

Proposition d'une méthodologie d'évaluation d'un service d'audit interne : cas de la SOTELMA

Proposal for an evaluation methodology for an internal audit department: the case of SOTELMA

Oumar BAH

Enseignant chercheur

Maitre-Assistant du CAMES

Sup'Management

Laboratoire de Sup'Management - Unité Pédagogique Finance et Economie

Mali

Identifiant ORCID : 0000-0001-7930-0759

Date de soumission : 17/05/2024

Date d'acceptation : 05/08/2024

Pour citer cet article :

BAH. O., (2024) « Proposition d'une méthodologie d'évaluation d'un service d'audit interne : cas de la SOTELMA », Revue Française d'Economie et de Gestion « Volume 5 : Numéro 8 » pp : 349 – 376 .

Author(s) agree that this article remain permanently open access under the terms of the Creative Commons

Attribution License 4.0 International License



Résumé

Ce papier est une recherche consacrée à l'étude exploratoire, théorique sur la proposition d'une méthodologie d'évaluation d'un service d'audit interne à travers le cas de la SOTELMA. L'audit interne est un ensemble de processus mis en œuvre au sein d'une organisation. L'évaluation d'un service d'audit interne revient ainsi à apprécier comment ces processus sont mis en œuvre conformément aux normes d'audit. On distingue généralement trois processus à auditer au niveau Service Audit et Contrôle (SAC) de la de la SOTELMA, à savoir : le processus support relatif aux règles et aux procédures du service d'audit et la gestion des ressources ; le processus produit en rapport avec la conduite des missions d'audit à travers la planification, la réalisation des missions et le suivi des recommandations ; le processus client en relation avec les communications du service d'audit au demandeurs (clients) à savoir le management et les audités. Les résultats de l'étude intègrent le fait que les auditeurs internes font partie du cadre de pilotage. Ainsi, ils ont la possibilité d'effectuer des évaluations, permanentes ou ponctuelles, sur les autres éléments du contrôle interne de la SOTELMA. Par conséquent, l'audit interne est un élément du système de contrôle interne, et sa finalité est de s'assurer que toutes les opérations de l'entreprise sont maîtrisées et que la SOTELMA est gérée de manière efficace et transparente. L'objectif ultime de notre recherche est de mettre en place une méthodologie d'évaluation du Service Audit et Contrôle (SAC) de la SOTELMA afin de mettre en exergue son importance comme outil de gestion de l'ensemble de la SOTELMA.

Mots clés : Service d'audit interne ; Évaluation ; Méthodologie d'évaluation ; Contrôle interne ; SOTELMA.

Abstract

This paper is research devoted to the exploratory, theoretical study on the proposal of an evaluation methodology of an internal audit department through the case of SOTELMA. Internal audit is a set of processes implemented within an organisation. The evaluation of an internal audit department thus amounts to assessing how these processes are implemented in accordance with auditing standards. There are generally three processes to be audited at the level of the Audit and Control Department (SAC) of SOTELMA, namely: the support process relating to the rules and procedures of the audit department and the management of resources; the product process relating to the conduct of audit missions through the planning, execution of missions and follow-up of recommendations; the client process relating to the communications of the audit department to the claimants (clients), i.e. the management and the auditees. The results of the study incorporate the fact that internal auditors are part of the steering framework. Thus, they have the possibility to carry out evaluations, permanent or punctual, on the other elements of SOTELMA's internal control. Therefore, internal audit is an element of the internal control system, and its purpose is to ensure that all company operations are under control and that SOTELMA is managed efficiently and transparently. The ultimate objective of our research is to establish a methodology for evaluating SOTELMA's Audit and Control Department (ACD) in order to highlight its importance as a management tool for the whole of SOTELMA.

Keywords : Internal audit department; Evaluation; Evaluation methodology; Internal control; SOTELMA.

Introduction

Pendant longtemps, les postes et télécommunications Africaines ont été un monopole de l'Etat dans bon nombre de pays africains tel que le Mali. Certains le demeurent encore car le besoin de téléphone était considéré comme un luxe face aux défis de la survie. C'est à partir des années quatre-vingt et sous la pression des institutions de Breton Woods (le Fonds Monétaire International (FMI) et de la Banque Mondiale (BM)) à travers les Programmes d'Ajustement Structurel (PAS), que les postes et télécommunications des pays africains sont passés d'établissement public à société d'Etat à autonomie de gestion.

Au Mali, la réforme créa trois entités à savoir : la SOTELMA, l'ONP et la SCPCE. Il est aussi nécessaire de mentionner que toutes entreprises, publique ou privée, pratiquant un contrôle sur ses activités de façon continue peut raisonnablement atteindre ses objectifs et accomplir efficacement sa mission. On peut donc avancer aisément qu'une entreprise en contrôle est à l'aise pour communiquer aux citoyens, à ses actionnaires et bailleurs de fonds, les résultats de sa performance afin de maintenir la confiance nécessaire aux développements des affaires et assurer sa viabilité. Les entreprises sont en permanence confrontées à l'amélioration de leurs performances dans un environnement qu'elles voudraient sécuriser. Cette amélioration est recherchée de plus en plus au travers d'une décentralisation de la prise de décisions pour en assurer la pertinence et la mise en œuvre rapide. Dans ce cas de figure, le chef d'entreprise s'interroge sur la maîtrise du fonctionnement de l'organisation, par lui-même et ses collaborateurs. Le contrôle interne contribue à améliorer l'efficacité liée à certains processus décisionnels et permet de minimiser les risques d'inexactitude et de non contrôle des données financières. Ainsi, l'audit interne a pour mission de l'évaluer afin d'aider les responsables à apprécier la qualité du dispositif dont ils se sont dotés (HILMI & FATINE, 2022).

Aussi, avec l'arrivée d'un nouvel opérateur sur le marché malien des télécommunications, la SOTELMA fut contrainte de répondre aux exigences de l'instabilité économique, sociopolitique, technologique, dans lequel évoluent les entreprises maliennes pour faire face à la concurrence exacerbée ; et mieux, répondre aux attentes des partenaires et des clients. De plus, la demande en force des services de télécommunications dans ce secteur très dynamique, et la diversité de cette demande avec les exigences de qualité sur un marché à forte concurrence, sont autant de contraintes auxquels la SOTELMA doit faire face. C'est dans ce contexte que la SOTELMA a mis en place un service d'audit interne dénommé : « *Service d'Audit et de Contrôle (SAC)* » d'une part. Ce service permet aux dirigeants de la SOTELMA (par voie de délégation de pouvoir) d'avoir une vue sur l'ensemble des activités ; d'autre part, il joue un rôle

important dans la satisfaction du public, car ne l'oublions pas la SOTELMA est un service d'état à caractère public et en voie de privatisation.

Compte tenu des contraintes et lacunes ci haut énumérées, il devient urgent pour la SOTELMA de repenser ses pratiques de contrôle interne en fonction du contexte du moment et de favoriser l'adoption de nouveaux outils d'audit. Mais, il ne suffit pas seulement de repenser ou de concevoir un système de contrôle interne ; il faut aussi adapter ces pratiques de contrôle au contexte de la SOTELMA et le faire fonctionner. Dans ces conditions, notre recherche donne une réponse aux préoccupations suivantes : Quels sont à l'heure actuelle les principaux enjeux de la gestion d'un service d'audit interne ? Le service audit et contrôle de la SOTELMA (SAC) contribue-t-il à la viabilité de la SOTELMA ? Quel est l'impact du service audit et contrôle dans la gestion globale de la SOTELMA ?

La présente étude exploratoire couplée à une étude de cas unique propose une « *méthodologie d'évaluation d'un service d'audit interne* ».

1. Matériels et méthodes

1.1. Approche méthodologique et généralités sur l'audit interne

1.1.1 Méthodologie de l'étude

Approche documentaire : Dans un premier temps, nous avons procédé à une approche documentaire ; plusieurs documents (ouvrages généraux et spécifiques, thèses et mémoires universitaires, rapports d'étude, articles et communications scientifiques) ont été utilisés. Des ressources en ligne ont également été exploitées.

Approche qualitative, exploratoire et de cas unique : Pour atteindre les objectifs de notre étude, nous avons également utilisé l'approche qualitative à travers l'utilisation d'un guide d'entretien. Ce guide a été administré et des entretiens individuels réalisés afin de recueillir les aspirations et les propositions des parties prenantes et la validation de nos propositions par la suite. Nous nous sommes entretenus avec les auditeurs internes de la SOTELMA (5), quelques membres des cabinets d'expertise comptable (cabinet Auditec Fiduciaire (3) et le cabinet FAACIM Fiduciaire(3)) et des agents intervenants dans des structures d'audit et de contrôle étatiques (6). Au total, 17 personnes ont été interviewés.

Durée de l'étude : 6 mois ont été nécessaires pour la réalisation de l'étude. Les interviews ont été effectués pendant 3 mois.

Echantillonnage : Notre échantillon est non probabiliste et par convenance (ceux qui ont bien voulu nous répondre).

1.2. Généralité sur l'audit interne

Depuis ses origines latines (audio, audire : écouter), le vocable a subi des vicissitudes. Si on le nomme « *Audit Interne* », il se consacre à une fonction précise dont les origines renvoient à des pratiques anciennes (dans l'empire romain, où l'empereur demandait à ses collaborateurs spécialisés de procéder à l'audition des comptables de la cité sur l'utilisation des fonds).

1.3. Définitions de l'audit interne

1.3.1. Rappel de l'ancienne définition

La définition de l'IIA - Institute of Internal Auditors., (2017) : « *L'audit interne est à l'intérieur d'une organisation, une fonction indépendante d'appréciation du contrôle des opérations, il est au service de cette dernière. C'est un contrôle qui estime et d'évalue l'efficacité des autres contrôles. Son objectif est d'assister les membres de l'organisation dans l'exercice de leurs responsabilités. A cette fin, l'audit interne fournit des analyses, des appréciations, des recommandations, des avis et des informations concernant les activités examinées* ».

1.3.2. - La nouvelle définition de l'audit interne

La définition de l'IIA - Institute of Internal Auditors., (2019) : « *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* ».

Cette définition montre que l'audit interne est une activité et non une fonction, comme dans l'ancienne définition.

Ainsi, l'audit interne s'oriente vers :

- Une assurance sur le degré de maîtrise des risques, ce qui va au-delà de l'évaluation d'une conformité à des critères préétablis ;
 - Une réponse à des attentes d'aide et de conseils sans oublier les missions traditionnelles ;
 - Une création de valeur ajoutée à l'instar d'autres activités de l'entreprise : en termes d'expertise, de professionnalisme, d'adhésion aux meilleures pratiques en faisant profiter l'organisation de connaissance approfondie de l'ensemble de ses processus et des risques liés.
- L'audit se focalise sur les objectifs de l'organisation et les risques plutôt que sur les fonctions ou sur les entités ; c'est une activité proactive non limitée à l'analyse des dysfonctionnements passés mais tournée vers la recherche des solutions d'améliorations et non vers la seule mise en évidence des problèmes (Hilmi, 2013). Mettant en œuvre une approche systématique et

méthodique impliquant une méthodologie rigoureuse et structurée d'évaluation des risques quant à la planification annuelle, et des missions.

2. Organisation internationale de la fonction d'audit

C'est en 1941 qu'a été fondé aux Etats Unis l'IIA : « *Institute of Internal Auditors* », qui s'est internationalisé au fur et à mesure qu'augmentait le nombre d'instituts nationaux affiliés. Son action est importante en matière de formation professionnelle, de recherche, de publication d'ouvrages et de revues (*The Internal Auditor*), de réalisation de conférences etc....

Il existe d'autres instituts comme la CEIAI (La Confédération Européenne des Instituts d'Audit Interne), regroupant 30 Instituts Nationaux d'Audit Interne et UFAI (L'Union Francophone d'Audit Interne). Ces deux institutions permettent des échanges fructueux qui bénéficient à la communauté d'audit interne. La définition des normes par la Communauté Internationale de l'Audit Interne est le fruit d'un travail de longue haleine. En 1947, la « *déclaration des responsabilités* » définit les objectifs et les champs d'application de la fonction d'audit interne. Ensuite, l'évolution de la fonction a exigé des révisions en 1981, 1991 et 1995 qui aboutiront à une refonte totale réalisée en janvier 2002.

Au Mali, il existe un ordre ONNECCA (Ordre National des Experts Comptables et des Comptables Agréés du Mali) et une association (ACIAM, Association des Contrôleurs, Inspecteurs et Auditeurs du Mali) qui réglementent le domaine malien de l'audit.

3. Les normes d'audit interne

Utilité des normes d'audit interne : l'audit interne, en tant que fonction indépendante d'examen et d'évaluation des activités d'une organisation, est régi par des normes professionnelles internationalement reconnues (*Institute of Internal Auditors.*, (2012)). Ces normes permettent d'assurer :

- L'existence des principes fondamentaux pour la création de la fonction, mais aussi, pour son constant développement et son amélioration par des commentaires et modalités d'application qu'ils suscitent, tant il est vrai qu'on ne construit valablement que sur des fondations solides ;
- La définition et l'exigence d'un programme d'assurance qualité pour hisser l'audit interne au niveau des activités organisées et certifiées ;
- L'exercice de la fonction avec plus d'autorité par les différents acteurs.

Les normes d'audit interne proprement dites

Les nouvelles normes d'audit se composent des normes de qualification, de fonctionnement et de mise en œuvre.

3.1. Les normes de qualification

Les normes de qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d'audit interne.

- **La norme 1000 : Mission, pouvoirs et responsabilités :** La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte, être cohérents avec les normes et dûment approuvés par le conseil.
- **La norme 1100 : Indépendance et objectivité :** L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leur travail avec objectivité.
- **La norme 1200 : Compétence et conscience professionnelle :** Les missions doivent être remplies avec compétence et conscience professionnelle.
- **La norme 1300 : Programme d'assurance et d'amélioration qualité :** le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et permettant un contrôle continu de son efficacité. Ce programme inclut les réalisations périodiques d'évaluations internes (norme 1311), externes (norme 1312), de la qualité (norme 1310), ainsi qu'un suivi interne continu. Chaque partie du programme doit être conçue dans un double but : aider l'audit interne à apporter une valeur ajoutée aux opérations de l'organisation et à les améliorer, et garantir qu'il est mené en conformité avec les normes et le code de déontologie.

3.2. Les normes de fonctionnement

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

- **La norme 2000 : Gestion de l'audit interne :** le responsable de l'audit interne doit gérer cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation.
- **La norme 2130 : Gouvernement d'entreprise :** l'audit interne doit évaluer le processus de gouvernement d'entreprise et formuler les recommandations appropriées en vue de son amélioration. À cet effet, il détermine si le processus répond aux objectifs suivants :
 - Promouvoir des règles d'éthique et des valeurs appropriées au sein de l'organisation ;
 - Garantir une gestion efficace des performances de l'organisation, assortie d'une obligation de rendre compte ;
 - Bien communiquer aux services concernés au sein de l'organisation les informations relatives aux risques et aux contrôles ;
 - Fournir une information adéquate au Conseil, aux auditeurs internes et externes et au management, et assurer une coordination efficace de leurs activités.

- **La norme 2200 : Planification de la mission :** les auditeurs internes doivent concevoir et formaliser un plan pour chaque mission. Ce plan précise le champ d'intervention, les objectifs, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées.
- **La norme 2300 : Accomplissement de la mission :** Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.
- **La norme 2410 : Contenu de la communication :** La communication doit inclure les objectifs et le champ de la mission, ainsi que les conclusions, recommandations et plans d'actions.
- **La norme 2500 : Surveillance des actions de progrès :** Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management.
- **La norme 2600 : Acceptation des risques par la Direction Générale :** Lorsque le responsable de l'audit interne estime que la Direction Générale a accepté un niveau de risque résiduel qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec elle. S'ils ne peuvent arrêter une décision concernant le risque résiduel, ils doivent soumettre la question au Conseil d'administration aux fins de résolution.

3.3. Les normes de mise en œuvre

Les normes de mise en œuvre s'appliquent à des types de missions spécifiques. Il peut exister différents ensembles de normes de mise en œuvre, correspondant chacun à un grand type d'activité d'audit interne. Les normes de mise en œuvre concernent les activités d'assurance (indiquées par la lettre « A » après le numéro de la norme) et les activités de conseil (indiquées par la lettre « C » après le numéro de la norme).

- **La norme 2500.A1 :** Le responsable de l'audit interne doit mettre en place un processus de suivi permettant de surveiller et de garantir que des mesures ont été effectivement mises en œuvre par le management ou que la Direction Générale a accepté de prendre le risque ou de ne rien faire.
- **La norme 2500.C1 :** L'audit interne doit surveiller la suite donnée aux résultats des missions de conseil conformément à l'accord passé avec le client donneur d'ordre.

3.4. Définition, moyens et objectifs du contrôle interne

En faisant allusion à la définition de l'audit interne qui précise « *qu'il donne à une organisation, une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations* ». En examinant ce qui permet l'exercice de cette maîtrise : le contrôle interne, et en recommandant ce qui convient de faire pour l'améliorer. Le contrôle interne apparaît comme le socle sur lequel s'appuie la maîtrise

des opérations d'une entité. Ceux-ci constituent donc la matière sur laquelle va travailler l'auditeur interne. On ne cessera jamais de répéter que le contrôle interne n'est pas une fonction, que c'est un ensemble de dispositions, donc un état et qu'on ne saurait parler de « *Service de contrôle interne* ». Toute la responsabilité du contrôle interne émane du management en premier lieu du PDG.

Définition du contrôle interne : selon le COSO (COSO., PWC., & IFACI., (2014)): « *Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs entrant dans les catégories suivantes : Réalisation et optimisation des opérations ; Fiabilité des informations financières ; Conformité aux lois et réglementations en vigueur* ». Le contrôle interne se définit comme un processus mis en œuvre par le personnel d'une entreprise et conçu pour réaliser des objectifs spécifiques. La définition est large et englobe tous les aspects liés à la maîtrise d'une activité, tout en permettant de se concentrer sur des objectifs spécifiques. Le contrôle interne comprend cinq éléments interdépendants, lesquels sont inhérents à la gestion de l'entreprise. Ces éléments sont liés entre eux et constituent les critères permettant d'apprécier l'efficacité du système. Ces éléments sont :

- **L'environnement de contrôle :** l'environnement de contrôle est un élément très important de la culture d'une entreprise, car il détermine le niveau de sensibilisation du personnel au besoin de contrôle. Il constitue le fondement de tous les autres éléments du contrôle interne, en imposant discipline et organisation. Les facteurs ayant un impact sur l'environnement de contrôle comprennent notamment l'intégrité, l'éthique et la compétence du personnel ; la philosophie des dirigeants et le style de management ; la politique de délégation des responsabilités, d'organisation et de formation ; enfin, l'intérêt manifesté par le conseil d'administration et sa capacité à indiquer clairement les objectifs.
- **L'évaluation des risques :** toute entreprise est confrontée à un ensemble de risques externes et internes qui doivent être évalués. Avant de procéder à une telle évaluation, il est nécessaire de définir des objectifs compatibles et répondant à des règles de cohérence interne. L'évaluation des risques consiste en l'identification et l'analyse des facteurs susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs ; il s'agit d'un processus qui permet de déterminer comment ces risques devraient être gérés. Compte tenu de l'évolution permanente de l'environnement micro et macro-économique, du contexte réglementaire et des conditions d'exploitation, il est nécessaire de disposer de méthodes permettant d'identifier et de maîtriser les risques spécifiques liés au changement.

➤ **L'activité de contrôle** : les activités de contrôle peuvent se définir comme l'application des normes et procédures qui contribuent à garantir la mise en œuvre des orientations émanant du management. Ces opérations permettent de s'assurer que les mesures nécessaires sont prises en vue de maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de l'entreprise. Les activités de contrôle sont menées à tous les niveaux hiérarchiques et fonctionnels de la structure et comprennent des actions aussi variées qu'approuver et autoriser, vérifier et rapprocher, apprécier les performances opérationnelles, la sécurité des actifs ou la séparation des fonctions.

➤ **L'information et la communication** : L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et diffusée sous une forme et dans des délais qui permettent à chacun d'assumer ses responsabilités. Les systèmes d'information produisent, entre autres, des données opérationnelles, financières, ou encore liées au respect des obligations légales et réglementaires, qui permettent de gérer et de contrôler l'activité. Ces systèmes traitent non seulement les données produites par l'entreprise mais également celles qui, liées à son environnement externe sont nécessaires à la prise de décisions pertinentes. Il existe également un besoin plus large de communications efficaces, impliquant une circulation multidirectionnelle des informations, c'est-à-dire ascendante, descendante et transversale.

Le management doit transmettre un message très clair à l'ensemble du personnel sur l'importance des responsabilités de chacun en matière de contrôle. Les employés doivent comprendre le rôle qu'ils sont appelés à jouer dans le système de contrôle interne, ainsi que la relation qui existe entre leurs propres activités et celles des autres membres du personnel.

Ils doivent être en mesure de faire remonter les informations importantes. Par ailleurs, une communication efficace avec les tiers, tels que clients, fournisseurs, autorités de tutelle ou actionnaires, est également nécessaire.

➤ **Le pilotage** : Les systèmes de contrôle interne doivent être eux même être contrôlés, afin qu'en soient évaluées dans le temps les performances qualitatives. Pour cela, il convient de mettre en place un système de pilotage permanent, de procéder à des évaluations périodiques ou encore combiner les deux méthodes. Le pilotage permanent s'inscrit dans le cadre des activités courantes et comprend des contrôles réguliers effectués par le management et le personnel d'encadrement, ainsi que d'autres techniques utilisées par le personnel à l'occasion de ses travaux. L'étendue et la fréquence des évaluations dépendront essentiellement du niveau de risques et de l'efficacité du processus de surveillance permanente. Les faiblesses de contrôle

interne doivent être portées à l'attention de la hiérarchie, les lacunes les plus graves devant être signalées à la Direction Générale et au conseil d'Administration.

➤ **Moyens et objectifs du contrôle interne :** Pour atteindre les objectifs du contrôle interne, l'entreprise se doit :

- Etre organisé c'est à dire de disposer d'un organigramme général et divisionnaire, de fiches de fonction définissant les missions, les tâches et les responsabilités des principaux postes et garantissant la séparation convenable des fonctions incompatibles ;

- Avoir des procédures écrites, consultables et vérifiables.

Chaque entreprise détermine des objectifs et des stratégies pour les atteindre. Ils peuvent être fixés pour une organisation dans son ensemble ou orientés sur des activités particulières au sein de celle-ci. Bien que chaque entreprise fixe ses propres objectifs, certains d'entre eux sont communs. En effet, pratiquement toutes les entreprises ont pour objectif de construire et conserver une image favorable au sein de leur industrie et auprès des consommateurs, de présenter des états financiers fiables à leurs actionnaires et d'agir en conformité avec les lois et réglementations. En se fixant des objectifs généraux, une entreprise est en mesure d'identifier des facteurs clés de succès, c'est à dire des événements qui doivent se produire ou des conditions qui doivent exister pour que ces objectifs puissent être atteints. Les facteurs clés de succès peuvent s'appliquer à l'entreprise, à une division, à une fonction, à un département ou à un individu. En établissant des objectifs, le management est en mesure d'identifier un certain nombre de critères de mesure de performance, en mettant l'accent sur les facteurs clés de succès.

➤ **Les différentes catégories d'objectifs :** Les objectifs, bien que très divers, peuvent être regroupés en trois catégories, à savoir :

Les objectifs liés aux opérations touchant à la réalisation et à l'optimisation des opérations. Il s'agit notamment des objectifs que l'entreprise se fixe en termes de performance et de protection des ressources contre d'éventuelles pertes.

Les objectifs liés aux informations financières touchant à la préparation d'états financiers publiés, fiables et à la prévention de la falsification des informations financières publiées.

Les objectifs de conformité touchant au respect des lois et réglementations auxquelles l'organisation est soumise. *Par conséquent, il est impossible de calquer les objectifs d'une organisation sur ceux d'une autre.*

4. Résultats de l'étude

4.1. Proposition de la méthodologie d'évaluation d'un service d'audit interne

L'audit interne est en ensemble de processus mis en œuvre au sein d'une organisation. L'évaluation d'un service d'audit interne revient ainsi à apprécier comment ces processus sont mis en œuvre conformément aux normes d'audit. On distingue généralement :

- **Le processus support** relatif aux règles et aux procédures du service d'audit et la gestion des ressources ;
- **Le processus produit** en rapport avec la conduite des missions d'audit à travers la planification, la réalisation des missions et le suivi des recommandations ;
- **Le processus client** en relation avec les communications du service d'audit au demandeurs (clients) à savoir le management et les audités.

4.1.1. L'évaluation du processus support

L'évaluation du processus support repose sur la détermination de deux aspects à savoir :

- Les règles et les procédures ;
- La gestion des ressources ;

➤ **Règles et procédures (norme 2040)**

Le responsable de l'audit interne doit établir des règles et procédures fournissant un cadre à l'activité d'audit interne. Il doit définir et mettre par écrit les règles et procédures qui guideront l'activité des auditeurs. Dans un tel service, on doit disposer de règles et procédures formalisées et détaillées (le manuel d'audit interne et la charte d'audit) pour guider les auditeurs vers une application uniforme des normes. Le responsable de l'audit interne peut utiliser la mention « à conduire conformément aux normes (norme 1330) » si le contrôle souhaité le nécessite. Les auditeurs internes sont encouragés à indiquer dans leurs rapports que leurs activités sont conduites conformément aux normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne.

➤ **Gestion des ressources (norme 2030)**

Le responsable de l'audit interne doit veiller à ce que les ressources affectées à cette activité soient adéquates, suffisantes et mises en œuvre de manière efficace pour la réalisation des programmes approuvés par la direction générale.

Il doit également établir des plans de recrutement et de développement personnalisé (plan de carrières) des ressources humaines du service. Un tel service fonctionne correctement avec un personnel de bon niveau, respectant les valeurs morales et éthiques.

La composition des équipes doit se faire suivant la nature et la complexité de chaque mission, et en fonction des contraintes de temps et des ressources.

4.1.2. L'évaluation du processus produit

L'évaluation du processus produit se rapporte à la réalisation des missions d'audit à travers les éléments suivants :

- La planification du programme d'audit ;
- Réalisation des missions ;
- Suivi des actions de progrès.

➤ **La Planification (norme 2010)**

Le responsable de l'audit interne doit établir une planification fondée sur les risques afin de définir les priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation. Ces plans doivent permettre au service d'exercer ses responsabilités, et doivent être en adéquation avec la charte et les objectifs généraux de l'organisation. Le plan de travail doit être suffisamment souple pour permettre d'intégrer les missions urgentes et ou ponctuelles non prévues. Le budget financier ainsi que le nombre d'auditeurs doivent être déterminé en fonction de la planification. Enfin, les rapports d'activités doivent être soumis à la direction générale et au conseil d'administration.

➤ **La réalisation des missions d'audit (normes 2200, 2300, 2310, 2320 et 2330)**

La réalisation d'une mission d'audit comprend les étapes suivantes :

Planification de la mission : les auditeurs conçoivent et formalisent un plan pour chaque mission. Ce plan précise le champ d'intervention, les objectifs, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées. L'ordre de mission précise ces éléments.

Accomplissement de la mission : les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.

Identification des informations : les informations nécessaires, fiables, pertinentes et utiles pour l'atteinte des objectifs de la mission doivent être identifiées par les auditeurs.

Analyse et évaluation : les conclusions et résultats des missions d'audit doivent être fondés sur des analyses et évaluations appropriées.

Documentation des informations : La documentation sur les informations pertinentes en vue d'expliquer les conclusions et les résultats de la mission doit être réalisée.

➤ **Surveillance des actions de progrès (norme 2500)**

L'état des actions de progrès communique à la Direction les suites données aux recommandations formulées par l'audit, et éventuellement les résultats obtenus par les actions correctives des audités.

➤ **Caractéristiques et modalités de mise en œuvre :** la mise en place des recommandations doit se continuer jusqu'à leur épuisement ou jusqu'au moment où la Direction décide d'arrêter le

processus de mise en œuvre. Le rôle de l'audit s'arrête à l'appréciation de la suffisance des réponses des audités ; il ne doit pas assumer la responsabilité de l'action. L'audit interne doit suivre avec un reportage régulier la mise en œuvre des actions de progrès. L'audit doit dresser un bilan final de la mission lorsque toutes les recommandations sont mises en œuvre ou que la Direction a décidé d'arrêter leur mise en application.

4.1.3. L'évaluation du processus client

L'évaluation du processus client concerne les communications du service d'audit aux demandeurs (clients) à savoir le management et les audités. Il comprend les étapes suivantes :

- La communication du programme d'audit et le compte rendu du programme ;
- La communication des résultats de la mission ;
- La coordination des activités d'assurance et de conseil ;

➤ **Communication et approbation du programme d'audit (norme 2020)**

L'audit interne doit communiquer à la direction Générale son programme et ses besoins, pour examen et approbation, ainsi que tout changement important susceptible d'intervenir en cours d'exercice. Il doit également signaler l'impact de toute limitation de ses ressources.

➤ **Rapports à la Direction Générale (norme 2060)**

L'audit interne doit rendre compte de façon périodique à la direction générale ses missions, ses pouvoirs et responsabilités, ainsi que les résultats obtenus par rapport au programme.

Ces rapports portent également sur les risques importants, le contrôle, le gouvernement d'entreprise et d'autres sujets que la direction générale demande d'examiner.

➤ **Communication des résultats des missions d'audit (norme 2400)**

L'audit interne doit communiquer les résultats de chaque mission à la direction générale.

C'est une action de communication à trois étapes à savoir : le projet de rapport, le rapport de validation et le rapport définitif. Le projet de rapport doit être discuté avec les audités afin d'obtenir leur adhésion. Il doit être adapté aux destinataires (une synthèse pour la direction générale, une partie détaillée pour les audités). Il doit être communiqué dans un délai raisonnable après la fin de l'intervention. Il doit satisfaire à des objectifs de qualité : clarté, objectivité, concision et utilité. Il doit proposer des recommandations susceptibles de résoudre le problème posé par l'ordre de mission. Le rapport final est un document intermédiaire, car la fin de la mission est liée à la mise en œuvre des recommandations (ou état des actions de progrès).

4.1.4. Coordination (norme 2050)

L'audit interne doit partager ses informations et coordonner les activités avec les autres prestataires internes et externes de services d'assurance et de conseil, de manière à assurer une couverture adéquate des travaux et à éviter dans la mesure du possible le double emploi.

4.2. Méthodologie d'évaluation d'un service d'audit interne appliquée à la SOTELMA

Présentation générale de la SOTELMA

4.2.1. Cadre historique : L'office des postes et télécommunications du Mali (ex OPT), créé le 29 novembre 1960, a connu de profondes réformes suivant la loi n° 91-16/AN-RM du 03 mars 1981, et surtout celle du 09 octobre 1989 (ordonnance n° 89-32/P-RM ratifié par la loi n° 90-018/AN-RM du 27 février 1990). Cette dernière loi a scindé l'OPT en trois entités distinctes :

La première entité regroupe les services de télécommunications de l'ex OPT et la Société des Télécommunications Internationales du Mali (TIM) au sein d'une société d'Etat dénommée Société des Télécommunications du Mali (SOTELMA) ;

La deuxième entité englobe les services postaux au sein de l'Office National des Postes (ONP) ;
La troisième concerne les Chèques Postaux et de la Caisse d'Épargne (SCPCE l'actuel BHM).

4.2.2. Cadre juridique : La société des télécommunications du Mali est une entreprise publique à caractère industriel et commercial (EPIC). Elle a été créée par l'ordonnance n° 89-32/P-RM du 09 octobre 1989, ratifié par la loi n° 90-018/AN-RM du 27 février 1990 placée sous la tutelle du ministère de la communication et des nouvelles technologies de l'information, la SOTELMA est dotée de la personnalité morale et de l'autonomie financière. Outre le ministère de tutelle, l'ordonnance n° 91-014/P-CTSP du 18 mai 1991 autorise l'Etat malien à intervenir dans la gestion de la société à travers un conseil d'administration composé de neuf (9) membres dont huit (8) sont des représentants de départements ministériels.

4.2.3. Organisation et fonctionnement de la SOTELMA

Suivant l'ordonnance N° 91-014/P-CTSP du 28 mai 1991 modifiée par la loi n°92-029 du 05/10/2002, fixant les principes fondamentaux de l'organisation et du fonctionnement des sociétés d'Etat et des EPICS, la SOTELMA société d'Etat est administrée par un Conseil d'Administration de neuf (9) membres. Les attributions du Conseil d'Administration sont définies dans les articles 4, 5, 6 et 7 de l'ordonnance N° 91-014/P-CTSP du 18 mai 1991 modifié par la loi n° 92-029 du 05/10/2002 ainsi que de l'article 13 du décret n° 91-132/P-CTSP du 21 juin 1999 portant statut particulier des administrateurs des EPICS et société d'Etat. Le Conseil d'Administration peut déléguer une partie de son pouvoir au Président Directeur Général avec ou sans faculté de subdélégation à l'exception de ceux qui lui sont spécifiquement attribués. Le

Président Directeur Général conformément à l'article 14 des statuts particuliers de la SOTELMA est responsable de la gestion et de l'administration courante de la société. Il reçoit la délégation du Conseil d'Administration et est assisté d'un Directeur Général Adjoint. La nouvelle structure organisationnelle approuvée par le Conseil d'Administration est une structure décentralisée de type fonctionnel avec comme organe central, une direction renforcée par :

Deux (2) départements de réseaux et services de téléphonie fixes (DCOF, DRI) et mobile (DCOM, DAF, DTM).

Six (6) services en staff à savoir :

- Le service communication ;
- Le secrétariat général et relations publiques ;
- Le service réflexion stratégique ;
- Le service contrôle de gestion ;
- Le service juridique ;
- Le service audit et contrôle.

Six directions techniques qui sont :

- La direction de l'approvisionnement et de la logistique ;
- La direction financière et comptable ;
- La direction des ressources humaines ;
- La direction de l'informatique et des nouvelles technologies ;
- La direction commerciale fixe ;
- La direction des opérations internationales.

4.2.4. Le manuel des procédures de la SOTELMA

Le manuel des procédures administratives, comptables et financières mis à jour conformément à l'organigramme de la SOTELMA comporte les modules ci-après :

- Le cycle de la gestion du personnel et de la paie ;
- Le cycle de la gestion de la trésorerie ;
- Le cycle de la gestion des stocks ;
- Le cycle des immobilisations ;
- Le cycle de récupération des matériels de télécommunication ;
- Le cycle des achats de biens et services ;
- Le cycle de l'information financière ;
- Le cycle des revenus et créances d'exploitation.

Ainsi, chacun de ces cycles doit faire l'objet d'une analyse.

4.2.5. Constats sur la SOTELMA suivant la méthodologie d'évaluation d'un service d'audit interne proposée

➤ **Constats sur le processus support**

- Pour ce qui concerne le respect des « *règles et procédures* », nous dirons qu'il existe à la SOTELMA un manuel des procédures qui définit les grandes lignes de la gestion des cycles.

Par contre, on déplore l'inexistence d'un manuel d'audit et d'une charte d'audit au niveau du SAC (documents qui balisent les pratiques professionnelles d'audit).

Le manque de ces documents au niveau du SAC ralenti considérablement l'insertion des nouveaux (auditeurs, stagiaires etc..), et d'autre part, à un impact néfaste sur la pratique professionnelle de l'audit.

- Pour ce qui concerne le respect de la « *gestion des ressources* », nous dirons qu'il existe une gestion des carrières à la SOTELMA car les auditeurs sont des anciens des services de la firme. Ils parviennent au SAC suite à des promotions.

Par contre, il n'existe que deux voitures de service au niveau du SAC (dont une pour la directrice). Quand l'autre voiture est absente, les auditeurs utilisent leurs propres voitures.

Aussi, les dotations des « *matériels et mobiliers de bureau* » se font annuellement. Il faut mettre en place un système de dotation semestrielle ou trimestrielle pour une bonne maîtrise des coûts.

➤ **L'évaluation du processus produit**

Le plan d'actions du SAC (en référence à la norme 2010)

Le plan d'action consiste à prévoir les ressources et toutes les étapes nécessaires pour atteindre les objectifs avec un niveau de qualité souhaité. Nous dirons donc que le plan d'action est une liste chronologique des travaux à réaliser. Il précise pour chaque activité :

- Celui qui doit exécuter la tâche ;
- Le temps estimé pour la réalisation de ladite tâche ;
- La date d'exécution réelle.

Le programme d'activités du SAC (en référence à la norme 2020)

Les enquêtes de la mission d'audit interne sont lancées dans le cadre d'un programme annuel, approuvé par la direction générale. Ce programme, fondé sur une analyse des risques, s'appuie aussi sur le bilan des activités de l'année précédente et sur les demandes des directeurs, chefs de service et les responsables d'unités.

Il prend en compte les activités prévues dans le manuel des procédures administratives et financières, les autres travaux à mener et les activités de formations, de stages et des échanges d'expérience.

➤ **Phases des travaux du SAC**

Pour chacun des groupes d'audit ci-avant cités, la démarche générale d'audit et de contrôle consiste à respecter la norme 2300 qui stipule que : « *Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission* ». Les travaux sont effectués à la SOTELMA selon les huit phases suivantes :

Phase 1 : La réunion du chef du SAC avec le responsable de la mission

Cela se passe en une journée avec les étapes suivantes :

- La remise de l'ordre de mission (OM), suivi des conseils, des suggestions et des instructions (générales et particulières) adressés par le chef du SAC à l'endroit du groupe d'audit ;
- La transmission de l'OM aux ampliateurs (c'est à dire le PDG, le DGA, service ou direction à auditer) par le chef du SAC.
- L'élaboration d'une fiche technique par le chef de la mission pour faciliter la compréhension de l'objet et du champ de la mission en tenant compte des conseils et suggestions ;

Phase 2 : Réunion préparatoire du chef de la mission avec les autres membres de la mission, en consultant si nécessaire le GMCE

Cela se passe en une journée avec les étapes suivantes :

- La remise des copies d'OM aux membres de la mission et le compte rendu de la rencontre avec le chef du SAC ;
- Débats sur la méthodologie d'approche et l'identification des travaux à mener, élaboration du questionnaire et du plan d'exécution de la mission ;
- Formulation de la demande de documentation.

Phase 3 : Réunion de prise de contact avec l'entité à examiner

Cela se passe en une journée avec les étapes suivantes :

- Présentation de la mission au chef de service de tutelle et remise du questionnaire par le chef de mission ;
- Visite des lieux de déroulement des travaux ;
- Élaboration d'un plan concerté d'exécution des travaux.

Phase 4 : Travaux sur le terrain

A ce niveau le délai est mentionné dans le plan d'exécution, et comporte les étapes suivantes :

- Collecte et traitement des informations ;

- Test de validité ou de conformité des informations ;
- Réunion de synthèse et de validation des résultats avec les audités, assortie d'un PV de synthèse des travaux signés par les deux parties.

Phase 5 : Rédaction du rapport provisoire (RP)

La conception, la saisie et l'édition du RP sont réalisées par le groupe qui a en charge la mission en adoptant une architecture de rapport respectant la norme 400 d'audit opérationnel et articulé comme suit :

- Introduction ;
- Objet de la mission ;
- Étendue de la mission ;
- Domaines exclus de la mission ;
- Objectif de la mission ;
- Méthodologie adoptée (pour l'atteinte des objectifs) ;
- Résultats des travaux (comportant des annexes) ;
- Conclusion générale ;
- Un plan de mise en œuvre des recommandations.

En plus, un dossier technique (DT) renfermant les pièces justificatives appropriées, est constitué.

Phase 6 : la communication du RP (norme 2400)

Cette phase se déroule comme suit :

- La transmission de la synthèse des constats et recommandations au responsable du service audité pour avis, puis correction éventuelle ;
- La transmission du RP et éventuellement du complément du DT au chef du SAC par le responsable de la mission pour l'évaluation préliminaire ;
- Une réunion de validation du RP pour l'évaluation définitive.

Phase 7 : Elaboration du rapport définitif (RD)

Cette phase se déroule comme suit :

- La prise en compte des résultats de la réunion de validation du RP et la saisie du RD ;
- La conception, la saisie et l'édition du plan de mise en œuvre des recommandations.

Phase 8 : La communication du RD (norme 2060)

Cette phase se déroule comme suit :

- L'élaboration du projet de lettre (PL) de synthèse de la mission ;
- La transmission des PL, RD et DT au chef du SAC ;

- La transmission du PL signé et du RD au PDG de la SOTELMA ;
- Le suivi de l'exécution des recommandations des auditeurs (ou actions de progrès) effectué par le GMCE.

➤ **Constats sur le processus produit**

- Pour ce qui concerne « *la planification* », nous dirons qu'à la SOTELMA il existe une planification fondée sur les risques et en adéquation avec les objectifs du SAC.

Par contre, toutes les activités mentionnées au plan d'actions et au programme d'activités du SAC ne sont pas réalisées.

- Pour ce qui concerne « *la réalisation des missions d'audit* », nous dirons que les missions sont planifiées, analysées, évaluées et documentées.

- La coordination des activités du SAC, la gestion méthodologique et l'évaluation, le suivi des recommandations des rapports approuvés par la direction générale sont réalisés par le GMCE (La coordination est une activité qui relève également du processus client).

- Les recommandations des auditeurs internes de la SOTELMA n'étaient pas prises en compte par la direction générale. Raison pour laquelle une mission pouvait être effectuée à deux reprises. Ce fut le cas en 2007 de « *l'évaluation des postes et terminaux informatiques de la SOTELMA et de MALITEL* », réalisée deux fois.

Elles passaient souvent aux oubliettes car ayant trop d'enjeux. Ce fut le cas de « *l'évaluation des abonnés de la SOTELMA Kayes* ».

A Kayes seul quarante pour cent (40%) des abonnés payaient régulièrement leurs factures. Mais vingt pour cent (20%) avaient des reçus identiques à ceux de la SOTELMA.

C'est ainsi l'audit a mis en exergue l'existence des guichets parallèles à Kayes en 2006.

Actuellement, le GMCE s'intéresse de près à la suite donnée aux recommandations des rapports approuvés.

- On constate aussi, qu'aucun service en staff ne siège au Conseil d'Administration.

Seul le PDG (accompagné du chef de service ressources humaines) représente la SOTELMA.

Le conseil d'administration est composé de neuf (9) membres dont huit (8) représentants des départements ministériels.

Il faut une participation des services en staff (ou services conseils) au Conseil d'Administration pour une gestion rationnelle et efficace de la SOTELMA.

➤ **Constats sur le processus client**

- Les résultats des missions d'audit sont approuvés par le personnel audité, et ensuite transmises à la Direction générale pour action.

Par contre, tous les auditeurs ne savent pas utiliser l'outil informatique. Cela met la transmission des rapports de mission en retard.

- Pour ce qui concerne « la surveillance des actions de progrès », nous dirons qu'elle est clairement établie et suivie par le GMCE du SAC.

- La coordination des activités du SAC, la gestion méthodologique et l'évaluation, le suivi des recommandations des rapports approuvés par la direction générale sont réalisés par le GMCE.

5. Discussion des résultats

5.1. De la définition du contrôle interne

Selon le COSO, PWC, IFACI, (2014) : « *Le contrôle interne est un processus intégré développé par la direction et les employés d'une organisation. Dans le cadre de la mission de l'organisation, il est utilisé pour traiter les risques et fournir une assurance raisonnable que les objectifs généraux suivants sont atteints : Exécution des opérations : exécuter des opérations ordonnées, éthiques, efficaces et efficaces ; Crédibilité des informations financières et de gestion : conformité aux exigences en matière de rapports ; Conformité aux lois et règlements applicables ; et Protection des ressources contre les pertes, les abus et les dommages* ». Grand. B., & Verdalle. B., (1999) ont montré que le but du contrôle interne est d'assurer la sauvegarde et la protection des actifs et la qualité de l'information. Renard. J., 2010 : Selon le comité consultatif britannique de la comptabilité : « *Le contrôle interne est utilisé par la direction pour assurer la gestion ordonnée et efficace des affaires de l'entreprise, pour protéger les actifs, pour assurer la conformité aux politiques de gestion et pour assurer l'exactitude et l'exhaustivité des informations enregistrées, et comprend tous les systèmes de contrôle financiers et autres* ».

5.2. De la performance du contrôle interne

La gestion de la performance comprendrait alors les processus, actions et moyens susceptibles de permettre la rentabilité. Dans une approche classique et traditionnelle, la performance serait un indicateur de résultat, renvoyant à la notion de retour sur investissement. C'est alors que de nombreuses entreprises ont compris que l'existence d'un système de contrôle ne suffit pas pour qu'il remplisse son rôle, mais qu'il doit être efficace et efficient, c'est-à-dire que le système de contrôle interne doit être performant. Bah. O., (2021) quant à lui à travailler sur l'évaluation d'un service d'audit interne à travers le cas de la SOTELMA. Amudo. A., & Eno. L. I., (2009) à travers une étude de cas en Ouganda explique la manière d'évaluer les systèmes de contrôle interne. Anglade. P. B., & Janichon. F., (2002) : un système de contrôle interne efficace est jugé subjectivement, sur la base de l'existence et du fonctionnement efficace des cinq

composantes du contrôle, qui sont : un environnement interne propice à la gestion des risques, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, qui comprennent les mesures destinées à maîtriser le risque de ne pas atteindre les objectifs, la gestion et la communication de l'information, et le pilotage du contrôle interne. Collier. P., (2009) : l'Institut des auditeurs internes (IIA) décrit l'environnement de contrôle comme l'attitude et les actions de la direction et du conseil d'administration concernant l'importance du contrôle au sein de l'organisation. L'environnement de contrôle fournit la discipline et la structure nécessaires à la réalisation des objectifs primaires du système de contrôle interne. Pigé. B., (2008) et Noiro. P., Walter. J., (2009) : La relation entre le contrôle interne et la performance de l'entreprise est évidente. La performance de l'entreprise est menacée par une défaillance majeure du système de contrôle interne. Noiro. P., Walter. J., (2009) soutiennent que s'il n'y a pas de lien évident entre le contrôle interne et la performance, cela traduit toujours un lien direct entre la défaillance du contrôle interne et l'absence de performance (Pigé. B., (2008). Les deux auteurs ajoutent qu'il est nécessaire de mettre en place différents mécanismes afin que le système de contrôle interne puisse se positionner comme un vecteur important d'amélioration de la capacité à atteindre les objectifs, ce qui est une garantie de pérennité de l'amélioration des performances. Chekroun. M., (2014) dans son étude met en exergue le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne à travers un échantillon d'entreprises algériennes.

5.3. De l'audit interne

Moran. S., & Karal. R., (2013) : L'Institute of Internal Auditors (IIA) définit l'activité d'audit interne comme suit : Un département, une division, une équipe de consultants ou un ou plusieurs autres praticiens qui fournissent des services d'assurance et de conseil indépendants et objectifs désignées... pour évaluer et améliorer l'efficacité de la gouvernance, du management des risques et du processus de contrôle. Lemant. O., (2003) explique que l'audit interne est une activité indépendante, objective et impartiale, qui est réalisée dans l'organisation par un personnel formé, généralement issu de l'organisation et en équipe, il crée une valeur ajoutée pour l'organisation en fournissant des garanties et des suggestions pour l'amélioration de ses opérations : l'audit, par une approche systématique et méthodique de l'évaluation et de l'amélioration des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance d'entreprise, aide l'organisation à atteindre ses objectifs. A partir de ces définitions, nous pouvons voir que la création de valeur ajoutée permet à l'audit interne de fournir l'assurance d'un contrôle efficace de la gestion de l'entreprise, c'est un outil qui repose sur l'indépendance et l'objectivité, et nécessite le recrutement d'auditeurs compétents pour mener à bien ses activités. L'audit interne

fournit également un service de conseil indépendant et objectif destiné spécifiquement à aider la direction à améliorer la gestion des risques, le contrôle et la gouvernance de l'organisation. Kontao. B., (2005) explique dans son étude la pratique du contrôle interne à la SOTELMA. Mémoire de fin d'étude de Sup' Management. Toure. M. B., & Souare. M., (2005) dans leur étude ont mis en exergue l'impact de l'audit interne dans l'amélioration du système de gestion de la SOTELMA. Benedict. G., & Keravel. R., (2003) dans leur étude ont mis l'accent sur l'évaluation du contrôle interne dans la mission d'audit. Boullanger. H., (2014) explique les bases de l'audit interne dans le secteur public qui est un maillon très important dans l'administration publique des pays en développement tel que le Mali. Konate. M. K., & Samake. I., (2006) expliquent l'utilisation faite au niveau des projets et programmes à travers l'audit interne du PASAOP (Programme d'Appui aux Services Agricoles et Organisations Paysannes).

Conclusion

Au terme de cette étude, force est de constater que malgré sa place inestimable et incontournable dans la continuité de l'exploitation, l'audit interne a du mal à avoir une place de choix dans les entreprises maliennes (surtout les entreprises de service public). De nos jours, les entreprises maliennes en général ont réellement besoin contrôle.

De par les recherches effectuées, on constate qu'à la SOTELMA les principes de base tels que l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité et la compétence sont bien respectés.

L'audit interne deviendra incontournable sous la pression du public lui-même. Il lui apportera un surcroît de transparence dans un monde où le mensonge paraît être le pain quotidien. S'il est arrivé que le public se soit accommodé de ce mensonge, il ne le fera plus longtemps, et placera ses économies ou donnera généreusement son argent aux établissements dont la direction lui inspirera confiance. La présence d'un service d'audit interne le rassurera donc sur ce point.

Quand il n'est pas actionnaire, le public est consommateur. Et en tant que tel, il exigera, attendra davantage des produits et services qu'il achètera. Pour un dirigeant, satisfaire son client et ses actionnaires, c'est souvent innover et prendre de nouveaux risques.

L'audit interne permet au dirigeant d'oser plus, en allant sur le terrain, s'assurer que sa stratégie se met en place correctement où se révèle efficace. Son aide est d'autant plus appréciable qu'il le fait de manière impartiale, hors de tout compromis ou de recherche de pouvoir. L'audit interne est ainsi devenu indispensable à toute entreprise implantée à l'étranger. Il l'est aussi au dirigeant qui fait évoluer son organisation pour prendre en compte la complexité engendrée par les partenariats, les fusions ou la gestion par projet. Les lignes hiérarchiques traditionnelles

s'estompent alors au profit de modèles biologiques, combinaisons d'ordre et de désordre, ou par exemple un collaborateur rend compte à plusieurs personnes selon le sujet traité, et reçoit de l'information hors hiérarchie grâce à l'intranet de son entreprise. Le risque de tomber dans le désordre est alors réel, mais l'auditeur devrait permettre de l'éviter en relevant des faits indiscutables et en clarifiant ce qui de loin paraît embrouillé.

Ainsi, l'audit interne rend le changement moins risqué, et il le favorise aussi. La plus-value de l'auditeur interne n'est pas son rapport : ce dernier n'est qu'un moyen de communication, ni même ses recommandations. Elle est sa capacité à faire progresser le contrôle interne de l'entreprise qu'il sert. L'auditeur interne est donc créateur de valeur, à travers les économies qu'il génère, les opportunités qu'il permet et les pertes qu'il fait éviter. Il devrait être un élément rassurant pour les analystes financiers sensibles à la transparence de l'information et à l'efficacité des stratégies.

La pratique de l'audit à la SOTELMA répond de plus en plus aux besoins des audités d'une part, et de l'administration d'autre part. Il faut reconnaître que cette pratique aurait ses lettres de noblesses si l'on prenait en compte un certain nombre de recommandations.

Nous recommandons aux dirigeants de la SOTELMA de permettre :

- La réalisation d'un manuel d'audit et d'une charte d'audit au niveau du SAC ;
- La constitution d'un comité d'audit au sein du conseil d'administration ;
- La formation continue des auditeurs par rapport à l'évolution de l'activité d'audit interne;
- La réalisation d'actions qui prouvent la nécessité du contrôle au sein de la SOTELMA ;
- La mise en œuvre d'une politique de prise en compte systématique des recommandations des auditeurs.

Implications managériales : Il est nécessaire pour une bonne application de notre méthodologie proposée, de former les agents des structures d'audit interne à la méthodologie d'une part ; mais il faut une maîtrise des normes d'audit d'autre part.

Limites de l'étude : Nous avons été confrontés à la non-participation de certains agents contactés dans les différentes structures choisies (d'où notre échantillonnage non probabiliste et par convenance). Il faut également signaler que l'étude a été réalisée entièrement sur fonds propre.

Bibliographie

➤ **Articles**

1 - AMUDO. A., & ENO. L. I., (2009), « *Evaluation of Internal Control Systems: A Case Study from Uganda* ».

2 - BOULLANGER. H., (2014), « *L'audit interne dans le secteur public* ». In Revue française d'administration publique E.N.A., 2013/4 - N°148, pages 1029 à 1041, DOI : 10.3917/rfap.148.1029, ISSN 0152-7401, Article disponible en ligne à l'adresse : <http://www.cairn.info/revue-francaise-d-administration-publique-2013-4-page-1029.htm>.

Distribution électronique Cairn.info pour E.N.A © E.N.A. Tous droits réservés pour tous pays.

3 - DAIF. A., & AZEGAGH. J., (2022), « *La contribution de l'audit interne à la performance du système de contrôle interne* ». Ecole Nationale de Commerce et de Gestion de Kénitra et Université Ibn Tofail, Maroc. Proposition d'article à European Scientific Journal (ESJ).

4 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.

5- HILMI, Y. (2013). L'audit interne au Maroc: Degré d'intégration et spécificités de l'entreprise. *Revue marocaine de recherche en management et marketing*, (8).

6- HUGHES. J. S., (2011), « *Optimal internal audit timing* ». American Accounting Association.

7 - 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* ». In *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 3(2-2), 354 - 368. <https://doi.org/10.5281/zenodo.6379868>.

➤ Livres

1 - ANGLADE. P. B., & JANICHON. F., (2002), « *La pratique du contrôle interne* », Edition d'Organisation, Paris.

2 - BAH. O., (2021), « *L'évaluation d'un service d'audit interne : le cas de la SOTELMA* ». Références : Editions Universitaires Européennes (EUE), ISBN-13: 978-620-3-41350-2, ISBN-10: 620341350X, EAN: 9786203413502, Langue du livre: Français, Nombre de pages: 120, Publié le: 31-03-2021, Catégorie: Gestion, Site Web: <http://www.editions-ue.com/>.

Livre traduit en Allemand : « *Die Bewertung eines internen Auditdienstes : Der fall der SOTELMA* ». ISBN : 978-620-4-48602-4. Editeur : tmelnique.

Livre traduit en Anglais : « *The evaluation of an internal audit department: The case of SOTELMA* ». ISBN : 978-620-4-48603-1. Editeur : tmelnique.

Livre traduit en Espagnol : « *La evaaluacion de un departamento de auditoria interna : El caso de SOTELMA* ». ISBN : 978-620-4-48604-8. Editeur : tmelnique.

Livre traduit en Italien : « *La valutazione di un dipartimento di audit interno : Il caso di SOTELMA* ». ISBN : 978-620-4-48605-5. Editeur : tmeInique.

Livre traduit en Portugais : « *A avaliação de um departamento de auditoria interne : O caso da SOTELMA* ». ISBN : 978-620-4-48606-2. Editeur : tmeInique.

Livre traduit en Russe : « *Оценка отдела внутреннего аудита : Случай с компанией СОТЕЛМА* ». ISBN : 978-620-4-48607-9. Editeur : tmeInique.

3 - BENEDICT. G., & KRAVEL. R., (2003), « *L'évaluation du contrôle interne dans la mission d'audit* ». Editions Comptables Malherbes, Editions Foucher.

4 - COLLIER. P., (2009), « *Fundamentals of Risk Management for Accountants and Managers - Tools and Techniques* ». Edition TAYLOR & FRANCIS.

5 - COLLINS. L., & VALIN G., (mars 1986), « *Audit et contrôle interne : principes, objectifs et pratiques* ». 3^{ème} édition, collection Dalloz.

6 - COSO., PWC., & IFACI., (2014), « *Référentiel Intégré De Contrôle Interne : Application Au Reporting Financier Externe* ». Paris, Eyrolles.

7 - GRAND. B., & VERDALLE. B., (1999), « *audit comptable et financier* ». Edition Economica, Paris.

8 - Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA), (1995), « *Guide du contrôle - Critères de contrôle (Coco)* ». Toronto, Ontario, Canada.

9 - IFACI - Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne, (2011), « *Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne* ». Edition 2011.

10 - IIA - Institute of Internal Auditors., (2012), « *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (normes)* ».

11 - IIA - Institute of Internal Auditors., (2019), « *International Professional Practices Framework. Guide de mise en œuvre* ». Copyright © 2019 The Institute of Internal Auditors, Inc. All rights reserved. For permission to reproduce, please contact copyright@theiia.org.

12 - IIA - Institute of Internal Auditors., (2017), « *Déclaration des responsabilités de l'audit interne* ». Édition 2017. Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles (CRIPP). Version 31/05/2017.

13 - IIA - Institute of Internal Auditors., (Janvier 2001), « *Évaluation de la compétence dans la pratique de l'audit interne - Un cadre de référence* ». Étude IIA, IFACI - Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne - Paris - ISBN : 2-9515475-6-0.

14 - JOANNE. M., & FLOOD., (2016), « *Wiley Practitioner's Guide to GAAS* ». John WILEY & Sons.

15 - JOHN. J. J., MCNEIL. P., BROOKS. A. V., MEGAN. M., BRADLEY. R. B. S., & MCNEIL. C., (2011), « *L'auto - audit comme élément d'un cadre de gouvernance de la recherche en santé* ». Australie.

16 - JULIEN. P. A. & MARCHESNAY. M., (1988), « *La petite entreprise* ». Edition Vuibert, Paris.

17 - LEECH TIM. J., (1997), « *A methodology to address everything that is wrong with traditional auditing : Control & risk self - assessment* ». États - Unis.

18 - LEMANT. O., (2003), « *L'Audit Interne* ». Edition : e-theque, 2003 - 76 pages. ISBN : 2794600095, 9782794600093.

19 - MORAN. S., & KARAL. R., (2013), « *Le conseil d'administration et le comité d'audit - guide des responsabilités fiduciaires* ». Amacom.

20 - NOIROT. P., WALTER. J., (2009), « *Le contrôle interne* ». Éditeur : AFNOR. Collection 100 questions pour comprendre et agir. 178 pages, parution le 17/07/2009. EAN13 : 9782124651931. ISBN13 : 978-2-12-465193-1.

21 - OBERT. R., & MAIRESSE. M. P., (2009), « *Comptabilité Et Audit : Manuel Et Applications* ». 2^e Edition, Dunod, Paris.

22 - PIGÉ. B., (2008), « *Gouvernance, Contrôle Et Audit Des Organisations* ». Edition ECONOMICA, Paris.

23 - RENARD. J., (2010), « *Théorie et pratique de l'audit interne* ». Éditions Eyrolles, 7^{ème} Edition, Paris.

24 - RENARD. J., (2017), « *Théorie et pratique de l'audit interne* ». Éditions Eyrolles, 10^{ème} édition, EAN: 9782212568554, Nombre de pages : 474 pages, Longueur : 24 cm, Largeur : 17.2 cm, Epaisseur : 2.5 cm, Poids : 824 g, Distributeur : SODIS, Support principal : grand format.

25 - RENARD. J., (2003), « *L'audit interne ce qui fait débat* ». Éditions maxima.

26 - YAICH. M., (2010), « *Le pilotage du système de contrôle interne : démarches, outils et rôle de l'expert-comptable* ».

➤ **Thèses, mémoires et cours**

1 - CHEKROUN. M. (2014) « *Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes* ». Thèse de doctorat en sciences de gestion.

2 - KONATE. M. K., & SAMAKE. I., (2006), « *Audit interne au sein d'une organisation : cas du PASAOP* ». Mémoire de fin de cycle de la FSEG.

3 - KONTAO. B., (2005), « *La pratique du contrôle interne à la SOTELMA* ». Mémoire de fin d'étude de Sup' Management.

4 - MOHAND SAIDI. S., (25 novembre 2017), « *Évaluation de la performance de l'audit interne Cas : OPGI de Tizi Ouzou* ». Dirigé par Mr. Habib AMIAR, Encadrant : Mr. Kamal KHEFFACHE, Mémoire de Master, Option : Audit et Contrôle de Gestion. Université Mouloud MAMMERI de TIZI OUZOU.

5 - RANJITA. C., & TOPPER. F., (2001), « *Auto-évaluation des risques et des contrôles (ARC) : A useful complement to information systems audits* ». Stanford University, États -Unis.

6 - SOW. N., (2004), « *Audit interne et procédures* ». Cours du CESAG de Dakar.

7 - TOURE. M. B., & SOUARE. M., (2005), « *L'impact de l'audit interne dans l'amélioration du système de gestion de l'entreprise : cas de la SOTELMA* ». Mémoire de fin de cycle de la FSJE.

➤ **Textes de loi**

1 - Loi N ° 90-018/AN-RM (27 février 1990), « *Portant ratification de l'ordonnance N ° 89-32/P-RM du 09 octobre 1989, portant création de la société des télécommunications du Mali (SOTELMA)* ».

2 - Ordonnance N ° 89-32/P-RM (09 octobre 1989), « *Portant création de la société des télécommunications du Mali (SOTELMA)* ».

3 - Ordonnance N ° 91-014/P-CTSP (18 mai 1991), « *Autorisant l'Etat à intervenir dans la gestion de la société des télécommunications du Mali (SOTELMA)* ».