

Audit et gestion des entreprises publiques en Algérie

Dr. LASKRI Anissa*

الملخص:

للمراجعة والتدقيق دور هام في المؤسسة الاقتصادية في كلا القطاعين العام والخاص، وقد تطورت المراجعة في القطاع الخاص وأصبحت عنصر عادي وضروري ضمن ادوات تحسين تسيير المؤسسة الخاصة واتخاذ القرار السليم.

لكن في القطاع العام، يعتبر استعمال المراجعة عملية جديدة، ومن أهم نقاط تعديل فحص المؤسسات العمومية التي تعاني من مشاكل التسيير وتحديد المسؤوليات، وباعتبار الدور الفعال لهذه المؤسسات في انعاش الاقتصاد الوطني، ألح مسيرو القطاع العام أن المراجعة المطبقة في المؤسسات الخاصة غير قادرة على حل المشاكل التي تعاني منها المؤسسات العمومية، والتي تتميز بمجموعة من الفروض والمبادئ الخاصة بها، وبالتالي فهي تتطلب اجراءات واساليب مراقبة مكيفة معها، حتى تمنح المراقب صفات وسلوك لا بد من اتباعها، كما تعطي المسير حقوق ومسؤوليات في ابداء الرأي السليم وتساعد في تحسين عملية التسيير.

Résumé :

Le rôle de l'audit et du contrôle interne revêt un rôle très important dans la vie de l'entreprise qu'elle soit publique ou privée. Dans l'entreprise privée, l'audit s'est imposé ces dernières années en devenant une composante indispensable parmi les outils qui contribuent à l'amélioration de la pratique de la gestion de l'entreprise et la bonne prise de décision.

Dans le secteur public, la pratique de l'audit est une

connaissent des difficultés dans leur système de gestion. Connaissant la contribution de ces entreprises dans le développement de l'économie nationale, les gestionnaires des entreprises publiques ont toujours voulu faire valoir le principe de l'application systématique du contrôle des contrôles dans le secteur public.

Contrairement au secteur privé, l'audit ne répond pas suffisamment aux difficultés des entreprises publiques et de ce fait, il est nécessaire que ces

* Maître de Conférences à la Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion, Université d'Alger 3.

opération d'une importance capitale dans la vérification des opérations. Elle intervient dans le but d'apprécier les performances des entreprises, surtout celles qui

entreprises soient dotées d'instruments et de procédures efficaces leur permettant d'améliorer leurs conditions de gestion.

Introduction

Le concept d'audit revêt des sens diverses en se plaçant, à la fois, au niveau de la gestion des finances de l'entreprise et au niveau de la structure administrative et des ressources humaines. C'est un concept a montré ses preuves sur l'efficacité du système économique-administratif des pays développés. L'importance stratégique de la communication et de l'information dans le contrôle et la maîtrise de la gestion du système productif moderne ont rendu les problèmes d'audit universels et la technique n'a cessé d'évoluer et de contribuer à améliorer la conception de la vérification.

L'intérêt porté à l'audit est assez récent dans les pays en voie de développement. Son application nécessite une adaptation aux nouvelles conditions de l'environnement économique-administratif de ces pays. Aussi, la modernisation de l'information comptable et des systèmes de communication ont rendu possible l'introduction de l'audit comme garant de la fiabilité et de la sincérité des informations au sein de l'entreprise en général. Il est reconnu que la réforme des entreprises publiques devait inciter les responsables à procéder à la mise en place des techniques modernes d'audit.

En Algérie, se sont, essentiellement, les textes relatifs à l'autonomie des entreprises publiques¹, conformément à la loi 88/01, qui ont rendu obligatoire la mise en œuvre des structures d'audit interne ainsi que le contrôle annuel des comptes par un commissaire aux comptes. Ensuite, ce sont les réformes successives de l'entreprise publique qui vont aider le secteur public à atteindre les buts

¹ - Hemiti.A : Le Contrôle Interne et le Bilan Comptable-Page 28-OPU-1993.

initialement déterminés par les nouvelles politiques d'ouverture. Compte tenu de leur importance dans le développement de l'économie nationale, un audit rigoureux devait être appliqué à tous les niveaux des structures des entreprises pour donner une image exacte de leur situation financière, tout en proposant des voies susceptibles de leur assurer une meilleure gestion.

A ce sujet, il est utile de rappeler les avantages suscités par l'audit :

- sur la tenue et l'organisation des comptes de l'entreprise
- sur l'organisation et la maîtrise des fonctions qui se situent en amont de la comptabilité
- sur la fiabilité de l'information financière et comptable.
- sur le contrôle interne du fonctionnement de l'entreprise en général.

Dans cet article, il est nécessaire de définir les différentes approches d'audit avant d'analyser les raisons de son émergence dans le secteur public algérien, sa démarche, ses fonctions et ses contraintes.

Nous traiterons successivement les points suivants :

- les différentes approches d'audit et la classification des instances d'audit.
- les raisons de l'émergence de l'audit dans les entreprises publiques.
- la démarche et les fonctions de l'audit dans l'entreprise publique.
- les contraintes d'audit dans l'entreprise publique algérienne

1-Les différentes approches d'audit et la classification des instances d'audit :

1-1 Les différentes approches de l'audit :

On peut définir « l'audit par toute évaluation indépendante des diverses opérations et du contrôle interne d'une entreprise, pour déterminer si des politiques et des procédures définies sont suivies et maîtrisées, si les normes étatiques sont atteintes ou dépassées, si les ressources sont utilisées de façon efficace et économique et si les objectifs à l'organisation sont atteints »².

L'évolution de l'audit dans le secteur public se veut une approche globale qui intègre l'audit au processus de développement économique et social en se basant sur trois principes fondamentaux de façon que:

- les affaires publiques soient gérées avec la meilleure utilisation des deniers publics
- que les personnes qui dirigent les entreprises publiques doivent rendre compte.
- la politique publique doit être appréciée et analysée ex-post pour ses effets réels possibles prévus et non prévus.

L'audit consiste à autoriser l'examen d'informations par des personnes désignées, autres que celles qui les préparent et les utilisent avec l'intention d'établir leur véracité et de faire un rapport critique en vue d'augmenter l'utilité de l'information et de proposer des solutions pour une meilleure gestion.

1-2 Les instances chargées d'audit :

Les organismes d'audit peuvent être classés :

- selon le classement organique et fonctionnel ou
- selon le classement de la provenance de l'instance d'audit.

a- Classement organique :

² - Sowyer.L.B : Pratique de l'Audit Interne- Page 39- Publi-Union 1993.

Il consiste à classer les auditeurs selon leur organe d'appartenance ; on distingue alors les auditeurs publics (cour des comptes et divers inspections...), et les auditeurs des cabinets privés (commissaires aux comptes, experts comptables).

Les auditeurs privés tout en assurant de l'audit légal peuvent assurer des missions d'organisation, d'évaluation et d'analyse pour des entreprises.

b- Classement fonctionnel :

Ce classement se fait en fonction des objectifs :

1- l'audit financier : il vérifie l'exécution des dépenses et des recettes des organismes soumis à son audit pour contrôler s'il les normes ont été respectées.

2 - l'audit spécialisé : l'audit est effectué dans un domaine spécifique ; audit juridique, audit informatique, l'audit des budgets....

3- l'audit de fonction : Son champ d'application s'étend à l'audit de l'adéquation des dispositifs aux fonctions : audit de la formation, audit social....

4- l'audit général ou de fonctionnement : Son objectif est de vérifier l'efficacité et l'efficacé du fonctionnement de l'organisation par rapport aux objectifs qui lui sont assignés. Il intéresse l'ensemble du fonctionnement de l'organisation, activités, investissement, ressources humaines...

5- l'audit organisationnel : Il s'intéresse à l'organisation des structures, des systèmes et des ressources humaines.

6- l'audit stratégique : il évalue les politiques et les orientations de l'entreprise, il vérifie surtout l'économie de la gestion par rapport à son environnement pour assurer son développement durable.

c- Classement selon la provenance de l'instance d'audit :

L'audit peut être effectué par des instances internes à l'entreprise (l'audit interne) ou par des instances externes (l'audit externe).

1- L'audit interne : C'est une activité indépendante d'appréciation d'une entreprise et qui porte sur l'examen des opérations comptables financières et autres, ainsi que la mesure de la qualité du contrôle interne destinées, à aider la direction

2- L'audit externe : il intervient de l'extérieur de l'entreprise. Les instances d'audit externes sont nombreuses, on peut citer la cour des comptes, l'IGF, l'audit politique opéré par l'APN ou le Sénat....

3- Les raisons de l'émergence de l'audit dans les entreprises publiques :

Lors de la mise en œuvre des Programmes d'ajustement structurels dans les pays en voie de développement, l'idée qui a prévalu, en matière de gestion des entreprises publiques, est de réduire le déficit budgétaire. Mais, les mesures d'assainissement proposées n'ont jamais pris en considération la dimension organisationnelle de ces entreprises. C'est la réforme du secteur public, le développement des techniques d'information et de communication ainsi que le nouveau rôle de l'état qui ont contribué à souligner l'importance vitale des entreprises publiques dans l'économie nationale et les nouvelles lois ont recommandé la nécessité de soumettre aussi bien la direction que la gestion de ces établissements à un audit rigoureux et efficace permettant de donner une image exacte sur leur situation financière

Plusieurs facteurs militent en faveur de l'application et du développement des méthodes modernes d'audit aux organismes publics.

A ce sujet, il s'agit de prendre en considération des raisons structurelles et des raisons conjoncturelles.

a- Les raisons structurelles :

Le système productif international a connu des mutations : complexité des systèmes de financement, de transactions, de fiscalité. Entre temps, les cabinets privés d'audit ont acquis une importance cruciale en élargissant une gamme de services tels que l'audit juridique, fiscal, informatique... Ces activités s'étendent à toutes les institutions privées et publiques.

Mais pour les pays en voie de développement, c'est la crise de la gestion des finances publiques, eu égard aux besoins sans cesse croissants des nouveaux moyens des ressources de financement de leurs projets de développement et l'absence de compétences des gestionnaires. Ceci a rendu nécessaire l'instauration et le perfectionnement des techniques modernes d'audit même si les tâches d'audit ne sont pas aussi aisées en raison de leurs complexité et souvent difficiles à effectuer.

Le développement des recettes et des dépenses par rapport au volume assez important des activités de certaines entreprises font que des problèmes internes de gestion surgissent essentiellement dans le domaine de la circulation de l'information, dans l'harmonie des différents objectifs à réaliser et dans le système de gestion des compétences des ressources humaines...

b- Les raisons conjoncturelles :

Ces raisons sont liées aux différentes crises qui ont secoué profondément le système productif international et la période du programme d'ajustement structurel pour les pays en voie de développement

Aujourd'hui l'objectif des gestionnaires est de promouvoir un système d'information et de contrôle fiable et stable. Car, si la performance des entreprises se basait essentiellement sur des critères de rendement, la recherche des marchés et l'écoulement de la production, entre autres, les préoccupations se portent de plus en

plus sur les stratégies à adopter, en termes d'objectifs, de compétitivité et de rentabilité des activités.

C'est dans cette optique qu'une série d'outils d'information a été mise en place pour évaluer la performance interne de l'entreprise, le contrôle interne, l'efficacité de la comptabilité et la maîtrise des coûts.

Divers aménagements ont été apportés par les organisations internationales et les professionnels d'audit aussi bien dans le secteur public que privé en matière de codification et d'unification des techniques et des principes même de l'audit³.

C'est ce travail qui a contribué largement à l'internationalisation des problèmes d'audit et à la prise en considération du rôle stratégique des organismes d'audit dans la rationalisation de la gestion et du contrôle interne dans l'entreprise.

c- Démarche et fonctions de l'audit dans les entreprises publiques.

La fonction d'audit est une fonction de diagnostic et d'analyse. Elle consiste à s'interroger sur le fonctionnement des organismes dans leur globalité, à l'aide d'une démarche déductive et inductive, d'analyse et d'un recours massif aux sciences sociales (économie, sociologie, psychologie,) et aux techniques quantitatives de gestion. « La démarche de l'audit dans l'entreprise publique est fondée sur l'analyse du risque et sur l'évaluation du contrôle interne ».

C'est aussi la connaissance détaillée de l'environnement externe et interne de l'entreprise qui permet à l'auditeur d'établir un programme de mission. Ce dernier comporte une combinaison de tests adaptés aux conditions spécifiques de l'entreprise publique.

L'analyse de fonctionnement de l'entreprise consiste à savoir :

- comment les décisions sont-elles prises ?
- comment les objectifs et les plans sont-ils élaborés ?

³ - A.T.H : Normes d'Audit dans le Secteur Public- Page 67- A.T.H-1999.

- l'entreprise arrive-t-elle à maîtriser son contrôle interne ?
- la gestion des ressources humaines ne comporte-t-elle pas des risques (circulation de l'information, conflits, motivations matérielles et psychologiques...)

Dans cet ordre d'idées, l'auditeur, consultant interne, qui connaît bien le milieu de l'entreprise, son environnement et sa capacité d'intégration, peut rechercher une démarche méthodologie la mieux adaptée.

4-Les contraintes de l'audit des entreprises publiques :

L'émergence de l'audit au sein des entreprises publiques a largement contribué, ces dernières années, à l'efficacité du secteur public et à son émergence dans l'économie nationale.

Par rapport à l'audit externe opéré strictement par les cabinets privés d'audit et de conseil, en dépit de certains avantages, des critiques sont apportées par les entreprises publiques en relevant des différences suscitées par leurs spécificités, notamment :

- Les données socioculturelles des entreprises publiques

La nature des problèmes rencontrés au sein de ces entreprises diffère beaucoup des problèmes de gestion des entreprises privées. Ceci nécessite de nouvelles approches d'analyses adaptées à la spécificité du secteur public. C'est pour cela que la mise en place des unités d'audit interne au sein des organismes publics est devenue obligatoire. Etant donné la complexité et les exigences croissantes de l'environnement faisant naître des besoins nouveaux et davantage de coordination et de cohérence, l'intervention des consultants internes est très utile et même indispensable dans la mesure où ils connaissent bien les problèmes de l'entreprise.

- L'approche de l'audit d'évaluation de l'entreprise reste très marquée par une culture de l'entreprise privée et s'avère donc inadaptée à la spécificité de la gestion publique.

Les problèmes auxquels fait face l'entreprise publique requiert des approches pluridimensionnelles avec des regards différents issus de nouvelles compétences internes.

La mission de l'auditeur externe est particulière, elle aide au traitement d'un problème ciblé et à l'amélioration de la situation en s'appuyant sur un référentiel technique, il intervient plutôt sur le comment. L'auditeur interne centre une grande partie de sa démarche sur le pourquoi et son intervention se caractérise par une approche pluridisciplinaire et organisationnelle globale, afin de s'engager dans un processus nouveau marqué par le changement, et auquel résistent les entreprises publiques.

Conclusion :

L'émergence de l'audit dans le secteur public est liée à une stratégie de rentabilité et de performances en instituant des principes et des règles « d'obligation de rendre compte », composante essentielle de la réforme du secteur public en Algérie et de son renouveau. C'est une réforme profonde qui exige la participation de tous les gestionnaires pour opérer un réel changement (d'attitudes, de comportements et de valeurs...).

Il faudra une réelle volonté politique pour organiser et développer la fonction d'audit et de conseil dans toutes les entreprises publiques. C'est un projet difficile qui ne se réalise pas par un simple décret, et qui ne peut être effectué que grâce à une série de mesures juridiques et institutionnelles. C'est un travail de longue haleine, mais si la fonction d'audit des entreprises publiques est accompagnée de toutes les garanties nécessaires, elle pourrait constituer un outil de gestion efficace dans le processus de gestion et de fonctionnement des activités.

Bibliographie :

- A.T.H : Normes d'Audit dans le Secteur Public- A.T.H-1999.

- Geist. B : Developpements in Public Accounting- Edition « State Audit »- Mac Millan-2001.
- Hemit.A : Le contrôle interne et le bilan comptable. OPU, 1993.
- Ifaci et Cooper : La nouvelle pratique de l'audit dans le secteur public. Ed Organisation, Paris, 2000.
- Laskri.A : Cours en audit ; Pratique et gestion de la mission d'audit, SNC, 2002.
- Mindt.B.M, Olsen, R.T, Stenberg, H.I: Management Public Ressources- Peat Warwich. International-1999.
- O'brien.J : Les systèmes d'information de gestion. Ed du renouveau pédagogique, Montréal, 1995.
- Perk, R.W, Glendiwing.R: Performance Indicators Applied to the nationalized Industries- Management Accounting-2002.
- Pige.B : Audit et contrôle interne .Ed Ems, management et société, Paris ,2007.
- Sawyer.L.B : Pratique de l'Audit Interne- Publi-Union-1996.
- Sheller.HF: Audit : Principes et Méthodes Générales- Publi-Union-1998.
- Ronard.J : Théorie et pratique de l'audit interne. Ed Organisation, 1995.