

L'audit interne dans les établissements publics au Maroc, cas des Agences Urbaines

Internal audit in public establishments in Morocco, case of Urban Agencies

EL HAIBA Fatima

Doctorante à la Faculté d'Economie et de Gestion Settat

Université Hassan I

Laboratoire de Recherche en Economie, Gestion Management des Affaires

Maroc

MAIMOUN Ahmed

Enseignant chercheur

Université Hassan I

Laboratoire de Recherche en Economie, Gestion Management des Affaires

Maroc

Date de soumission : 07/01/2024

Date d'acceptation : 17/03/2024

Pour citer cet article :

EL HAIBA F. & MAIMOUN A. (2024) «L'audit interne dans les établissements publics au Maroc, cas des Agences Urbaines», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 8 : Numéro 1» pp : 1 - 18.

Résumé

L'EEP joue un rôle important dans le développement national et dans la réduction des disparités territoriales. Leur engagement en faveur de la gouvernance, de la transparence, de la responsabilité sociale et de l'obligation de rendre compte souligne la nécessité cruciale d'un audit interne, et leur influence économique et sociale croissante le souligne encore plus. Cette nécessité est renforcée par les exigences réglementaires liées à la rationalisation des dépenses publiques et à l'optimisation des ressources. Afin d'atteindre l'objectif d'assurance raisonnable face aux risques organisationnels et en application des recommandations du code de bonnes pratiques de gouvernance des entreprises et établissements publics lancé par la circulaire du chef de gouvernement n°03/2012 du 19/03/2012 relative à la gouvernance des entreprises et établissements publics, et l'apparition de la loi organique n°130.13 relative à la loi de finances aux établissements publics qui vise à soumettre la gestion des budgets de ces établissements aux principes de rationalisation des dépenses, de transparence, et d'efficacité des performances.

Mots clés : Audit interne ; Audit externe ; Contrôle interne ; Etablissements Publics (EP) ; Agences Urbaines.

Abstract

The Public Institutions and Companies plays an important role in national development and in reducing territorial disparities. Their commitment to governance, transparency, social responsibility and accountability underscores the critical need for internal auditing, and their growing economic and social influence underscores this even more. This need is reinforced by regulatory requirements linked to the rationalization of public spending and optimization of resources. In order to achieve the objective of reasonable insurance in the face of organizational risks and in application of the recommendations of the code of good practices for governance of Public Institutions and Companies launched by the circular of the head of government n°03/2012 of 03/19/ 2012 relating to the governance of Public Institutions and Companies, and the appearance of organic law n°130.13 relating to the finance law for public establishments which aims to subject the management of the budgets of these establishments to the principles of rationalization of expenditure, transparency, and performance efficiency.

Keywords : Internal audit ; External audit ; Internal control ; Public Institutions and companies ; Urban Agencies.

Introduction

Les entreprises et les organisations sont constamment confrontées à la problématique de l'amélioration des performances dans l'environnement qu'elles souhaitent protéger. De telles améliorations sont de plus en plus recherchées par la décentralisation du processus décisionnel afin de garantir la pertinence et une mise en œuvre rapide. Dans cette situation, le chef d'entreprise, manager, va naturellement remettre en question son propre contrôle et celui de ses collègues sur le fonctionnement de l'organisation.

À cet égard, l'audit interne fournit une assurance suffisante que les activités réalisées et les décisions prises sont « sous contrôle » et contribuent ainsi à la réalisation des objectifs de l'entreprise (HILMI, 2013). Et si ce n'était pas le cas, il ferait des suggestions pour y remédier. A cet effet, l'audit interne évalue le niveau de contrôle interne, c'est-à-dire la capacité des organisations à atteindre efficacement les objectifs qui leur sont fixés et à atténuer les risques associés à leurs activités. Il s'agit donc d'une fonction très utile pour les managers, quel que soit leur niveau de responsabilité, ce qui explique son évolution au cours des deux dernières décennies avec l'expansion des fonctions d'efficience et d'efficacité (Jacques Renard, Théories et pratiques de l'audit interne) p 17. Groupe Eyrolles, 2010.

Depuis plusieurs années, sous la pression des législateurs et des régulateurs et à la demande des organisations, l'audit interne a connu une profonde évolution, s'étendant simultanément à tous les secteurs d'activité, notamment dans le secteur public.

Cette évolution, qui fait partie des normes de la profession depuis 2002, met l'accent sur le rôle primordial de l'audit interne dans l'évaluation des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance, dans le but d'améliorer l'efficacité tout en garantissant la sécurité. Il en résulte que l'audit interne n'est plus considéré comme une fonction financière mais comme une activité liée à tous les processus et à toutes les fonctions d'une organisation (Jacques Renard, Théories et pratiques de l'audit interne) p 19. Groupe Eyrolles, 2010.

Comment l'audit interne est-il né et a-t-il acquis ses caractéristiques contemporaines, quels sont ses traits saillants, quel est son champ d'application et comment se positionnent ses relations avec les autres fonctions ? Tous ces éléments vont nous permettre de bien comprendre la fonction et de la définir (Jacques Renard, Théories et pratiques de l'audit interne) p 31. Groupe Eyrolles, 2010.

Notre recherche porte sur une revue de littérature sur l'audit interne en général et ses spécificités dans les agences urbaines marocaines en particulier.

Pour y répondre, nous aborderons trois chapitres: d'abord les fondements théoriques de l'audit Interne ensuite la relation de l'audit Interne avec les autres mécanismes de contrôle et enfin les nouvelles exigences du secteur public.

1. Fondements théoriques de l'Audit Interne

1.1. La théorie de l'agence et l'audit interne

Plusieurs définitions de l'audit interne sont élaborées par les cabinets et les experts. Par ailleurs, l'institute of internal auditors (IIA) a donné une définition universelle à 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 ».

Développée par l'école néoclassique, la théorie de l'agence est fréquemment liée aux conflits d'intérêts, asymétrie d'information et antagonisme d'intérêts entre agents. Affectée aux pères fondateurs Jensen et Meckling (1976), selon cette théorie, les actionnaires interviennent en tant que principal et délèguent la gestion de leurs sociétés aux dirigeants.

Dans ce contexte, les deux parties signent un contrat précisant la manière dont le capital et les bénéfices sont distribués et les droits de prise de décision seront répartis en cas de circonstances imprévus par le contrat.

Cependant, ces agents n'interviennent pas communément dans l'intérêt des actionnaires ce qui donne naissance au besoin d'un mécanisme de contrôle et de surveillance des dirigeants. Cette façon de procéder évite des déceptions ou de mauvaises surprises pour les actionnaires. D'où vient l'importance de l'audit interne.

1.2. La théorie des coûts de transaction et l'audit interne

La théorie des coûts de transaction trouve son origine dans l'article fondateur de Coase « The Nature of the Firm » (Coase, 1937), dans lequel il décrit les marchés et les hiérarchies comme des structures de gouvernance alternatives. Coase (1937) soutient que le choix entre les marchés (faire-faire) et les hiérarchies (faire) est principalement déterminé par les différences dans les coûts de transaction. Cependant, la difficulté de mesurer directement les coûts de transaction signifie que l'article de Coase de 1937 est « plus cité qu'utilisé ».

La question de l'opérationnalisation de la théorie des coûts de transaction a été soulevée pour la première fois par Williamson dans les années 1960. Il souligne que la contribution de Coase se développe en reliant l'efficacité relative des structures de gouvernance alternatives aux dimensions observables des transactions (c'est-à-dire la spécificité des actifs, l'incertitude environnementale et la fréquence des transactions). Après la publication de l'ouvrage

fondateur de Williamson (1975), Markets and Hierarchies, les tests empiriques de la théorie des coûts de transaction ont commencé et ont suscité un grand enthousiasme parmi les chercheurs d'autres disciplines.

Selon les théoriciens des coûts de transaction, l'entreprise est considérée comme le mode d'organisation qui offre des avantages en terme de réduction des coûts de transaction par rapport au marché. Contrairement au marché, l'entreprise a la capacité d'internaliser certaines transactions et de les exécuter à moindre coût. En conséquence, les dirigeants des grandes entreprises ont pris la décision d'internaliser une partie du travail d'audit légal, car cela engendre des coûts importants pour le cabinet (HILMI & FATINE 2022). En embauchant des auditeurs internes qui sont des employés de l'entreprise, ils peuvent effectuer efficacement les vérifications nécessaires et garantir le respect des lois et réglementations, ce qui était auparavant effectué par des auditeurs externes. Cette stratégie est considérée comme bénéfique pour réduire les coûts. (Ebondo et Pigé, 2002 : 52) (Es-sahli EL HARCHAOU « LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT INTERNE DANS LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE », Finance & Finance Internationale N°15 juillet 2019).

La théorie des coûts de transaction fournit un cadre conceptuel pour l'audit interne, fournissant des informations importantes aux gestionnaires et managers (Spraaakman, 1997). D'autre part, l'audit interne contribue à renforcer la bonne gestion en réduisant les coûts et en optimisant la performance de l'entreprise (Ebondo Wa Mandzila et Zeghal, 2009) (Thèse Charbel Tarabay « L'impact de l'audit interne sur les performances des PME ». Gestion et management. Université de Lorraine, 2016. Français).

2. Relation de l'Audit Interne avec les autres mécanismes de contrôle

2.1. L'audit interne et audit externe

IFACI (3) a défini l'audit interne comme une activité indépendante qui évalue les activités au sein d'une entreprise ou d'une organisation au service de la direction. Sur la base de cette définition, la fonction de l'audit interne est de contrôler les opérations, de vérifier la sécurité des informations utilisées par la direction et de vérifier le respect des normes et procédures établies. Par conséquent, la tâche de l'audit interne est d'aider une organisation à maintenir son système de contrôle interne en évaluant l'efficacité et l'efficacité du système de gouvernance pour fonctionner correctement. Par ailleurs, la définition de l'audit interne a été élargie pour prendre en compte les activités indépendantes et objectives qui fournissent une assurance et des conseils aux organisations sur le degré de fiabilité de leurs transactions et, en ce sens, contribuent à la création de valeur ajoutée pour l'entreprise. (IFACI, 1999).

L'audit interne assure ainsi un certain niveau de maîtrise des opérations qui semble nécessaire pour prévenir les périodes de crise. Compte tenu de cela, d'une part, l'audit interne est devenu un élément essentiel du rétablissement de la confiance du marché et de la garantie de la santé financière des entreprises (Thèse Charbel Tarabay « L'impact de l'audit interne sur les performances des PME ». Gestion et management. Université de Lorraine, 2016. Français).

D'autre part, la tâche des auditeurs externes est de garantir la fiabilité des états financiers et de vérifier l'exactitude de la comptabilité afin de protéger les investisseurs contre la fraude et la fraude. Ainsi, le rôle de l'auditeur externe complète celui de l'audit interne pour conserver une véritable image de l'entreprise et gagner la confiance des investisseurs.

L'objectif principal de l'audit externe est de vérifier de manière indépendante l'exactitude des comptes, des résultats et des états financiers d'une entreprise. Concrètement, les commissaires aux comptes visent à certifier la régularité, la sincérité et la représentation fidèle de ces comptes et états financiers (Jacques Renard, Théories et pratiques de l'audit interne) p 79-80. Groupe Eyrolles, 2010.

Nous pouvons évaluer avec précision les disparités entre les deux fonctions ; il est important de reconnaître qu'ils ne sont pas en concurrence, mais qu'ils se complètent plutôt mutuellement (Jacques Renard, Théories et pratiques de l'audit interne) p 80. Groupe Eyrolles, 2010.

Jacques Renard a cité dans son ouvrage « Théories et pratiques de l'audit interne (2010) » huit différences :

Tableau N°1 : Les points de divergence entre l'audit interne et externe

	Audit Interne	Audit Externe
Le statut de l'auditeur	Appartient au personnel de l'organisation.	Prestataire de services (commissaire aux comptes).
Les bénéficiaires de l'audit	Travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise, managers, direction générale, comité d'audit.	Certifie les comptes pour ceux qui ont besoin : actionnaires, banquiers, autorités de tutelle etc.
Les objectifs de l'audit	Apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise et recommander les actions pour les améliorer.	Certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états de synthèses.
Le champ d'application de l'audit	Toutes les fonctions de l'entreprise et dans toutes leurs dimensions (évaluer l'ensemble des procédures)	Toutes les fonctions de l'entreprise et tous les systèmes d'information qui participent à la détermination

		du résultat.
L'indépendance de l'auditeur	La fonction de l'audit interne ne saurait subir ni influences, ni pressions pour donner le maximum de garanties d'exercer ses responsabilités.	Titulaire d'un cabinet juridiquement indépendant.
La périodicité des audits	En permanence selon le planning des missions.	Fin de trimestre, fin d'année
La méthode de l'auditeur	La méthode doit se caractériser par : - simplicité - rigueur - relativité du vocabulaire - adaptabilité - transparence	- Rapprochements - Analyses - Inventaires
La prévention de la fraude	Toute sorte de fraude.	Toute fraude qui a un impact sur les résultats.

Source : auteur

L'audit interne complète l'audit externe. Car lorsqu'une fonction d'audit interne existe, les auditeurs externes sont naturellement amenés à évaluer différemment la qualité de régularité, d'honnêteté et de sincérité des comptes présentés (Jacques Renard, Théories et pratiques de l'audit interne) p 83. Groupe Eyrolles, 2010.

2.2. L'audit interne et contrôle interne

Le Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO) définit le contrôle interne comme un processus complet mis en place par le conseil d'administration, la direction et le personnel d'une organisation. Son objectif est d'offrir une assurance raisonnable dans la réalisation des objectifs suivants :

- L'exécution et l'amélioration des activités opérationnelles.
- La fiabilité et l'exactitude des données et des enregistrements financiers.
- Le respect des lois et réglementations en vigueur.

Le concept de contrôle interne englobe la vérification et la gestion des opérations dans tous les aspects des activités de l'entreprise.

L'une des principales missions d'audit interne consiste à confirmer l'existence de procédures, à s'assurer que les employés les suivent et à évaluer leur efficacité. L'audit interne évalue en permanence l'efficacité des systèmes de contrôle interne au sein de l'entreprise afin de fournir au conseil d'administration et au directeur général un niveau raisonnable de confiance dans la gestion efficace des risques (Es-sahli EL HARCHAOU, 2019) « LA CONTRIBUTION DE

L'AUDIT INTERNE DANS LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE », Finance & Finance Internationale N°15 juillet 2019.

Ainsi, il semble que le contrôle interne soit la base sur laquelle repose le contrôle de l'activité de toute entité et le concept à partir duquel se définit la fonction de l'audit interne, qui vise l'amélioration continue de contrôle interne. Ils constituent donc le socle sur lequel travaille l'auditeur interne (Jacques Renard, Théories et pratiques de l'audit interne) p 131. Groupe Eyrolles, 2010.

Le lien entre l'audit interne et le système de contrôle interne (SCI) se reflète dans le fait qu'un bon audit interne peut améliorer l'efficacité et l'efficacé du SCI, tandis que l'absence d'audit interne détériorera automatiquement un bon système, le rendant moins efficace ou provoquant des défauts. Cependant, Yaich. Men 2010 affirme qu'en l'absence d'audit interne, cela peut conduire à un SCI inefficace et, à terme, à un système de contrôle interne déficient.

Les auditeurs internes jouent un rôle clé dans la gestion du SCI car ils sont responsables de l'évaluation continue des différents éléments de contrôle interne. L'audit interne devrait aider les organisations à maintenir un SCI adéquat en évaluant son efficacité et son efficacité et en encourageant l'amélioration continue (Ebondo Wa Mandzila, 2006). Le SCI d'une organisation est conçu pour fournir une assurance raisonnable que les objectifs de l'organisation sont atteints. Au fil du temps, ce système peut être affecté par des changements tels que des changements de personnel, l'introduction de nouvelles technologies, etc. Par conséquent, l'entreprise doit mettre à jour son SCI sur la base des conseils et des recommandations de l'auditeur interne. L'auditeur interne est donc chargé d'identifier les changements susceptibles d'affecter le SCI et d'aider les employés à s'adapter à ces changements en fournissant des recommandations (ZARHLOUL zouhair & MRANI ZENTAR, 2022) « La contribution de l'audit interne dans la performance du système de contrôle interne : cas du secteur bancaire marocain » International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 3(2-2), 354-368).

3. Les nouvelles exigences du secteur public

3.1. Définition des établissements et entreprises publics (EEP)

Les établissements et entreprises publiques (EEP) sont les principaux acteurs du modèle de croissance marocain, car elles mènent diverses interventions dans la fourniture de services publics aux citoyens et aux entreprises, la mise en œuvre du développement économique et social, l'aménagement du territoire, la réduction des disparités territoriales,

l'internationalisation, et la promotion de l'investissement public et privés dans différents secteurs d'activité.

Les EEP sont également au cœur du modèle de développement du pays, compte tenu de leur engagement fort en faveur de la gouvernance, de la transparence, de la responsabilité sociale et environnementale et de la consolidation du capital immatériel du Maroc (<https://www.finances.gov.ma/fr/Nos-metiers/Pages/eep.aspx> (le 27/12/2023 à 08h30)).

Selon l'article n° 1 de la loi n° 69-00, relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques et autres organismes, le secteur public est composé des :

- organismes publics : l'Etat, les collectivités locales et les établissements publics;
- sociétés d'Etat : les sociétés dont le capital est détenu en totalité par des organismes publics;
- filiales publiques : les sociétés dont le capital est détenu à plus de la moitié par des organismes publics;
- sociétés mixtes : les sociétés dont le capital est détenu au plus à hauteur de 50% par des organismes publics;
- entreprises concessionnaires : les entreprises chargées d'un service public en vertu d'un contrat de concession dont l'Etat est l'autorité contractante. Le capital détenu s'entend de la participation directe ou indirecte, exclusive ou conjointe, des organismes publics. (Dahir n° 1-03-195 du 16 ramadan 1424 portant promulgation de la loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques et autres organismes (B.O. du 18 décembre 2003)).

Dans notre étude on cible seulement les établissements publics qu'on peut les définir comme une personne morale de droit public, financée par des fonds publics, dotée d'une certaine autonomie administrative et financière, pour mener une mission d'intérêt général clairement définie. Il se distingue des entreprises publiques, qui sont des personnes morales de droit privé à capitaux publics et ne remplissent pas nécessairement une mission d'intérêt général.

En 2022, le portefeuille public, est composé de 227 Etablissements Publics, 44 Sociétés Anonymes à Participation Directe du Trésor et 502 filiales d'après le rapport des Etablissements et Entreprises Publics 2022 publié par la DEPP.

En terme de performance et dans un contexte de reprise, les EEP affichent, en 2021, un chiffre d'affaires global et une valeur ajoutée, en hausse, respectivement, de 21% et de 41% par rapport à 2020 en passant respectivement, de 236.002 MDH et 68.770 MDH à 285.482 MDH et 97.164 MDH, alors que l'évolution enregistrée par rapport à 2019 est de 13% et 15% respectivement. Les probabilités de clôture de l'exercice 2022 tablent, pour l'ensemble du secteur, sur un CA de 344.171 MDH, en hausse de 20% par rapport à 2021.

Le volume des investissements des EEP est passé de 72.675 MDH en 2016 à 64.164 MDH en 2021 et devrait atteindre 80.989 MDH en 2022 (Rapport sur les entreprises et les établissements publics (EEP) accompagnant le projet de loi de finance de l'année budgétaire 2023 –Synthèse-, Page 2, 3 et 4).

3.2. Evolution historique des agences urbaines

➤ Statut juridique :

L'Agence Urbaine est un établissement public doté de la personnalité morale et de l'autonomie financière dont le ressort territorial correspond à une ou plusieurs préfectures et /ou provinces.

L'agence urbaine est soumise à la tutelle de l'autorité gouvernementale chargée de l'urbanisme, sous réserve des pouvoirs et attributions dévolues au Ministre des Finances par les lois et règlements sur les établissements publics.

Les agences urbaines sont également soumises au contrôle financier de l'Etat applicable aux établissements publics (la loi 60-00 relative au contrôle des établissements publics).

Le décret de création de chaque agence urbaine détermine son ressort territorial et son siège.

L'Agence Urbaine est administrée par un conseil d'administration et gérée par un Directeur.

➤ Historique de création :

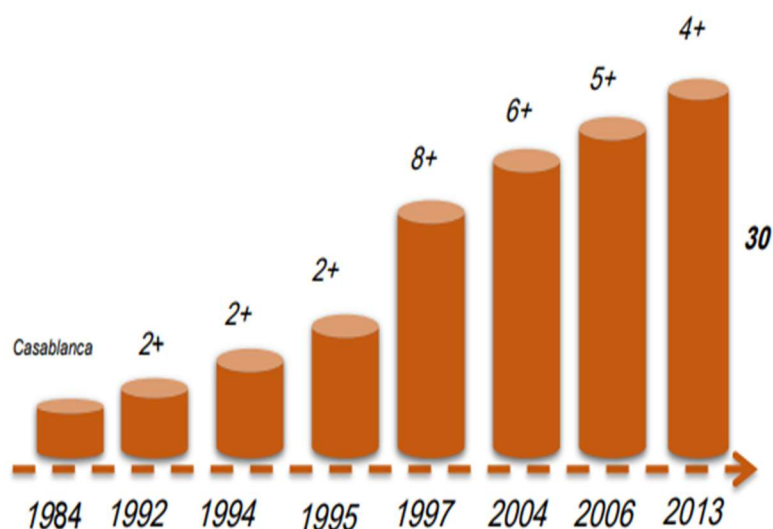
Les Agences Urbaines ont vu le jour à partir de l'année 1984 (Agence urbaine de Casablanca - Dahir portant loi n° 1-84-188 du 13 moharrem 1405(9 Octobre 1984) relatif à l'Agence urbaine de Casablanca) et commence à se généraliser sur le territoire du royaume.

Le tableau ci-dessous expose les dates et les textes de création des 30 agences urbaines du Maroc :

Tableau N°2 : Dates et décret de création des agences urbaines

Agence Urbaine	Date de création	Dahir/Décret de création
Casablanca	1984	n° 1-84-188
Fès	1992	n° 2-88-58
Agadir	1992	n° 2-88-584
Marrakech	1994	n° 2-93-887
Rabat - Salé	1994	n° 2-93-888
Tanger	1995	n° 2-94-334
Béni - Mellal	1995	n° 2-94-335
Kénitra Sidi Kacem Laâyoune Meknès Oujda Safi Settat Taza Tétouan	1997	n° 2-97-361
Al Hoceima Errachidia Guelmim Es-Smara Nador Ouarzazate-Zagora Oued Ed-Dahab-Aousserd	2004	n° 2-03-221
El Jadida El Kelaa des Sraghna Essaouira Khémisset Khénifra	2006	n° 2-06-166
Skhirate-Témara Berrechid BEN SLIMANE Larache Taroudant	2013	n°2-13-426

Source : <https://www.muat.gov.ma/?q=fr/organismetutelle/agences-urbaines>

Figure N°1 : Evolution de la couverture du territoire par les Agences Urbaines

Source : <https://www.muat.gov.ma/?q=fr/organismetutelle/agences-urbaines>

➤ **Mission et attribution :**

Selon le Dahir portant loi n° 1-93-51 (22 rebia I 1414) Instituant les agences urbaines (B.O. 15 septembre 1993). L'agence urbaine est chargée dans la limite de son ressort territorial de :

- **Réaliser** les études nécessaires à l'établissement des schémas directeurs d'aménagement urbain et suivre l'exécution des orientations qui y sont définies ;
- **Préparer** les projets de documents d'urbanisme réglementaires, notamment les plans de zonage, les plans d'aménagement et les plans de développement;
- **Contrôler** la conformité des lotissements, morcellements, groupes d'habitations et constructions en cours de réalisation avec les dispositions législatives et réglementaires en vigueur et avec les autorisations de lotir, de morceler, de créer des groupes d'habitations et constructions en cours de réalisation avec les dispositions de lotir, de morceler, de créer des groupes d'habitations ou de construire accordées
- **Réaliser** les études de projets d'aménagement de secteurs particuliers, d'exécuter tous projets de travaux édilitaires ou d'aménagement pour le compte de l'État, des collectivités locales ou pour toute autre personne publique ou privée qui en ferait la demande lorsque le projet est d'utilité publique.
- **Réaliser** des opérations de réhabilitation urbaine, de rénovation immobilière et de restructuration de quartiers dépourvus d'équipements d'infrastructure et à cette fin, réaliser les études et acquérir les immeubles nécessaires à ces opérations.

- **Fournir** l'assistance technique aux collectivités locales en matière d'urbanisme et d'aménagement ainsi qu'aux opérateurs publics et privés qui en feraient la demande dans leurs actions d'aménagement.

(<https://www.muat.gov.ma/?q=fr/organismetutelle/agences-urbaines>).

3.3. L'audit interne dans les agences urbaines

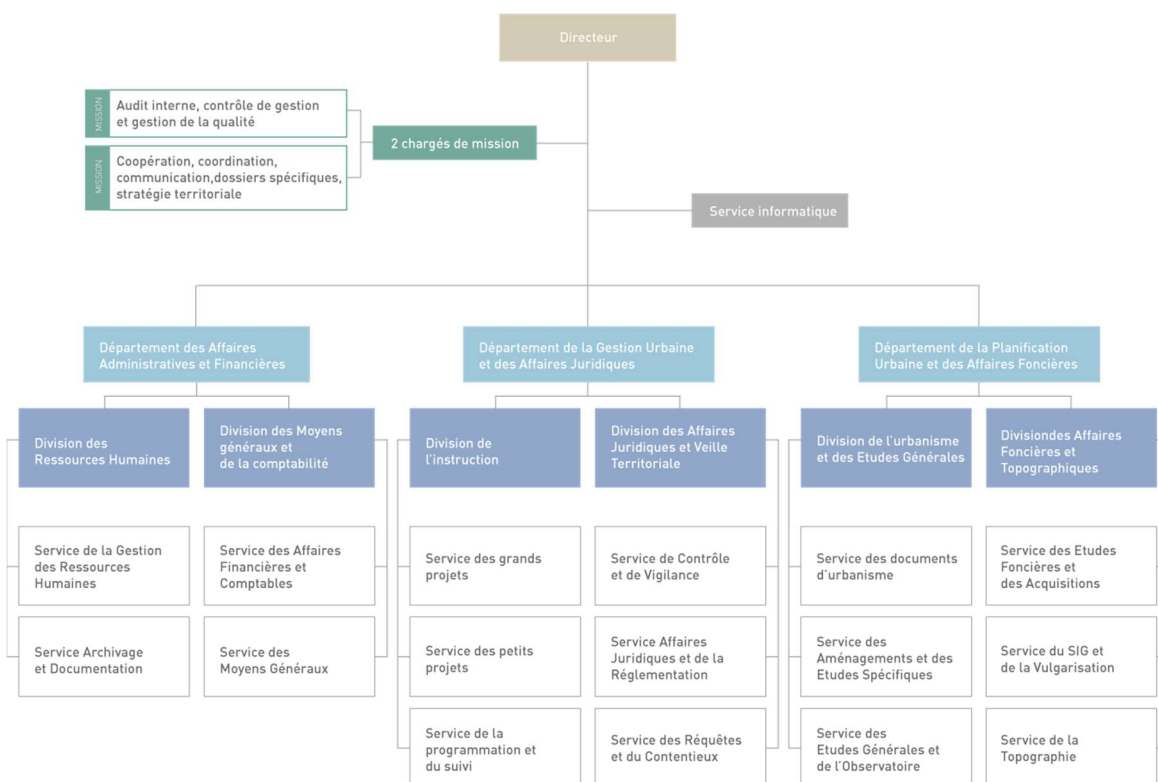
Au Maroc, à la fin des années 1980, le secteur privé a pris l'initiative d'introduire l'audit dans la gestion des affaires afin de contrôler les opérations des filiales des sociétés multinationales. Il a ensuite été introduit dans le secteur public pour des raisons liées à l'ouverture mondiale, mais aussi pour assainir les états financiers des entreprises publiques marocaines dans le cadre du Programme d'ajustement structurel (PAS), sur la base des recommandations des bailleurs de fonds.

En 1985, IIA-MAROC est fondée, initialement sous le nom d'AMACI (association marocaine des auditeurs consultants internes).

L'année 1993 constitue un tournant important pour la pratique de l'audit interne au Maroc. En fait, feu sa majesté le roi Hassan II a déclaré dans une lettre au Premier ministre de l'époque : « l'audit est aujourd'hui de pratique courante dans les sociétés et les entreprises. Vous y ferez procéder dans tous les établissements publics où s'en fait ressentir ». (Le journal l'économiste, Édition N° 3 du 14/11/1993). Suite à cette lettre royale, le Premier ministre à l'époque a ordonné à tous les ministres de créer des cellules d'audit interne au sein de leurs départements et de leur fournir les ressources nécessaires. Il y'a, aussi, la Loi n° 69-00 relative au contrôle financier de L'État sur les entreprises publiques et autres organismes (Dahir n° 1-03-195 11/11/2003) et principalement ses articles 14 et 17, l'Arrêté du ministre des finances et de la privatisation n° 1549-05 du 20 décembre 2005 fixant les instruments de gestion des établissements publics éligibles au contrôle d'accompagnement (Thèse Mohamed BARNIA « La création de valeur ajoutée socio-économique par l'audit interne: cas d'entreprises marocaines» Laboratoire Interdisciplinaire de Recherche en Sciences de l'Action (LIRSA EA 4603)).

La fonction d'audit interne dans le secteur public est devenue l'un des fondements de la gouvernance du secteur. Elle joue un rôle primordial en obligeant les entités à rendre des comptes aux citoyens dans le cadre du processus de suivi et d'évaluation. Compte tenu de l'importance capitale du secteur de l'urbanisme, le ministère tutelle a procédé à la création de la fonction chargée de mission d'audit interne, contrôle de gestion et gestion de la qualité au sein des agences urbaines comme nous montre l'organigramme suivant :

Figure N°2 : Organigramme des agences urbaines créées après 2013



Source : <https://www.muat.gov.ma/?q=fr/organismetutelle/agences-urbaines>

La fonction d’audit interne est rattachée directement au directeur et elle a pour tâche de:

- assister et aider le directeur dans la gestion des affaires quotidiennes ;
- planifier et réaliser les audits internes.

Le Ministère de l’Aménagement du Territoire National, de l’Urbanisme, de l’Habitat et de la Politique de la Ville et le réseau des Agences Urbaines ont l’intention de se doter d’une cartographie type des risques et d’un plan d’audit pluriannuel.

La cartographie des risques est un élément fondateur du dispositif de management des risques. Elle a comme vocation de couvrir les différentes activités des agences urbaines et vise à établir un inventaire exploitable et exhaustif des risques de différentes entités constituant le réseau des agences urbaines.

Le principe général de la cartographie est que chaque membre des instances de gouvernance des agences urbaines (Conseil d’Administration et Comité d’Audit), si existant, et chaque entité opérationnelle disposerait de l’ensemble des données nécessaires pour prendre ses décisions en terme de gestion des risques.

La planification des missions audits doit être basée sur les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs des agences urbaines. Ainsi, le plan d'audit interne s'appuyait sur une évaluation des risques documentée et actualisée au moins annuellement (Rapport sur

l'évaluation et l'appréciation du dispositif de maîtrise des risques mis en place par les agences urbaines).

Tableau N°3 : Liste des principaux risques au niveau des activités des agences urbaines

Processus	Evènement
Etudes, planification urbaine et note de renseignement urbanistique	<ul style="list-style-type: none"> - Retard d'élaboration des documents d'urbanisme - Non fiabilité des documents d'urbanisme - Défaillance et retards de traitement des requêtes - Non fiabilité des documents et des renseignements - Retard d'émission des documents et des renseignements
Gestion urbaine	<ul style="list-style-type: none"> - Incapacité d'instruire les dossiers - Non fiabilité de l'avis émis - Retard d'émission des avis - Véracité des contrôles des chantiers ouverts - Exonération des dossiers assujettis au paiement ou diminution de la superficie assujettie
Conseil et traitement juridique	<ul style="list-style-type: none"> - Défaillance de l'activité de veille légale et réglementaire - Défaillance dans le traitement des affaires juridiques et du contentieux
Systèmes d'information	<ul style="list-style-type: none"> - Indisponibilité et défaillance du Système d'Information - Sécurité des systèmes d'information
Ressources Humaines	<ul style="list-style-type: none"> - Compétences nécessaires pour la réalisation des missions de l'agence urbaine - Accidents de travail - Défaillance du recrutement et intégration
Achats	<ul style="list-style-type: none"> - Défaillance du processus d'achats et moyens généraux - Sélection d'un prestataire défaillant (Achat technique)
Budget, Finance et comptabilité	<ul style="list-style-type: none"> - Défaillance du processus budgétaire - Comptabilité générale erronée - Gestion de trésorerie inefficace

Source : Rapport sur l'évaluation et l'appréciation du dispositif de maîtrise des risques mis en place par les agences urbaines.

Tableau N°4 : Synthèse

Evènement	Gestion des risques et contrôle interne « Perte de maîtrise / contrôle des activités due à l'insuffisance du dispositif de contrôle interne amplifiant les risques au niveau de l'ensemble des activités d'une agence urbaine »
Description	<ul style="list-style-type: none"> - Les agences urbaines sont dotées d'une fonction d'audit sous dimensionnée pour couvrir l'ensemble des activités et processus ; - Par ailleurs, les agences urbaines ne disposent pas d'un manuel de contrôle interne ; - Dans une logique de maîtrise des risques, il apparaît indispensable que le dispositif de contrôle périodique soit renforcé ; - Le processus de contrôle permanent mériterait d'être formalisé (quels contrôles, quels risques, quels processus, quels acteurs, quelles fréquences...) et régulièrement audité.

Type d'impacts	<ul style="list-style-type: none">- Financier- Image- Réglementaire- Client
-----------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Source : Rapport sur l'évaluation et l'appréciation du dispositif de maîtrise des risques mis en place par les agences urbaines.

Conclusion

En conclusion de cet article, nous avons tenté de montrer à travers une revue de littérature que l'audit interne peut aider les EEP à agir de manière responsable, à améliorer leurs activités et à maintenir la confiance de toutes les parties prenantes.

En effet, à travers nos recherches, nous estimons que les services d'audit interne devaient être construits de manière indépendante et que les pouvoirs accordés aux auditeurs internes devaient être suffisamment larges pour leur permettre d'atteindre des objectifs spécifiés. Les auditeurs internes doivent disposer de tous les outils dont ils ont besoin pour accomplir correctement leurs missions sans oublier l'importance des formations continues dans tous les domaines de leur intervention.

Enfin, dans un environnement de contrôle favorable, l'audit interne peut identifier les anomalies et leurs causes profondes, recommander des améliorations et améliorer les contrôles sur les risques et les opérations. Cela augmente les chances d'atteindre les objectifs de manière totalement indépendante et de générer de la valeur ajoutée. De même, il informe la direction générale et les membres de conseil d'administration de la qualité des processus de gestion des risques et de contrôle interne. Il convient donc de procéder à une évaluation de la fonction d'audit interne au sein des agences urbaines après avoir étudié les éléments développés dans notre recherche.

BIBLIOGRAPHIE

BARNIA M. (2015). « LA CRÉATION DE VALEUR AJOUTÉE SOCIO-ÉCONOMIQUE PAR L'AUDIT INTERNE : CAS D'ENTREPRISES MAROCAINES » Laboratoire Interdisciplinaire de Recherche en Sciences de l'Action (LIRSA EA 4603).

CHARTE DU COMITE D'AUDIT DE L'AGENCE URBAINE D'EL JADIDA

EL HILALI K. et Pr. BENLAKOUIRI A. « L'AUDIT INTERNE : UN OUTIL AU SERVICE DE LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE », Revue de consolidation comptable & de management de la performance.

EL HARCHAOUI Es-sahli (2019). « LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT INTERNE DANS LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE », Finance & Finance Internationale

Dahir n° 1-03-195 du 16 ramadan 1424 portant promulgation de la loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques et autres organismes (B.O. du 18 décembre 2003).

HILMI, Y. (2013). L'audit interne au Maroc : Degré d'intégration et spécificités de l'entreprise. *Revue Marocaine de Recherche en Management et Marketing*, 0(8). doi:<https://doi.org/10.48376/IMIST.PRSM/remarem-v0i8.3502>

HILMI, Y., & FATINE, F. E. (2022). The Contribution of internal audit to the corporate performance: a proposal of measurement indicators. *International Journal of Performance and Organizations*, 1(1), 45-50.

Ouriachi, N & Bakhtaoui, M. (2021). « The independence of internal audit in Public Institutions and companies in Morocco: Existence or absence -Case of a public company » *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 2(1), 184-205.

Rapport sur les entreprises et les établissements publics (EEP) accompagnant le projet de loi de finance de l'année budgétaire 2023 –Synthèse-, Page 2, 3 et 4.

TARABAY C. « L'impact de l'audit interne sur les performances des PME. Gestion et management » Université de Lorraine, 2016. Français.

ZARHLOUL Z. & MRANI ZENTAR S. (2022). « La contribution de l'audit interne dans la performance du système de contrôle interne : Cas du secteur bancaire marocain » *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics* 3(2-2),354-368.

<https://www.finances.gov.ma/fr/Nos-metiers/Pages/eep.aspx> (le 11/12/2023 à 09h00)

<https://www.finances.gov.ma/fr/Nos-metiers/Pages/eep.aspx> (le 27/12/2023 à 08h30)

<https://www.muat.gov.ma/?q=fr/organismetutelle/agences-urbaines> (le 15/12/2023 à 10h00)