

# **Influence des facteurs intrinsèques de l'auditeur sur la qualité de l'audit interne dans l'administration publique : une analyse qualitative et exploratoire en contexte camerounais**

## **The Influence of Auditors' Intrinsic Factors on Internal Audit Quality in Public Administration: A Qualitative and Exploratory Analysis in the Cameroonian Context**

**EYENGA ETOUNDI Yves**

Doctorant, Faculté de Sciences Economiques et de Gestion  
Université de Dschang  
Cameroun

**TAKOUDJOU NIMPA Alain**

Enseignant-Chercheur,  
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion  
Université de Dschang  
CERME (Centre d'Études et de Recherche en Management et Économie)  
Cameroun

**CHAMPAGNE Eric**

Professeur, École d'études politiques  
Université d'Ottawa  
Directeur, Centre d'études en gouvernance  
Canada

**Date de soumission :** 21/07/2025

**Date d'acceptation :** 23/08/2025

**Pour citer cet article :**

EYENGA ETOUNDI. Y. & al. (2025) «Influence des facteurs intrinsèques de l'auditeur sur la qualité de l'audit interne dans l'administration publique : une analyse qualitative et exploratoire en contexte camerounais», Revue Internationale du chercheur «Volume 6 : Numéro 3» pp : 297-323

## Résumé

L'audit interne au sein de l'administration publique camerounaise demeure très embryonnaire. Divers facteurs qui dépendent directement de l'auditeur ou non ont une influence sur la qualité de l'audit réalisé. Cet article en se servant de la théorie des parties prenantes, analyse l'influence des facteurs intrinsèques de l'auditeur interne sur la qualité de l'audit dans l'administration publique camerounaise. Il s'agit d'une étude exploratoire, dont les données sont traitées par analyse qualitative. Ses résultats obtenus à partir de 12 cas dont les données ont été collectées par entretien avec les inspecteurs généraux, responsables de l'AI dans les administrations, font état de ce que les facteurs intrinsèques inexistant influencent négativement la qualité de l'audit interne.

**Mots clés :** *indépendance, compétence, audit interne, qualité de l'audit*

## Abstract

Internal auditing within Cameroonian public administration remains in a highly embryonic stage. Various factors—whether directly linked to the auditor or not—affect the quality of audits performed. This article, drawing on Stakeholder Theory, examines the influence of internal auditors' intrinsic factors on the quality of internal audits in Cameroonian public administration. It is based on an exploratory study, with data analyzed through a qualitative approach. The findings, derived from 12 case studies involving interviews with Inspectors General responsible for internal auditing in public institutions, reveal that the absence of intrinsic auditor factors negatively impacts internal audit quality.

**Keywords :** Independence, Competence, Internal Audit, Audit Quality

## Introduction

Dans le secteur public, les services de l'Etat ont des missions dont les résultats participent du bien-être de la population et de l'Etat en général. La non réalisation des missions assignées a très souvent pour conséquence les mécontentements sociaux qui dans bien des cas peuvent conduire à des évènements non prévisibles. En effet, le secteur public se caractérise par un doute permanent, une méfiance du client dans les promesses et les informations des dirigeants, et une incertitude quant à l'atteinte des objectifs. A chaque fois que le peuple a perdu la confiance qu'il avait en ses dirigeants, en son Etat, il y a eu des violences, des soulèvements, de la défiance

Le Cameroun, avec les grands chantiers engagés ces dernières années, a vu les différents budgets évoluer significativement, mettant des ressources considérables à la disposition des gestionnaires. De nombreux dirigeants volontairement ou non, se sont retrouvés impliqués dans des affaires de détournement ou de corruption, la cause principale évoquée étant la non préparation des dirigeants aux nouveaux systèmes de contrôle, entraînant de nombreuses fautes de gestion qui vont déboucher sur des vulnérabilités organisationnelles plus significatives (Biwolé, 2021). Ces scandales au sein de l'administration publique camerounaise questionnent fortement les mécanismes de gouvernance suivant divers paradigmes dont celui du management (Alokpo & Biwolé, 2019). Et quand on questionne les mécanismes de gouvernance, l'audit interne est en bonne place (Pochet, 2009). Il apporte redevabilité et de transparence, éléments de bonne gouvernance, même si en gestion publique, il faut une relative forme de secret (Spindler, 2020).

Malheureusement, le service public qui est gratuit, qui doit promouvoir justice et équité, notamment dans la gestion de ce qui est pour tous et pour personne, est plutôt caractérisé par, le favoritisme, la quête des intérêts personnels, les détournements de deniers publics, les fautes de gestion, le non-respect des normes établies. Une fois encore, cela interroge la qualité de l'audit interne dans l'administration publique, cela questionne sa fonction conseil, sa fonction de détection et d'information des fraudes, de risque de fraudes, ou de mauvaise gestion dans les ministères. La recherche s'intéresse à la question de la qualité de l'audit interne et c'est un axe actuel de recherche (Roussy & Perron, 2018). Seulement, au plan universel, il n'existe pas de définition arrêtée pour la notion de qualité de l'audit ou de mesure faisant l'unanimité (Knechel, Krishnan, Pevzner, Shefchik, & Velury, 2012) et pourtant son

appréciation reste une nécessité. Les définitions se multiplient alors, et les outils d'évaluation avec.

En analysant la qualité d'audit du point de vue des professionnels de l'audit et de celui des investisseurs, (Christensen, Glover, Omer, & Shelley, 2016) affirment que les professionnels de l'audit apprécient la qualité de l'audit par le degré de conformité aux normes et les investisseurs du point de vue des qualités personnelles de l'auditeur et de l'équipe d'audit.

Si on s'intéresse au client, l'audit sera de qualité s'il révèle toutes les anomalies d'une gestion ou s'il rencontre les attentes du client. Du point de vue des employés, l'audit interne sera de qualité si aucune anomalie n'est révélée dans la gestion, ou si le rapport produit fait état d'une parfaite maîtrise des risques pendant la gestion.

Du point de vue de l'auditeur, la littérature s'intéresse à divers facteurs qui vont influencer la qualité du résultat. Ainsi, la littérature identifie l'indépendance, la compétence, l'objectivité, l'expérience, l'appui hiérarchique, l'éthique professionnelle, le processus, etc. comme les principaux facteurs d'influence de la qualité de l'audit interne.

En contexte camerounais, à notre connaissance, il n'existe pas d'étude portant sur la qualité de l'audit interne dans l'administration publique. Il en existe dans le secteur public (Boubakary, 2020 ; Abe & Medang, 2019). L'article évalue la qualité de l'audit interne du point de vue des responsables de l'audit interne au sein de l'administration publique camerounaise. C'est un appel lancé aux chercheurs en vue de contribuer à améliorer la gouvernance publique, d'une part, et d'autre part, elle est une contribution dans le débat sur l'évaluation de la qualité de l'audit interne. Enfin, au plan pratique elle appelle les responsables de l'audit interne (RSAI) à participer au développement de la fonction en contexte camerounais, toute chose qui pourrait rendre leur indépendance plus réelle.

De ce qui précède, la question de recherche de l'étude est alors **quelle relation peut-on établir entre les facteurs intrinsèques de l'auditeur interne et la qualité de l'audit dans l'administration publique ?** De façon concrète, quel est l'impact de l'indépendance, des compétences et de l'expérience de l'auditeur interne sur la qualité de l'audit interne dans l'administration publique camerounaise ? Cette étude envisage dès lors d'une part à établir les influences que l'auditeur lui-même porte à la fonction, mais aussi elle ambitionne ouvrir le champ de recherche de cette fonction dans l'administration publique où tout est à faire.

Sur les 36 ministères sollicités, 12 ont répondu et constituent l'échantillon de l'étude. Elle procède par interviews des inspecteurs généraux (RSAI), pour collecter les données sur une période de 09 mois environ, période relativement longue due au caractère secret reconnu à la fonction d'audit interne et à la difficulté d'accès aux RSAI. Les données collectées ont fait l'objet d'un codage double dont le taux de fiabilité est de 97%, ce qui nous a conforté à poursuivre notre étude. La théorie des parties prenantes est utilisée pour montrer que les RSAI doivent adopter des approches relationnelles spécifiques dans le but de voir prospérer la fonction.

Après avoir relevé les difficultés définitionnelles du concept d'audit interne et les facteurs principaux d'évaluation à travers une revue de la littérature, l'article présente la méthodologie de l'étude et enfin établit les influences des facteurs retenus pour ce travail sur la qualité de l'audit interne.

## **1. Revue de la littérature sur la définition de l'audit interne et les facteurs d'influence**

L'audit interne est un terme polysémique ce qui par essence peut entraîner des difficultés définitionnelles car il n'y a pas de consensus pour une définition. Nous prenons position dans le débat sur la définition de l'audit interne en abordant sa pratique dans l'administration publique camerounaise (1.1), avant d'aborder la question du lien entre les facteurs intrinsèques et la qualité d'audit dans la littérature (1.2)

### **1.1. Qualité d'audit et facteurs d'influence en contexte camerounais**

L'audit interne est une fonction bien établie qui devrait faire partie intégrante de toute organisation en quête de performance et soucieuse de satisfaire ses responsabilités. Cette fonction aide le responsable à faire des choix de gestion conformes aux défis de gestion et à la prise en compte des risques qui menacent l'activité afin de garantir une assurance que les processus sont tous maîtrisés. Il est d'autant plus important de disposer de cette assurance de maîtrise des risques que les exigences en termes de qualité de service sont croissantes.

Contrairement à ce qu'avance (Holcman, 2014) en prétendant que l'administration publique et ses institutions publiques sont de grands paquebots quasiment ingouvernables, ingouvernés et non contrôlés, l'administration est essentiellement régie par des contrôles à tous les niveaux puisqu'elle gère les ressources publiques qui appartiennent à tout le monde et donc n'appartiennent à personne. La seule préoccupation qui demeure alors, est celle de la qualité du contrôle.

Les nombreux scandales dans le secteur public réconfortent ce questionnement de la qualité des contrôles et éventuellement celle des facteurs d'influence. Les scandales observés dans le secteur public, dans le monde en général et au Cameroun en particulier, les lenteurs administratives, font que l'on doit réellement s'interroger sur la qualité de l'audit interne. Si dans le monde les fonctions de contrôle ont connu des oscillations (Abbott, 1988), en Afrique subsaharienne, l'on est encore dans une phase léthargique qui frise avec la méconnaissance de celles-ci. Les raisons sont diverses mais celle relative à la définition, l'emporte clairement (Dees, 2012). Cependant il y a une opportunité mondiale, un sursaut de prise de conscience collective caractérisé par un public de plus en plus exigeant et plus informé qui vient imposer la prise en compte de nouvelles pratiques (Abela & Mitchell, 2014), et les outils de gestion dont l'audit interne sont en bonne place (Azegagh & Kerfali, 2020).

La qualité désigne le niveau d'excellence, ou un élément distinctif qui caractérise une personne, une position ou un rôle. C'est la caractéristique d'un produit ou service à satisfaire les besoins déclarés ou implicites des clients. C'est aussi une manière de mesurer le succès d'une activité.

La qualité n'est pas permanente et peut soit se détériorer, soit augmenter. C'est donc souvent un attribut subjectif dont l'appréciation dépend de l'évaluateur, surtout dans un domaine où il n'existe aucun cadre normatif d'évaluation. C'est en cela que les normes viennent réguler et définir les critères et indicateurs d'évaluation de la qualité. A ce titre par exemple, la norme ISO 9000 définit la qualité comme l'ensemble des caractéristiques qui influent la capacité de l'entité à remplir ses objectifs.

Pour (Drucker, 1985) la qualité d'un produit ou d'un service n'a rien à voir avec les intrants utilisés par le fournisseur mais représente surtout la valeur perçue par le client ou tout au moins ce qu'il est prêt à payer pour son acquisition. Ainsi, le point de vue du bénéficiaire est le principal dans une évaluation de la qualité. Cependant cela ne saurait être le seul, car il faut bien une autoévaluation, qui permet déjà de se faire une idée de la qualité. On peut alors se pencher d'une part sur les outils, et d'autre part sur les facteurs. Donc oui la qualité si elle s'apprécie par le bénéficiaire, peut et doit prendre en compte aussi les intrants.

Pour les destinataires des rapports financiers, la qualité de l'audit sera appréciée par l'absence d'anomalies significatives dans les rapports. L'auditeur dira que son travail est de qualité si, au bout de l'effort, il a respecté toutes les tâches prescrites par la méthodologie édictée par le

service d'audit auquel il appartient, alors que pour le régulateur, il faudra regarder la conformité aux normes.

A cause de ces angles d'appréciation différents, il faudrait donc définir des modèles d'évaluation différents. En misant sur la qualité dans le management et dans la production, l'on réduit les coûts et on augmente la productivité. Ainsi, il y a une corrélation négative entre la qualité et l'augmentation des coûts alors qu'elle est positive avec la productivité (Deming, 1982).

La qualité de l'audit est une évaluation commandée par le marché lorsqu'il y a risque qu'un auditeur, dans le cadre de sa mission découvre une anomalie et la relève. La qualité de l'audit est liée aux qualifications d'expertise, à la rapidité d'exécution des travaux, à l'adéquation de l'examen des preuves et à l'attitude de son indépendance envers les clients (Utary, 2017).

La qualité de l'audit est la collection de critères qui permettent d'apprécier si un audit interne a été réalisé en respect des principes, et normes de la profession (Aissa, Roukatou, Tsiaze, & Mazra, 2025). On peut donc définir la qualité d'un audit en fonction du point de vue auquel on s'intéresse. Dans ce sens, trois perspectives s'offrent alors au chercheur : celle des clients de l'audit, celle des auditeurs, et celle des employés (Duff, 2004).

La qualité de l'audit interne est une probabilité de deux événements conjoints. Elle est le niveau de certitude qu'un auditeur, dans la réalisation de sa mission d'audit, va découvrir une irrégularité lorsqu'elle existe, et dans le même temps, qu'il ne manquera pas de signaler cette dernière dans son rapport. La qualité de l'audit interne est donc combinaison de deux facteurs la détection et la révélation (Houlihal, 2022). Mathématiquement, la qualité d'un audit est la résultante d'un produit de probabilité. D'abord la probabilité d'existence d'une irrégularité, ensuite la probabilité de détection de celle-ci, et enfin, celle de révélation de cette irrégularité en toute objectivité (Watts & Zimmerman, 1979). Ainsi on peut prendre la qualité de l'audit suivant la définition qui sied le mieux au travail à réaliser. La littérature identifie divers facteurs qui, s'ils sont vérifiés, garantissent la qualité de l'audit.

## **1.2. Facteurs intrinsèques et qualité de l'audit interne**

Dans le cadre de ce travail, nous regroupons en trois facteurs les critères d'évaluation : les facteurs intrinsèques (indépendance, compétence, expérience.).

Les caractéristiques intrinsèques de l'auditeur notamment l'indépendance et la compétence, sont d'une importance certaine dans la qualité de l'audit réalisé et donc des résultats obtenus

(Besacier, Hottegindre, & Fine-Falcy, 2012). L'indépendance est un élément significatif d'influence de l'audit interne (Belaraj & Oukassi, 2019 ; Nzouanque, 2016 ; DeAngelo, 1981a ; Portal, 2011). Grâce à son indépendance, l'auditeur lorsqu'il découvre des anomalies, va les relever. C'est aussi par son indépendance qu'une confiance est attribuée à son travail. L'indépendance peut être individuelle ou collective. L'indépendance individuelle s'apprécie chez l'auditeur à son autonomie. On entend par là que l'auditeur soit à même de produire les conclusions de sa mission sans qu'une influence externe ne puisse les modifier.

Traiter de l'indépendance revient à s'intéresser aux questions organisationnelles et principalement aux liens entretenus entre le service d'audit et les autres services. Pour (Beaubrun-Saint-Preux, 2014), ces questions affectent inéluctablement le statut et les capacités de l'audit interne. L'indépendance constitue le point focal de l'audit interne (Ouriachi & Bakhtaoui, 2021). L'indépendance est liée à l'objectivité. En effet, l'indépendance est l'aptitude qu'aurait le service à se libérer des conditions qui menacent son objectivité ou qui donneraient une apparence non objective (Onay, 2021). Au Ghana, une étude a démontré que l'indépendance de l'audit interne influence positivement l'efficacité de l'audit (Asiedu & Deffor, 2017).

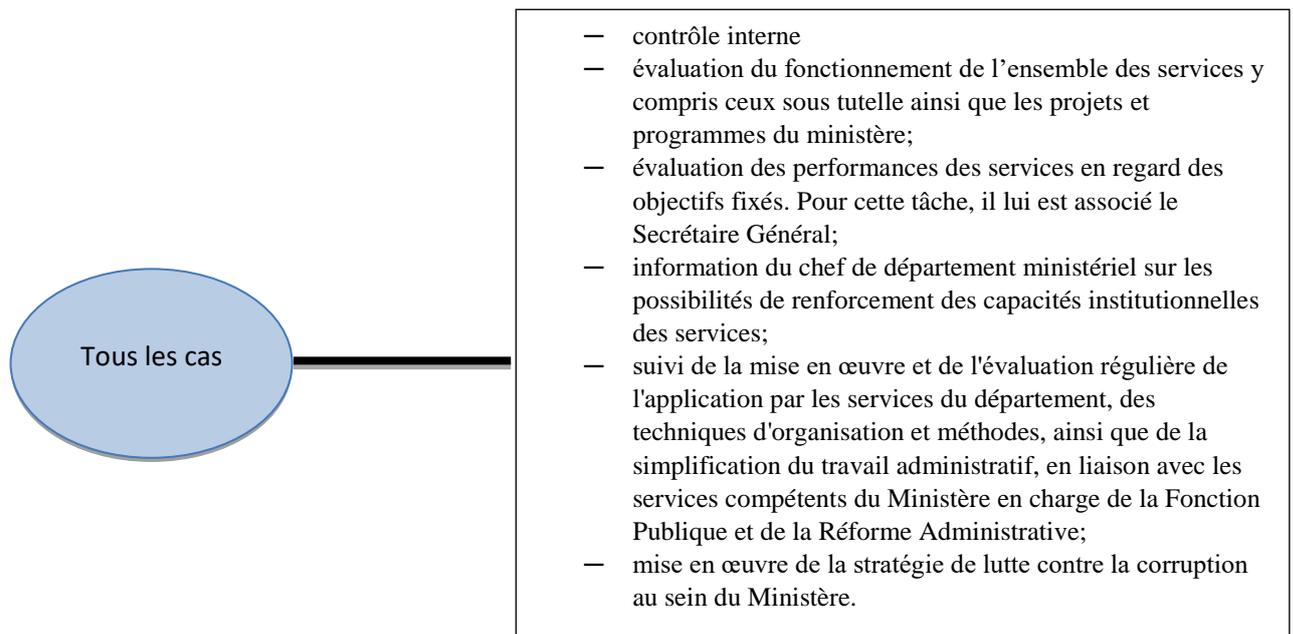
L'audit interne doit se réaliser avec compétence et conscience professionnelle. Les auditeurs internes devront donc dans le cadre des missions qu'ils mènent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles. Même si dans le public la nomination est discrétionnaire, il est attendu des auditeurs qu'ils possèdent les compétences nécessaires. Le succès de la fonction d'audit interne au sein d'une organisation dépend des compétences de l'équipe d'auditeurs et de celle des responsables au sein de cette équipe (Al-Twajry, Brierley, & Gwilliam, 2003). Des compétences et des connaissances réduites en matière d'audit par l'équipe d'audit ou le responsable d'audit, entraînent généralement la non-exécution des recommandations formulées par l'équipe à la fin de ses missions (Peurseem, 2005). En s'intéressant à la compétence, il faut relever qu'elle est individuelle (domaine de formation, niveau de formation, qualification et expérience nécessaires) et collective (Flint, 1988).

En somme, des développements précédents, il ressort la présomption générale suivante : *les facteurs intrinsèques de l'auditeur inexistant influencent négativement l'audit interne.*

## 2. Méthodologie

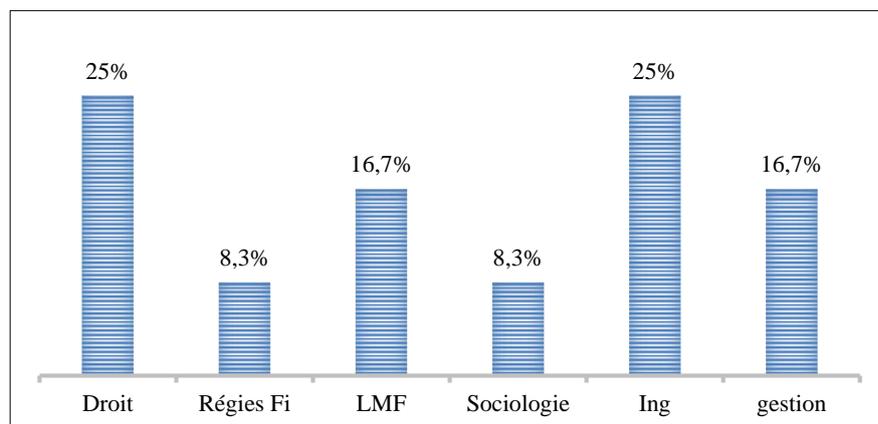
Des lettres ont été adressées aux ministres et aux inspecteurs généraux pour autorisation de collecte. Sur les 36 lettres déposées, nous avons obtenu 12 réponses favorables. C'est donc une étude qualitative basée sur les études de cas que nous avons réalisés, en nous servant de l'analyse de contenu. Le codage des informations a été réalisé en double et un taux de fiabilité de 97% (au-dessus des 80% requis selon Weber (1990)) a été trouvé. Ce résultat nous a conforté dans la poursuite de nos travaux. Notre travail ne vise pas une généralisation statistique, mais une généralisation théorique. La réalisation des interviews a duré 09 mois environ, du fait des réponses tardives et du caractère secret que l'on connaît à la fonction mais aussi au monde de l'administration publique obscur par essence (Proulx, 2010). Tous les cas ont les mêmes missions. Les organigrammes font état d'un isomorphisme mimétique pour les missions du service d'audit.

*Graphique 1: Description des fonctions attendues des SAI*



S'agissant des profils des répondants, les principaux profils sont le droit, et l'ingénierie qui correspondent à une proportion de 50% des répondants.

**Figure 1: Domaines de formation des répondants<sup>1</sup>**



### 3. Résultats et discussion

Par facteurs intrinsèques, on entend les facteurs personnels de l’auditeur interne qui ont directement un impact sur la qualité de l’audit. De façon classique, la mesure de la qualité de l’audit interne se fait par l’indépendance et la compétence qui sont des valeurs intrinsèques (Houlihal, 2022). Pour ce travail, nous avons appelé valeurs intrinsèques, la combinaison de l’indépendance, de la compétence, ce à quoi nous ajoutons l’expérience. Notre entretien s’est intéressé à ces indicateurs de la qualité de l’audit interne.

#### 3.1. Une indépendance biaisée par des facteurs contingents

Dans un premier temps nous avons voulu capter le degré d’autonomie du RSAI. Les lettres adressées en même temps aux inspecteurs visaient à évaluer l’implication de ces responsables dans le développement de la profession. Seulement 17% des répondants nous ont convié à l’entretien sans attendre la réponse du ministre. Un RSAI nous a même dit qu’en cas d’accord du ministre il faudrait encore s’enquérir auprès de celui-ci, des « orientations » à donner, il n’y a pas eu de suite dans ce cas et il n’est pas de l’échantillon. Mais cette intervention et cette statistique montrent que le RSAI n’est pas complètement indépendant.

**Tableau 1: Autorisation du Ministre**

	Cas1	Cas2	Cas3	Cas4	Cas5	Cas6	Cas7	Cas8	Cas9	Cas10	Cas11	Cas 12
Autorisation du ministre	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Oui						

**Source : Auteur**

<sup>1</sup> Source : Auteur

Au-delà de cette simple appréciation, l'indépendance est individuelle et collective

### ❖ Indépendance individuelle limitée

Dans le cadre de notre travail le thème sur l'indépendance était formulé ainsi qu'il suit : « *Comment appréciez-vous l'indépendance du service (définition, relations, difficultés, processus d'affectation du personnel à la structure) ?* », des relances pouvaient être faites « *Comment appréciez-vous l'impact de votre indépendance sur la qualité de l'audit ?* ». Les répondants devaient aborder la question d'indépendance sous les prismes individuel et service.

Ainsi, les douze RSAI interrogés ont affirmé que chaque chef d'équipe de mission était responsable de son rapport de mission. A ce titre des suggestions pouvaient être faites sur le plan de la forme, notamment dans le style rédactionnel mais jamais sur les conclusions. Cependant, il a été relevé que ceci était vrai pour les rares cas de missions d'audit autorisées. Il s'est alors agi pour nous de faire la différence entre l'indépendance perçue et l'indépendance réelle.

L'indépendance perçue correspond à l'image que l'on a du travail de l'auditeur. C'est aussi ce que l'on appelle l'indépendance d'apparence (Dopuch, King, & Schwartz, 2003). Elle correspond au niveau d'indépendance que les utilisateurs accordent à l'auditeur (Saad & Lesage, 2009). L'un des premiers éléments que l'on peut questionner est le processus de nomination des auditeurs (Mévellec & Donatien, 2020). L'audit interne doit hiérarchiquement être rattaché à un conseil d'administration à travers un comité d'audit, tout en étant dans le même temps rattaché administrativement au chef de la structure. Cette exigence du double rattachement est une exigence de l'IIA. Cela signifie que sur le plan fonctionnel, la nomination du RSAI ne dépend pas de l'administratif mais du conseil d'administration. Dans l'opérationnalisation de l'audit interne, l'indépendance perçue est évaluée suivant deux axes : l'axe informationnel, et l'axe épistémique. Le premier désigne la facilité avec laquelle un auditeur aura accès aux informations dont il a besoin pour son travail, alors que le second par l'utilisation des normes externes reconnues dans le domaine.

Au sein de l'administration publique camerounaise, le double rattachement n'est pas instauré. Le processus de nomination de l'inspecteur général (RSAI) traîne des biais. En effet, s'il est nommé par décret du président de la république, il convient de relever que c'est sur proposition du chef de département ministériel. Ce dernier peut donc procéder à des « consultations » préalables suivant des critères discriminatoires, avant de faire passer sa

proposition. Le RSAI est souvent assisté de deux ou trois inspecteurs qui sont nommés par le ministre après validation par « visa » du chef de gouvernement. Enfin, les autres personnels de l'inspection, sont simplement affectés à l'inspection par décision du chef de département ministériel. Cependant, un bon point demeure, c'est que le remplacement du RSAI ne peut se faire sur simple décision du ministre. Il faut solliciter un décret présidentiel, dans un pays où le décret est une discrétion du temps présidentiel, dans ses silences présidentiels. On pourrait penser que cela confère une certaine autonomie, une liberté et donc une indépendance au RSAI. Mais une fois encore, ce bon point pourrait être très vite balayé car l'administration publique si elle est obscure comme le disait Proulx (2010), celle du Cameroun l'est encore un peu plus, caractérisée par un trafic d'influence permanent, renforcé par l'inaccessibilité directe au décideur, mais par la force des alliances politiques et du carnet d'adresses. Ainsi, par ses démarches, le ministre peut obtenir le remplacement du RSAI si celui-ci est devenu trop « fouineur ».

Sur le plan informationnel, le RSAI dispose d'un pouvoir de réquisition de documents et de ressources humaines pour la conduite de sa mission. C'est à ce titre que l'on peut lire dans la plupart des organigrammes ministériels que :

*« Dans l'accomplissement des missions de contrôle et d'évaluation, l'Inspecteur Général et les Inspecteurs des services ont accès à tous les documents des services contrôlés »<sup>2</sup>.*

Il lui est même permis s'il fait face à des obstructions, de requérir à la force publique après avis favorable du ministre.

L'indépendance de fait ou réelle est difficilement mesurable (Foka, Nzongang, Takoudjou, & Kengne, 2022). Contrairement à l'indépendance perçue qui s'apprécie essentiellement par le cadre juridique mis en place pour la fonction, l'indépendance réelle s'apprécie à la capacité de résistance de l'auditeur interne aux pressions visant à éviter la révélation des éléments probants issus de son travail. L'auditeur doit donc en toute impartialité, sans crainte de représailles, et tels qu'ils sont apparus, présenter les résultats de son travail. C'est donc surtout une indépendance d'esprit<sup>3</sup> qui demande surtout à l'auditeur une rigueur et du courage (Roussy, 2012). L'indépendance d'esprit demandera en outre à l'auditeur de la sagesse (Everett & Tremblay, 2013)<sup>4</sup>. Parce que sa mesure est complexe, divers auteurs ont fait des

---

<sup>2</sup> Voir Article 6 alinéa 1 de la plupart des organigrammes ministériels (Art. 9 pour le MINSANTE).

<sup>3</sup> Tadida et Daigneault (2020) citent Prat Dit Hauret (2003) et Chambers (2015) pour ce concept

<sup>4</sup> En réalité ces auteurs reprennent ce concept à White, Richard (2008). *Radical Virtues: Moral Wisdom and the Ethics of Contemporary Life*. Rowman & Littlefield Publishers.

propositions. On peut se servir des honoraires versées à l'auditeur lorsqu'il effectue des missions autres que l'audit (Dopuch, King, & Schwartz, 2003). Cette mesure selon Tadida et Daigneault (2020), sied mieux pour les auditeurs externes que pour les auditeurs internes, et par conséquent ne saurait être utilisée dans le cadre de l'audit interne. C'est une position discutable. En effet, si la notion d'honoraires n'a pas de sens dans le cadre de l'audit interne, où l'auditeur est membre de l'organisation et donc déjà salarié, elle a un sens dans l'administration publique. En effet, le RSAI sur le plan administratif occupe la troisième place. Il peut donc par certains responsables, être sollicité pour être membre de groupes de travail et percevoir des émoluments qui pourraient constituer des « honoraires » et venir par conséquent avoir un effet sur la qualité de son travail. Au Cameroun, la loi n'interdit ni au RSAI, ni à un auditeur d'être membre au même acteur principal d'une activité qu'il pourrait plus tard auditer. En effet, nombre d'auditeurs sont dans divers comités, groupe de travail et de réflexion, soit comme membres, soit comme présidents. Conformément au décret n°2018/9387/CAB/PM du 30 novembre 2018 fixant les modalités de création, d'organisation et de fonctionnement des comités et groupes de travail interministériels et ministériels, modifié et complété par le décret n°2020/0998/CAB/PM du 13 mars 2020, aucune interdiction n'est faite à un auditeur d'être membre, et donc de bénéficier des primes de membres pouvant alors être compris au sens d'honoraires. En réalité, comme l'homme est un agent économique, et donc l'auditeur aussi, la recherche de la maximisation de son profit et donc de sa fonction d'utilité est permanente, c'est un agent opportuniste et intéressé (Richard C. , 2003). Dans le système mis en place, l'auditeur, et les responsables susceptibles d'être audités, vont trouver des mécanismes pour « s'entraider », l'un d'eux étant la participation aux comités et groupes de travail des directions techniques.

Un autre indicateur de mesure de l'indépendance réelle est la liberté dont dispose le RSAI dans la planification des missions d'audit<sup>5</sup>. Le RSAI doit donc avoir la possibilité de choisir les missions à conduire dans le but d'apprécier la performance de l'organisation. Cependant, en contexte camerounais, il faut requérir en dernier ressort l'autorisation et la mise en mission du ministre. Notons que l'élaboration première des plans est du ressort de l'inspection générale.

Notre interlocuteur du cas1 pour signifier que le travail est fait en interne par les auditeurs affirme par exemple que : « *Pour l'élaboration du plan d'activité, le travail peut être confié à*

---

<sup>5</sup> Voir à cet effet INTOSAI GOV9140

*un inspecteur qui à son tour, suivant le principe de la hiérarchie verticale, peut confier la tâche à son collaborateur* ». Pour un autre ministère, (cas 2) le RSAI affirme : « *Je demande à chaque inspecteur de me proposer ses activités pour l'exercice à venir* ». Ainsi les activités sont proposées puis budgétées et soumises à la hiérarchie. Une fois le budget arrêté, le RSAI continue en disant : « *Les inspecteurs sont chargés de l'exécution des tâches qu'ils ont eux-mêmes proposées.* »

Pour un autre cas, le RSAI pour montrer que l'élaboration des plans de mission est interne et inclusive va nous indiquer que : « *Pour l'élaboration des plans, j'associe jeunesse et vieillesse. C'est donc une équipe de deux cadres que je mets chaque année en place pour la proposition. Pour sa fougue et son désir d'apprendre le jeune apporte grâce à la lecture des nouveaux textes, la vision attendue, là où l'ancienneté propose le canevas à respecter* ». (Cas 4)

Ainsi, s'il propose les missions qu'il veut conduire, alors l'auditeur qui a donc le choix des missions, est indépendant. Le cadre juridique devant garantir l'indépendance individuelle de l'auditeur interne dans l'administration publique est à parfaire, on peut conclure que l'indépendance individuelle de l'auditeur est limitée, limitée par des facteurs institutionnels et personnels. Cette conclusion était déjà prise par (Compernelle, 2010).

#### ❖ **Indépendance collective limitée par un lien fort au ministre**

L'indépendance collective représente l'indépendance du SAI vis-à-vis des services qu'il doit auditer. Pour certains des répondants il y avait une vive tension dans les relations, pour d'autres il y avait une subordination totale et pour d'autres, une collaboration.

*Tableau 2: Relation entre le SAI et le ministre*

Relation Ministre		
Tension	Collaboration	Subordination totale
Cas1	Cas2	Cas5
	Cas3	Cas6
	Cas4	Cas7
		Cas8
		Cas9
		Cas10

		Cas11
		Cas12

### Source : Auteur

Ainsi, on remarque que dans 66,6% des cas la subordination est totale au ministre. Dans un cas la situation est tendue, et dans les trois autres cas une collaboration existe.

Ainsi, pour exprimer le climat de tension qui existe entre le SAI et le chef du département ministériel, le répondant du cas1 va affirmer :

*« Il n'est pas possible de parler d'indépendance du SAI. En effet, il y a un contrôle fort, mieux une supervision directe du Ministre. Cette supervision va jusqu'au choix des missions à effectuer ».*

En réalité, de ses propos, il ressort qu'il y a d'une part une tentative d'inféodation du ministre sur l'IG, et d'autre part, une résistance de ce dernier, conduisant à une situation de tension. Dans une telle situation, le champ de bataille se déplace vers le politique, et en général, c'est le ministre qui l'emporte, ce d'autant plus que c'est sur sa proposition que les auditeurs sont nommés. Il arrive donc que l'ensemble des missions ne sont plus réalisées, et la fonction perd de sa valeur qualitative. D'ailleurs le répondant dira plus loin pour parler de la mission attendue du SAI que : *« La mission pédagogique ne peut être remplie, ses contrôles d'efficience ne sont pas organisés ».*

Pour ce qui est de la subordination, il faut relever qu'elle est totale en ce sens que pour certains il est tout à fait normal qu'il en soit ainsi et qu'il ne saurait en être autrement. A titre d'exemple, un responsable dans son discours posera une question rhétorique à savoir : *« Comment peut-on imaginer un seul instant que l'Inspection soit indépendant? Peut-on être indépendant de sa hiérarchie? ».* Si l'on est tenté de penser ici que le répondant fustige la structure organisationnelle qui décrit la fonction d'audit interne dans l'administration publique camerounaise, l'on est très vite rattrapé par son propos qui vient trancher sur sa position définitive sur la question. En effet, plus loin dans son propos, le répondant affirmera : *« L'IG est au service du ministre et travaille pour le celui-ci. Les règles de déontologie imposent une soumission totale au ministre. On reçoit du ministre des instructions que l'on met tout simplement en œuvre. C'est le ministre qui prend toutes les décisions ».* Dans le même sens, un répondant disait d'ailleurs (cas8) : *« Nous dépendons du Ministre et nous*

*exécutons ses instructions* ». On est donc là en présence d'une relation hiérarchique forte, dans laquelle le RSAI reçoit ses instructions comme on en donnerait à un collaborateur.

Il apparaît alors évident que dans un tel contexte, les rapports peuvent être produits par l'auditeur sur simple « instruction » du ministre. Ce résultat avait été avancé par (Piper 2015). Cette atteinte à l'indépendance est encore exacerbée par le cadre juridique de déploiement du SAI. En effet, il est prévu que : *« Chaque mission d'inspection ou de contrôle donne lieu à la rédaction d'un rapport adressé au Ministre avec copie au Secrétaire Général. Le Ministre adresse copie du rapport au Ministre chargé de la réforme administrative et au Ministre chargé du contrôle supérieur de l'Etat. Le Ministre adresse trimestriellement un rapport de contrôle ainsi que le rapport annuel d'activités de l'Inspection Générale au Premier Ministre, Chef du Gouvernement »*<sup>6</sup>

On y lit donc que le destinataire du rapport c'est le ministre. On aurait alors pu penser que le rapport lui était adressé en copie, mais non il en est le destinataire final. C'est lui, le ministre, qui a charge de transférer le rapport au chef du gouvernement et au ministre de la fonction publique et de la réforme administrative. Il est clair que l'auditeur sans courage, ne pourra produire d'évidences qui aillent à l'encontre des « instructions » de sa hiérarchie. Les rapports produits par le SAI ont donc un fort biais.

Ce lien de subordination sera renforcé par la dépendance budgétaire du SAI. En effet, le budget au Cameroun qui est un budget programme, orienté vers la gestion axée sur les résultats, est un « gâteau » que l'on partage à qui l'on veut en fonction de la pertinence subjective de l'importance que l'on va accorder à un programme et à des activités particulières. Le défenseur du budget au Parlement c'est le ministre, c'est donc lui en dernier ressort qui fait les arbitrages. Il est alors difficile de lui tenir tête au risque de ne voir aucune ligne budgétaire créditée. D'ailleurs, un répondant affirmait dans ses propos : *« L'IG ne reçoit pas d'instruction du ministre comme ce serait le cas avec une direction. Cependant, il faut reconnaître qu'il y a une forte dépendance au budget, ce qui nous lie un petit peu. »*. Et ce budget comme indiqué dépend des liens que l'on a avec le ministre. D'ailleurs, pour un répondant, *« Le budget dépend beaucoup des affinités de couloir »*.

Les raisons pouvant conduire à la non réalisation d'une activité prévue par le SAI peuvent être liées aux calculs politiques (Mayne, 2006). Elles peuvent tout aussi être la résultante

---

<sup>6</sup> Dans la plupart des organigrammes, cette disposition est inscrite à l'article 6, alinéas 2 et 3.

d'une décision stratégique<sup>7</sup>. Qu'il s'agisse de raisons politiques ou stratégiques, le SAI peut proposer les activités qu'il souhaite mener, mais il pourrait ne pas pouvoir les réaliser si le budget qui lui est donné est taillé sur son degré de soumission, d'obéissance, ou de subordination au ministre. Il y a donc des pressions institutionnelles qu'il subit.

Pour s'en sortir et réaliser ses missions, l'auditeur doit mettre en place des stratégies pour que ses actions soient jugées performantes. L'une d'elle est la collaboration. Elle peut être comprise sous son sens premier (trois cas ont adopté cette approche dans notre étude) ou sous un sens moins reluisant qui naturellement demande une certaine perte d'indépendance et d'objectivité. C'est cette stratégie choisie par sept de nos cas qui conduit à la subordination. Dans le secteur public où le client est de plus en plus au fait des décisions prises par le dirigeant à travers la prolifération des réseaux sociaux qui rendent public le « très confidentiel » et déclassifient le « top secret », le dirigeant doit à son tour déployer des stratégies pour faire « plier » l'auditeur. La théorie des parties prenantes prenante propose trois approches distinctes : descriptive, instrumentale et normative (Donaldson & Preston, 1995). Lorsque l'on observe les stratégies en place pour les cas où il y a collaboration<sup>8</sup> ou subordination, c'est l'approche descriptive qui est utilisée. C'est elle qui selon (Damak-Ayadi & Pesqueux, 2003) intègre l'approche collaborative qui s'oppose à l'approche de confrontation. Les auditeurs l'adoptent pour voir leurs missions se réaliser et leurs objectifs atteints. C'est donc bien le modèle relationnel qui prévaut au sein de l'administration publique camerounaise. Les auditeurs en quête de qualité dans leur travail, doivent éviter la confrontation ou la subordination au risque de se retrouver en situation où il y a perte de dévouement à la fonction et réduction de l'effort d'audit (Berthelo, Feudjo, Tchankam, & Teulon, 2021).

### **3.2. Des compétences variées mais inadaptées**

Dans le cadre de notre travail nous avons demandé aux répondants d'apprécier les compétences de leur équipe en abordant différents points :

---

<sup>7</sup> Chambers, R.F. (2015). Protecting Internal Audit Independence: Report sheds light on the political pressures facing chief audit executives. Paper report. [www.theiia.org](http://www.theiia.org), cité par Tadida et Daigneault (2020)

<sup>8</sup> Relevons quand même que pour l'un des cas, le ministre est un produit du secteur privé et donc qui maîtrise l'importance de la fonction d'audit, et que pour les deux autres aussi bien les ministres que les RSAI sont de enseignants de rang magistral et donc ont mutuel respect de la compétence

- *Comment qualifiez-vous de manière générale, les compétences du service (adéquation des profils pour couvrir la totalité des champs d'audit, objectivité, connaissance des normes, impact sur la qualité de l'audit, code de déontologie)*
- *Apprécier l'impact des compétences sur la qualité de l'audit*

On remarque que les réponses sont les mêmes pour les cas où le mode de relation choisi est la subordination. En effet, pour les cas 5 à 12, les répondants ont affirmé que les profils étaient en adéquation avec les objectifs. Le répondant du cas 8 a par exemple affirmé :

*« Le personnel est qualifié et compétent. Le ministre a une parfaite connaissance de l'ensemble du personnel et donc sait qui il faut mettre où. »*

Cela laisse penser que dans son personnel, il dispose des principales compétences nécessaires à l'exécution des missions d'audit. A la relance sur cette analyse de notre part, il a continué son propos en nous expliquant qu'au vu des relations qu'il entretenait avec sa hiérarchie, sa réquisition de personnels aux compétences spécifiques était toujours validée. Pour le RSAI du cas 11, il est ressorti de son propos la réflexion suivante : *« Qui est le patron du ministère ? Qui est la personne qui nomme ? »*. Il s'agissait en fait d'une question rhétorique puisque la réponse s'en est suivie :

*« C'est le ministre. Il connaît tout son personnel, peut-être pas personnellement, mais tout au moins par le truchement des responsables en charge des ressources humaines, qu'il a lui-même nommés. Ces derniers lui font des propositions et le cas échéant, lui prodiguent des conseils quant à un profil X ou Y »*

Cette assurance dans la capacité à mettre à la disposition des ressources aux compétences singulières ne peut être généralisée. En effet, l'administration publique camerounaise repose sur le sacro-principe de « nomination discriminatoire ». Ce dernier avance que, celui qui nomme, le fait en connaissance de cause et sait pour quelle raison, il choisit le profil X et pas le profil Y. Mais les réalités à prendre en compte dans une nomination sont diverses, ce pouvoir discrétionnaire s'accompagne alors de subjectivité et mets en avant les réseaux de pouvoirs qui s'affrontent pour un positionnement, ethnique ou clanique en fonction des enjeux. Pour certains auditeurs, l'IG apparaît comme un garage et par conséquent, c'est un bon moyen pour un ministre, de se débarrasser d'un collaborateur devenu gênant<sup>9</sup>. C'est donc

---

<sup>9</sup> On a tous en mémoire encore les affectations des personnels du Ministère des sports et de l'éducation civique en service dans d'autres ministères ayant accepté des postes dans l'équipe de la Fecafoot alors sous

dire que beaucoup de règlements se font et ce, surtout si le choix de la relation a été la tension/confrontation. C'est d'ailleurs ce que révèle le répondant du cas1 lorsqu'il dit :

*« Le personnel est affecté indépendamment des besoins réels suscités par le RSAI. On observe donc que les compétences ne sont très souvent pas alignées au besoin. Le Ministre affecte qui il veut et comme il l'entend à l'IG »*

Pour cet auditeur, on ne requiert pas le besoin en compétences du RSAI pour lui envoyer des ressources. Dans ce cas, continue l'auditeur, *« l'IG s'apparente à un garage, mais un garage sans ressources »*. En effet, l'augmentation des ressources humaines sans augmentation des ressources financières, entraîne une diminution de la fonction d'utilité de chaque agent, notamment en termes de primes et de missions. Cela crée nécessairement un mal être et une démotivation de l'équipe.

En revanche, les problèmes même si similaires pour les partisans de l'approche collaborative, sont à un degré différent. En effet, le RSAI du cas2 affirmera :

*« Le poste d'auditeur dans l'administration publique ne découle pas d'une formation. D'ailleurs, il n'y a pas d'école qui forme dans ce sens. Cependant, la compétence dont on parle ici est l'aptitude à mener une mission en maîtrisant toutes les lignes directrices. »*

Pour cet auditeur, puisque le profil d'auditeur interne n'existe pas dans la fonction publique camerounaise, on peut y nommer n'importe quelle ressource humaine. Les profils sont donc plutôt variés, ce qui permet de couvrir un large éventail des champs concernés par une mission d'audit. Cependant, l'auditeur doit se tenir au fait des tendances actuelles et à venir, comment y parvenir dans un système où il n'y a pas d'école de formation dans le domaine. C'est ce que semble relever ce responsable qui s'interroge sur les mécanismes à mettre en œuvre pour remplir les exigences de formation permanente. Dans le même sens, le RSAI du cas 3 affirmera : *« un bon auditeur outre l'expérience, doit avoir des compétences en droit et management »*. L'idée ici est de relever la nécessité de diversifier les profils. Tout en appréciant la diversité des profils mis à sa disposition par le ministre, le répondant du cas4 affirmera :

*« Nous n'avons pas d'école de formation des auditeurs internes, c'est un peu du melting-pot surtout dans les ministères de corporation, on prend des gens de profils différents et souvent*

---

tension avec sa tutelle. Ces affectations qui ont été prononcées en 24 heures ont envoyé ces agents publics dans les zones les plus reculées du pays.

*il en manque. La réquisition vient aider en ce sens, que l'IG peut couvrir ses besoins en compétences lors des missions »*

Il continuera son propos en disant que quelques fois, même si de tels succès sont rares, il est arrivé qu'une ressource humaine qu'il demande lui soit mise à disposition. Bien entendu avancera-t-il dans ses propos, l'idéal est d'obtenir au préalable l'accord du personnel impliqué car en réalité, il n'y a à proprement parler pas de profil de carrière comme auditeur interne. Le personnel qui y arrive ne gravira pas d'échelon pour être « auditeur interne junior », « auditeur confirmé », ou « expert » ou même toute autre forme de d'évolution de grade. Il doit donc accepter une telle vérité, au risque d'estimer plus tard que vous aurez mis un frein à sa progression.

Pour le RSAI du cas3, au-delà de la compétence, il y a l'objectivité. Pour ce faire, il avancera que l'absence d'objectivité remettra très vite en question la compétence de l'auditeur. En effet, cet auditeur affirmera que l'auditeur est précaire dans sa fonction :

*« La précarité des auditeurs conduit à un risque élevé d'atteinte à l'indépendance et à l'objectivité. En effet, le régime normal qui est celui du service fait voudrait que les missions ne soient payées que longtemps après que la mission ait été réalisée. Comment se déplacer, vivre en terrain de mission, sur une période relativement longue, sans ressources ? Souvent on est logé ou on reçoit des pots de vins. »*

Ainsi, en situation de précarité parce qu'il doit préfinancer sa mission, l'auditeur interne est tenté d'accepter des « présents » ou des « appuis » des audités. Systématiquement, cela entame de fait son objectivité dans le cadre de la mission qu'il doit conduire. Et pourtant poursuit-il, « L'auditeur doit imposer une forme de respect et les éléments extérieurs participent de ce respect ».

Une fois son objectivité touchée, les compétences de l'auditeur sont questionnées. Donc une formation permanente est nécessaire mais jamais offerte au motif de la rareté des ressources et des « coupes budgétaires ». On affecte donc du personnel qui n'a pas de connaissances dans le domaine de l'audit et ses principes, mais qu'il faut alors utiliser sans une formation réelle.

### **3.3. Une expérience administrative insuffisante**

Le poste d'inspecteur général des services qui est le RSAI, n'est pas un poste que l'on peut occuper en début de carrière (Venkataraman, 2015). Il requiert une bonne connaissance de

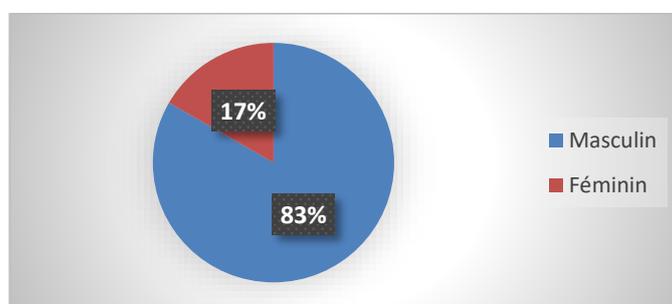
l'administration publique, une bonne connaissance des missions de l'administration dont on souhaite être le RSAI est un préalable.

Il y a une relation positive entre l'expérience et la qualité de l'audit interne. Plus l'auditeur est expérimenté, plus l'audit sera jugé de qualité. Ainsi, Si les auditeurs sont inexpérimentés, le risque d'avoir un audit de qualité faible est élevé (Foka, 2019). Lorsque l'équipe possède un auditeur d'expérience avérée et spécialisé, les résultats de l'audit sont acceptés par le commanditaire et les destinataires (Sun & Liu, 2011).

L'expertise se construit au fil du temps. C'est donc un résultat de l'expérience. L'expérience elle-même est définie comme l'ensemble des connaissances acquises du fait de situations vécues et qui nous servent dans le présent ou nous servirons plus tard. Ce sont des connaissances à posteriori<sup>10</sup>. Ce sont des connaissances acquises soit par l'usage, soit par le sens. Ainsi, les auditeurs finissent par connaître les risques encourus par les structures qu'ils ont longtemps soumis au contrôle, leur performance s'en va donc croissante (Aouina & Moussamir, 2019). S'il possède des compétences pour conduire la mission d'audit, l'auditeur doit les étendre pour apporter la certitude de création d'une valeur ajoutée réelle, il doit à chaque fois s'assurer de disposer pour chaque mission, l'expertise du domaine audité. Cela aura l'avantage de lui permettre de couvrir le champ des risques et de proposer des actions correctives adéquates et adaptées aux constats.

Dans le cadre de notre recherche, les profils des auditeurs ont été divers. Quand il s'agit du poste de RSAI, les données révèlent que les auditeurs sont en majorité de sexe masculin (83%). En général, lorsque la femme est RSAI c'est la collaboration qui est utilisée comme mode relationnel.

**Figure 2: Répartition par sexe des RSAI<sup>11</sup>**



<sup>10</sup> Dictionnaire « Le Robert en ligne », <https://dictionnaire.lerobert.com/definition/experience>

<sup>11</sup> Source : Auteur

L'âge minimal des RSAI était de 43 ans. Ainsi, cela confirme qu'on n'accède pas à cette fonction sans expérience. Sur l'ensemble des répondants, 50% avaient un grade d'enseignant d'universités de rang magistral. Tous les répondants avaient au moins 15 ans d'ancienneté dans la fonction publique. Le plus jeune RSAI avait 3 ans d'ancienneté. Aucun RSAI ne possédait de certification dans le domaine. Ainsi, le facteur premier est l'ancienneté dans l'administration et au sein du ministère. Finalement, l'expérience de l'auditeur supposée acquise par le nombre d'années de fonction dans l'administration est un critère d'accès au poste de RSAI. Cependant, ce critère à lui seul ne peut suffire à garantir la qualité de l'audit car les critères autres que les compétences et l'ancienneté sont à prendre en compte ce d'autant plus que la nomination est discrétionnaire (Fikri & Azaroual, 2022).

### **Conclusion**

Notre étude visait à évaluer l'influence des facteurs intrinsèques à savoir l'indépendance, les compétences et l'expérience sur la qualité de l'audit interne dans l'administration publique camerounaise. Par études de cas, dont le support était des interviews semi-directifs, nous avons montré que l'indépendance qu'elle soit individuelle ou collective, était biaisée par et dépend des stratégies relationnelles que RSAI emploie. Les compétences sont insuffisantes pour diverses raisons qui sont surtout institutionnelles, et l'expérience reste à parfaire.

Ainsi, nous concluons que, les facteurs intrinsèques que sont l'indépendance, la compétence, et l'expérience, noyés par un processus inadapté d'accès à la fonction d'audit interne, un secteur fortement obscur et politisé, le manque de formation, la non appartenance des auditeurs à une association professionnelle, et l'inexistence d'un corps des auditeurs internes dans le contexte de l'administration publique camerounaise, ont un effet négatif sur la qualité de l'audit interne. C'est d'ailleurs ce que la littérature classe dans la deuxième catégorie des recherches relatives au comportement des auditeurs réducteurs de la qualité de l'audit (Bari, 2020).

Rappelons que la performance est une quête permanente. L'Etat doit prendre des décisions fortes au niveau institutionnel, notamment pour instituer le concept d'audit. La création d'un comité d'audit rattaché aux services du premier ministre qui recevrait directement du RSAI les rapports d'audits, et qui aurait la charge de valider les budgets de l'IG permettrait de renforcer l'indépendance du SAI. La création d'un corps des auditeurs internes dans la fonction publique est un autre axe qui rendrait ce service plus attrayant et participerait au



développement de la profession notamment dans la définition de la méthode d'accès à la fonction.

### **Considérations particulières et champs de recherches futures**

Par considérations particulières, il faut entendre le cadre de notre recherche. Cette dernière n'est pas à vocation de généralisation. Sur près de 36 correspondances envoyées, seulement 12 ont fait l'objet de notre étude. Cet échantillon au plan statistique est limité mais nous a donné l'occasion de mieux comprendre la fonction d'audit interne. Nous avons toutefois en tête que notre travail conduit avec rigueur, permet de retenir les résultats comme effectif.

Notre recherche mériterait d'être complétée par une étude quantitative qui viendrait donner le confirmer nos résultats. De plus, nous avons essentiellement étudié l'audit interne du point de vue des responsables de l'audit. Il serait judicieux d'observer le phénomène du point de vue des auditeurs et des audités dans l'administration publique camerounaise.

## BIBLIOGRAPHIE

- Abbott, A. (1988). *The System of Professions: An Essay on the Division of Expert Labour*. The University of Chicago Press.
- Aissa, S., Roukatou, A., Tsiaze, C. M., & Mazra, M. (2025). Qualité de l'audit légal et pertinence de l'information financière : une étude qualitative au Cameroun. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 9(1), 1-23.
- Alokpo, M., & Biwolé, V. O. (2019). *Scandales: éléments de casuistique pour une viabilité organisationnelle au Cameroun*. Yaoundé: Éditions CLÉ.
- Al-Twaijry, A. A., Brierley, J. A., & Gwilliam, D. R. (2003). The development of internal audit in Saudi Arabia: an institutional theory perspective. *Critical Perspectives on Accounting, Elsevier*, 507–531. doi:10.1016/S1045-2354(02)00158-2
- Alzeban, A., & Sawan, N. (2013, Février 14). The role of internal audit function in the public sector context in Saudi Arabia. *African Journal of Business Management* , 7(6), 443-454. doi:10.5897/AJBM12.1430
- Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13, 43–60.
- Asiedu, K. F., & Deffor, E. W. (2017). Fighting Corruption by Means of Effective Internal Audit Function: Evidence from the Ghanaian Public Sector. *International Journal of Auditing*, 1-18. doi:10.1111/ijau.12082
- Azegagh, J., & Kerfali, S. (2020). La fonction d'audit interne au sein des organismes publics : vers une meilleure efficacité. *Revue du Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit*, 4(2), 955 – 977.
- Bari, S. (2020). Revue des études sur la qualité de l'audit. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 1(2), 148-160.
- Belaraj, A., & Oukassi, M. (2019). Qualité de l'audit interne au secteur public : revue de la littérature. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4 (1), 672 – 697.
- Berthelo, K. W., Feudjo, J. R., Tchankam, J.-P., & Teulon, F. (2021). Le paradoxe de la relation auditeur-audité dans le contexte camerounais. *Gestion 2000*, 38(2), 63-89. doi:10.3917/g2000.382.0063
- Besacier, N. G., Hottegingre, G., & Fine-Falcy, S. (2012, septembre). Les facteurs d'influence de la qualité de l'audit : Perception des préparateurs de l'information financière. *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 2(18), 33-72. doi:10.3917/cca.182.0033
- Biwolé, V. O. (2020). Réformer l'administration publique camerounaise : un défi de la recherche enracinée en management. Dans E. Kamdem, F. Chevalier, & M. A. Payaud, *La recherche enracinée en management. Contexte nouveaux et perspectives nouvelles en Afrique* (pp. 361-374). Editions Management et Société (ems).
- Biwolé, V. O. (2021, Mai 07). Gestion des fonds COVID-19 : un scandale d'un autre genre ! Retour sur une œuvre commise sur le sujet et lue par monsieur Amba Salla Patrice. Yaoundé, Cameroun. Récupéré sur <https://vivianeondouabiwole.com/2021/05/07/gestion-des-fonds-covid-19-un-scandale-dun-autre-genre-retour-sur-une-oeuvre-commise-sur-le-sujet-et-lu-par-monsieur-amba-salla-patrice/>
- Boța-Avram, C., & Ștefănescu, C. (2010). Methods of measuring the performance of internal audit. *The Annals of The "Ștefan cel Mare" University of Suceava. Fascicle of The Faculty of Economics and Public Administration*, 10, 137-146.
- Bouhawia, M. S., Irianto, G., & Baridwan, Z. (2015). The Effect of Working Experience, Integrity, Competence, and Organizational Commitment on Audit Quality (Survey State Owned

- Companies In Libya). *IOSR Journal of Economics and Finance (IOSR-JEF)*, 6(4), 60-67.  
Récupéré sur [www.iosrjournals.org](http://www.iosrjournals.org)
- Christensen, B. E., Glover, S. M., Omer, T. C., & Shelley, M. K. (2016). Understanding Audit Quality: Insights from Audit Professionals and Investors. *Contemporary Accounting Research*, 33(4), 1648-1684.
- Citron, D. B., & Taffler, R. J. (1992). The audit report under going concern uncertainties: an empirical analysis. *Accounting and Business Research*, 22(88), 337-345.  
doi:10.1080/00014788.1992.9729449
- Compernelle, T. (2010). De l'indépendance individuelle à l'indépendance collective de l'audit : l'apport de la théorie Systémique. *La comptabilité, le contrôle et l'audit: entre changement et stabilité*, 1-33.
- Damak-Ayadi, S., & Pesqueux, Y. (2003). La théorie des Parties Prenantes en Perspective. *Research Papers in Economics*, 5-21.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor Size And Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3, 181-199.
- Dees, M. (2012). Le vérificateur dans le secteur public : le trait d'union de l'administration publique. *Télescope*, 18(3), 8-32. doi:10.7202/1013773ar
- Dittenhofer, M. (2001). Internal auditing effectiveness: an expansion of present methods. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), 443-450. doi:10.1108/EUM0000000006064
- Donaldson, T., & Preston, E. L. (1995). The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence and Implications. *Academy of Management Review*, 20(1), 65-91.
- Dopuch, N., King, R. R., & Schwartz, R. (2003). Independence in Appearance and in Fact : An Experimental Investigation. *Contemporary Accounting Research*, 20(1), 79-114.  
doi:10.1506/9B5D-HLLP-BBQE-8N3F
- Everett, J., & Tremblay, M.-S. (2013). Ethics and internal audit: Moral will and moral skill in a heteronomous field. *Critical Perspectives on Accounting*, 1-16. doi:10.1016/j.cpa.2013.10.002
- Fikri, K., & Azaroual, S. (2022). Les entraves à la professionnalisation de l'audit interne dans le secteur public : Cas de quatre entités publiques marocaines. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 3(5-2), 302-313.  
doi:10.5281/zenodo.7121312
- Foka, A. G. (2019). Impact du comportement des auditeurs sur la qualité de services offerts dans le cadre de leur mission : étude empirique menée dans le contexte camerounais. *Journal of Academic Finance*, 10(2).
- Foka, A. G., Nzongang, J., Takoudjou, A. N., & Kengne, F. H. (2022). L'indépendance perçue de l'auditeur externe : une analyse des facteurs déterminants auprès des préparateurs des comptes au Cameroun. *Revue africaine de management*, 8(1), 85-106.  
doi:10.48424/IMIST.PRSM/ram-v1i8.32159
- Hikmayah, N., & Aswar, K. (2019). The Impact of Factors on the Audit Quality in Indonesia: The Moderating Effect of Professional Commitments. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 9(4), 285-293.  
doi:10.6007/IJARAFMS/v9-i4/6916
- 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.

- HILMI, y., & NAJI, F. (2016). Audit social et performance de l'entreprise : une étude empirique au sein du champ organisationnel marocain. *Revue des Etudes Multidisciplinaires en Sciences Economiques et Sociales*, 1(3). doi:<https://doi.org/10.48375/IMIST.PRSM/remses-v1i3.5271>
- Hilmi, Y., & Fatine, F. E. (2022). Transformation digitale des cabinets d'audit par les réseaux sociaux: Cas de KPMG. *International Journal of Economics and Management Sciences*, 1(1).
- HILMI, Y. L'ÉTHIQUE DE L'ENTREPRISE: UN BON MOYEN DE PROTECTION CONTRE LA FRAUDE THE ETHICS OF BUSINESS: A GOOD WAY TO PROTECT AGAINST FRAUD.
- 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).
- 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).
- HILMI, Y., & Zakaria, E. Z. (2020). Contrôle interne de l'information financière et exigences de la loi Sarbanes-Oxley: Évaluation et proposition d'une démarche d'implémentation pour les entreprises marocaines. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4(2).
- Hmioui, A., Alla, L., & Bentalha, B. (2018). Proposition d'une démarche structurée de l'audit interne du cycle de trésorerie. *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit*(5), 670-697.
- Houlihal, H. (2022). Proposition d'un modèle de mesure intégré de l'audit interne - Etude réalisée dans le secteur public Marocain. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 6(3), 23-49.
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L., & Velury, U. (2012). Audit Quality: Insights from the Academic Literature. *Auditing A Journal of Practice & Theory*, 1-66. doi:10.2139/ssrn.2040754
- Manita, R. (2008). La qualité de l'audit externe : proposition d'une grille d'évaluation axée sur le processus d'audit. *M@n@gement*, 11(2), 191-210. doi:10.3917/mana.112.0191
- Mévellec, A., & Donatien, V. (2020). Quand la vérification générale s'invite au municipal : nouveaux enjeux ou vieilles ambiguïtés ? *Politique et Sociétés*, 39(1), 157-180. doi:10.7202/1068371ar
- Onay, A. (2021). Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness: A Research of the Turkish Private Sector Organizations. *Ege Academic Review*, 15(1).
- Ouriachi, N., & Bakhtaoui, M. (2021). L'indépendance de l'audit interne dans les EEP au Maroc : existence ou absence - Cas d'un établissement public. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 2(1), 184-205. doi:10.5281/zenodo.4474568
- Peurseem, K. V. (2005). Conversations with internal auditors: The power of ambiguity. *Managerial Auditing Journal*, 489-512.
- Portal, M. (2011). Les déterminants de la qualité de l'audit, le cas de l'audit des comptes publics. *Comptabilité Contrôle Audit*, 1 (17), 37-65. Récupéré sur <https://www.cairn.info/revue-comptabilite-contrrole-audit-2011-1-page-37.htm>
- Proulx, I. D. (2010). Les approches en management: la pertinence de traiter des approches en management. Dans I. D. Proulx, B. Mazouz, M. J. Tardif, C. Bogiaris, T. J. Boudreau, G. Breton, & R. N. Galvez, *Management des organisations publiques, théories et applications* (éd. 2, pp. 1-343). Québec: Presses de l'Université du Québec.
- Roussy, M. (2012). Comment apprécier la compétence d'un auditeur interne ? L'opinion des membres du comité d'audit. *Télescope*, 18(3), 33-51. doi:10.7202/1013774ar
- Roussy, M., & Perron, A. (2018). New Perspectives in Internal Audit Research: A structured Literature Review. *Accounting Perspectives*, 17(3), 345-385. doi:10.1111/1911-3838.12180



- Saad, E. B., & Lesage, C. (2009). Perception de l'indépendance de l'auditeur : analyse par la théorie d'attribution. *La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit*. Strasbourg (France).
- Sterck, M., & Bouckaert, G. (2006). International Audit Trends in the public sector. *Internal Auditor*, 49-53.
- Sun, J., & Liu, G. (2011). Industry specialist auditors, outsider directors, and financial analysts. *Journal Account Public Policy*, 30(4), 367-382.
- Tadida, E. Z., & Daigneault, P.-M. (2020). L'indépendance des auditeurs internes dans l'administration publique du Québec. *Revue Gouvernance/Governance Review*, 17(1), 67-87. doi:10.7202/1070343ar
- Togodo, A. A. (2020). Facteurs d'influence de la qualité de l'audit interne dans les organisations publiques. *Revue internationale des sciences de l'organisation*, 2(9), 73-104.
- Tremblay, M.-S., & Malsch, B. (2012). L'explosion de l'audit dans le secteur public : le risque d'une illusion de contrôle. *Télescope*, 18(3), 1-7. doi:10.7202/1013772ar
- Tsowa, R. T. (2017, Juillet). Socio-histoire de la réforme administrative au Cameroun : de la proto-bureaucratie au Nouveau Management Public (1960-2013). *Thèse*. Université de Montréal.
- Utary, A. R. (2017). Could Auditor's Personal Characteristics Reduce Audit Quality? A Survey of Government Auditors in Eastern Indonesia. *European Journal of Business and Management*, 9(14).
- Venkataraman, I. (2015). *Evolution de carrière des responsables de l'audit interne, Profils et compétences de l'encadrement de l'audit interne*. The IIA Research Foundation. CBOK.