

La contribution d'un système d'audit interne à la gouvernance des établissements publics : Cas de l'Université Cadi Ayyad

The contribution of an internal audit system to the governance of public establishments: Case of Cadi Ayyad University

Houda CHAMMAA

*Doctorante à la Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales
Université Cadi Ayyad / Laboratoire de recherche INREDD
Email: hd.chammaa@yahoo.fr*

Khadija BENAZZI

*Enseignante chercheuse à l'Université Cadi Ayyad / l'École Nationale de Commerce et de Gestion /
Laboratoire de recherche INREDD
Email: Khadija.benazzi@gmail.com*

Correspondence address:

Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales
Université Cadi Ayyad
Maroc

Cite this article :

Chammaa, H. et Benazzi, K. (2023). La contribution d'un système d'audit interne à la gouvernance des établissements publics : Cas de l'Université Cadi Ayyad. International Journal Of Economics and Management Sciences, volume 2, No 1, pp: 1-27.

Date de soumission : 04/01/2023

Date d'acceptation : 15/05/2023

Résumé

Cet article vise à saisir l'influence de l'audit interne sur la gouvernance dans les établissements publics. La fonction d'audit interne est en cours d'accomplissement dans un grand nombre d'établissements publics. C'est ce qui rend ce champ de recherche fertile pour les chercheurs en sciences de gestion. Une étude de cas a été abordée pour notre analyse, et précisément le cas de l'Université Cadi Ayyad, comme étant un établissement public en phase de mise en place de cette fonction d'audit interne. Pour notre analyse, on a fait recours à l'ensemble des collaborateurs du nouveau service qui sont au nombre de quatre auditeurs internes. C'est là où on a utilisé des techniques exploratoires et qualitatives, à travers des entretiens semi directifs pour recueillir nos données. Ce qui a permis déjà, d'identifier la perception de l'audit interne par les fonctionnaires de l'université, dévoiler les défis auxquels est confronté l'audit interne au sein de l'université, s'assurer des pratiques de la gouvernance au sein de l'université et comprendre l'effet de l'audit interne en tant que fonction récente sur la gouvernance de l'université. Les résultats obtenus ont mis en avant la compréhension de la mise en place de l'audit interne et son impact sur l'amélioration de la gouvernance.

Mots clés : audit interne, gouvernance, établissements publics, université, perception.

Abstract

This article aims to grasp the influence of internal audit on governance in public institutions. The internal audit function is in progress in a large number of public establishments. This is what makes this field of research fertile for researchers in management sciences. A case study has been addressed for our analysis, we choose specifically the case of Cadi Ayyad University, as being a public institution in the process of setting up this internal audit function. For our analysis, we used all the employees of the new department, of whom there are four internal auditors. This is where we used exploratory and qualitative techniques, through semi-structured interviews to collect our data. This has already made it possible to identify the perception of internal audit by university officials, reveal the challenges facing internal audit within the university, ensure governance practices at the within the university and understand the effect of internal audit as a recent function on the governance of the university. The results obtained highlighted the understanding of the implementation of internal audit and its impact on improving governance.

Keywords : internal audit, governance, public institutions, university, perception.

1. Introduction

Suite au discours royal de sa majesté le ROI Mohammed VI daté du 29 juillet 2017 : « L'un des problèmes qui entravent le progrès du Maroc réside dans la faiblesse de l'administration publique, en termes de gouvernance, d'efficacité ou de qualité des prestations offertes aux citoyens... ». Ce qui laisse à déduire que jusqu'à présent, on ne cesse de parler de la gouvernance, un concept difficile à appréhender vu la panoplie de définitions qui existent. Ce qui met les gens dans un désarroi, une incompréhension confuse du terme.

Alors récemment, cette gouvernance d'entreprise a connu une ampleur inédite au sein de diverses disciplines scientifiques, aussi bien dans les préoccupations des décideurs politique. La multiplication des affaires sur les principales places boursières anglo-saxonnes, européennes et au Maroc, a conduit les législateurs marocains et les acteurs économiques à se pencher sur les missions qui incombent respectivement aux pouvoirs publics et au secteur privé en matière de gouvernance d'entreprise.

Dans le même ordre d'idées, les Entreprises et Etablissements Publics (EEP), globalement viables économiquement et financièrement, se doivent à contribuer davantage à hisser le Maroc vers de nouveaux paliers en termes de croissance économique et de création de richesses, tout en renforçant les mécanismes de contrôle d'une plus grande transparence et d'une gouvernance compréhensible c'est ce qui a été appuyé par la 2ème Chambre de la Cour des comptes (2016).

Il a été remarqué que les efforts fournis par le Maroc sont à bout de souffle. Cependant sa majesté le roi Mohammed VI a initié à travers ses derniers discours des réformes qui responsabilisent les décideurs du secteur public et nécessite l'application des méthodes de gouvernance.

Il serait aujourd'hui parfaitement avéré que les systèmes classiques du contrôle sont complètement inadaptés à la nouvelle allure de l'environnement marquée par l'imprévisibilité sur le plan politique, socio-économique et technologique. Serait-il ainsi censé de passer d'une logique de planification à priori et de constat à posteriori à une logique dynamique et réactive.

Face à cette situation, la modernisation du secteur public devient une nécessité, et l'application des pratiques du New Management Public l'on est encore plus d'après C. Hood (1991). Toutefois l'instauration de l'audit interne demeure un élément primordial dans les EEP comme étant une fonction stratégique rattachée à l'administration publique.

En effet cette perspective date depuis le siècle dernier, l'année 1993 a constitué un tournant important pour la pratique de l'audit interne au Maroc.

D'ailleurs, en cette période une lettre a été adressée au Premier Ministre par sa majesté le ROI Feu Hassan II mentionnant : « 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 »¹.

Conscients de cette obligation royale, un nombre important de ministères ont procédé à la création de ces cellules d'audit interne. En essayant de les consolider de tout moyen nécessaire pour instauration du service et de s'acquitter congrûment aux missions envisagées. L'objectif est de conduire les organismes à plus de transparence, en touchant le volet financier en particulier, et de les concourir à créer de la valeur ce qui se manifeste, à une amplification de la gouvernance. Comme décrit par Kerfali.S, Gharrafi.M (2019).

C'est ainsi que la fonction audit interne commence à émerger également, dans les établissements et entreprises publics, d'une manière à créer cette valeur ajoutée et de dérailler l'administration vers une certaine performance.

Notre étude cherche alors, à présenter une analyse du mécanisme de contrôle mis en place (audit interne), afin de garantir une gouvernance des EPs. Les défaillances constatées dans ce secteur et dans les EP surtout donnent lieu à des dysfonctionnements et des conflits d'intérêts. Cette situation nous conduit à proposer l'audit interne comme mécanisme au service de la gouvernance des EPs.

Problématique :

Comment la mise en place de la fonction de l'audit interne contribue-t-elle à l'amélioration de la gouvernance de l'Université Cadi Ayyad ?

Nos objectifs sont principalement les suivants :

- Identifier la perception de l'audit interne par les fonctionnaires de l'université ;
- Identifier les défis auxquels est confronté l'audit interne au sein de l'université ;
- S'assurer des pratiques de la gouvernance au sein de l'université ;

¹ Extrait du discours de sa majesté feu HASSAN II sur l'importance de l'audit interne.

- Comprendre l'effet de l'audit interne en tant que fonction récente sur la gouvernance de l'université.

Pour ce faire, nous présenterons, à travers un processus exploratoire théorique le cadre conceptuel de la gouvernance, suivi d'un aperçu sur l'audit interne, son émergence dans le secteur public et son utilité dans les EP marocains de manière générale. Ensuite nous allons aborder le lien qui rassemble les deux variables, tel qu'elles ont été présentées par certains auteurs dans leurs travaux. Notre partie pratique va être sous forme d'une étude de cas, à travers des entretiens semi directifs qui visent les auditeurs interne de cet établissement. Suite à l'accès et la disponibilité des interviewés, on a choisi comme établissement public l'Université Cadi Ayyad. Comme étant une université qui a une certaine notoriété à l'échelle nationale et internationale.

2. Vers un audit interne efficace :

L'audit interne est devenu une nécessité dans le secteur public. Cette partie va nous permettre de comprendre l'audit interne d'une manière claire, en allant de son histoire vers sa définition la plus récurrente en science de gestion.

2.1 Emergence de l'audit interne dans le secteur public :

L'apparition de l'audit interne ne s'est faite qu'après la crise de 1929. Les grandes entreprises américaines essayaient de faire des économies et de stabiliser leur image financière en collaborant avec des grands cabinets d'audit, qui réalisaient des travaux préparatoires à leur personnel.

Ainsi, les auditeurs internes étaient des sous-traitants des auditeurs externes et leurs travaux étaient supervisés par ces derniers. Certes, cette fonction s'est enrichie et la définition de la fonction d'un auditeur interne s'est universalisée. Le champ d'application de l'audit interne s'est élargi par conséquent et l'auditeur interne est devenu un collaborateur au sein de l'établissement. Ce dernier a pour rôle d'assurer l'efficacité des procédures de l'organisation à laquelle il appartient, qu'elle soit publique ou privée. Cependant, cet élargissement du champ d'application de l'audit interne du secteur privé vers le secteur public émane principalement des principes du New management public (NMP).

Selon Hilali et Benlakouiri (2019) l'audit interne représente un mécanisme de contrôle qui fait appel à une logique managériale qui est le NMP. D'après Hilmi, Y. (2013), ce dernier qui fait

partie de la modernisation du secteur public, et l'application des pratiques dont l'audit interne fait part. La question qui se pose : c'est quoi déjà l'audit interne ?

Généralement on retient la définition de l'Institut des Auditeurs Internes qui a généré une définition universelle à l'audit interne, traduite et adoptée par l'IFACI² qui date de 2002, «L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité ».²

Reste à ajouter que le contrôle interne représente le centre de préoccupation des parties prenantes. Ce qui a mis en avant le rôle nécessaire de l'audit interne comme fonction requise dans les établissements publics, qui permet d'évaluer le contrôle interne prouvé par Renard, J, (2017).

Pour conclure, les objectifs des systèmes de contrôle interne incluent la fiabilité de l'information financière, éviter les pertes d'actifs, l'efficacité et l'efficience des activités de l'organisation/l'institution, et le respect des lois et autres réglementations. C'est ce qui a été prouvé par Baldacchino, Camilleri, Schembri, Grima, & Thalassinou, (2020) ; Grima, Romanova, & Bezzina, (2017).

A travers cette dernière définition de l'IFACI, la gouvernance représente un objectif de l'audit interne. Ce qui encadre exactement notre problématique. La question qui se pose c'est quoi alors cette gouvernance ?

3. Aperçu sur la gouvernance dans les EPs marocaines :

Le terme gouvernance est devenu fréquemment employé dans les médias pour parler de phénomènes de direction, de gouvernement, de relations internationales... Traditionnellement c'est le gouvernement qui s'occupe des politiques publiques mais avec le temps ces dernières ont échoué, chose qui a ouvert la voie à poser la question suivante : qui pourrait participer à ces politiques publiques ?

² IFACI : définition de l'institut francophone de l'audit et contrôle interne 2002

3.1 La gouvernance appliquée au secteur public : essai de définition

On parle actuellement de gouvernance, la spécificité du terme est le fait que la notion gouvernance est une notion polysémique elle dépend du champ de production et d'application.

Cette gouvernance d'entreprise est un concept qui s'est accru suite aux perturbations financières (Enron, Worldcom, Parmalat...), sans oublier la crise financière de 2008 citée par Anderson et al. (2017). Cependant la régulation des législateurs s'est renforcée en commençant par les Etats Unies avec la loi Sarbanes-Oxley en 2002, il s'agit d'une loi fédérale américaine sur la réforme de la comptabilité des sociétés cotées et la protection des investisseurs, qui, principalement cherche à rendre un communiqué sur toutes les informations financières de l'entreprise en essayant de diluer tout comportement frauduleux des entreprises et ceux pour garantir le droit des investisseurs. D'ailleurs, elle oblige les entreprises à intégrer un système de contrôle interne qui s'appuie sur un cadre conceptuel. En pratique le COSO est le référentiel le plus utilisé. Puis, plus récemment, la loi Dodd-Frank de 2010, sur la régulation financière, elle cherche aussi à garantir la responsabilisation et la transparence dans le système financier des entreprises afin de permettre une gouvernance.

L'OCDE a également évoqué des lignes directrices sur la gouvernance de l'entreprise publique, qui consiste principalement à aider les États dans l'évaluation et l'amélioration de leur façon d'exercer leurs fonctions d'actionnaire d'entreprises publiques. Ces lignes cherchent à assurer la qualité de la gouvernance des entreprises et des établissements publics, qui demeure une priorité de réforme essentielle dans de nombreux pays. L'amélioration de l'efficacité et de la transparence dans le secteur des EEP procurera des avantages économiques considérables, en particulier dans les pays où le poids de l'actionnariat public est important.

Toutefois cette notion de gouvernance n'est pas aussi récente que les gens pensent, elle date depuis 1937 (Voir même très bien avant) dans un article de Ronald Coase qui est un économiste américain « The nature of the firm ». Par la suite ce terme a été promu par la banque mondiale en 1989 : « *la manière dont le pouvoir est exercé dans la gestion des ressources économiques et sociales d'un pays en vue du développement* »³.

Ce qui dit que cette manière dont le pouvoir est exercé s'est penché sur une notion bien plus grande que la gouvernance qui est la bonne gouvernance. Elle repose sur les principes suivants :

³ Définition de la gouvernance par la banque mondiale 1989

Le rapport Cadbury (1992) a établi 3 principes fondamentaux que les entreprises doivent respecter et observer : ouverture, intégrité et responsabilité.

- La transparence ou l'ouverture : "transparency", c'est-à-dire, il existe une certaine clarté et une liberté d'accès aux informations administratifs, et la garantie d'une bonne justice administrative,
- La responsabilité : l'"accountability" : les décideurs sont responsables devant l'Etat et doivent contribuer à rendre la reddition des comptes efficace.
- L'intégrité : l'"empowerment" : cela signifie à la fois la pratique directe et l'exhaustivité. L'information financière, doit être honnête et présente une image équilibrée de l'état des affaires de l'entreprise. L'intégrité des rapports dépend de l'intégrité de ceux qui les préparent et les présentent. C'est à dire donner la capacité aux acteurs de "participer" au développement

Face à cette panoplie de définitions de la gouvernance dans la revue de littératures, on ajoute également ces deux définitions qui semblent être plus adéquates à notre problématique :

La première c'est la définition de la gouvernance des entreprises de CHARREAUX, G (1997) : « **Mécanismes** qui ont pour effet de **délimiter les pouvoirs** et **d'influencer les décisions des dirigeants**, autrement dit, qui 'gouvernent' leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire »⁴

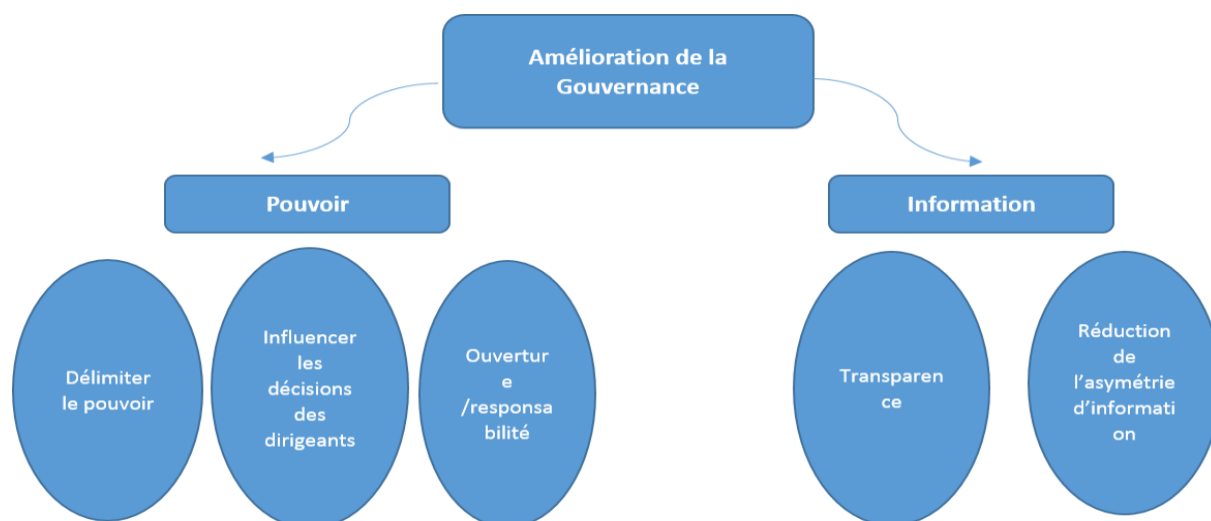
La seconde est la définition de la gouvernance selon OCDE (2004) « **Règles et pratiques** auxquelles les organisations économiques répondent **aux problèmes d'informations** et **d'incitations inhérents à la séparation de la propriété et du contrôle** dans les grandes entreprises »⁵

⁴ Charreaux définition de la gouvernance 1997

⁵ OCDE définition de la gouvernance 2004

D'après la théorie on peut retenir le modèle suivant :

Figure N°1 : Schéma de gouvernance



Source : Elaboré par nous même

En somme, le terme gouvernance d'entreprise qui figure bien dans la définition de l'audit interne suggère les liens pouvant exister entre ces deux notions.

4. L'importance de l'audit interne en tant que mécanisme de contrôle dans le processus de gouvernance des EPs :

L'objectif est d'établir la relation entre ces deux concepts (audit interne et gouvernance), à travers une exploration de la théorie.

4.1 Les principales théories envisagées :

On ne peut parler d'audit interne et de gouvernance sans évoquer les principales théories. On cite alors la théorie d'agence qui conclut que l'audit interne est l'un des principaux mécanismes de contrôle qui peut réduire les risques des conflits d'intérêts entre managers et actionnaires. Elle se limite à protéger les investisseurs financiers (Shleifer et Vishny, 1997) contre les comportements potentiellement opportunistes des dirigeants ; ce qui mène à une bonne gestion de la chose publique.

Par ailleurs, on évoque aussi la théorie du signal développée par Spence (1973) qui part du fait que les problèmes liés à l'asymétrie d'information et capacité des individus, « jouent » un rôle sur l'émission de leurs signaux. Ceci dit, l'information n'est pas partagée par tous au même moment et que l'asymétrie d'information est la règle (Stephan ROSE, 1977). Cependant l'audit interne parvient à diluer cette asymétrie d'information à travers des missions d'audit et parvient à atteindre une certaine gouvernance.

Une dernière théorie est celle de la résistance au changement élaboré par Coach et French (1948) qui soulève : une certaine résistance auprès des individus.

Les « récepteurs » résistent au changement pour des raisons censées et prévisibles qui sont cités ci-dessous (Kanter (1985):

- Une perte de contrôle qui met en exergue que trop de choses sont faites vers les gens et trop peu sont faites par eux, une trop forte incertitude par manque d'information touchant aux étapes suivantes et aux actions futures, un manque d'information lorsque les décisions sont exposées sans préparation ni background et des coûts de confusion, quand il y a trop de choses qui changent simultanément, des routines qui sont interrompues.
- Le sentiment de perdre la face. La nécessité de changer donne aux gens le sentiment qu'ils sont « stupides » par rapport à leurs actions passées, surtout envers leurs pairs.

Chose qui nous amène à déduire que la mise en place de l'audit interne va certainement permettre une résistance auprès des fonctionnaires, ce qui va nuire à une gouvernance améliorée.

4.2 Audit interne et gouvernance :

Sawan et Alzeban (2013) postulent que la fonction d'audit interne est indissociable de gouvernance compte tenu de son rôle au sein de l'organisation et doit donc être capable de répondre à toutes les conditions. Cependant, la fonction d'audit interne n'est pas développée de la même manière dans toutes les organisations. En Australie, selon Goodwin et Kent, (2006) un grand nombre de sociétés cotées n'exercent aucune fonction d'audit interne ou emploient seulement un ou deux membres du personnel pour cette activité. Aux États-Unis, il existe des preuves déterminées par Maher et Akers, (2003) que les directeurs généraux ne souhaitent généralement pas que l'audit interne soit impliqué dans le développement des systèmes organisationnels. Il est clair que l'influence de la haute direction est une force déterminante dans l'étendue de la fonction d'audit interne, comme l'ont noté Sarens et DeBeedle (2006). Sifile Obert

(2014) est d'accord avec les affirmations ci-dessus, car il existe quelques entreprises dotées d'un service d'audit interne dans la région de Hwange, certaines n'ont qu'un auditeur interne.

Owen (2000) montre que l'audit ne doit pas nécessairement être considéré d'un point de vue essentiellement négatif. Il dit que nous ne devrions pas seulement nous demander ce qui est réalisé au nom de l'audit, mais aussi aborder certaines questions très fondamentales concernant le type de valeurs que la société souhaite prévaloir. Le type d'avantages obtenus grâce aux travaux de l'audit interne, les améliorations apportées par la mise en œuvre des recommandations d'audit.

Ce qu'on peut dire est que, la plupart du bon travail effectué par l'auditeur est rarement reconnu par la gestion. Tout le mérite revient à la direction pour la mise en œuvre des idées qui ont été introduites par l'audit interne, et aucun crédit ne va à l'auditeur interne.

La question qui vient à l'esprit est : Où en ai la gouvernance?

Dans un cadre normatif, la gouvernance de l'établissement public consiste principalement à aider les États à évaluer et à améliorer leur façon d'exercer leurs fonctions d'actionnaire publiques.

Reste à ajouter que le Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles a adopté une norme de fonctionnement 2110 destiné spécifiquement à la gouvernance, qui explique que l'audit interne est amené à évaluer et formuler des recommandations appropriées à l'établissement, afin d'améliorer les processus de gouvernance de l'organisation pour faire face aux prises de décisions stratégiques et opérationnelles (CRIPP Edition 2017).

Ce qui consiste à une surveillance des processus de management des risques et de contrôle, une promotion des règles d'éthique et des valeurs appropriées au sein de l'organisation, une gestion efficace des performances de l'organisation, assortie d'une obligation de rendre compte, une communication aux services concernés des informations relatives aux risques et aux contrôles, et la coordination des activités et la communication des informations entre le Conseil, les auditeurs externes, les auditeurs internes, les autres prestataires d'assurance, et le management.

En bref, la fonction d'audit interne a un rôle d'acteur majeur dans la gouvernance d'entreprise. (Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles - Edition 2017).

5. La contribution de la mise en place de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance de l'Université Cadi Ayyad :

5.1 Méthodologie de recherche :

On ne cherche pas à produire une connaissance du réel mais plutôt on cherche à expliquer la réalité que nous interprétons (Bourgeois, 2007) et alors la comprendre (Girod-Séville et Perret, 2003).

Notre choix épistémologique a porté sur le paradigme interprétativiste qui nous semble le positionnement le plus adéquat à notre article avec un mode de raisonnement exploratoire.

Nous avons opté pour une méthodologie de recherche qualitative suite à notre objectif et à notre problématique de recherche qui nous pousse à avoir un travail exploratoire auquel s'apprête l'approche qualitative suite à l'analyse de Sobh, R. et Perry, C. (2006), Miles & Huberman, (1994); Neuman (2006).

Nous avons choisi la méthode d'études de cas car le type d'information que cette recherche nécessite de recueillir et d'analyser, implique une compréhension en profondeur d'un phénomène complexe avec une partie de la réalité peu accessible à savoir, les perceptions des fonctionnaires que ça soit des auditeurs ou des autres fonctionnaires.

Selon Yin (1994), la nature des questions (pourquoi et comment ?) requiert l'utilisation de la méthode d'étude de cas. Par ailleurs, la littérature suggère que les questions du comment conviennent également à être explorées à travers ce type de recherche suite à Yin (2009) et Saunders et al (2003).

Nous avons choisi d'étudier le cas de l'Université Cadi Ayyad et spécifiquement la présidence de l'université en tant que établissement public marocain, ayant une certaine notoriété à l'échelle nationale et suite à son classement sur le plan international, en termes de recherche scientifique.

5.2 Etude de cas :

5.2.1 Présentation du cas :

En 2014, l'Université Cadi Ayyad a été classée 1^{ère} au niveau national en Afrique et au monde arabe en recherche scientifique. Elle est localisée dans quatre villes marocaines et regroupe 15 établissements. Cette dernière dispose de presque 70000 étudiants dont 23 000 étudiants nouveau chaque année, ce qui met en avant une augmentation de la capacité d'accueil. Elle rassemble 64 laboratoires de recherche dans différents domaines et 82 équipes scientifiques.

Selon les dernières statistiques, en 2016 l'Université Cadi Ayyad dispose de 822 administrateurs et de 1447 professeurs universitaires. Elle est connue également par son ouverture à l'échelle internationale sachant qu'elle a signé ces dernières années presque 230 conventions de partenariats. Reste à ajouter que le nombre de lauréats est passé de 6301 en 2014 à 7066 lauréats en 2015, dont 47% sont des filles. Et 69% des diplômes délivrés sont des licences. Ces statistiques sont obtenus sur le Portail UCA (2019).

5.2.2 Choix de l'échantillon :

Nous avons conduit une interview auprès des auditeurs interne de l'université sur la base d'un entretien semi- directif, portant sur les points suivants : la perception de l'audit interne par les fonctionnaires de l'université, les défis de l'audit interne auxquels est confrontée l'université, les pratiques de la gouvernance au sein de l'université et l'effet de l'audit interne en tant que fonction récente sur la gouvernance de l'université.

Le service de l'audit interne qui est en cours de création et de mise en place est composé de 4 auditeurs internes.

Le tableau suivant décrit de manière plus détaillé notre échantillon :

Tableau N°1 : Echantillon de notre étude

Profil	Genre	Age	Ancienneté	Fonction	Durée de l'entretien
1	homme	35 ans	11 ans	Auditeur interne	1h 02 min
2	homme	27 ans	4 mois	Auditeur interne	46 min
3	femme	30 ans	6 ans	Auditeur interne	52 min
4	homme	30 ans	4 ans	Auditeur interne	45 min

Source : Elaboré par nous même

6. Présentation des résultats :

A travers l'ensemble des entretiens semi directif on trouve les résultats suivants selon chaque intervenant :

Cette répartition illustre les points essentiels élaborés par chaque intervenant :

Intervenant 1 : Des audits périodiques détectent les points forts et les points faibles liés aux pratiques de gouvernance. Et l'audit qualité est indissociable des audits internes effectués au sein de l'université pour bien parler de la gouvernance :

L'audit interne est un système d'évaluation et de conformité, à travers des référentiels tel que l'ANEAC en audit qualité. C'est ainsi qu'on parle de trois critères qui identifient l'audit interne : Le référentiel, l'objectif et le périmètre de l'audit interne.

L'université est amenée alors à s'auto évaluer et à suivre les normes du référentiel de l'ANEAC mises en vigueur.

On peut s'aligner alors sur le point que l'audit interne est un moyen pour évaluer le fonctionnement interne de l'université. Chose qui ne doit pas toucher uniquement le volet financier de l'université. Ceci dit que l'assurance qualité ne doit pas être détachée de son contexte.

Cet audit interne est perçu alors comme un point d'amélioration très avantageux, dans une démarche de remise en cause. Il est classé dans une approche systématique et logique, son efficacité réside dans la manière dans laquelle cet audit est instauré. C'est ce qui va permettre de percevoir l'audit interne par les autres fonctionnaires de la manière la plus appropriée.

En ce qui concerne les défis de l'audit interne auxquels est confrontée l'université, on peut parler de la résistance au changement, afin de s'exprimer mieux on peut décrire ce défi par le fait, de faire appel à des personnes externes au service (Classiquement parlant, ce phénomène déclenche généralement chez les collaborateurs qu'il s'agit d'une inspection). Ceci dit, que la culture de notre établissement joue un rôle important. On peut constater que dans le subconscient des fonctionnaires, il s'agit d'une évaluation de la personne et non de l'activité.

Ce qu'on peut déduire, c'est que pour réussir la fonction de l'audit interne au sein de l'université : une structuration de la fonction doit être envisagée, une formation obligatoire pour les auditeurs, des formations continues comme complément, une nécessité d'avoir des auditeurs qualifiés techniquement, pas de jugements de valeurs, s'acquitter d'un audit par rapport à l'activité et non à la personne, introduire la culture de remise en cause, former les auditeurs sur la manière d'interroger les personnes et s'assurer qu'il n'y aurait pas de sanction derrière.

Par rapport au point de la gouvernance on peut dire que le terme gouvernance peut être interprété différemment, il n'existe pas une seule définition de gouvernance. Il s'agit d'un ensemble d'activité développé au sein de l'université afin d'assurer la gestion et de s'assurer des objectifs de l'université qui doivent être respecté avec les moindres couts et en respectant la réglementation. Il faut alors identifier les missions et les objectifs à décliner en indicateurs (ce qu'on souhaite derrière ces activités).

Une fois les objectifs sont déterminés, une description des activités via un manuel de procédure (qui va faire quoi + identifier le besoin en termes de recrutement) un accompagnement en termes de formation est aussi nécessaire. Il est aussi important de mettre en place une conception et un plan de carrière d'un fonctionnaire de l'université (quel serai le plan de carrière du nouvel recru d'ici 10 ans 15 ans).

Si on veut combiner l'audit interne et la gouvernance, l'audit interne est important dans la gouvernance de l'université. A travers des audits périodiques qui évalue les objectifs et les indicateurs déjà élaboré en termes de gouvernance, et à travers l'identification des points faibles et points forts de l'université. Cela contribuera d'une manière très importante dans l'amélioration de la gouvernance de l'université.

Intervenant 2 : l'audit interne contribue à une transparence et une visibilité ce qui mène à une Gouvernance qui conduit à son tour à une performance :

L'audit interne est un outil de gestion mobilisé par le top management, dans l'objectif d'évaluer et d'améliorer la performance d'un établissement ou d'une organisation. Cette fonction a des avantages sur notre établissement comme tout établissement ayant une fonction d'audit interne. Certes on aura besoin d'autre prérequis avant la mise en place de l'audit interne, mais on pense que cela aura un impact positif très remarquable dans la gestion de l'université. Chose qui va permettre une certaine visibilité et une transparence des ratios et des facteurs à améliorer. On aura également plus d'outils de base qui vont contribuer à la prise de décision. C'est ce qui émane de la mission principale de l'audit.

En ce qui concerne les défis de l'audit interne auxquels est confrontée l'université, on identifie comme première contrainte, l'organisation interne de l'établissement (une réorganisation des services et des divisions est indispensable). Comme seconde contrainte, la culture interne des établissements publics, qui se traduit dans la mauvaise perception des collaborateurs de la

fonction audit. De manière générale qui est souvent considéré comme un outil d'inspection. Sans oublier la volonté du top management pour la mise en place du service, et à quel point les recommandations fournies seront prises en compte.

Il existe également des conditions à mettre en place avant l'instauration du service d'Audit : principalement, une réorganisation des services et une séparation des tâches s'avère strictement nécessaire, un organigramme détaillé, un système d'information et une comptabilité générale.

Par rapport au point de la gouvernance, l'intervenant a mentionné : « *aucune définition me parvient en tête, pourtant ses pratiques au sein de l'université sont nombreuses* ». On peut citer que, la première des choses pour permettre une gouvernance c'est la mise en place d'outils nécessaire, comme la comptabilité générale, qui représente un outil de mesure de gouvernance, l'implication du top management dans le processus de bonne gouvernance, le changement de la culture des établissements, il faut travailler également par objectifs « *si on se compare aux pratiques des établissements privé on parle plus des bilans annuels voir trimestriels dans le cadre du travail par objectifs selon mes expériences antérieurs dans ce secteur* » (réplique de l'intervenant 2) (fixer les objectifs et les atteindre avec les moindres cout) on ajoute également le soucis de la formation des personnes responsables qui sont généralement des professeurs (c'est plus des pédagogues que des gestionnaires).

Bref, l'audit interne est un outil de gestion très important en relation direct avec le top management. Il contribue à la prise des décisions et garantie une gouvernance. Cet audit interne n'est pas le seul moyen de bonne gouvernance, mais il existe certainement d'autre moyens de gestion qui amélioreront la gouvernance au sein de l'université, on cite : la comptabilité générale, le contrôle de gestion, la gestion de trésorerie, la finance, et d'autre outils de management. Mais n'empêche que, les rapports qui seront élaborés par ce service contiendront des recommandations basées sur des données réelles et exhaustives. Chose qui va améliorer l'atteinte d'une bonne gouvernance et améliorer la performance de l'université.

Intervenant 3: audit interne fonction embryonnaire qui doit être mise en place dans de bonnes conditions pour atteindre une gouvernance :

L'audit interne est une fonction indépendante et objective, qui permet une assurance à la hiérarchie sur les risques qui peuvent empêcher l'atteinte des objectifs déjà tracé par l'établissement.

Bien évidemment, quand on parle d'audit interne, on parle d'un audit transversal qui touche l'ensemble des audits : audit organisationnel, audit de fonction, audit pédagogique...

L'audit est une bonne chose déjà, mais c'est une nécessité réglementaire avant tout, sachant que ça reste une fonction embryonnaire, qui demeure toujours en cours et qui n'a pas encore abouti à notre université. Déjà les collaborateurs la perçoivent comme une inspection. Il existe une grande mécompréhension du concept « audit interne ».

En outre, il existe des éléments qui vont entraver la mise en place de l'audit interne, c'est la désorganisation des fonctions qui ne sont pas claires (qui fait quoi), une absence d'un système de contrôle interne qui doit être ficeler, et une inexistence d'un manuel de procédure de l'université. L'intervenant a cité : « *Certes il y a la réglementation avec des textes et des décrets mais n'empêche il n'y a pas d'éléments spécifiques interne à l'université qui permettra de mieux cadrer les métiers et les fonctions* ».

Toutefois, il existe des conditions pour réussir la fonction audit interne, on souligne sur l'implication de la hiérarchie. Cette dernière doit émettre des attentes et une stratégie pour le service, travailler sur la perception de l'audit interne en essayant d'initier les collaborateurs de l'importance de l'audit interne, entretenir une adéquation poste profil, nécessiter plusieurs connaissances et formations avant de s'attaquer au terrain.

Si on veut parler de gouvernance on peut dire que c'est un ensemble d'outils de gestion, c'est aussi la manière pour atteindre la performance.

Afin d'atteindre une gouvernance optimale, il faut clarifier la stratégie générale pour pouvoir l'opérationnaliser, s'acquitter d'une vision plus claire sur cette stratégie, mettre en place un ensemble d'outils de gestion : un manuel de procédure/ un système d'information, se munir de la fonction contrôle de gestion pour prévoir une performance à travers des tableaux de bord et des indicateurs et mettre en place une comptabilité générale et de gestion.

Si l'audit interne est exercé dans les bonnes conditions cela va certainement améliorer la gouvernance grâce aux recommandations. Le fait de mener des missions d'audit interne va permettre de soulever les défaillances et permettra d'identifier des points d'améliorations.

La condition principale pour réussir l'instauration de la fonction, c'est que l'audit doit être fait dans les conditions du métier avec un suivi et une concrétisation de ces recommandations.

Intervenant 4 : L’audit interne réduit l’asymétrie d’information ce qui implique une amélioration de la gouvernance mais l’université Cadi Ayyad risque la non objectivité des auditeurs :

L’audit interne est un ensemble d’activités qui visent à mener un travail de contrôle et de vérification. Cette fonction doit être en mesure de proposer des leviers d’amélioration. La nécessité de l’audit interne dans les établissements publics devient une pratique. Elle permet de proposer des procédures plus efficaces et de tenir en compte une stratégie de l’université.

Toutefois, le principe d’objectivité est important, mais dans notre cas il s’avère douteux. Les collaborateurs se connaissent entre eux ou plutôt ils se sont familiarisés, chose qui va biaiser le principe d’objectivité, et qui nuire au déroulement des missions. Des contraintes liées aux moyens de ressources humaines (l’effectif des personnes affectées au service est insuffisant, sachant que le service n’est pas dédié uniquement à l’audit interne mais plutôt c’est un service d’audit interne, de contrôle de gestion et d’assurance qualité), des contraintes liées à l’adhésion des collaborateurs audités (une méfiance de leurs parts et la culture de l’établissement les poussent à ne pas divulguer les informations).

En ce qui est conditions pour réussir la fonction, c’est la transparence auprès des collaborateurs et gagner leurs confiances.

Si on parle de la gouvernance on peut la définir comme suit :

C’est la manière la plus optimale possible qui permet une distribution des ressources et leur gestion afin d’atteindre les objectifs de l’organisation d’une manière plus efficiente et plus efficace en essayant de réduire l’asymétrie d’information.

La première chose pour améliorer le niveau de la gouvernance au sein de l’Université Cadi Ayyad c’est l’entente entre les collaborateurs. Les responsables sont amenés à gérer les conflits au sein des services pour permettre d’atteindre les objectifs de la manière la plus performante possible, ses responsables sont amenés également à réduire cette asymétrie d’information entre chef de division, chef de service, cadre et technicien.

L’audit interne a comme effet est de réduire cette asymétrie d’information grâce aux recommandations ce qui va permettre une amélioration de la gouvernance de l’université.

7. Analyse des résultats :

7.1 Premier axe: l'étude de la perception de l'audit interne :

À travers cette analyse horizontale, il s'est avéré que l'ensemble des intervenants considère que l'audit interne est une fonction objective et indépendante. Ce fait a été exprimé de manière différente.

Par rapport au premier axe qui est l'étude de la perception de l'audit interne, on a remarqué que cet audit représente un point d'amélioration. Pour certain, l'audit interne ne touche que le volet financier, or pour d'autre il touche le volet qualité.

À travers ce jugement, on revient à la formation du premier intervenant, qui insiste sur le point que l'audit interne touche le volet qualité en premier lieu. Ce dernier, est un ingénieur qualité. Ce qui met en avant son intervention par rapport à l'audit qualité, chose qui n'a pas été évoquée par aucun des autres intervenants.

Sachant que les intervenants 1 et 3 comme étant plus anciens dans l'université et déjà occupant des postes de responsabilité avant d'intégrer le service audit interne. Ils se sont mis d'accord sur le point de l'implication du top management. Ce dernier, qui représente un facteur qui va stimuler l'implication de toutes les parties prenantes.

L'ensemble des interviewés insistent sur le fait que la manière de la mise en place de l'audit permettra de percevoir l'audit interne de la manière la plus appropriée.

L'intervenant 2 comme étant un nouveau recrue, avec une vision plus ou moins externe, il trouve que avant la mise en place de l'audit interne, l'université doit s'acquitter d'un ensemble de prérequis : la mise en place d'un système de contrôle interne, un système d'information...

Les intervenants constatent que l'audit interne permettra une visibilité sur les ratios et les facteurs d'amélioration de la performance de l'université. Ce qui va collaborer à la prise de décision du président de l'université. Qui dit prise de décision, dit influence des décisions des dirigeants, ce qui implique une amélioration de la gouvernance.

En ce qui concerne l'analyse de la perception de l'audit par le fonctionnaire. Les auditeurs de l'université ; d'après leurs expériences; tous se sont mis d'accord sur le fait que, l'audit interne est considéré comme une inspection et qu'il existe une mécompréhension du concept par un grand nombre de collaborateurs au sein de l'université.

7.2 Second axe : Les défis de l'audit interne auxquels est confrontée l'université.

Les contraintes :

D'après les intervenants, on peut lister les contraintes que la fonction pourra confronter :

- La résistance au changement
- La culture des établissements publics en général : l'audit évalue la personne et non l'activité.
- L'organisation interne de l'établissement : désorganisation des fonctions qui ne sont pas claires (qui fait quoi) (Nécessité de réorganiser les services et les divisions)
- Une absence d'un système de contrôle interne
- Une absence d'un manuel de procédure et d'une comptabilité générale
- Manque de ressources humaines
- Des contraintes liés à l'adhésion des collaborateurs : une méfiance (ne veulent pas divulguer les informations).
- Le souci du principe d'objectivité : les auditeurs occupaient déjà d'autre fonction avant d'intégrer le service audit, ce qui crée cette subjectivité entre les collaborateurs.

Les pistes d'amélioration :

- Une structuration de la fonction
- Une formation des auditeurs : des formations continues pour les collaborateurs du service, des certifications (la formation universitaire n'est pas suffisante)
- S'acquitter des auditeurs qualifiés techniquement
- Pas de jugements de valeurs, un audit par rapport à l'activité et non à la personne : Pas de sanction derrière
- Introduire la culture de remise en cause
- Former les auditeurs sur la manière d'interroger les personnes
- L'implication de la hiérarchie
- Emission des attentes et une stratégie pour le service
- Travailler sur la perception de l'audit interne
- Initier les collaborateurs à l'importance de l'audit interne
- Une adéquation poste profil des collaborateurs du service d'audit interne.

7.3 Troisième axe : Les pratiques de la gouvernance au sein de l'université.

Le terme gouvernance a été appréhendé par les 4 auditeurs de manière différente, selon les intervenants il n'existe pas une seule définition. On a essayé de combiner l'ensemble des définitions des 4 auditeurs sur la gouvernance.

La gouvernance alors, est un ensemble d'activités, d'outils de gestion développés au sein de l'université afin de s'assurer des objectifs de l'université, qui doivent être atteints avec les moindres couts et en respectant la réglementation. Une bonne gouvernance, va permettre une mise en place d'une stratégie optimale à l'université.

Il a été évoqué également que pour parler d'une gouvernance voire même une bonne gouvernance, il est important d'intégrer des fonctions de gestion et des moyens de gestion tel : l'audit interne, contrôle de gestion, système d'information, une comptabilité générale, un manuel de procédures ,un plan de carrière pour les fonctionnaires qui s'étale de 10 ans et 15 ans.

7.4 Dernier axe : L'effet de l'audit interne en tant que fonction récente sur la gouvernance de l'université

L'audit interne est important pour une gouvernance à travers des audits périodiques qui évaluent les objectifs et les indicateurs déjà élaborés en termes de gouvernance.

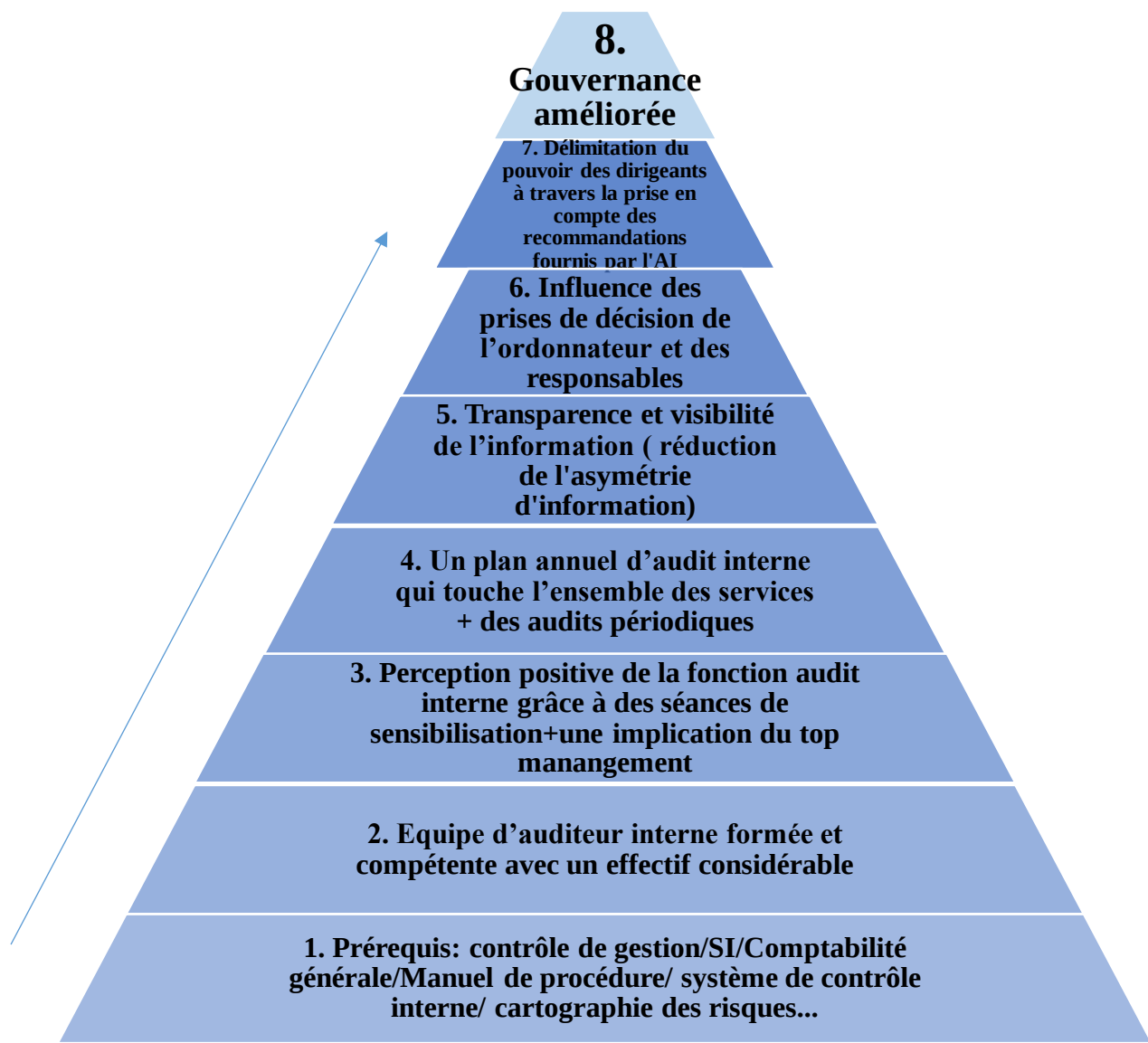
Le fait de mener des missions d'audit interne va soulever les défaillances dans le système de gestion. Cela permettra une visibilité sur l'amélioration de la gouvernance.

Conscients de l'importance de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance, les auditeurs internes s'apprêtent à ce que ce service doit être instauré dans les bonnes conditions du métier avec un suivi et une concrétisation de ses recommandations.

A travers les entretiens, il s'est avéré qu'on ne peut pas juger l'effet de l'audit interne sur la gouvernance. Comme il a été déjà mentionné ce service est toujours en cours de mise en place. Certes, on ne peut pas aboutir à une fin certaine, qui montre réellement que l'audit interne contribuera à une dilution ou plutôt une réduction de l'asymétrie d'information et garantir aussi une certaine transparence. Ce qui dit une amélioration de la gouvernance de l'université.

8. Conclusion et recommandations :

Figure N°2 : Pyramide d'amélioration de la gouvernance



Source : Elaboré par nous même

Cette pyramide justifie notre analyse. D'après le témoignage de l'ensemble des intervenants, il est important et préférable que l'université soit dotée de plusieurs prérequis : un système de contrôle interne, une cartographie de risque, un manuel de procédure, une comptabilité générale...ces moyens de gestion constitueront ; tel qu'il a été évoqué par un des intervenants ; les bonnes conditions d'instauration du service.

A travers la littérature et notre étude de cas, l'audit interne est perçu d'une manière négative. La fonction d'audit interne n'est pas développée de la même manière dans toutes les organisations comme il a été mentionné par Goodwin et Kent, (2006). D'ailleurs, il existe quelques entreprises dotées d'un service d'audit interne, qui ne privilégient que d'un seul auditeur interne, c'est ce qui a été prouvé par Sifile Obert (2014).

Pareil dans notre étude, il existe quatre fonctionnaires au sein d'un service qui est nommé selon l'organigramme de l'université « *service audit interne, contrôle de gestion et assurance qualité* ». Il est doté de quatre auditeurs internes dans un service en cours de mise en place. Toutefois, cet effectif sera réduit une fois les autres fonctions seront mises en place (contrôle de gestion et assurance qualité). Ceci va affecter une dimension essentielle de la fonction d'audit interne, qui est la qualité de son personnel d'audit et son haut niveau de compétence professionnelle. Lorsque le comité d'audit d'une entreprise est de mauvaise qualité, cela induit à une mauvaise qualité d'audit interne.

Bref, le service d'audit interne est une fonction embryonnaire, ce qui met en avant l'importance de la mise en place du service dans les bonnes conditions. On cite ces dernières : une équipe d'audit interne bien formée, un nombre d'auditeurs expérimentés serait un atout, l'adoption des principes de l'auditeur interne serait une exigence (la transparence, l'objectivité, l'intégrité et la compétence), la nécessité que le service audit interne touche l'ensemble des services de l'université y compris l'audit qualité et non uniquement l'audit comptable et financier, sans oublier l'implication du top management qui demeure une nécessité pour l'instauration du service.

Il est nécessaire aussi de sensibiliser l'ensemble des collaborateurs de l'importance de l'audit interne, par des séances de formations. Cette étape est strictement importante afin de gagner la confiance des collaborateurs et de changer cette culture qui définit l'audit interne comme une inspection. En même temps éradiquer cette résistance au changement à travers ces séances de formation.

La notion de transparence de l'information a été évoquée, y compris dans la littérature et dans les témoignages des intervenants. Ce qui dit que la mise en place d'un audit interne contribue à une transparence et une visibilité, vis-à-vis du top management et des collaborateurs. Cette transparence va faciliter les missions d'audit et bien évidemment contribuer à une amélioration de la manière de gestion (une amélioration d'une gouvernance).

De plus, la mise en place du service audit interne contribuera à une réduction de l'asymétrie d'information, à travers le suivi des recommandations et la création de valeur ajoutée. Ce qui aboutit à cette amélioration de gestion des règles et des pratiques auxquelles les organisations économiques répondent aux problèmes d'information, d'après l'OCDE (1989), qui implique l'amélioration de la gouvernance.

Il est aussi important d'évoquer que les recommandations fournies par le service, contribueront à la prise de décision et à la création de valeur. Chose qui va influencer les décisions du dirigeant.

En guise de conclusion, l'enchaînement élaboré à travers la théorie et notre étude de cas, s'apprête à des limites. Ce qui démontre qu'on ne peut pas aboutir à des résultats exacts. Ces résultats demeurent des hypothèses envisagées. Ce qui nous pousse à juger que l'effet de la mise en place de l'audit interne sur la gouvernance à travers notre analyse demeure encore difficile à trancher. On ne peut aboutir à une fin certaine. Cette fonction nécessite d'autres fonctions en parallèle pour atteindre cette bonne gouvernance.

C'est ce qui met en avant l'importance d'une étude quantitative confirmatoire qui s'avère obligatoirement nécessaire pour s'aligner sur des résultats plus pertinents. Cette étude représente une analyse préalable pour un prochain article, qui va par la suite prendre ces résultats comme hypothèses pour une étude quantitative confirmatoire.

BIBLIOGRAPHIE

- Alzeban, A. Gwilliam, D. (2012). Perceptions of managers and internal auditors as to factors affecting the effectiveness of internal audit in the public sector context. Paper presented at the 10th European Academic Conference on Internal Audit and Corporate Governance. University of Verona: Italy. Retrieved from <http://www.iacmaster.it/iacgconference2012/>.
- Baldacchino, P. J. Camilleri, A. Schembri, B. Grima, S. et Thalassinou, Y. E. (2020). Performance evaluation of the board of directors in listed companies: a small state perspective. *International Journal of Finance, Insurance and Risk Management*, 10(1), 99-119.
- Benlakouiri et El Hilali, K. (2019). L'adoption de l'audit interne : vers une amélioration de la gouvernance des collectivités territoriales marocaines, *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit* « Numéro 10 : septembre 2019 / Volume 4 : numéro 2 » p : 360 – 375
- Bourgeois, (2007). *Problèmes sociaux: Théories et méthodologies de la recherche*. Tome III. p. 441.
- Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles - Edition (2017)
- Charreaux G. (2000). *Gouvernement d'entreprise et comptabilité*, Encyclopédie de
- Claude Gamel. Le diplôme, un "signal" en voie de dépréciation? : Le modèle de Spence réexaminé. *Revue d'Economie Politique*, Dalloz, 2000, 110 (1), pp.53-84. {halshs-00806547}
- Code Marocain des Bonnes Pratiques de Gouvernance d'Entreprise, mars 2008.
- Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit, *Economica*, pp.743-756.
- Gharrafi, M. et Kerfali, S. (2019). L'audit interne : coup de fouet à la bonne gouvernance territoriale, *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit* « Numéro 8 : Mars 2019 / Volume 3 : numéro 4 » p : 802-822.
- Goodwin, J. and Yeo, T.Y. (2001). Two factors affecting Internal audit independence and objectivity: Evidence from Singapore. *International Journal of Auditing*. Volume 5 pages 107 – 125.
- Goodwin-Stewart, J. and Kent, P. (2006). The use of internal audit by Australian companies. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21 No. 1, pp. 81-101. <https://doi.org/10.1108/02686900610634775>.

- 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).
- Hood, C. (1991). A PUBLIC MANAGEMENT FOR ALL SEASONS?
- Jaques Renard, (2017). Théorie et pratique de l'Audit Interne, 10ème édition.
- Jensen M.C. et Meckling W.H. (1976). Theory of the Firm: Managerial behavior.
- Kanter, R.M., (1983). The change masters, New York, Simon&Schuster.
- Maher, Meredith, Akers, Michael D. (2003). Internal Audit's Role in Systems Development: The CEO's Perspective. *Accounting Faculty Research and Publications*. 39.
https://epublications.marquette.edu/account_fac/39.
- Max Kono Abe, J. et Yves Medang, J. (2019). L'évaluation de l'efficacité de l'audit interne dans les entreprises publiques camerounaises. *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Numéro 3 : Avril 2019 / Volume 2 : numéro 2 » p : 494- 515.
- Obert Sifile (2014). Internal audit perceptions and their impact on performance of the internal audit function. *Journal of Business and Management*.
- OCDE (2004). Principes de gouvernement d'entreprise de l'OCDE. OCDE, Paris.
- Portail université cadi AYYAD, 2016.
- Projet de loi de finances pour l'année budgétaire (2019), rapport sur le secteur des établissements et entreprises publics.
- Sarens, G. and De Beelde, I. (2006). The Relationship between Internal audit and Senior Management: A Qualitative Analysis of Expectations and Perceptions. *International Journal of Auditing*. Volume 10. Pages 219 – 241.
- Shleifer, A. and Vishny, R.W. (1997). A Survey of Corporate Governance. *The Journal of Finance*, 52: 737-783. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.1997.tb04820.x>
- Sobh, R. and Perry, C. (2006). Research design and data analysis in realism research", *European Journal of Marketing*, Vol. 40 No. 11/12, pp. 1194-1209.
- Thiétart et al. (2003). *Méthodologie de recherche en management*, Edition Dunod, Paris.

ANNEXE

Guide d'entretien

- Nom et prénom :
 - Sexe : M F
 - Age :
 - Niveau d'instruction : Bac+2 Bac+5 Autre
 - Type de formation :
 - Ancienneté :
 - Postes déjà occupés :
-
- **La perception de l'audit interne par les fonctionnaires de l'université.**
 1. Qu'est-ce que vous entendez par Audit interne ?
 2. Comment percevez-vous l'adoption de l'audit interne au sein de cet établissement ?
 - **Les défis de l'audit interne auxquels est confrontée l'université.**
 3. À votre avis, à quelles contraintes voyez-vous confronter l'audit interne au sein de l'université ?
 4. Quelles conditions doivent être instaurées pour réussir la fonction de l'audit interne au sein de l'université ?
 - **Les pratiques de la gouvernance au sein de l'université.**
 5. Selon vous, c'est quoi la gouvernance ?
 6. D'après votre expérience, quels sont les points à améliorer au niveau de la gouvernance au sein de l'Université Cadi Ayyad ?
 - **L'effet de l'audit interne en tant que fonction récente sur la gouvernance de l'université.**
 7. À votre avis, l'instauration de la fonction de l'audit interne permettra-elle d'améliorer les pratiques de la gouvernance au sein de cet établissement ?
 8. Comment