

Audit et rationalisation des dépenses publiques : Cas de la Région Chaouia Ouardigha

[Audit and rationalization of public expenditure : Case of the Chaouia Ouardigha region]

Rachid WAHABI¹, Hicham DRISSI², and Nada SOUDI³

¹Professeur de l'enseignement supérieur, Directeur du Laboratoire de recherche : Ecole Nationale de Commerce et de Gestion, Université Hassan I, Settat, Maroc

²Doctorant au Laboratoire de recherche : Finance, Comptabilité et Audit, Ecole Nationale de Commerce et de Gestion, Université Hassan I, Settat, Maroc

³Doctorante au Laboratoire de recherche : Gestion, Ecole Nationale de Commerce et de Gestion, Université Hassan I, Settat, Maroc

Copyright © 2016 ISSR Journals. This is an open access article distributed under the ***Creative Commons Attribution License***, which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited.

ABSTRACT: The last international financial crisis has revealed that the internal audit is the cornerstone of the control of activities and monitoring their performance.

This work will investigate on the existence of a correlation between internal audit and performance in a public administration.

In this way, we begin by defining the two concepts: audit and internal audit, and bring these two disciplines to the public organization. Then, we will study the concept of performance, and how the audit will contribute to its realization. Thus, we will analyze the practical case of the Regional Investment Center. We will try to apply the theoretical approach and especially responding to the question: How internal audit contributes to the performance and governance?

KEYWORDS: Audit, Rationalization, Public Expenditure, Regional Investment Center, buying process, supplier's evaluation.

RÉSUMÉ: La dernière crise financière internationale a révélé que l'audit interne constitue la pierre angulaire de la maîtrise des activités des entreprises et le pilotage de leurs performances.

Ce travail étudiera l'existence d'une corrélation entre l'audit interne et l'efficacité et la performance au sein d'une administration publique.

Pour cela, nous commencerons par définir les deux concepts : audit et audit interne, et par rapprocher ces deux disciplines avec l'organisation publique. Ensuite, nous étudierons le concept de la performance, et voir comment l'audit va contribuer à sa réalisation. Enfin, nous analyserons le cas pratique du Centre Régional d'Investissement, où nous essaierons d'appliquer l'approche théorique et surtout de répondre à la question : L'audit interne contribue-t-il à la performance et la gouvernance ?

MOTS-CLEFS: Audit, rationalisation, dépenses publiques, Centre régional d'investissement, processus d'achat, évaluation fournisseurs.

1 INTRODUCTION

L'audit et la performance sont deux concepts dont l'usage connaît, de nos jours, une montée significative. Ils sont souvent associés à l'entreprise qui donne à l'information une importance capitale.

En tant que notion, l'audit porte une dimension de modernité et une dynamique de changement. Cette image provient essentiellement de la richesse du concept, de l'étendue des compétences qu'il met en œuvre, de la rigueur, de la méthode et de l'emploi des techniques d'analyse de plus en plus savantes.

D'une manière générale, la performance est un résultat chiffré obtenu dans le cadre d'une compétition. Au niveau d'une entreprise, la performance exprime le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis. Pour cela, une entreprise performante doit être à la fois efficace et efficiente. Elle est efficace lorsqu'elle atteint les objectifs qu'elle s'est fixés. Elle est efficiente lorsqu'elle minimise les moyens mis en œuvre pour atteindre les objectifs qu'elle s'est fixés.

Dans le cas d'administrations publiques, l'adaptation des objectifs aux moyens disponibles est difficile car la prise de décision et la fixation des objectifs se font à des niveaux différents de ceux qui sont chargés du processus d'exécution des programmes. La marge d'autonomie est généralement faible est déterminée par les pressions exercées par les contraintes gouvernementales et aussi par le marché. La rentabilité interne de l'organisation est généralement sacrifiée au profit de la rentabilité sociale ou de la cause nationale. **L'élément central de cette section réside en la délimitation de la relation qui existe entre l'audit et la performance dans l'organisation en général et dans les organisations publiques en particulier. A ce titre, pour mieux élucider le sens de la relation qui pourrait lier ces deux concepts fondamentaux une série de questionnements s'impose :**

- Est-ce que l'amélioration de la gestion dans une organisation publique dépend de manière directe de l'audit auquel elle recourt ?
- L'audit peut-il être considéré comme une cause ou un effet de la performance ?
- Dans combien de temps une organisation publique qui recourt aux services de l'audit pourrait récolter les fruits de cette intervention ?

2 AUDIT ET AUDIT INTERNE : OUTILS POUR L'ADMINISTRATION PUBLIQUE

2.1 DÉFINITIONS

L'audit est défini comme étant l'examen critique par un professionnel compétent d'une situation de fait ou de droit par référence à des normes. Cet examen critique a pour but principal de vérifier les états patrimoniaux de l'entreprise, et de s'assurer de leur sincérité, régularité, conformité et aptitude à refléter une image fidèle de l'entreprise. Il permet d'aboutir à l'émission d'un rapport résumant les observations d'un spécialiste et ses éventuelles suggestions.

Toutefois, bien qu'il s'agisse d'une activité générale et globale, la notion d'audit a longtemps été réservée au secteur privé. Cependant, il existe une série de facteurs qui militent en faveur de l'application et du développement des méthodes modernes d'audit aux organismes publics.

Les opérateurs administratifs et économiques du secteur public, dans le cadre des responsabilités de gestionnaires qu'ils sont tenus d'assumer, doivent eux évaluer leurs actions pour s'assurer qu'elles répondent aux objectifs assignés et aux attentes exprimées par le gouvernement, le législateur et le citoyen. Il s'agit là d'une nouvelle perception des principes et des règles régissant les finances publiques, qui procède du besoin impérieux d'introduire plus de transparence dans les pratiques administratives et de favoriser une meilleure gestion des deniers publics. Quant à l'audit interne, Considéré comme un «examen occasionnel ou périodique sur pièces et sur place des activités d'un ou plusieurs organismes en vue d'aider les autorités responsables à améliorer la gestion et les résultats de ces organismes. Cet examen comporte des contrôles, des jugements de valeur et des recommandations sur les politiques, les objectifs, les procédures, les informations et les moyens. Il est assuré par des personnes indépendantes de la hiérarchie, non responsables de l'organisation et de la gestion des activités qu'elles examinent ».

En définitif, l'audit est un examen périodique : Ce principe met l'accent sur la dimension temps dans les interventions des auditeurs. Ces derniers n'interviennent pas de manière permanente dans l'entreprise comme c'est le cas d'autres fonctions internes et voisines de l'audit tel que le contrôle de gestion. L'auditeur, qu'il soit interne ou externe, engagé dans un cadre légal ou contractuel, n'intervient qu'occasionnellement pour valider et authentifier les informations qu'on lui a communiquées pour analyse et appréciation.

2.2 FINALITÉ DE L'AUDIT

Quelle que soit la nature de l'audit, la principale finalité de l'auditeur consiste à examiner des informations produites et mises à sa disposition par les dirigeants d'entreprises pour s'assurer de leur authenticité. Son opinion permet de les fiabiliser et en accroître l'utilité aux yeux des différents partenaires concernés. Même si l'auditeur intervient dans le cadre du commissariat aux comptes (légal), les observations qu'il constate soit à l'occasion de l'évaluation du système de contrôle interne, soit lors du contrôle des comptes, il indique aux dirigeants les pistes d'amélioration. La notion même d'information peut porter sur des domaines variés. Elle n'est pas uniquement d'ordre comptable et financier. Elle peut être de gestion, sociale, technique,.... et peut revêtir la forme historique ou prévisionnelle, interne ou externe, quantitative ou qualitative, etc.

2.3 POSITION DE L'AUDITEUR

Parmi les conditions essentielles de la réussite d'une mission d'audit, on distingue l'indépendance de l'auditeur. Ce dernier devrait être indépendant par rapport aux gestionnaires ayant produit l'information objet de ses diligences et n'avoir aucun lien d'intérêt de nature à altérer cette indépendance. Cette indépendance devrait également être d'esprit. D'ailleurs, son importance l'a érigée en norme consacrée par tous les manuels d'audit.

2.4 DIMENSION PROFESSIONNELLE DE L'AUDIT

Le caractère professionnel de l'audit exige une méthodologie de travail et des techniques de validation et d'authentification de l'information assez rigoureuses. L'opinion formulée par l'auditeur l'engage de façon personnelle. Elle devrait, pour cela, être toujours exprimée par référence à des critères communs et acceptés. Les professionnels ont développé et diffusé dans ce sens, des normes et une approche de travail très élaborées.

Les actes d'audit s'inscrivent obligatoirement dans une démarche en trois temps ; la recherche et la mesure de l'écart par rapport à la norme, la collecte et la constitution des éléments de preuve pour mieux justifier l'écart et asseoir l'observation et les propositions de recommandation.

3 LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT A LA RATIONALISATION

En matière de la performance, contrairement aux entreprises privées, les organismes du secteur public sont confrontés à plusieurs contraintes. Les objectifs qu'ils poursuivent sont rarement formulés de façon claire, précise et définitive et leur sont souvent imposés par les pouvoirs publics. Deux relations peuvent être décrites entre ces 2 concepts : une relation "unidirectionnelle" expliquée par le fait que les organisations publiques font appel aux à l'audit pour qu'elles soient performantes ; Une autre qualifiée, cette fois, de "bidirectionnelle" c'est-à-dire que les deux variables (audit et performance) entretiennent une relation d'influence mutuelle.

3.1 L'AUDIT CONDITIONNE LA PERFORMANCE

En sciences de gestion, la performance d'une organisation qu'elle soit publique ou privée est la résultante d'une panoplie de facteurs. Certains sont exogènes tels que le marché, les fournisseurs, les clients, la conjoncture économique, l'environnement, etc. D'autres sont endogènes, il s'agit de la nature du management, de la structure organisationnelle, de la qualité des ressources humaines, du degré d'implication des membres et de leur adhésion aux projets de l'entreprise etc.

Or, il est quasiment acquis à l'unanimité que l'audit permet d'opérer une analyse approfondie des ressources de l'organisation, de sa structure organisationnelle et de son style de management, etc. A travers les risques détectés, les zones de force et les points de faiblesse dégagés et les recommandations formulées, il aide à utiliser avec rationalité les ressources de l'organisation, revoir la stratégie adoptée, sa structure organisationnelle, changer de style de management, etc.

La conséquence directe des mesures prises serait la mise en place d'une organisation et des procédures plus rationnelles, une gestion optimisée des ressources voire un climat général d'affaires propice à la performance organisationnelle et à la gouvernance locale et partant à la consolidation des bonnes pratiques de gouvernance.

On peut affirmer alors qu'il existe une forte corrélation étroite entre l'audit et la performance dans une organisation. Laquelle performance serait conditionnée, entre autres, par les résultats et la mise en œuvre des recommandations des interventions des auditeurs.

3.2 AUDIT ET RATIONALISATION : INFLUENCE MUTUELLE

En plus de l'analyse objet du précédent paragraphe selon laquelle la relation entre l'audit et la performance est d'un sens unique, selon cette seconde perspective, plus les organisations réalisent des performances plus elles recourent aux services de l'audit.

Ainsi, entre les deux variables, il existe une relation de boucle de rétroaction ; les organisations recourent à l'audit dans la perspective d'augmenter leurs capacités organisationnelles et partant leurs résultats. Mais, plus elles deviennent performantes, plus elles recourent aux services de l'audit pour consolider leurs acquis et augmenter leurs aptitudes et leur compétitivité dans un contexte de plus en plus turbulent et incertain.

3.3 PLACE DU FACTEUR TEMPS DANS LA RELATION AUDIT – RATIONALISATION

Nous visons ici la clarification de la place de la variable temps dans la relation qui existe entre l'audit et la performance dans une administration. En effet, il est important de voir dans combien de temps une organisation publique qui recourt aux services de l'audit pourrait récolter les fruits. En quelque sorte, c'est le délai du retour sur investissement mesuré par la satisfaction des citoyens.

En d'autres termes, il y a lieu de se demander si l'audit a un effet immédiat sur la performance de l'organisation ou si au contraire, cet effet était retardé.

En l'absence d'études empiriques ayant clarifié ce lien, nous estimons que la pratique de l'audit ne peut avoir d'effets immédiats sur la performance d'un organisme public. En procédant au diagnostic, l'organisation doit d'abord initier les réformes préconisées par l'expertise, les intérioriser et enfin, commencer à "récolter les fruits" de la dynamique. Il est clair que certaines recommandations pourraient avoir des effets immédiats sur la performance alors que d'autres auraient un effet différé. Mais nous retenons un horizon temporel moyen de l'ordre de trois à cinq ans pour qu'un organisme public puisse se prononcer sur les liens qui pourraient exister entre les réformes qu'elle a mises en œuvre **suite aux audits et leurs effets.**

Un autre facteur aussi important dont souffriraient les effets pris suite aux audits, c'est le phénomène d'essoufflement. A l'instar de la théorie du "cycle de vie du produit" ou le « cycle de vie de service », nous extrapolons au "cycle de vie de la pratique de l'audit".

Selon ce raisonnement, l'effet de l'audit sur la performance d'une organisation passerait par trois phases essentielles :

- **Lancement de l'audit et intériorisation des réformes** : pendant cette phase, l'organisation passe au peigne fin des auditeurs pour voir ses points forts et ses zones de faiblesse. Les experts recommandent les mesures appropriées pour renforcer les premiers et pallier les secondes.
- **Phase de maturité** : c'est le moment où l'entreprise a mis en pratique toutes les réformes et commence à récolter les fruits de la réforme.
- **Phase d'essoufflement** : à ce moment, les mesures conseillées par les auditeurs auraient atteint leurs limites et partant leur efficacité serait achevée. Il y a donc lieu de chercher de nouvelles solutions qui s'adapteraient au nouveau contexte et à la nouvelle donne.

4 CAS CRI DE LA REGION « CHAOUIA OUARDIGHA »

Le Centre Régional d'Investissement, interlocuteur unique auprès des investisseurs, est un des projets inauguré par Sa Majesté le 9 janvier 2002 représentant un appui et un complément aux grands chantiers lancés par S.M. afin de restaurer le dynamisme d'investissement de l'Etat marocain et ses administrations, moderniser les structure traditionnelles d'une Nation autant attachée à ses racines et à son authenticité que tournée vers l'avenir et le progrès. Conscients de l'importance des investissements, tant nationaux qu'internationaux, pour le développement économique et social du pays, dans un environnement caractérisé par la mondialisation et la compétition acharnée pour attirer les investisseurs, les Centres Régionaux d'Investissement visent à soutenir activement l'investisseur tout en veillant à apporter leur assistance aux entreprises en difficultés pour favoriser la continuité de leur activité.

Le Centre Régional d'Investissement est un organisme appelé à répondre à sa mission avec efficacité et modernité. Il a pour principales missions la simplification des procédures administratives, la proximité et l'unicité de l'interlocuteur et l'accompagnement des investisseurs ainsi que le développement la promotion de l'investissement de la région. Dans ce

cadre, un ensemble de mesures ont été mises en place notamment la délégation de pouvoir aux Walis des régions concernant les secteurs de l'industrie, l'agroalimentaire, l'artisanat, le tourisme, l'exploitation minière et le bâtiment.

Ainsi, le Centre Régional d'Investissement a pour principales tâches, en plus de celles déjà énoncées, de :

- Jouer le rôle de facilitateur permettant aux promoteurs de réaliser leurs projets dans les meilleures conditions ;
- Examiner les différentes procédures administratives relatives à l'acte d'investir et de faire des propositions de simplification de ces dernières ;
- Faire des propositions d'amélioration de l'attractivité de la région et faire preuve d'initiative pour l'amélioration du système incitatif au niveau régional ;
- Travailler pour le maintien, la consolidation et le développement de l'investissement existant et pour la mise à niveau du tissu économique de la région ;
- Participer à la mise en place d'un climat d'investissement concurrentiel et à l'adoption de mesures de nature à accroître la compétitivité et la diversification de l'économie de la région ;
- Proposer une méthodologie permettant de dénicher et de mettre en valeur toutes les potentialités et opportunités d'investissement au niveau de la région ;
- Mettre en place un système de veille économique permettant de capter et d'explorer au niveau régional, national et international, les différents projets d'investissement pouvant intéresser la région.

De manière générale, le Centre Régional d'Investissement se doit de jouer, par excellence, le rôle « d'animateur économique régional » et ce, en mettant en place un plan d'action qu'il réalisera en concertation et avec le concours de l'ensemble des opérateurs économiques privés et publics de la région. L'objectif de cette démarche pourrait également être l'élaboration d'un contrat-programme « Etat-Région » pour le développement économique et social.

4.1 ETUDE DU PROCESSUS D'ACHAT AU SEIN DU CRI DE SETTAT

Cette étude a été réalisée sur la période : 2009-2013, la cible est constituée des cadres et fonctionnaires du CRI de Settata et compte 30 cadres et cadres supérieurs. Les résultats de l'étude ont été validés par les Directeurs des centres Régionaux d'investissement, par les walis, et par l'inspection générales des administrations territoriales (IGAT) et cela à travers tout le Maroc. Avant de se pencher sur le cas du CRI de Settata, nous allons dans un premier temps définir le processus d'achat au sein du secteur public, puis de réaliser un audit et diagnostic du processus achat de prestation externe

4.1.1 PROCESSUS D'ACHAT AU SEIN DU SECTEUR PUBLIC

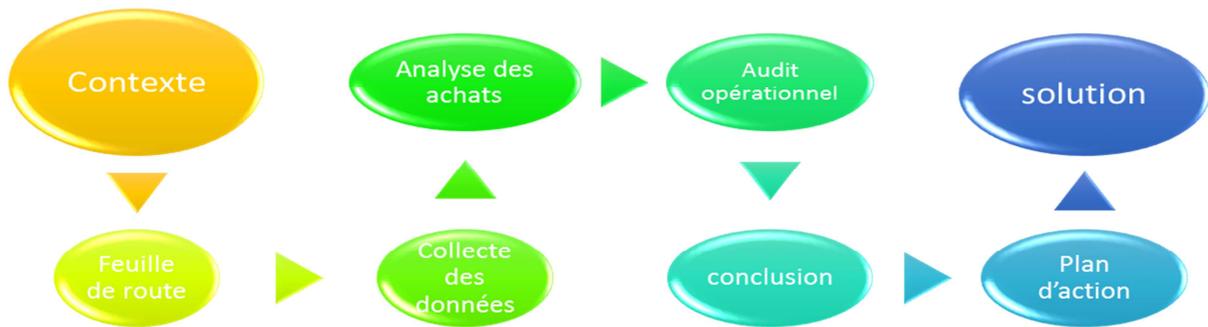
L'achat public se définit par le fait, pour une administration, d'acquérir ou d'obtenir des travaux, des fournitures, ou des services à titre onéreux dans le respect du code des marchés publics. En matière d'achat public, l'administration peut réaliser trois types de prestations : Exécution de travaux, livraison des fournitures et la prestation de services.

La passation des marchés de l'Etat doit obéir aux principes suivants :

- La transparence dans le choix du maître d'ouvrage :
- L'égalité d'accès à la commande publique
- Le recours à la concurrence en tant que possible
- L'efficacité de la dépense publique

4.1.2 AUDIT ET DIAGNOSTIC DU PROCESSUS ACHAT DE PRESTATION EXTERNE

Afin de porter un diagnostic du CRI, nous allons procéder par une analyse quantitative et ensuite par un audit opérationnel conformément au schéma suivant :



Cette démarche va nous permettre d'une part, de déceler les points forts et les points faibles des processus achat et la satisfaction client au sein du CRI, et ce pour mesurer la contribution de l'audit à la performance du CRI.

4.2 RÉSULTATS DE L'ANALYSE

Afin de mesurer la satisfaction des clients internes (personnes qui utilisent les produits d'achat au sein du CRI) et entreprendre les actions nécessaires pour améliorer la fonction achat, le champ de l'audit a porté sur les éléments suivants :

- Expression de besoins ;
- Préparation du dossier d'achat ;
- Satisfaction vis-à-vis des fournisseurs ;

Les résultats se présentent comme suit :

4.2.1 EXPRESSION DE BESOINS

Cette rubrique élucide la consultation des besoins des clients internes:

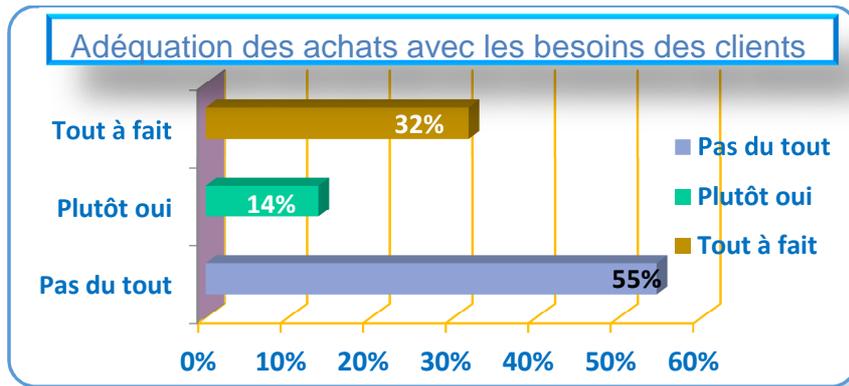


Près de **80 %** des clients interne affirme qu'aucune consultation des besoins n'a été effectuée.

23% du personnel sont consultés pour préciser leurs besoins, il s'agit bien du département de la communication, département des études et le service des systèmes d'information. Vue la nature des missions de ces départements, dès qu'il y a besoin, ils contactent le service des Affaires Financières et Administratives afin de conclure l'acte d'achat.

4.2.2 ADEQUATION DES ACHATS AVEC LES BESOINS DES CLIENTS

Le deuxième point étudié est la concordance entre le besoin réel de ces collaborateurs et les achats effectués. Les résultats sont les suivants :

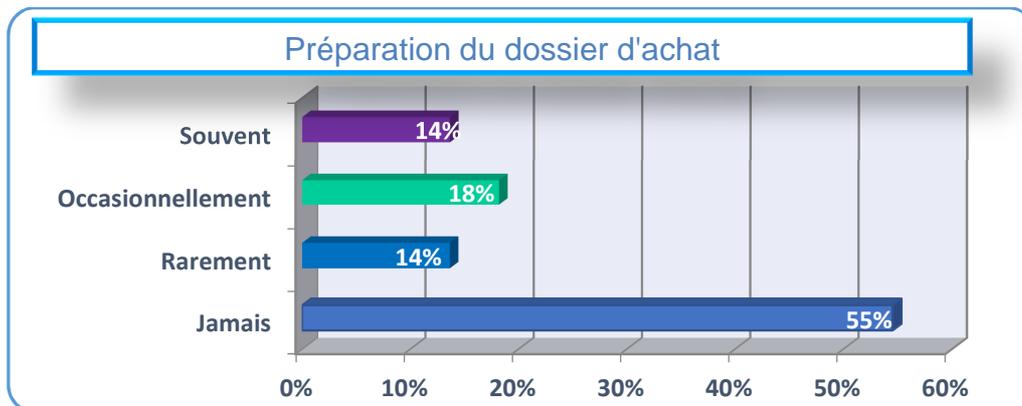


Nous constatons que le taux d'adéquation des achats avec les besoins des clients ne dépasse pas 45% pourtant plus de 50% du personnel estime que les achats effectués par le service acheteur ne sont pas conformes avec leurs besoins et attentes.

Ainsi, nous remarquons que sur l'ensemble des départements du CRI, le service des systèmes d'information et le département de la communication ont exprimé la satisfaction la plus élevée en ce qui concerne l'adéquation des achats à ses besoins, cela peut être expliqué par leurs fortes contributions tout au long du processus achat.

4.2.3 PRÉPARATION DU DOSSIER DES ACHATS

Pour aller plus en profondeur dans les résultats précédents, nous allons étudier l'implication du personnel dans la préparation du dossier d'achat (*notamment le cahier des charges, les bons de commande et les contrats...*)



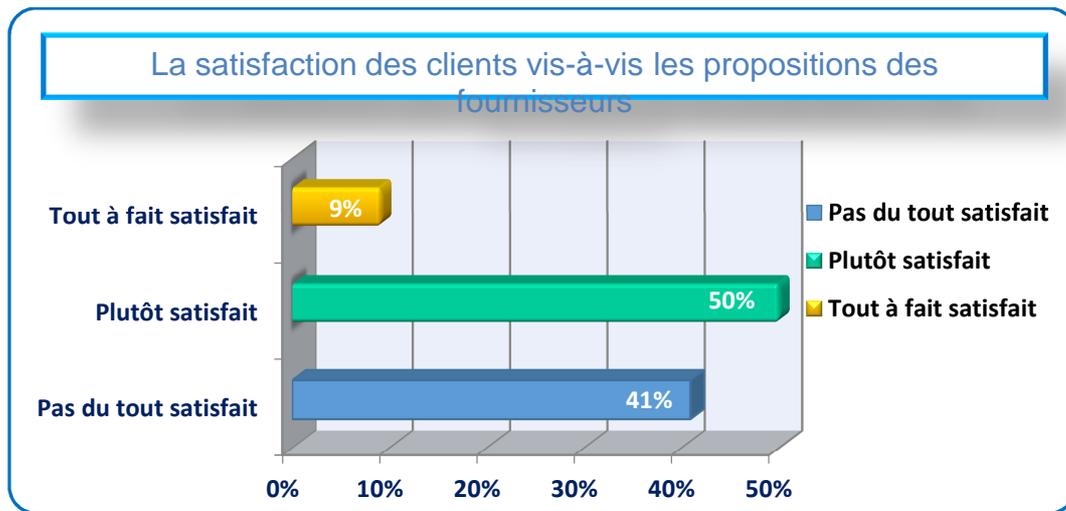
Nous constatons que 55% des clients ne participent pas à la préparation des dossiers d'achats. Quant à 45% participent au processus achats mais avec des fréquences différentes, les départements concernés sont : le service des systèmes d'information, le département de la communication et le département des études et statistiques.

4.2.4 SATISFACTION VIS-A-VIS DES FOURNISSEURS

Avant d'étudier la satisfaction vis-à-vis des fournisseurs, nous allons nous pencher sur la qualité du Panel fournisseurs :

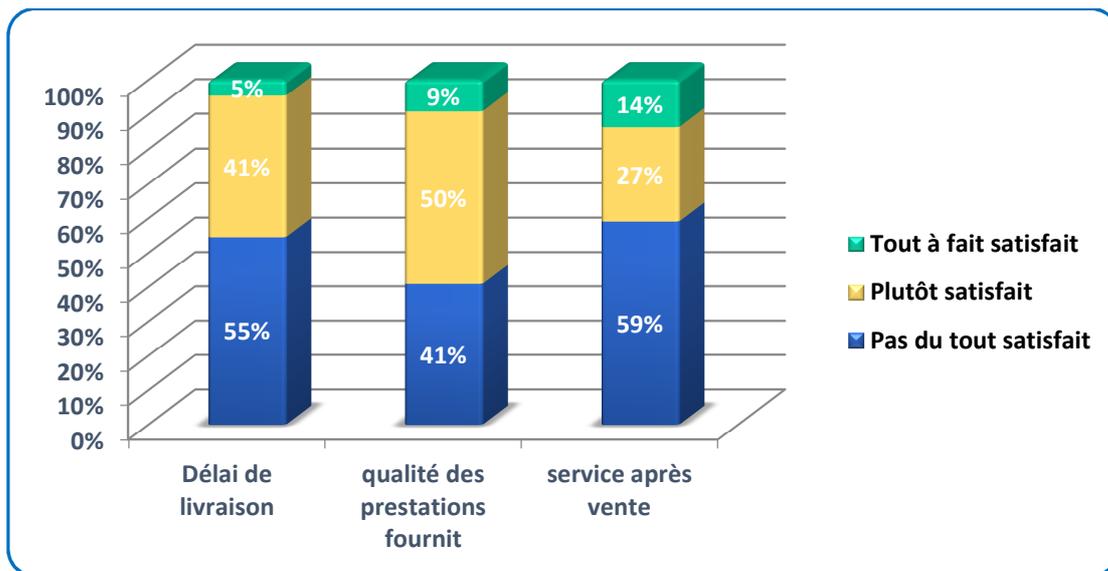
Panel fournisseurs	Nb	%
Mauvais	4	18%
Médiocre	0	0%
Moyen	10	45%
Bon	8	36%
Excellent	0	0%
Total	22	100%

Près de **80 %** des clients jugent que la qualité du panel fournisseur se balance entre bonne et moyenne. Ainsi, La satisfaction des clients vis-à-vis les propositions du fournisseur e présente comme suit :



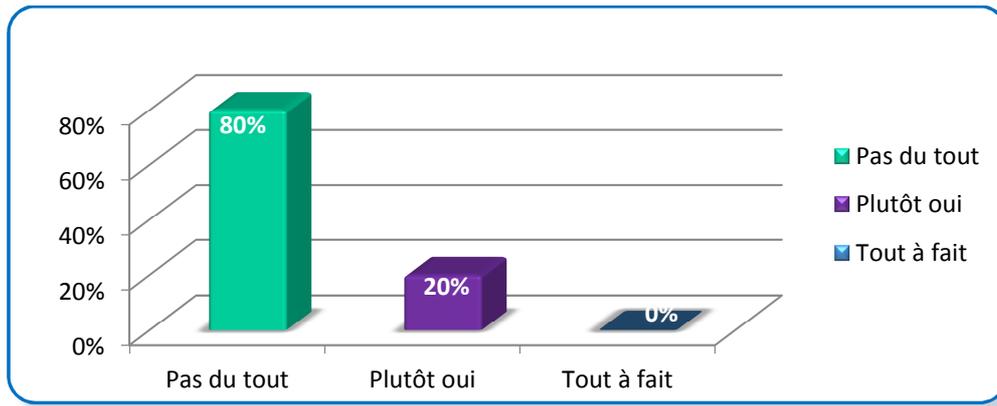
Près de **59%** des clients sont plutôt satisfaits des propositions des fournisseurs. Il faut être plus exigeant lors de la sélection des fournisseurs et de la fixation des conditions d’achat.

Si nous décortiquons la satisfaction des clients vis-à-vis : le délai de livraison, la qualité des prestations, SAV, les résultats sont les suivants :



Nous constatons que plus de **42%** des clients ne sont pas satisfait des prestations des fournisseurs en matière de délai de livraison, la qualité des prestations, SAV. Il faut renforcer la phase de contractualisation et la négociation.

Toutefois, si nous étudions la participation du personnel dans l’analyse comparative des propositions des fournisseurs, les résultats sont les suivants :



La majorité des clients ne participent pas à l'analyse comparative des propositions reçues par les fournisseurs

4.3 CONCLUSIONS DE L'ÉTUDE

Cette étude nous a permis d'extrapoler des forces et faiblesses apparentes que nous traduirons en tâches, objectifs et risques associés :

Tâches	Objectifs	Risques
Séparation des fonctions, réception et comptabilisation	Assurer une bonne Séparation des tâches	Détournement des deniers publics
Recensement et suivi des besoins réels de l'entreprise	Rationaliser les achats et les dépenses publics	<ul style="list-style-type: none"> Engagement des achats sans rapport avec les besoins réels Inadéquation avec les besoins réels et par conséquent insatisfaction des utilisateurs
Relance des fournisseurs après expiration des délais de livraison	Satisfaction des utilisateurs en respectant les délais souhaités d'obtention des prestations	Rupture de stocks
Choix des fournisseurs	Efficacité de la procédure de sélection des fournisseurs en proposant des critères objectifs et pertinents	Non satisfaction des besoins des utilisateurs suite au choix des fournisseurs proposant des prestations modestes et non innovantes.

Les pistes d'amélioration seraient les suivantes:

- Les achats doivent être effectués selon un programme prévisionnel périodique prenant en compte les besoins réels des utilisateurs ainsi que leurs attentes
- Intégrer les utilisateurs dans le processus achats notamment : l'expression du besoin, le choix du fournisseur à retenir, l'évaluation des prestations.
- Renforcer le dispositif contractuel, notamment, en termes de coût, qualité, délai, service après-vente.
- Choisir le mode adéquat à chaque type d'achat, nous remarquons que presque la totalité des achats du cri est faite par bon de commande. Ce mode d'achat ne permet ni de formaliser toutes les exigences des acheteurs ni d'effectuer des achats avantageux surtout en terme de prix.

5 CONCLUSION

Nous allons conclure notre article par les résultats escomptés de notre étude. La pierre angulaire est la satisfaction des besoins clients, qui gravite autour d'une optimisation des ressources de l'organisation et des flux de travail, une amélioration du Système d'Information, une optimisation des achats et une mise en place d'un système de mesure basé sur la démarche d'amélioration continue

REFERENCES

- [1] Barbier. E, "Mieux piloter et mieux utiliser l'audit, l'apport de l'audit aux entreprises et aux organisations », Edition MAXIMA, 1999.
- [2] Arregle. J.L, Cauvin. E, Chertman. M, Grand. B, Rousseau. P, «Les nouvelles Approches de la gestion des Organisations, Edition ECONOMICA, Paris, 2000.
- [3] Belaiboud. M, « Pratique de l'audit », Edition Berti, Alger, 2005.
- [4] Bertin, E «Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international », Edition d'organisation,
- [5] Paris, 2007.
- [6] Ammar. S, «Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne », Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Tunisie, 2007
- [7] Azeba. C, « Contrôle interne », Inspection Générale des Finances, Ministère de l'Économie et des Finances, Maroc, 2009.
- [8] Benhayoun Sadafi. M.A, «L'audit interne : levier de performance dans les organisations publiques, Etude du cas Drapor », Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, mémoire de l'obtention du diplôme du cycle supérieur de gestion, Rabat, 2001.
- [9] Bernard. F, Salviac. E, «Fonction achat: contrôle interne et gestion des risques », Edition
- [10] Maxima, Paris, 2009.
- [11] Erroussafi. A, « L'audit interne opérationnel », Casablanca, 2011.
- [12] La question de gouvernance des entreprises se pose avec acuité - le scandale de Sonatrach révèle la manière dont elle est gérée. (2010, Jan 18). AllAfrica.Com.
Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/890645892?accountid=44936>
- [13] En marge de la clôture de la session de printemps de l'APN, le ministre de l'énergie - «Le contrôle interne de Sonatrach renforce». (2010, Jul 24). AllAfrica.Com.
Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/892957609?accountid=44936>
- [14] Understanding internal control ,city of riverside,23 January 2008, p 28
http://www.auditnet.org/docs/NALGA/Riverside_IA_Understanding_Internal Control.pdf