :

- ❖ En Mars N-1 le SAI envoi des fiches de demande aux responsables concernés suite aux besoins d'audit ou suivant leur éventuels rapport et parallèlement le Service analyse les revus budgétaire à l'aide de la FCC.
- ❖ Ensuite, les organes intéressés remplissent la fiche selon leurs besoins en audit et la transmet au SAI. Ce dernier synchronise les demandes suivant leur priorité et étude sa faisabilité.
- ❖ Puis, il formule son PTA y compris les dépenses du fonctionnement du Service. Ce PTA doit être approuvé par la DAAF, et consolider au budget de ce dernier. Ce PTA est révisé lorsqu'il est trop lourd.

NB : Les demandes sont centrées au SAI au plus tard de la mi-avril de l'année N-1 afin de réaliser son PTA au mois de Mai pour être incluses à la conférence budgétaire en Juillet N-1.

2.7.2.4 Spéculation du budget de l'Audit Interne à partir du PTA

Après la définition des missions à appréhender pour l'année N, la DOPM avec l'appui de la DACI détermine le budget des plans systématiques des missions d'audit et l'étude de sa faisabilité en tant que projet. Ceux-ci sont caractérisés par les calendriers, la durée moyenne des missions et les coûts y afférent. En effet, le Service doit retracer un cadre logique⁴⁰ illustrant la faisabilité des missions envisagées.

La méthode la plus fréquemment utilisée est la méthode « **B.A.P.S** » (**Budget, Allocation, Planning, Suivi**). Elle permet d'estimer l'organisation et la planification d'intervention de l'auditeur dans « le temps⁴¹ et l'espace⁴² » de la phase d'étude jusqu'à la diffusion du rapport. Il a pour objectifs :

- ✓ d'établir les références, directement pour les audits récurrents et par analogie pour les audits prototypes, permettant de proposer un programme annuel sérieux ;
- ✓ de contrôler le déroulement de la mission, éventuellement de modifier son parcours ou de l'adapter selon le contexte de la mission en question ;
- ✓ d'assurer le suivi des missions en matière de budget temps, allocation, planning et suivi.

⁴⁰ C'est une matrice qui résume le schéma de conception du projet. Elle ne couvre que les éléments essentiels. Modèle voir annexe 8

⁴¹ Dates et durée

⁴² Sites, auditeur

Chaque mission a alors son BAPS pour prévoir la durée des missions et déterminer les nombres des auditeurs missionnaires indispensables pour la mission. En effet, on peut ressortir mathématiquement le coût prévisionnel des missions à partir de la formule suivante:

$$\text{Budget en mission annuelle} = \text{BAPS} * \overline{X} * N$$

Avec :

BAPS : sert à déterminer la durée de la mission et à confirmer le nombre des auditeurs pour rendre efficace et efficient la mission selon le degré de sa difficulté.

X : Coût moyen totale d'une Mission (Indemnité, et les frais de logistique) qui est variable selon le lieu de destination mais calculer en coût moyen.

N : Nombre des missions systématiques éventuellement définies dans le plan Annuelle

Par exemple, pour entamer une mission d'audit interne au DREN de MAHAJANGA et les 2 Cisco voisines simultanément, le BAPS prévoit que la durée moyenne des missions est de cinq(5) jours par organes audités, assuré par quatre(4) auditeurs, le budget estimatif est présenté comme suit :

Tableaux 15 : Budgétisation d'une mission d'audit (Um Ar).

1- Prise en charge auditeurs et chauffeur : Indemnité

Titre	Nombre	Nombre de jours	Coût Unitaire	Montant
Auditeurs	4	17	36 000	2 448 000
Chauffeur	1	17	30000	510 000
		Total		2 958 000

2- Carburant et lubrifiant : avec une voiture administrative de la DAAF

Désignation	Distance (km)	Prix du litre	Consommation (15L/100)	Montant
Tana - Mahajanga - Tana	610km x 2= 1220	3 000	0.15	549 000
Course DREN – 2 CISCO	300Km x 4= 1200	3 000	0.15	540 000
Mini-course ville (5j)	5Km *15= 75	3 000	0.15	33 750
Lubrifiant		7 000	10L	70 000
		Total		1 154 000

2- Autres charges :

Désignation	Coût U.	Quantité	
Redevances téléphoniques mobiles(1)	Vers les 5 family	6 000	3Sémaines
	Vers autres personnes	20 000	3Sémaines/auditeurs
Produit pharmaceutiques			40 000
Produits, petits matériels et menues			500 000
	Total		798 000

Source : Recherches personnelle

(1): Les dépenses hebdomadaires en crédit téléphone mobile est reparti : en 26000Ar pour le chef des missions dont 6000Ar est destiné à profiter l'offre *Be-family* de l'orange Madagascar, ce tarif s'élève à 5900Ar actuellement, valable pendant cinq(5) jours pour six(6) contacts et d'autre part chaque auditeur est alloué de 20 000Ar de crédit destiné aux contacts rapide.

Les dépenses du Service doivent être reparties rationnellement et proportionnellement aux activités. Cette nouvelle répartition doit prévoir les comptes du bon fonctionnement du Service et les comptes utiles durant l'intervention sur terrain. En effet, avec le crédit de 150 Millions d'Ar, en exploitant la méthode BAPS, la répartition des dépenses suivantes est préconisée au Service :

Tableau 16 : Nouvelle répartition des dépenses de l'audit

TYPE DE DEPENSES	N° compte	Libellé des Comptes pratiqués	Montant Millier d'Ar
Biens et Services	2461	Matériels techniques(1)	8 700
Biens et Services	2463	Matériels informatiques(2)	9 000
Biens et Services	2464	Matériels et mobiliers de bureau	5 000
Biens et Services	6111	Fournitures et articles de bureau	7 100
Biens et Services	6112	imprimés, cachets et documents administratifs	500
Biens et Services	6113	Consomptibles informatiques	7 000
Biens et Services	6114	Produits, petits matériels et menues dépenses	2 000
Biens et Services	6131	Carburants et Lubrifiants	55 000
Biens et Services	6213	Entretien de véhicules	18 000
Biens et Services	6214	Entretien de matériels techniques	1 200
Biens et Services	6218	Maintenance du matériel informatique	1 200
Biens et Services	61 23	Produit pharmaceutiques(3)	500
Biens et Services	6231	Frais de déplacement intérieur(4)	1 800
Biens et Services	6241	Indemnités de mission intérieure	10 000
Biens et Services	6262	Redevances téléphoniques	8 000
Biens et Services	6263	Redevances téléphoniques mobiles(5)	5 000
Biens et Services	6283	Frais de stage et de formation	10 000
TOTALE			150 000

Source : Recherche personnel (en se référant par l'Etat C3-2010 du SAFC)

- (1) : Il faut créer le compte matériel technique afin d'accélérer les missions. La répartition des composantes de ce compte est présentée en l'annexe 9.
- (2) : Il faut consommer ce compte afin de renforcer les matériels informatiques en achetant trois(3) ordinateurs portables performants.
- (3) : Il faut concevoir aussi le compte 6123 Produit pharmaceutiques pour la prévision de la sécurité sanitaire des auditeurs durant le parcourt de la mission.
- (4) : Le Service audit peut profiter les véhicules administratif du MEN, alors le compte 6231 est rarement consommé, en effet, vaut mieux réduire ses montants.
- (5) : En saisissant la disposition du Circulaire n° 0446MINFINECO du 10 Février 1999 relative aux autorisés ayant droit à l'utilisation des téléphones portable dont son utilisation doit être efficiente, le Service peut profiter l'offre Be-family de l'Orange Madagascar. Alors nous pouvons réduire le crédit alloué aux comptes de la redevance téléphonique mobile.

Section 3 : Orientation de la perfection de l'Audit Interne

3.1 Méthodologie de l'audit interne

Comme support de la préparation de l'audit, il convient que l'auditeur examine, pour juger de son adéquation, le descriptif des méthodes utilisées pour satisfaire aux exigences du système qualité. Quelques méthodes sont proposées ci-après :

3.1.1 Méthodologie de la conduite d'une Mission d'audit interne

Avant d'entamer à une mission d'audit interne, les auditeurs sont incités à utiliser la méthodologie d'audit interne utilisée sur le plan international. Les différentes missions seront alors réalisées suivant un double principe:

Une méthodologie standard et pertinente : le plan d'intervention vise les points systématiques actuels de l'organe audité pour connaître la situation présente, découvrir les points d'anomalie et prévoir les risques afin d'orienter les positions de recommandation. Elle se traduit par une grande orientation à savoir :

- ❖ étudier la pratique et la réalité du fonctionnement au niveau des entités auditées,
- ❖ repérer les faits significatifs en vue de déterminer ses causes et de démontrer les conséquences qu'ils engendrent,
- ❖ proposer des recommandations ou des solutions pour remédier ou éviter ces conséquences et de faire adhérer les audités aux recommandations proposées,
- ❖ examiner les programmes d'action et assurer le suivi de leur mise en place.

Suivant les règles de la déontologie : tirées des normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA, ce principe vise alors que les méthodes pratiquées suivent les normes internationales et respectent la déontologie du métier avec :

- ❖ honnêteté : indépendance et connaissance de ses limites (compétence et moyen) ;
- ❖ objectivité : sans préjugés, capacité d'écoute et bonne foi ;
- ❖ discréetion : secret professionnel et confidentialité des dossiers ;
- ❖ fiabilité : rigueur, compétence et respect des méthodes.

La réalisation de ces principes fait alors appel à une phase⁴³ synthétique de déroulement de la mission d'audit et chaque stade contient des opérations indispensables.

3.1.2 Méthode de recueil de document de base

Elle constitue l'une des étapes de base de la mission de l'auditeur. Le chef de mission doit préalablement présenter et relater l'objet de la mission à l'audité, pour obtenir la confiance de celui-ci et pour qu'il soit prêt à être audité.

La meilleure réalisation conditionne l'obtention d'un résultat fiable et efficient. Pour cela, l'auditeur doit se doter d'un outil et méthodologie performante et adaptable à la situation existante afin de répondre à une optimalité des informations à investiguer. L'encadré suivant résume les conseils de recueil des informations de base.

Encadré 4 : Conseils pour le recueil d'informations de base

- La collecte des données doit être pertinente pour pouvoir atteindre les objectifs fixés ;
- Concentrer le recueil des documents ou dossiers à ceux susceptibles de faits saillants ;
- Faire participer toutes les personnes impliquées pour l'obtention des informations. Ces dernières doivent en effet, préparer et rassembler tous les documents requis avant même l'arrivée de l'équipe d'audit ;
- Faire remarquer les erreurs individuelles et s'assurer d'un retour régulier d'information concernant l'amélioration mise en place et les résultats obtenus ;
- Entretenir une participation active du personnel concerné dès la collecte jusqu'à la finalisation de l'audit ;
- Le processus de la saisie doit être le moins contraignant possible, ne définissant que les champs importants du cadre étudié.
- Le système de saisie doit être suffisamment souple pour permettre assez facilement l'ajout de données complémentaires qui s'avéreraient nécessaires pour le processus de traitement.

Source : Recherche personnelle

⁴³ Cette phase sera résumée par un schéma dans l'annexe 10

Pour que la mission soit optimale, le temps dépensé au cours du recueil des documents de base devrait être récompensé. Pour cela, mettre une équipe à deux personnes, la première s'occupe du recueil des données et parallèlement, l'autre peut se lancer directement à la réalisation des entretiens avec le responsable en cas de nécessité. En cas de perte ou d'absence des documents recherchés, une note serait demandée et préparée auprès des responsables des fonctions concernées pour formaliser les éléments disponibles sur la situation.

3.1.3 Méthodologie de rédaction de rapport

Le rapport d'audit interne est le document qui communique, aux principaux responsables concernés, à la hiérarchie supérieure et aux organes audités, les conclusions d'audit concernant la capacité de l'entité auditee à accomplir sa mission, en dégageant les dysfonctionnements à corriger par des actions de progrès.

La méthodologie de rédaction d'un *Rapport d'Audit Interne* doit soumettre un objectif répondant aux caractéristiques suivantes : sincère et objectif, impartial, clair, logique, concis, utile et convaincant. L'objectif recherché à travers la rédaction d'un rapport d'audit est de relater le déroulement de la mission et de présenter les résultats des travaux effectués sur terrain. Certaines règles sont à respecter :

Simplicité : le rapport doit être rédigé dans un style simple et clair permettant une lecture et une compréhension rapide.

Précision: l'auditeur doit adopter un style de rédaction concis et précis. Le choix des mots est en effet, très important afin d'éviter toute confusion en lisant le rapport.

Rigueur: le rapport doit être rédigé dans un meilleur délai pour la finalisation de l'audit.

Relativité du vocabulaire utilisé: l'auditeur interne doit utiliser des vocabulaires relatifs à l'environnement et à la culture de l'entité auditee.

Adaptabilité: le rapport d'audit doit d'être unique et non identique. Il doit tenir compte des spécificités et des particularités de chaque mission.

3.1.4 Méthodologie de suivi et d'évaluation

La méthodologie d'évaluation des activités annuelles est assumée par le chef de service en tant que GAC du Service. Cette méthodologie est caractérisée par des indicateurs d'évaluation permanente pour le Service Audit interne afin de mesurer son efficacité et de faire référence aux coûts des activités durant l'exercice budgétaire. Ces indicateurs concernent l'autoévaluation dudit Service afin de mesurer la qualité de service rendu, sa performance, son efficacité et son efficience. Nous pouvons exprimer les formules suivantes à partir des indicateurs d'évaluation :

Indicateurs d'activités :

<u>Nombre de missions réalisées</u>
<u>Nombre de missions figurant au plan annuel</u>

Cet indicateur mesure le degré de la réalisation du plan annuel, les résultats d'améliorations apportées dans ce domaine afin d'optimiser les missions suivantes. En outre, nous pouvons aussi approfondir notre évaluation à partir de ce plan par rapport au nombre de missions en cours, nombre de missions décalées, nombre de missions non réalisées, nombre de missions réalisées ponctuellement.

- Pour mesurer le poids des différentes missions, nous pouvons également réfléchir à partir du temps écoulé (jour, semaine, mois) par rapport au nombre des missionnaires⁴⁴.

<u>Nombre de jours d'audit</u>
<u>Nombre de missions</u>

Cet indicateur permet de mesurer la durée moyenne des missions d'audit afin de savoir la planification annuelle des missions.

- Pour les audits ponctuels, nous pouvons calculer les pourcentages en:

<u>Nombre de missions imprévues</u>
<u>Totales des missions effectives</u>

Cet indicateur est très utile car il permet de programmer les missions systématiques, autrement dit, il faudra réserver du temps pour les éventuels audits ponctuels. A partir de cet indicateur, le Service pourra améliorer le futur planning annuel d'audit.

Indicateurs de qualité : La qualité de la mission d'audit est mesurée selon le fruit des œuvres de l'auditeur, c'est-à-dire la qualité des recommandations apportées et le temps utilisé pour les réaliser. Les formules ci-après contribuent à l'évaluation de leur efficacité :

<u>Recommandations refusées par l'audité</u>
<u>Total des recommandations</u>

Ce ratio est très important car il permet de connaître l'appréciation des recommandations par les audités.

<u>Recommandations non réalisées</u>
<u>Recommandations acceptées</u>

Ce ratio donne une précieuse indication sur la qualité de la mise en œuvre des recommandations de l'audit interne.

Indicateurs coûts : Afin de déterminer d'une manière rationnelle son budget, le Service est souhaité d'évaluer les dépenses formelles durant son exercice de travail dont l'intérêt est de connaître le coût effectif des missions annuelles.

<u>Dépenses du Service</u>
<u>Nombre d'auditeurs</u>

C'est un indicateur budgétaire qui permet de comparer l'évolution du budget et l'évolution des effectifs de l'équipe opérationnel d'audit. Il s'agit de connaître les dépenses par auditeur.

<u>Dépenses du Service</u>
<u>Nombre de jours de missions</u>

Il permet de calculer le coût annuel des missions par rapport au nombre de jour d'intervention.

⁴⁴ Nombre des membres de l'équipe d'audit

3.2 Techniques et Outils de l’Audit Interne

3.2.1 Les techniques d’analyse de base

3.2.1.1 Technique d’analyse de la force et faiblesse du domaine audité

En termes de régularité, les forces et faiblesses s’expriment qualitativement et quantitativement par rapport à des règles, procédures et systèmes existants. En termes d’efficacité, ils s’expriment qualitativement et quantitativement par rapport à des résultats attendus et à leurs conditions d’obtention.

Une force et/ou une faiblesse doit s’exprimer par rapport à un objectif du contrôle interne ou une caractéristique normalement attendue pour assurer le bon fonctionnement d’une organisation ou l’atteinte d’un résultat escompté. Pour chaque objectif de l’analyse, l’auditeur doit apprécier l’aptitude des dispositions de gestion et de contrôle en place à atteindre les objectifs du contrôle interne et à contribuer au résultat attendu.

En effet, la mise en œuvre de la technique d’analyse par *Tableau des Forces et faiblesses Apparentes (T.F.f.A)* permet aux auditeurs de faciliter la tâche d’évaluation du système d’organisation de l’entité audité.

Le Tableau des Forces et faiblesses Apparentes est une technique présentant d’une manière synthétique les opinions de l’auditeur sur chaque thème analysé et permettant de hiérarchiser les risques dans le but de préparer le rapport d’orientation. Il conclut la phase d’analyse des risques, réalisée sur la base des objectifs définis dans le plan d’approche de l’auditeur et ayant pour objectif de faire un état des lieux des forces et faiblesses réelles ou potentielles de l’entité ou activité auditée. Le T.F.f.A reprend les thèmes suivants :

Le domaine audité : le thème et la structure concernée dans le traitement du processus ;

Les objectifs du contrôle : la situation théorique du bon fonctionnement du processus ;

Les risques : les conséquences ou les éléments redoutés en cas de dysfonctionnement ;

Les indicateurs qui traduisent de manière concrète et détaillée les critères d’évaluation ;

Les forces et les faiblesses par rapport à un objectif de contrôle interne ;

La conséquence, le degré de gravité, et les commentaires sur les risques s’il y a eu lieu.

La mesure des risques doit être effectuée selon deux axes et doit permettre :

- de situer l’importance des faiblesses du système ou de l’insuffisance de résultat constaté en termes de conséquence réelle ou potentielle,
- d’apprécier le degré de confiance de l’auditeur envers le point analysé à la date d’établissement du T.F.f.A.

De ce fait, l’établissement du T.F.f.A, nécessite de se rendre sur terrain ou l’entité auditée.

Les procédures, informations et chiffres significatifs collectés au cours de la phase de reconnaissance, ainsi que la description des systèmes d’informations et de pilotages sont analysés dans la phase d’analyse des risques pour remplir le T.F.f.A. Toute description de

l'organisation faite a pour objectif de formuler une opinion sur l'atteinte des objectifs de contrôle préalablement définis.

3.2.1.2 Technique d'analyse des risques :

Le risque se définit comme l'ensemble d'aléas susceptibles d'avoir un impact défavorable sur la vie de l'organisation de l'entreprise et qui menace la capacité à réaliser ses objectifs avec succès.

Les risques sont imprévisibles mais le vital est de les gérer et de les maîtriser. C'est pour cela qu'il est important de mettre en place un système de management des risques pour pouvoir les prévenir, les mesurer et les réduire. A chaque risque identifié et évalué, un contrôle sera mis en place afin de les réduire à un niveau que l'entreprise considère comme acceptable. En effet, l'exploitation des zones de risques se fait sous une double approche : la cartographie de risque dans le domaine clé de l'organisation et aussi l'analyse approfondie des risques selon l'analyse AMEDEC.

- ✓ **Cartographie de risques :** Il s'agit ici de reconnaître les domaines clé de l'organisation où se produisent fondamentalement les risques des domaines d'activités. Pour l'exécution budgétaire, on peut représenter les zones dans le présent tableau.

Tableau 17: Extrait de la Cartographie des risques de la ligne de l'exécution Budgétaire

DOMAINES D'ACTIVITES	RISQUES MAJEURS QUI PEUVENT EXISTER
Achats publics	Inobservation du code du marché public adopté par l'ARMP Détournement de procédure de passation du marché. Achats non correspondant aux besoins limités par le programme d'emploi Non respect du taux de régulation et de l'Etat C3 et dépassement du seuil. Achat sans livraison.
Comptabilité	Archivage des factures relatives aux achats effectués non complet Non respect des règles de la comptabilité publique Achat sans livraison ou non enregistré, ou encore comptabilisation incorrecte.
Gestion des stocks	Non conformité de la signature dans le pro forma avec celle de la facture réelle. Absence des PV de réception et des bons de la livraison. Mauvaise gestion de stock: réparation inéquitable. Perte ou avarie non déclarées. Stocks non sécurisés Ecritures frauduleuses ou erronées, etc...

Source : Recherche Personnelle

- ✓ **Technique d'analyse des risques selon la méthode AMEDEC**

Le modèle d'analyse des risques AMEDEC ou *Analyse des Modes de Défaillance, de leurs Effets et de leurs Criticités* peut s'adapter parfaitement aux domaines de l'organisation et de la stratégie gestion des institutions publiques. Il a pour objet de guider une équipe d'audit à repérer les risques potentiels de toute nature, à apprécier leur gravité et à mesurer

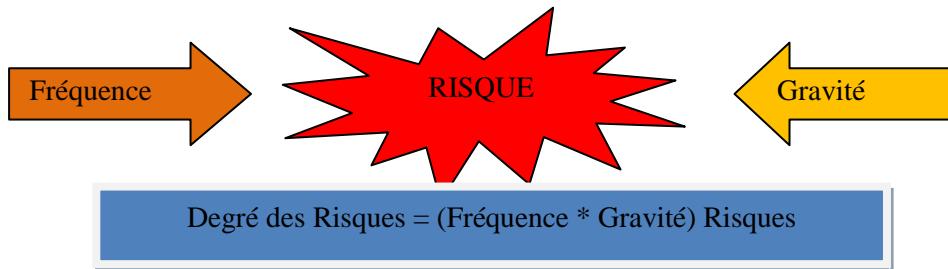
leur niveau d'acceptabilité. Cette démarche offre à l'organisation la possibilité de disposer d'un outil systématique et cohérent de repérage des risques d'un système.

L'analyse des risques permet aux auditeurs de:

- ❖ identifier en groupe les risques professionnels communs ;
- ❖ procéder à une appréciation des risques en termes de gravité, fréquence, criticité ;
- ❖ définir collectivement des niveaux de risque valable ;
- ❖ définir des actions de prévention, de détection des risques ;
- ❖ spécifier les comportements à adopter pour prévenir voire éviter les risques ;
- ❖ formaliser un plan ou projet de prévention ;
- ❖ évaluer les plans ou projet de prévention.

Mathématiquement, le schéma ci-après présente l'interaction du risque face à l'organisation :

Figure 13: Mesure du degré des risques



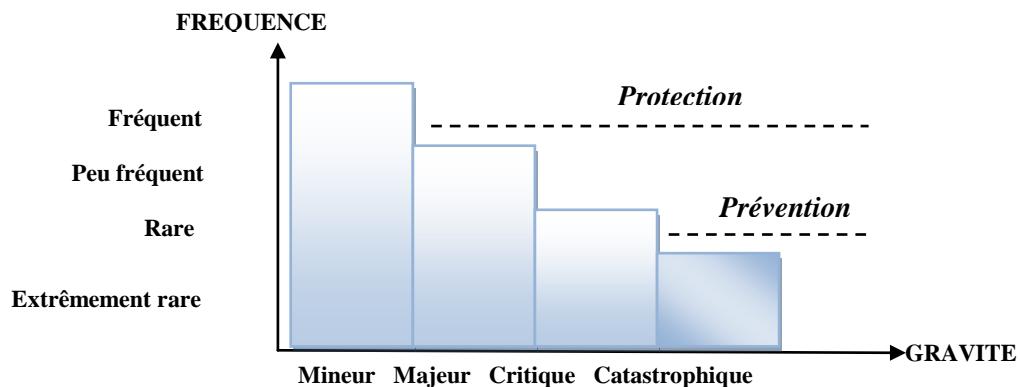
Source : Recherche personnelle

D'après ce schéma, les risques sont évalués par sa gravité et par la fréquence de sa production. Par conséquent, il est primordial de les gérer et de les maîtriser. La démarche de ce processus est résumée ci après :

- ✓ établir les échelles de risques : échelle de gravité (mineur, majeur critique, et catastrophique), échelle de fréquence (extrêmement rare, peu fréquent, fréquent) ;
- ✓ déterminer les zones de risques acceptables/ non acceptables en se référant aux deux échelles de gravités et de fréquences ;
- ✓ identifier les phases de projet, de la procédure ou de la décision et les acteurs qui interviennent ;
- ✓ repérer et analyser chaque risque élémentaire de chaque acteur dans chaque phase qu'il intervient et identifier les risques inacceptables ;
- ✓ procéder au mode de couverture de risque inacceptables : mesure de prévention, de protection ou de décision.

On peut présenter la gestion des risques par un histogramme suivante.

Figure 14: Histogramme des risques



Source : Recherche personnelle

Ce schéma montre la classification des risques selon leur gravité et leur fréquence de production dans l'organisation et apprécie la zone où on prend les types de décisions que ce soit une prévention ou qu'il s'agit d'une protection.

3.2.2 Outils de l'Audit Interne

3.2.2.1 Outil de travail

Les fiches de travail : Il s'agit des documents permettant aux auditeurs de standardiser leur travail d'audit.

Les outils informatiques : les auditeurs sont souhaités de les utiliser afin de gérer rationnellement le temps de travail d'audit et pour être efficace durant la mission. Des logiciels sont alors nécessaires durant les travaux d'investigation dont quelques une sont citées ci-après : le M.S Project, le logiciel de traitement des textes ou le pack office, le logiciel de dessin : tel que le flow charting, le power point, le tableur utile pour mettre en ordre les données quantitatives d'analyses et les logiciels de représentation graphique sont toujours nécessaires pour faciliter l'explication des tâches.

3.2.2.2 Outil de réalisation

❖ Le Questionnaire de Contrôle Interne (QCI)

Le Questionnaire de Contrôle Interne est un outil indispensable pour concrétiser la phase de réalisation de la mission d'audit. C'est une grille d'analyse et la finalité est de permettre à l'auditeur d'apprécier le niveau et d'apporter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne de l'entité ou de la fonction auditée. Il est le guide de l'auditeur pour que ce dernier puisse réaliser son programme de travail. C'est un véritable outil méthodologique permettant d'identifier :

- ✓ les contrôles internes mises en place pour se protéger contre les risques et erreurs potentiels ;
- ✓ et les objectifs d'audit pour vérifier qu'ils sont bien respectés.

Les QCI permettent par ailleurs un gain de temps surtout quand les contrôles sont répétitifs et permettent aussi de passer des cas généraux ou particulier et d'identifier les dispositifs de contrôle essentiel pour chaque fonction. L'auditeur est aidé dans sa démarche en répondant aux cinq questions fondamentales qui regroupent l'ensemble des interrogations concernant les points de contrôle et qui permettent de couvrir tous les aspects.

Encadré 5 : Questionnaires de base d'évaluation du contrôle interne

- **Qui ?** : Questions qui permettent d'identifier les acteurs concernés. Pour répondre à ces questions, l'auditeur utilise l'organigramme hiérarchique et fonctionnel, analyse de postes, grilles d'analyses de tâches...
- **Quoi ?** : Questions permettant d'identifier les tâches et les opérations afin de savoir son objet et de connaître les ressources requises (Nature des tâches effectuées, Personnes concernées...).
- **Où ?** : Questions permettant d'identifier le lieu où se déroulent l'opération et son emplacement
- **Quand ?** : Questions permettant d'avoir des réponses quant aux budgets et cycles de temps nécessaires pour la réalisation des opérations (début, fin, durée, planning,...).
- **Comment ?** : Questions permettant de décrire le mode opératoire des opérations.

Source : Cours théoriques du contrôle interne, 4^{ème} année Gestion, Option Audit & contrôle, 2009

L'appréciation des diagrammes de circuit et les manuels de procédures, la revue des textes réglementaires et l'organigramme et des descriptifs des postes ainsi que la vérification en profondeur des opérations permettent à la formulation et au remplissage du questionnaire. L'utilisation des questionnaires peut être utile afin de suivre, comprendre et apprécier toute une chaîne de traitement. Les listes de points à examiner qui figurent dans ces questionnaires peuvent se présenter sous la forme de questionnaires de type fermés ou de type ouverts.

❖ Vérification des données par la méthode FRAP

La Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème (F.R.A.P) est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur documente et présente chaque dysfonctionnement détecté tout en attirant l'attention sur leurs conséquences et les recommandations y afférentes. Elle permet de faire ressortir les risques dus au non-respect des règles et les coûts engendrés par les dysfonctionnements. Elle conclut chaque section de travail et communique avec l'audité concerné. Elle doit être :

- produite au fur et à mesure de l'avancement des travaux de sections pour dégager l'esprit de l'auditeur et éviter l'effet de complexité résultant d'une accumulation d'informations non structurées à la fin du travail sur le terrain ;
- supervisée par le chef de mission et éventuellement par le responsable de l'audit, afin de soulever le maximum de questions et de clarifier la rédaction ;
- validée avec chaque audité concerné au fur et à mesure de l'avancement des travaux sur le terrain. Cette validation prépare l'audité à reconnaître le problème, à s'y faire, à le faire adhérer au contenu du rapport et enfin à l'associer au développement des recommandations.

La F.R.A.P permet d'atteindre les cinq objectifs suivants :

- ✓ guider la réflexion de l'auditeur (sûreté et rapidité) lors des entretiens réalisés ;
- ✓ communiquer avec l'audité (identifier et résoudre) ;
- ✓ piloter la mission (section par section, FRAP validées et référencées) ;
- ✓ faciliter la synthèse et accélérer la rédaction du rapport ou l'ossature du rapport.

Tout dysfonctionnement sera formulé sous forme de FRAP, et synthétisé dans l'ordre suivant : les faits, le problème, les causes, les conséquences, et la solution/la recommandation.

Encadré 6 : Modèle d'un FRAP approprié au Service audit interne MEN

MINISTÈRE DE L'ÉDUCATION NATIONALE SECRÉTARIAT GÉNÉRAL DIRECTION DES AFFAIRES ADMINISTRATIVES ET FINANCIÈRES SERVICE DE L'AUDIT INTERNE					
FRAP N° :					
N°	FAITS	PROBLÈMES	CAUSES	CONSEQUENCES	SOLUTION/ RECOMMANDATION

Source : Recherches personnel

L'auditeur élaborera une FRAP dès qu'il apercevra un problème à examiner, afin de ne rien laisser échapper. En poussant ses investigations, il verra s'il y a lieu de compléter la FRAP ou de l'annuler pour le cas sans grandes conséquences. L'auditeur commencera toujours par les faits, ensuite il complétera la « trouvaille », c'est-à-dire un résumé synthétique, autonome et percutant du problème. Un dysfonctionnement se manifeste par un ou des faits et se caractérise par ses causes et conséquences en vue de ressortir ses solutions.

3.2.2.3 Outil de suivi et d'évaluation des recommandations

Outil d'évaluation : Pour procéder à l'évaluation du contrôle interne d'une activité, il est nécessaire de connaître à l'avance l'organisation, le fonctionnement et le processus de travail ainsi les différentes procédures existantes dans cette activité. Après cette prise de connaissance, on va construire un tableau des risques. Ce tableau consiste à découper la fonction, le processus ou l'activité en tâche élémentaire. En d'autre terme, le processus sera décomposé en plusieurs tâches qui suivront un ordre séquentiel et on indiquera en face de chacun de ces tâches son principal objectif.

Chaque fonction aura un tableau spécifique approprié. La décomposition en tâche élémentaire procure beaucoup d'avantages pour l'auditeur chargé de la mission car :

- ❖ elle constitue le premier stade du tableau de risque ;
- ❖ elle renferme le questionnaire du contrôle interne ;
- ❖ elle a la base même de la grille d'analyse des tâches ;
- ❖ elle est la première étape de l'élaboration d'un contrôle interne rationnel par le manager.

Tableau 18: Tableau des risques

Tâches	Objectifs	Risques	Evaluation	Dispositif du contrôle	Constat	Dispositifs mis en place

Source : Recherches personnelle

Ce tableau permet de dégager les forces et les faiblesses et les risques inhérents à la fonction auditée afin de prévenir la recommandation approprié dont :

- ✓ la première colonne sera consacrée à la présentation des tâches élémentaires dans un ordre séquentiel d'analyse;
- ✓ la deuxième sera indiquée les objectifs assignés à chaque opération ;
- ✓ la troisième colonne rappelle les risques essentiels attachés à la tâche ;
- ✓ c'est dans la quatrième colonne qu'on va procéder à une appréciation des risques, c'est-à-dire, une évaluation en notant les risques à quatre niveaux : Risque mineurs, majeurs, critiques et catastrophiques.
- ✓ la cinquième colonne rappelle les dispositifs de contrôle interne que l'on devrait normalement trouver pour surmonter les risques identifiés. Il s'agit d'un rappel sur les procédures, les normes, les actions de supervisions ou encore les ressources nécessaires allouées pour sa bonne réalisation que ce soit matériel ou personnel qualifié. Il ne s'agit donc pas de faire un contrôle de fonctionnement mais de citer tout simplement ce que l'on devrait avoir ;
- ✓ la sixième colonne sera consacrée à la constatation des dispositifs du contrôle interne, si le service en dispose, la réponse sera OUI ou NON ;
- ✓ il se peut que les normes existent mais que toute marche de travers ou l'inverse peut exister alors qu'on a trouvé d'autres moyens de maîtriser convenablement la tâche en question, ce sera donc la septième colonne pour indication des dispositifs mis en place.

Fiche de suivi et de mise à jour des recommandations : Cette fiche permet au Service de l'Audit Interne d'évaluer les recommandations réalisées, voire l'analyse de la performance du Service. Elle permet aussi de mesurer les facteurs clés de succès durant les audits afin de calibrer la stratégie de l'audit.

Encadré 7 : Suivi et mise à jour des recommandations

**MINISTERE DE L'EDUCATION NATIONALE
SECRETARIAT GENERAL
DIRECTION DES AFFAIRES ADMINISTRATIVES ET FINANCIERES
SERVICE DE L'AUDIT INTERNE**

Fiche de suivi des recommandations N°

Nom de l'organe audité : (Exemple DREN SAVA)						
Points Forts	Points faibles	Recommandations	Identifications des responsables	Durée d'exécution		Facteur clés de succès
				Date début	Date fin	

Source : Recherche personnelle

CHAPITRE III : RESULTATS ATTENDUS ET RECOMMANDATIONS

Nous terminerons notre ouvrage par ce chapitre dans lequel nous signalons les solutions à retenir dans la première section avant de présenter les résultats attendus qui sont les fruits de cet ouvrage dans la deuxième section. Enfin, nous proposerons nos recommandations générales dans la troisième section.

Section 1 : Solutions à retenir

1.1 Charte de l'audit interne

Il faut définir une charte d'audit interne dans laquelle serait clairement défini le périmètre d'application de l'audit afin d'éviter toute confusion entre l'auditeur externe et les services d'inspection et également d'offrir une liberté d'action totale au niveau du cadre d'audit interne. La charte doit au moins préciser les caractéristiques suivantes :

Tableau 19 : Caractéristiques de base de la Charte d'Audit Interne

Caractéristiques de la charte	Composants
Rôle et gouvernance de l'audit interne	Définition et missions de la fonction, Autorité et responsabilité
Règles de déontologie de l'auditeur interne	Intégrité, indépendance et objectivité Confidentialité, compétences et ressources
Modalités et conditions d'intervention de l'audit interne	Programmation des missions, Mode d'action, accès à l'information et Déroulement d'une mission d'audit

Sources : Extrait de la norme de l'Audit interne, IFACI 2004

1.2 Faire connaître le Service d'audit interne

Il faut sensibiliser les organes déconcentrés sur l'activité de l'audit interne, son objectif, son importance et sa différence par rapport à l'intervention de l'inspection administrative et financière. Pour mieux faire connaître le Service à tout le monde et notamment aux organes déconcentrés, deux moyens peuvent être utilisés: la note circulaire interne et le « site web » du MEN. Il faut insérer dans l'annexe de la note circulaire interne ou présenter dans le « site web » les spécificités du Services de l'audit interne.

1.3 Renforcer les équipes des auditeurs

Comme il a été signalé dans notre diagnostic interne du Service, ce dernier ne dispose pas encore d'auditeurs spécialisés pour intervenir aux missions d'audit. Il fait appel à la participation du personnel des autres Services de la DAAF lors de l'exécution de ses travaux. En effet, il est vivement recommandé de renforcer les équipes d'auditeurs compétentes et opérationnelles à l'aide d'un processus de recrutement et du transfert de certain personnels afin de réaliser les missions d'audit au niveau de l'envergure du MEN, ainsi que d'assurer l'indépendance du Service et de conserver la confidentialité des résultats de l'audit.

1.3.1 Recruter des auditeurs compétents

Afin de couvrir son périmètre, le Service doit avoir au moins douze⁴⁵(12) auditeurs. Pour se faire, il faut recruter six auditeurs spécialistes sortant d'école ou de cabinet d'audit, et transférer cinq agents expérimentés ayant la maîtrise des opérations de la gestion de la finance publique notamment au niveau de l'Education Nationale. Cette complémentarité est nécessaire afin d'assurer techniquement et opérationnellement la résolution des problèmes durant le parcours de la mission.

1.3.2 Former le personnel existant

Les auditeurs actuellement en fonction manquent de formation initiale en matière d'audit. Ils ont eu de formation en cours de l'exercice de leur fonction, cas de formation à l'INSCAE, ou encore ils ont des autodidactes. Donc, il leur faut aussi des renforcements de compétence théorique et pratique, par le biais de formations spécialisées en audit interne appropriées à la gestion des finances publiques notamment aux différentes opérations du MEN.

1.4 Stabilisation de l'Organigramme

Nous avons mentionné dans ce travail que le changement de l'organigramme du MEN dépend de la Politique Générale de l'Etat. Ce changement a des impacts sur le fonctionnement des organes déconcentrés car il y a inconsciemment fuite de cerveaux: les expériences vécues ne s'appliquent plus à la nouvelle fonction désignée par la nouvelle affectation. A chaque nouveau poste doit correspondre une formation adéquate. Ainsi, faut-il éviter, à la limite, le changement systématique de l'organigramme au niveau du ministère.

Section 2 : Résultats Attendus

La tenue d'un Manuel Qualité au sein du Service Audit Interne répond aux attentes qui emportent une unité de performance au niveau du MEN. Ces résultats attendus induisent une conviction et des perfections de la planification des activités au sein de l'organisation. Ces résultats estiment une nouvelle orientation d'amélioration pour le Service d'Audit Interne et aussi pour le MEN. Les attentes suivantes sont souhaitées :

2.1 Au niveau du Service Audit Interne

Ce manuel retrace une potentialité de qualité d'organisation en définissant un organigramme opérationnel qualifiant les attributions claires des auditeurs. Il reflète la capacité et la performance du Service Audit Interne en respectant le code de déontologie pour tous les auditeurs telles que la *Discretion, Honnêteté, Loyauté, Objectivité*. En outre, ce manuel peut se servir en tant que preuve de la pratique du travail qualité durant toute intervention du service. Il lui permet aussi de :

⁴⁵ Pour formuler 3 équipes de quatre (4) Auditeurs

- ✓ avoir une planification rationnelle des missions au niveau du MEN ;
- ✓ servir un référentiel de travail et des missions d'audit ;
- ✓ avoir un bon esprit d'équipe lors de la réalisation d'une mission ;
- ✓ obtenir des résultats fiables et efficents ;
- ✓ effectuer un suivi effectif de la Norme Internationale d'audit interne ;
- ✓ rassembler les méthodologies utilisées pour les auditeurs ;
- ✓ évaluer d'une façon efficiente le dispositif de contrôle interne ;
- ✓ résoudre les conflits organisationnels ;
- ✓ assurer la crédibilité de l'administration du MEN.

2.2 Au niveau du MEN

Un Service Audit Interne efficace contribue à la bonne organisation du MEN, optimise ses résultats et donne une conviction de la profitabilité à la qualité du pilotage de ses programmes. Les résultats attendus par le MEN sont multiples à savoir les innovations apportées par l'audit sur le plan financier, économique et social :

❖ Sur le plan financier

Le Service Audit Interne assure et évalue systématiquement l'efficacité des procédures et la performance du contrôle interne au niveau du MEN. Un bon contrôle interne élimine des risques inhérents à toute activité économique, c'est-à-dire, il propose rationnellement les verrous nécessaires à la sauvegarde du patrimoine dans toutes les activités du ministère en veillant à ce que l'avantage retiré soit supérieur au coût de la procédure.

Exemple : éviter les fraudes, les gaspillages, les dépenses publiques inutiles, la perte des pièces justificatives (cas des documents d'engagement DEF/TEF, le PV de réception,...)

En somme, l'audit interne est le responsable de l'assurance du système de contrôle interne pour que chaque service ou direction puisse facilement :

- ✓ entreprendre l'établissement des revues trimestriels, semestriels et du suivi budgétaire ;
- ✓ réduire notamment voire éradiquer les erreurs et gaspillages ;
- ✓ maîtriser le processus du système d'intendance des finances publiques du ministère.

❖ Sur le plan économique,

La mise en place de l'audit interne efficace est perçue comme un outil de conviction des bailleurs de fonds à contribuer à la réalisation des programmes du MEN, à savoir la qualité des infrastructures scolaires, la formulation d'un programme scolaire de norme internationale mais applicable au pays où les instituteurs ont gagné une haute qualité de formation. Cette conviction est présentée par une rationalité de gestion des ressources publiques de façon économique grâce à l'assurance optée par l'Audit Interne et les améliorations qu'il apporte sont très utiles. Du point de vue économique, grâce à

l'amélioration de la performance, les dépenses de chaque unité administrative du MEN seront suivies et gérées rationnellement et l'on pourra assister à une économie du budget qui diminuerait des charges de la nation. En tant que gestionnaire, savoir gérer les deniers publics contribuerait à la hausse de notre PIB et PNB. En outre, le MEN pourra apporter son contribution au développement du pays étant donné qu'il s'agit d'un ministère clé de développement à la formulation des jeunes actifs et intellectuels qui est sa valeur ajouté.

❖ Sur le plan social :

L'audit interne est conçu pour contribuer et pour aider d'une façon approximative chaque responsable auprès des SOA dans l'exécution de leurs tâches. Il apporte des bons conseils de réalisation des activités en facilitant le mode opératoire de chaque activité et en mettant un système de contrôle interne améliorant le savoir faire des personnels administratifs du MEN :

- ~ *d'une part sur sa compétence* : la compétence du personnel peut être améliorée par une politique d'apprentissage du métier, par la formation permanente dispensée par les auditeurs Interne. En effet, grâce à la formation, les personnels sont motivés à réaliser leurs tâches sans inquiétude et sans réticence d'intervention des inspecteurs d'Etat.
- ~ *d'autre part sur son honnêteté* : le système prévoit également l'étude de l'honnêteté des personnels et respecter des précautions élémentaires surtout les personnels qui s'occupent des fonctions sensibles tels que l'ORDSEC, le GAC, le Comptable dépositaire.

Section 3 : Recommandations

Dans notre recommandation, nous allons explorer les orientations permettant à progresser l'efficacité de l'audit interne afin qu'il puisse contribuer fortement à l'optimisation du résultat ainsi qu'à la création de la valeur ajouté. Il s'agit ici de motiver les auditeurs d'une part et d'optimiser les pratiques aux missions d'audit interne d'autre part.

3.1 Motiver les auditeurs internes

Pour valoriser l'efficacité de l'audit interne, il est très important de motiver les auditeurs qui réalisent opérationnellement les missions. Cette motivation doit être appuyée par le renforcement de leur compétence notamment par des formations professionnelles adéquates et fréquentes, pour étoffer les connaissances des auditeurs internes, afin qu'ils ne soient pas dépassés par les événements.

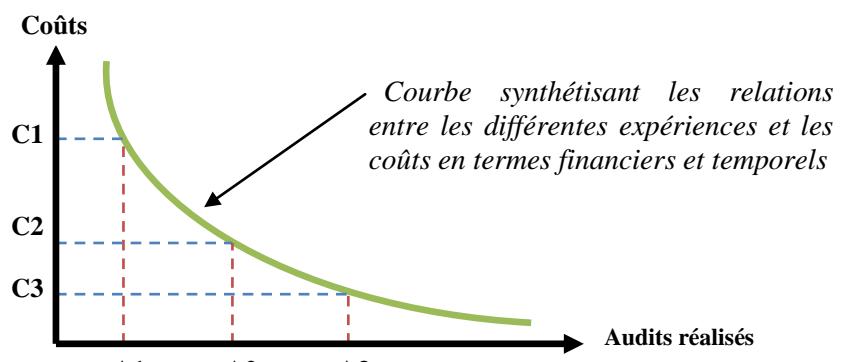
Sur le point de vue de déplacement, il faudra une dérogation au principe du « service fait » pour pouvoir avancer les indemnités de mission afin d'assurer le séjour des missionnaires sur le plan provision et hébergement. Ce qui ne provoquera pas un audit précipité ou fait à la hâte.

Sur le point de vue technologique, les comptes 2461 et 2463 doivent être opérationnelles pour pouvoir informatiser le travail : tel est l'exemple du pack projecteur.

3.2 Optimiser les pratiques aux missions d'audit interne

Même si les ressources nécessaires soient disponibles, l'objectif ne sera jamais atteint sans action concrète. En effet, le Service est recommandé d'optimiser le nombre des missions annuelles de l'audit interne. Cela implique de maximiser les audits au niveau des unités administratives du MEN pour qu'ils puissent connaître exactement la nécessité de l'audit en bénéficiant leur fruit et augmenter l'expérience des auditeurs afin de minimiser les coûts des missions en faisant appel à la notion de la courbe d'expérience sur le phénomène de l'apprentissage de l'homme au travail. « Plus les pratiques augmentent, plus les connaissances augmentent et plus les pratiques sont répétitives, plus les connaissances s'améliorent ».

Figure15 : Courbe d'expérience des auditeurs internes.



Source : Organisation stratégique, cours d'organisation dispensé en 3^{ème} année, 2007

Les Coûts⁴⁶ d'une mission pour chaque lieu d'intervention devraient s'abaisser au fur et à mesure que les auditeurs acquièrent une expérience qui peut être à la fois une meilleure organisation et planification de travail. Ensuite, chaque auditeur doit lui-même faire le maximum durant la mission pour obtenir le plus d'informations possibles concernant le déroulement des travaux et pour mesurer leur expérience.

Toutes ces recommandations permettront au Service pour qu'il ne puisse pas être biaisé.

Conclusion partielle

Force est de rappeler qu'un manuel qualité au niveau du Service audit interne conduit à l'aisément de la prise des décisions, de la gestion et de la planification du Service. En outre, elle assure également la qualité des méthodologies et techniques d'appuis pour servir une telle mission. Il démontre aussi l'efficacité de l'audit en tant que document de référence normatif pour guider la formation professionnelle des auditeurs. Ce manuel est efficace par le complément de quelques solutions à retenir notamment la définition de la charte adéquate, le renforcement des auditeurs,...

⁴⁶ Coûts en termes de durée qui reflètera la réduction des coûts financiers pour les auditeurs

CONCLUSION

Le Ministère de l'Education Nationale est conçu comme une autorité à gérer les affaires administratives et financières afin d'atteindre l'objectif gouvernemental de l'éducation notamment l'éradication de l'analphabétisme à Madagascar. Ainsi, la gestion des finances publiques n'est pas toujours facile à cause de la complexité des procédures y afférentes et ses organes déconcentrés qui ne sont pas toujours bien équipés sur le plan matériel voire technologique, si bien que certains responsables subissent cette lourdeur. Il est de ce fait nécessaire d'être en permanence à l'écoute et être prêt à recevoir des Feed-back, des contrôles et d'audit afin de mesurer la performance de la gestion des ressources et pour mesurer la capacité de la maîtrise des activités face à l'évolution de l'environnement.

En effet, il est primordial d'instaurer une cellule d'audit interne efficace afin d'assurer et de pérenniser la performance. L'efficacité de l'audit interne requiert, d'une part, une charte définissant la liberté ou plutôt l'indépendance en termes d'organisation ainsi qu'en termes de ressources, et appropriée à l'environnement où il se trouve. D'autre part, cette efficacité demande la qualité des documents à l'usage interne définissant l'organisation et la planification des travaux de l'audit interne ainsi que la mise en œuvre des méthodologies efficaces, c'est-à-dire, flexibles dans le temps et permet à la résolution des problèmes rencontrés, de prévoir les risques inhérents à l'organisation et de détecter les facteurs de dysfonctionnement afin d'évaluer et de contrôler la performance des audités.

Pour le MEN, nous avons mentionné qu'un Service d'audit existe déjà et qui est rattaché hiérarchiquement à la DAAF. Ce Service a été créé dans le but de renforcer le programme 027 « administration et coordination » du MEN, c'est-à-dire améliorer la gestion administrative et financière au niveau central ainsi qu'auprès des organes déconcentrés, déterminer si le système de la gestion du risque et du contrôle interne de l'organisation présente une perfection de management et présente également un système de pilotage des activités bien appropriées conduisant à la réalisation de l'objectif principale du MEN d'éradiquer l'analphabétisme à Madagascar.

Malgré l'existence du Service audit au sein du MEN, des problèmes passent inaperçus et qui entravent les missions d'audit et rendent son inefficacité. Parmi ces problèmes, les facteurs externes qui sont caractérisés par des contraintes politiques au niveau de l'environnement du MEN en tant qu'organisme public à savoir l'impact de la crise politique et la partition du ministère reflétant une répartition des ressources. Ainsi l'instabilité de l'organigramme du MEN, la complexité des procédures des dépenses publiques et l'existence

du gel sur les aides extérieures caractérisent les facteurs internes du MEN qui remettent en cause les missions de l'audit. Tous ceux-ci sont généraux mais le problème du Service de l'audit interne réside aussi, en particulier, dans l'inexistence de référence documentaire pouvant servir de guide pour apprécier le système qualité du métier afin de rationaliser l'élaboration des missions d'audit et leur réalisation.

Pour cela, le Service d'audit interne doit être objectif en tenant compte les facteurs de l'environnement externe.

La mise en œuvre du manuel qualité de l'audit interne contribue à l'allègement de la planification des missions et à faciliter la prise de décision en tant que document de référence. Ce manuel a pour objectif d'améliorer l'organisation interne du Service, de préciser le cadre de travail, de définir les plannings des missions ainsi de récapituler les méthodologies et les techniques de l'audit interne durant les missions d'audit. En outre, il sert à uniformiser l'esprit des auditeurs dans le cadre d'une mission en définissant leur responsabilité ainsi qu'il sert aussi à aider aux formations de l'auditeur interne débutant ou expérimenté. Nous tenons également à signaler que pour optimiser l'efficacité de l'audit interne, nous les recommandons de motiver les auditeurs et d'optimiser les pratiques aux missions d'audit interne non seulement pour mieux sensibiliser les organes cibles mais aussi pour améliorer l'expérience professionnelle des auditeurs. Il est aussi vivement conseillé au Service de l'Audit Interne d'élaborer une charte avec la contribution collaborative de toutes instances ou institution inhérent au système de contrôle au niveau du MEN. Une telle charte bien appropriée à l'environnement de l'audit interne conduira vers la performance de son fonctionnement.

Nous espérons que le contenu de ce mémoire favorisera une amélioration de la qualité de l'audit interne sur les opérations publiques pour que le Service en question contribue à l'optimisation de la performance sur le plan économique que social, notamment sur le développement du MEN.

Vu que notre étude est limitée aussi bien dans le temps que dans l'espace, nous ne pouvons pas apporter des amples explications sur le renforcement de l'Audit interne, mais nous savons que le Service Audit Interne avec la volonté et l'appui du MEN peut entre autres optimiser l'utilisation de ses ressources pour mieux assurer son fonctionnement. Mais le renforcement de l'audit interne en tant que Direction ou une Cellule de coordination de l'Audit Interne rattaché auprès du SG pourra vivement à garder son indépendance. Mais cette tentative à rehausser la hiérarchie de l'audit interne s'ouvre à une nouvelle problématique qui fera l'objet d'autres études dans cette institution.

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGE :

- ~ BARBIER Etienne, LADRET DE LACHARRIERE Marc, « *L'audit interne, comment ? pourquoi ?* » Paris, Ellipses, 1983, 319 pages.
- ~ GUILLIEN R. (Professeur honoraire à la Fac. De droit de l'Université de Lyon) et J. VINCENT (Prof à la Fac. De droit de l'Université Jean Moulin (Lyon III) Doyen honoraire), *Lexique des termes juridiques 14^{ème} édition 2003*, Editions Dalloz-2003, 31-35 rue Froidevaux, 75685 Paris cedex 14.
- ~ L'Audit Externe « Manuel d'audit financier », Madagascar, Collection RINDRA, 1989, 329 pages.
- ~ LALUMIERE P. (Professeur à l'Université de Paris I. Panthéon Sorbonne). 1989, *Les Finances Publiques*, Collection U, série Droit Public Interne sous la Direction de Georges Vedel, 9^{ème} édition, 526 pages.
- ~ MITONNEAU Henri, *Réussir l'Audit qualité*, Afnor 2^{ème} édition, France - Paris 1994, 283 pages.
- ~ PIGE Benoît, *Audit et Contrôle Interne « Management et Société : Les essentiels de Gestion »*, Colombelles, EMS 2^{ème} édition, 2001, 216 pages.
- ~ SAWER, Laurence B. « *La pratique de l'audit interne* » IFG, NACY, 1976, 558 pages.
- ~ VANDEVILLE Pierre, GAMBIER Christine, *Conduire l'audit qualité : « Méthodologie et techniques »*, AFNOR, Paris, 1995, 180 pages.

CIRCULAIRES / RAPPORT / DOCUMENTS :

- ~ Finances publiques : *le conseil de discipline budgétaire et financier, un organe de répression en veilleuse* par BOANARY Raveloarijaona.
- ~ Manuel d'audit Interne pour les Inspections Générales des Ministères, « **Activités d'appui aux organes exécutifs d'audit et aux opérations d'inspection** », Projet de Gouvernance Locale au Maroc, 2007, 300 pages.
- ~ Ministère de l'Education Nationale, *Décret N°2008-028, fixant les attributions du Ministère de l'Education Nationale et de la Recherche Scientifique ainsi que l'organisation générale de son Ministère*, février 2008 et *Décret N°2009-542 fixant les attributions du Ministère de l'Education Nationale ainsi que l'organisation générale de son Ministère*, Mai 2009.

- ~ Ministère de l'Education Nationale, *Note circulaire interne relative à l'exécution du budget de programme 2009 N°014/2009 – MEN/SG/DAAF*, janvier 2009.
- ~ Ministère des Finances et du Budget, *CIRCULAIRE N°11 MFB/SG/DGB/DESB relative à l'exécution du budget général 2009, des budgets annexes 2009, des opérations des comptes particuliers du trésor 2009*, décembre 2008.
- ~ Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, IFACI, Février 2004.
- ~ *Plan Comptable des Opérations Publiques* (Mise à jour à partir du décret n°2007-863 du 04 octobre 2007 portant aménagement du PCOP 2006). Imprimerie Nationale – Antananarivo D.L : Août 2008 – 3ème trimestre.
- ~ *Terme de référence* de la mise en place du Service de l'audit 2008.
- ~ *Terme de référence de la mission d'Audit interne* aux CISCO de Vatomandry et de Mahanoro, Novembre 2010.

ARTICLE / REVUE / AUTRES SOURCES :

- ~ Chaîne d'Audio-visuel Privé **TV Plus** : invité de Madame ONITIANA Realy le 24 Septembre 2010, émission « d'invité de Zoma » par le responsable de l'ARMP.
- ~ *Manuel de procédure*, DAAF/MEN, 2006.
- ~ *Revue semestrielle sur l'exécution budgétaire du MEN, exercice 2010, Septembre 2010.*

COURS THEORIQUES :

- ~ Audit Comptable et Financier, Cours d'Option Audit et Contrôle 4ème Année 2009, Département Gestion.
- ~ Audit Général, Cours du Tronc Commun, 4ème Année 2009, Département Gestion.
- ~ Communication, 2ème Année 2006, DIFP, FLSH.
- ~ Contrôle Interne et Contrôle de Gestion, Cours d'Option Audit et Contrôle 4ème Année 2009, Département Gestion.
- ~ Finances Publiques, Cours du Tronc Commun, 4ème Année 2009, Département Gestion.
- ~ Organisation, 3ème Année 2007, Département Gestion.

WEBOGRAPHIE :

dgai@mefb.gov.mg : Site officiel de la Direction Générale de l'Audit Interne MFB

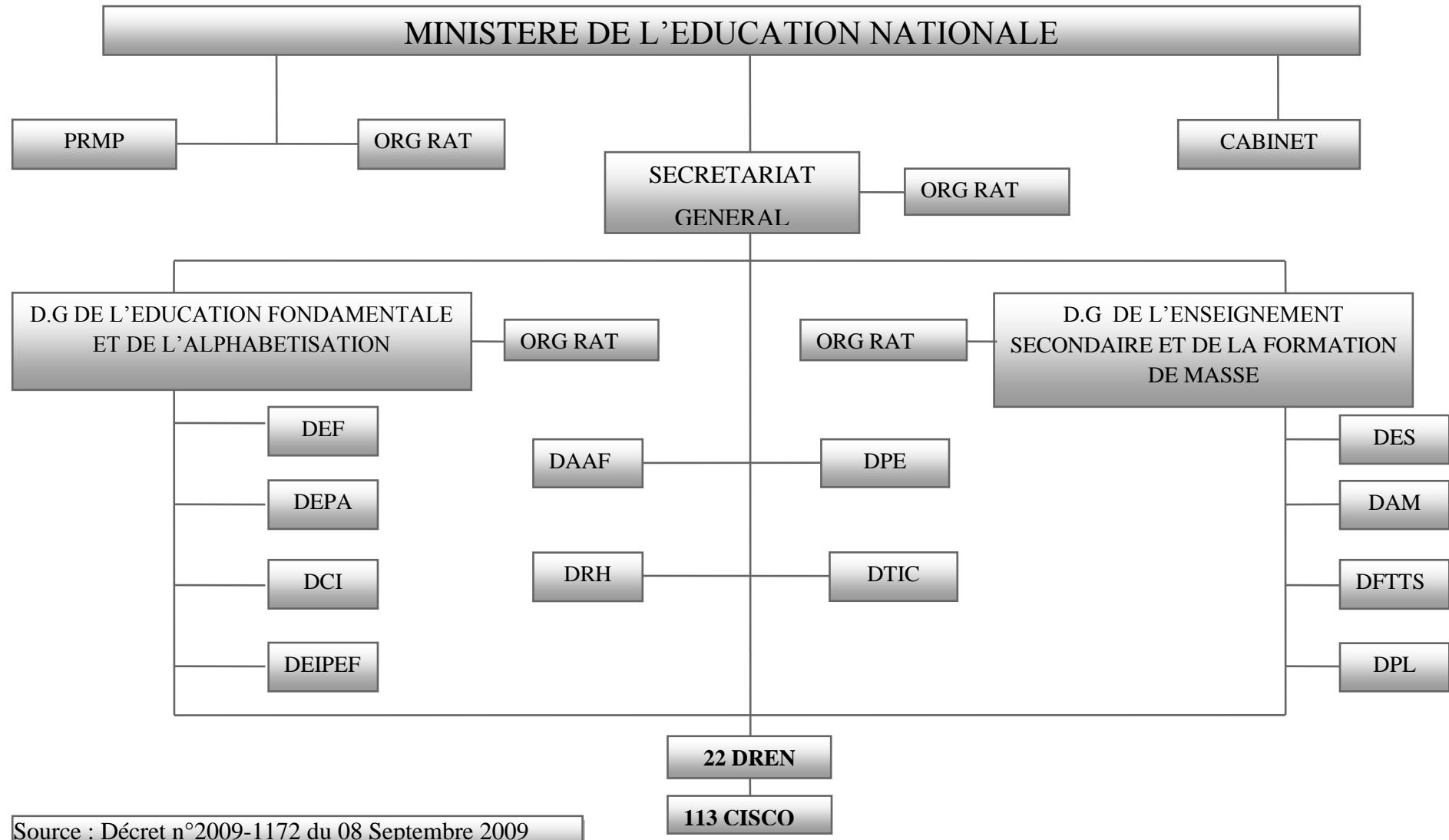
fr.wikipedia.org/wiki/Audit_interne

<http://www.unicef.org> : Site officiel de l'Unicef Madagascar

www.education.gov.mg : Site officiel du MEN

ANNEXES

Annexe 1 : ORGANIGRAMME DU MEN



ANNEXE 2 : Attribution des Services rattachés à la DAAF

Service Logistique : Il est emprunté à préparer des dossiers de demande d'affectation des terrains pour le MEN. Son rôle est de : Résoudre les litiges fonciers des domaines de l'établissement scolaire avec les tiers. Conserver et protéger les domaines affectés au MEN et suivre les affaires domaniales. Nettoyer l'enceinte du MEN avec jardinage et gardiennage. Gérer le personnel, répartir les bureaux dans les directions et services. Maintenir les voitures administratives en bon état.

Service Patrimoine et Infrastructure : Il a pour rôle d'élaborer les marchés avec préparation des dossiers d'appel d'offre ou DAO et suivi de l'exécution des marchés. Recevoir les demandes de nouvelles constructions, d'entretien et de réhabilitation des bâtiments, suivis des réalisations physiques des travaux et établir le projet de priorisation des besoins. Enregistrer la comptabilisation des entrées, sorties et mouvements des investissements, des matériels et équipements du MEN ;

Service Audit :

Service Budget : Mettre en place le budget et exécuter le plan de formation du MEN constitue les tâches principales du service budget. Doter les gestionnaires et les utilisateurs de crédits de manuels de procédures administratives, financières et comptables. Faire les suivis d'exécutions financières et des réalisations physiques. Préparer les rapports de suivis et le budget de programme. Ce Service est composé de deux Divisions qui sont :

Division Budget : effectue un suivi mensuel du niveau d'exécution du budget de fonctionnement hors solde et d'investissement par gestionnaire à partir des FCC. Participation à la préparation du projet de budget de programme du MEN. Communication administrative de la Loi de finances Initiale.

Division Comptabilité : s'occupe de la préparation matérielle de l'exécution des crédits alloués à la DAAF. Engagements de toutes les dépenses autres que personnel, transports, indemnités, charges permanentes et transferts. Transfert de crédits aux organismes bénéficiaires. Remboursement des frais médicaux et la gestion des caisses d'avance concernant les charges permanentes inscrites à la DAAF.

Assistants administratifs et financiers : Il a pour tâche d'appuyer l'élaboration du budget et du plan de travail annuel (PTA) ; appuyer la DAAF dans la mise en œuvre de ses activités ; travailler avec le GAC dans le projet d'exécution du budget et du plan de travail annuel ; assurer l'interface entre le MEN et le MFB dans la nomenclature, la définition et l'élaboration du budget. Former les responsables des DREN et CISCO sur le processus du budget d'exécution. Le travail consiste également à fournir des données techniques et en discuter avec la Banque mondiale pour la planification et la revue du plan éducation pour tous, de fonds catalytique local

Secrétariat particulier : Le secrétaire particulier effectue la tenue journalière de l'emploi du temps du directeur ; et met celui-ci au courant des questions à considérer avant les réunions prévues. Cette fonction enregistre les arrivées et les départs des courriers, rédige les correspondances qui ne portent pas sur les questions de fonds et en assurer le suivi ainsi que les documents et les rapports à caractère complémentaire.

Annexe 3 : Tableau de Fixation du montant des seuils (Montant en Ariary)

Types de prestations Procédures	Travaux routiers		Travaux autres que routiers	Fournitures	Prestations de services ou intellectuelles	
	- construction - réhabilitation	Entretien courant ou périodique				
Consultation de prix restreinte	En dessous de 40 millions			En dessous de 15 millions	En dessous de 10 millions	
Consultation par voie d'affichage	En dessus de 40 millions			En dessus de 15 millions	En dessus de 10 millions	
Seuils de passation des marchés	1 milliard	500 millions	140 millions	80 millions	25 millions	
Seuils de contrôle a priori par les commissions des Marchés	2 milliards	1 milliard	500 millions	200 millions	100 millions	

Source : MFB / ARMP

ANNEXE 4 : Fiches d'Analyses du Service d'Audit Interne : cas du CNAPMAD

MINISTÈRE DE L'ÉDUCATION NATIONALE

SECRETARIAT GENERAL

DIRECTION DES AFFAIRES

ADMINISTRATIVES ET FINACIERES

SERVICE AUDIT

AUDIT CNAPMAD

Domaine d'intervention de l'audit :

Annexe 5 : Modèles d'un Ordre de route et d'un Ordre de mission (prise en photo)

ORDRE DE ROUTE

Un ordre de route ne peut servir que pour un seul déplacement.
Au cas où l'ordre de route ne comporterait pas un nombre suffisant de cases, utiliser l'intercalaire.
Se conformer strictement à la conteneure.
Les dates et heures de départ et d'arrivée doivent être mentionnées en toutes lettres.

VU
Le.....

Il est ordonné à M. enieur RAZAFINDRAMORA Bruno, Planificateur
IM. 205 188
Indice 1850 Groupe F
de se rendre à Cisco Vatomandry et Cisco Mahanoro
pour Audit financier et comptable
durée du déplacement.

A Antananarivo le 5 NOV 2010
(signature, nom, grade, qualité)

**LE DIRECTEUR DES AFFAIRES
ADMINISTRATIVES ET FINANCIERES**

ORDRE DE MISSION

Vu au départ du dépôt de dépêche
à Antananarivo
Le Sept Novembre deux mille dix-huit à Sept Heures
N° 33394

Vu au passage de Antananarivo à ANNA Nivoafisora
Arrivée le Sept Novembre 2010 à Sept heures
Départ le Onze Novembre 2010 à Sept heures
Le Onze Novembre 2010 à Sept heures

Avance perçue au départ et/ou Certification de séjour
En lettres _____ En chiffres _____

Avance perçue au départ et/ou Certification de séjour
En lettres _____ En chiffres _____

Le Chef de la Circonscription
Scolaire, _____
Et par déléga^{tion}, l'Adjoint
Administratif et Financier

RAFANGHEZANA Thérèse

1. Tonnes du service
2. Nom et prénom, grade ou emploi
3. Destination
4. Motif de la mission
5. Compteur
6. y compris la prévision
7. Date et heure de départ

CIRCONSCRIPTION SCOLAIRE

REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA
Tanindrazana-Fahafahana-Fandrosoana

MINISTERE DE L'EDUCATION NATIONALE
SECRETARIAT GENERAL
DIRECTION DES AFFAIRES ADMINISTRATIVES
ET FINANCIERES
SERVICE DE L'AUDIT FINANCIER ET COMPTABLE

N° 28 /2010-MEN/SG/DAAF/SAFC

ORDRE DE MISSION

Il est ordonné à :

NOM ET PRENOMS : RAZAFINDRAMORA Bruno

MATRICULE : 205 188

FONCTION : Chef du Service du Budget à la DAAF/MEN

CORPS ET GRADE : Planificateur de la Classe exceptionnelle 1^{er} échelon

INDICE: 1850

De se rendre à : CISCO VATOMANDRY et CISCO MAHANORO

MOTIF DE DEPLACEMENT : Audit financier et comptable

DATE DE DEPART : 07/11/2010

DATE DE RETOUR : 16/11/2010

MOYEN DE TRANSPORT : VEHICULE ADMINISTRATIF

Le présent Ordre de Mission lui est délivré pour servir et valoir ce que de droit.

Antananarivo, le 5 NOV 2010

**LE DIRECTEUR DES AFFAIRES
ADMINISTRATIVES ET FINANCIERES**

TSIRIVOTY Marc Jules César

Annexe 6 : PTA du Service d'audit Interne DAAF/MEN en 2009 (géré en Excel)

ACTIVITES 2009 REVISE.xls [Mode de compatibilité] - Microsoft Excel

Affichage

Normal Mise en page Aperçu des sauts de page Affichages personnalisés Plein écran Affichages classeur

Règle Barre de formule Quadrillage Titres Barre des messages

Nouvelle fenêtre Fractionner Réorganiser tout Masquer Figer les volets Afficher

Zoom 100% Zoom sur la sélection

Enregistrer l'espace de travail Changement de fenêtre

Macros Macros

B15 1.1.1. Renforcement de compétence des auditeurs du service d'Audit

1. MINISTERE DE L'EDUCATION NATIONALE

2. DIRECTION DES AFFAIRES ADMINISTRATIVES ET FINANCIERES

3. Objet : Programme d'utilisation des crédits 2009 alloués à la DAAF (Service d'Audit) en matière de fonds additionnel

4. Référence : PTA 2009 de l'Enseignement fondamental, activité N°

5. Performance Institutionnelle, rubrique.....Renforcement du pilotage ; activité N°

6. Renforcement de l'Audit Interne.

7. PLAN BUDGETISE DES ACTIVITES ANNEE 2009

8. 9.

10. 11. **ACTIVITES** **OBJECTIFS** **RESULTAT ATTENDU** **PERIODE DE REALISATION** **Indicateurs de résultat** **RESSOURCES** **COUT** **Observations**

12. 13. 1. Renforcement de l'Audit Interne

14. 1.1. Service Audit Interne opérationnel et outillé

15. 1.1.1. Renforcement de compétence des auditeurs du service d'Audit

16. 1.1.1.1 Formation à l'extérieur

17. Formation sur la Performance des organisations: Contrôle interne et manuels de procédures dans le secteur public organisé par l'institut FOHOM à La Rochelle France

18. 1.1.2. Audit auprès des organes centraux et déconcentrés du MEN

19. DREN Vatovavy Fitovinany

20. CISCO Mahajanga I

21. DREN Anosy

22. 1.1.3 Achat de matériels et fournitures pour le service d'Audit

23. Agents de l'Audit capable d'assumer pleinement leur mission et attribution

4 Agents Audités formés

26-sept-09 16-oct-09 4 Agents Audités de la DAAF

Anomalie détectée et corrigée

Organisation du sport scolaire améliorée

06-sept-09 22-sept-09 Rapport d'audit établi

Gestion administrative et financière améliorée ainsi que le niveau des responsables

15-nov-09 21-nov-09 Rapport d'audit établi

Gestion administrative et financière améliorée ainsi que le niveau des responsables

13 dec 09 19 dec 09 Rapport d'audit établi

Service d'Audit doté de matériels et équipements adéquats

mi-avril Fin Avril 90% des matériels demandés achetés

cf détail de planning d'intervention

cf détail de planning d'intervention

cf détail de planning d'intervention

PLAN BUDGETISE 09 **PROGR D'ACT 09** **Coût de formation** **Budget détaillé**

Prêt

Chapitre II.doc [Mo... BUDGET ET ACTIVITE ... Microsoft Excel - ACTI... nero @SEARCH 75% 11:42

Annexe 7 : LE COMITE ELABORATEUR DE LA CHARTE D'AUDIT INTERNE

En se référant par l'organigramme actuel du MEN, les participants suivant sont invités à faire un forum pour l'élaboration de la charte de l'audit interne du MEN, afin qu'il puisse avoir une indépendance et un accès libre au niveau de son périmètre. Ils sont des responsables techniques et opérationnels en amont qu'en aval dudit Ministère ;

Participant	Attributions
SG	Il notifie l'approbation de la charte et la mettre en vigueur dans l'envergure du MEN
DG DE L'EDUCATION FONDAMENTALE ET DE L'ALPHABETISATION et	Les deux directions générales cordonnent la nécessité de l'audit interne pour le bon fonctionnement de l'éducation en termes de l'organisation et le système de communication qu'on doit adopter.
DG DE L'ENSEIGNEMENT SECONDAIRE ET DE LA FORMATION DE MASSE	
DAAF	
DPE	La DAAF analyse administrativement et financièrement la mise en place de l'audit au niveau du ministère. Elle coordonne les types d'interventions par rapport aux atouts nécessaires pour effectuer l'audit au niveau
Chef de Service de l'Audit interne	Le DPE coalise la charte de l'audit interne à la programmation scolaire au niveau du MEN
Chef de Service de l'Inspection	Le chef de service d'audit élabore la spécificité et le contenu de la charte selon la norme internationale de l'audit interne et propose au forum des participants.
22 DREN et 113 CISCO (représentants)	La présence du service d'inspection est très nécessaire pour cadrer le domaine de l'audit interne par rapport au périmètre d'inspection et de faire valoir une vive collaboration et la complémentarité du métier de contrôle.

Annexe 8 : Le Cadre Logique définissant les missions d’Audit interne

Description sommaire	Indicateurs Objectivement Vérifiables	Sources de Vérification	Hypothèses
Objectifs Globaux : - Contribuer à la perfection de l’audit interne du MEN - Contribuer à l’augmentation de la maîtrise de gestion de la finances publique au niveau des organes central qu’au déconcentrés.	- Qualité des ressources matérielles, humaines et financières du Service. - Perfection de la stratégie d’audit et les documents y afférent - Qualité de gestion des unités administrative du MEN	- Notification du budget du MEN et sa répartition globale. - Circulaire interne du MEN - Rapport annuel des revues budgétaires du MEN - Rapport des inspections.	- Volonté du MEN - Environnement politique appropriée - Aides extérieures continues - Stabilité de l’organisation
Objectif Spécifique : Sensibiliser les organes déconcentrés par le biais des missions d’audits.	- Obtention du mandat, réalisation de l’audit.	- Rapports d’audit interne - Performance d’organes d’Audité	- Audités sans réticences
Résultat attendus: - Les organes déconcentrés du MEN sont parfaitement audités. - La gestion budgétaire du MEN convient au programme fixé et réaliser d’une façon efficace et efficiente	- Au moins 10 organes/an - Réduction de 90% des anomalies et de dysfonctionnements.	- Rapport d’audit interne - Revues budgétaire et revue des programmes par les organes déconcentrés - Satisfaction des Organes auditées	- Auditeur motivé - Communication et feed-back disponible
Activités : - Recruter des Auditeur capables et former les auditeurs actuels - Formaliser un plan opérationnel d’audit et une procédure convenable. - Lancement de l’objet de l’Audit interne au niveau du MEN	- 6 auditeurs sortant d’école ou du cabinet d’audit et 6 autres personnels maîtrisant la gestion des finances publiques. - Au moins 10 demandes d’audit ont été déclenchées par les organes du MEN - 90% des organes déconcentrés auront intéressé par l’audit.	- Etat des ressources humaines du SAFC - Etat des demandes d’audit interne annuel	- Les nouveaux auditeurs sont compétents et opérationnels - Perfection de la stratégie et du planning d’audit - Conviction des audités pour recevoir les auditeurs internes
Intrants : - Matériels informatiques - Matériel techniques - Fournitures et autres imprévus	- Valeur de 9 000 000Ar - Valeur de 8 700 000Ar - Valeur de 5 700 000Ar	PV de réception, bon de livraison et facture des matériaux	- Budget du SAI approprié - Matériels adéquats disponible
Conditions Préalables :	- Adéquation de l’environnement externe et interne du MEN - Perfection des documents de travail de l’audit interne et qualification des auditeurs respectée - Budget annuel environ 150 000 000 Ar.		

Annexe 09: Budgétisation des éléments constitutifs du matériel techniques

Désignation	Unité	Quantité	Prix unitaire	Montant en Millier d'Ariary
Vidéo projecteur(1)	Nbre	3	1 500	4 500
Ecran de projection	Nbre	3	200	600
Machine à calculer scientifique programmable	Nbre	12	200	2 400
Dictaphone	Nbre	3	200	600
Flash disque 2 Go	Nbre	12	30	360
Rallonge PM	Nbre	3	10	30
Rallonge GM	Rouleau	3	50	150
Prise multiple parafoudre	Nbre	3	20	60
Total				8 700

Source : Recherches personnelle

(1) : utile durant la présentation d'une telle procédure ou de la formation des agents administratives de l'état au niveau du MEN.

Nbre : Nombreqs

Annexe 10 : Plan de déroulement d'une mission d'audit interne

PREPARATION DE L'AUDIT

Prise de connaissance de l'entité auditee (précédents rapports d'audits ou autres types d'audits, organigramme, instructions et note divers)

Planification de la mission :

- Objectifs et le Champ de la mission
- Équipe d'auditeurs nécessaire
- Calendrier d'intervention en accord avec l'entité auditee
- Identification des interlocuteurs dans l'entité auditee
- Formalisation/ mise à jour /identification du programme de travail (ad hoc)

Envoi de la lettre de mission à l'entité auditee :

- Notification de la mission d'audit envoyée au responsable de l'entité auditee.
- Rappel de l'objet, la date, la durée de l'audit ainsi que les noms et coordonnées de l'équipe d'audit



REALISATION DE L'AUDIT

Réunion d'ouverture chez l'audité :

- Elle permet d'instaurer un climat de confiance
- Objectifs : présentation des auditeurs, du déroulement de la mission et de la méthodologie suivie, remise de la charte d'audit, prise de rendez-vous et de contact dans l'entité auditee, définition des conditions matériels de la mission
- Participants : auditeurs de la mission et leur responsable, les responsables des services de la fonction auditee.

Réalisation du programme de travail en fonction de la répartition des travaux entre les membres de l'équipe :

- Formalisation des objectifs, travaux effectués (analyse documentaire, interviews, observations sur terrain et contrôle par sondage sur pièce...), constats, conclusions et recommandations.
- Documentaire des travaux d'audits (preuve des tests effectués, copie des documents analysés...)
- Revus des travaux d'audits réalisés par les responsables de mission (les auditeurs).



CONCLUSION DE L'AUDIT

Réunion de clôture chez l'audité :

- Présentation des constats que ce soit positive ou négative, conclusions et recommandations hiérarchisées en fonction de leur caractère significatif.
- Objectifs : Information rapide de l'encadrement de l'entité auditee, validation de la pertinence et du caractère incontestable des conclusions, obtention de l'adhésion des responsables de l'entité afin de les inciter à mettre en œuvre un plan d'action pour pallier les dysfonctionnements constatés.

La procédure contradictoire et rapport provisoire :

- L'entité auditee dispose, dans un délai précisé lors de l'envoi du rapport provisoire, d'un « *droit de réponses* » et d'observation sur les conclusions de l'audit.

Le rapport d'audit définitif :

- Numéroté, date et signé par le chef de missions et les auditeurs contributeur.
- Synthèse sur une ou deux pages les constats importants et les principales recommandations.
- Préambule précisant le cadre de la mission.
- Le corps du rapport et les annexes.



SUIVI DE L'AUDIT

Suivi de la mise en œuvre des recommandations et de la bonne application des actions correctives générées par les auditeurs interne.

TABLE DES MATIERES

AVANT-PROPOS	I
REMERCIEMENTS	II
SOMMAIRE	III
LISTE DES SIGLES ET DES ABREVIATIONS	V
LISTE DES TABLEAUX	VII
LISTE DES FIGURES	VIII
LISTE DES ENCADRES	VIII
INTRODUCTION	1
PARTIE I CADRE GENERAL DE L'ETUDE	3
CHAPITRE I : PRESENTATION DU MINISTERE DE L'EDUCATION	
NATIONALE.....	4
Section 1 : Fiches signalétiques	4
1.1. Identification Administrative.....	4
1.2. Historique	4
Section 2 : Mission du MEN et Structure organisationnelle	6
2.1 Missions du MEN.....	6
2.2 Structure du MEN	9
Section 3 : Le Budget du Ministère de l'Education Nationale.....	11
3.1 Elaboration du budget du MEN	11
3.1.1 Cellule d'appui technique	11
3.1.2 Calendrier d'élaboration du budget	11
3.2 Notification du budget.....	13
3.2.1 Objet du budget du MEN	13
3.2.2 Classification des budgets du MEN	13
3.2.3 Particularité Juridique du budget des dépenses	14
3.3. Exécution du budget du MEN	14
3.3.1 Formalisation de l'exécution budgétaire	14
3.3.2 Intervenants à l'exécution budgétaire et de la gestion du programme	15
CHAPITRE II : PRESENTATION DU SERVICE AUDIT INTERNE –	
DAAF/ME	17
Section1 : Identification de la DAAF/MEN.....	17
1.1 Structure organisationnelle de la DAAF	17
1.2 Rôles et attributions de chaque poste au niveau de la DAAF :	17

Section 2 : Charte de l'audit interne DAAF/MEN	18
2.1 Historique de l'audit interne MEN.....	18
2.2 Objectifs du Service	18
2.3 Missions et Raison d'être	19
2.4 Activités	19
2.5 Champ d'Application de l'audit	20
Section 3 : Organisation du Service Audit Financier et Comptable	20
3.1 Le comité d'audit interne MEN	20
3.2 Relation par rapport à l'organisation du MEN	21
3.3 Structure Organisationnelle du Service	21
3.3.1 La Division Etude et Documentation	21
3.3.2 La Division Suivi et Evaluation.....	21
CHAPITRE III : THEORIE GENERALE DE L'AUDIT INTERNE	23
Section 1 : Définitions de l'audit interne et ces Ramifications	23
1.1 Définitions	23
1.2 Ramifications de l'audit interne	23
Section 2 : Les caractéristiques d'audit interne	24
2.1 L'Objectif de l'audit interne	24
2.2 Missions et importances de l'audit interne.....	24
2.2.1 Missions de l'audit interne	24
2.2.2 Importances de l'audit interne	25
2.3 Organisation de l'audit interne	25
2.4 Normes de l'audit interne	25
2.5 Démarche et conduite de l'audit interne.....	26
Section 3 : Les Termes voisins de l'audit interne	27
3.1 Audit interne et Contrôle interne.....	27
3.2 Audit interne et Contrôle de gestion.....	27
3.3 Audit interne et Inspection	27
3.4 L'Audit interne et l'Audit externe.....	28
Conclusion partielle.....	29

PARTIE II. IDENTIFICATION DES FACTEURS ENTRAVANT LES MISSIONS D'AUDIT INTERNE.....	30
CHAPITRE I : LES FACTEURS AU NIVEAU DE L'ENVIRONNEMENT EXTERNE.....	31
Section1 : Paramètre Politique de la Nation.....	31
1.1. Partition du ministère	31
1.2 Crise politique :	31
Section 2 : Problème sur l'environnement général de la profession	32
2.1 Inexistence d'une réglementation fixant le système d'élaboration d'une Charte d'audit interne	32
2.2 Non-conformité aux Normes de l'audit interne.....	33
2.3 Confusion du champ.....	34
2.3.1 Interférence du champ d'intervention de l'audit interne et de l'audit externe	34
2.3.2 Confusion entre l'audit interne et l'inspection	35
Section 3 : Diagnostic externe.....	36
3.1 Opportunités :	36
3.2. Menaces	36
CHAPITRE II : LES PROBLEMES AU NIVEAU DE L'ENVIRONNEMENT INTERNE.....	38
Section 1 : Problèmes au niveau de la macrostructure du MEN.....	38
1.1. Facteurs liés à l'organisation générale du MEN	38
1.1.1. Structure élargie	38
1.1.2. Changement fréquent de l'organigramme	39
1.2 Facteurs liés aux procédures et aux finances.....	40
1.2.1. Ralentissement de l'exécution budgétaire	41
1.2.1.1. Variation du taux de régulation des dépenses	41
1.2.1.2. Complexité de la chaîne de dépenses	42
1.2.1.3. Blocage de crédit	45
1.2.1.4. Imperfection du SIGFP.....	45
1.2.2. Gèle sur les aides extérieurs	45
Section 2: Problèmes au niveau du Service de l'Audit Financier et Comptable.....	46
2.1-Analyse de la charte de l'audit interne DAAF/MEN	46
2.2. Analyse des ressources du Service	47

2.2.1 Ressources humaines	47
2.2.1.1 Insuffisance en effectif	48
2.2.1.2 Insuffisance d'expert en audit.....	48
2.2.2 Ressources financières.....	49
2.2.2.1 Répartition déséquilibrée des dépenses	50
2.2.2.2 Lourdeur des Procédures	51
2.2.2.3 Impact du blocage de crédit	51
2.2.3 Ressources matérielles.....	51
2.2.4 Synchronisation spatio-temporelle	51
2.3 Méthodologie et technique utilisées lors de l'intervention	52
2.3.1 Supputation des méthodologies utilisées	52
2.3.2 Appréciation des techniques utilisées.....	54
2.4 Processus d'intervention	55
Section 3 : Diagnostic Interne	56
3.1 Diagnostic du MEN.....	56
3.1.1 Forces du MEN.....	56
3.1.2 Faiblesses.....	57
3.2 Diagnostic du Service Audit Interne	57
3.2.1 : Forces du Service Audit Interne :	57
3.2.2: Faiblesses.....	58
Conclusion partielle.....	59
PARTIE III : MISE EN ŒUVRE DU MANUEL QUALITE DE L'AUDIT INTERNE	
CHAPITRE I : CONDUITE DU SYSTEME QUALITE DE L'AUDIT INTERNE ..	61
Section 1 : Approche qualité de l'audit interne.....	61
1.1 Notion sur la qualité	61
1.1.1 Définition de la qualité	61
1.1.2 Coalition de la qualité et de l'audit interne	61
1.2 Le fondement du système qualité de l'audit interne du MEN	61
Section 2 : les normes professionnelles de l'audit interne	63
2.1 Normes de fonctionnement	63
2.2 Normes de qualification	65
2.3 Normes de la mise œuvre	67
Section 3 : Qualité morale et professionnelle requise pour les auditeurs internes	67
3.1 Aptitude et Compétence requise	67

3.2 Conduite de l'audit interne	67
3.3 Le respect de la déontologie du métier.....	68
CHAPITRE II : MODELE DU MANUEL QUALITE DE L'AUDIT INTERNE	
DAAF/MEN	69
Section 1 : Cadre général du Manuel Qualité	69
1.1 Définition	69
1.2 Intérêt et valeur du Manuel	69
1.3 Objectif du manuel qualité d'audit interne.....	69
1.4 Périmètre d'application du Manuel	69
Section 2 : Gestion et Organisation du Service Audit Interne	70
2.1 Définition de la charte d'audit interne.....	70
2.2 La dénomination du Service.....	70
2.3 Rattachement hiérarchique et responsabilité	70
2.4 Définition de l'objectif	71
2.5 Définition de la stratégie d'audit interne	71
2.6 Structure du Service de l'Audit Interne.....	71
2.6.1 Organigramme du Service.....	72
2.6.2 Attributions :.....	72
2.6.3 Profil de compétences des auditeurs.....	73
2.7 : Planification et programmation des missions	75
2.7.1 Modalité d'intervention de l'audit interne	75
2.7.1.1 Principe de l'intervention	75
2.7.1.2 Définition de l'objectif de la Mission.....	75
2.7.1.3 Travaux à accomplir pendant la mission confiée	75
2.7.2 Plan de Travail Annuel d'audit interne	76
2.7.2.1 Objectifs du plan annuel.....	76
2.7.2.2 Structure d'un plan annuel.....	76
2.7.2.3 Procédure de l'élaboration du plan annuel d'audit.....	77
2.7.2.4 Spéculation du budget de l'audit interne à partir du PTA ..	78
Section 3 : Orientation de la perfection de l'audit interne	80
3.1 Méthodologie de l'audit interne	80
3.1.1 Méthodologie de la conduite d'une Mission d'audit interne.....	80
3.1.2 Méthode de recueil de document de base	81
3.1.3 Méthodologie de rédaction de rapport.....	82

3.1.4 Méthodologie de suivi et d'évaluation	82
3.2 Techniques et Outils de l'audit interne.....	84
3.2.1 Les techniques d'analyse de base	84
3.2.1.1 Technique d'analyse de la force et faiblesse du domaine audité	84
3.2.1.2 Technique d'analyse des risques :	85
3.2.2. Les Outils de l'audit interne.....	87
3.2.2. 1 Outil de travail	87
3.2.2. 2 Outil de réalisation	87
3.2.2.3 Outil de suivi et d'évaluation des recommandations	89
CHAPITRE III : RESULTAT ATTENDUS ET RECOMMANDATIONS	91
Section 1 : Solution à retenir	91
1.1 Charte de l'audit interne	91
1.2 Faire connaître le Service d'audit interne.....	91
1.3 Renforcer les équipes des auditeurs	91
1.3.1 Recruter des auditeurs compétents	92
1.3.2 Former le personnel existant	92
1.4 Stabilisation de l'Organigramme	92
Section 2 : Résultats Attendus.....	92
2.1 Au niveau du Service Audit Interne.....	92
2.2 Au niveau du MEN	93
Section 3 : Recommandations	94
3.1 Motiver les auditeurs internes	94
3.2 Optimiser les pratiques aux missions d'audit interne	95
Conclusion partielle.....	95
CONCLUSION	96
BIBLIOGRAPHIE	IX
WEBOGRAPHIE.....	IX
ANNEXES	X
TABLES DES MATIERES	XXIII