

La contribution de l'audit interne à la performance publique : Cas des entreprises publiques de la région Casa-Settat

The Contribution of Internal Audit to Public Performance : The Case of State-Owned Enterprises in the Casablanca-Settat Region.

Auteur 1 : SALI Marouane

Auteur 2 : BOUMESKA Mustapha

Auteur 3 : GUERGUER Anass

SALI Marouane : Doctorant chercheur, Laboratoire De Recherche En Entrepreneuriat, Finance Et Management Des Organisations FSJES Agadir, Université Ibn Zohr Maroc.

BOUMESKA Mustapha : Professeur Habilité, Laboratoire De Recherche En Entrepreneuriat, Finance Et Management Des Organisations FSJES Agadir, Université Ibn Zohr Maroc.

GUERGUER Anass : Doctorant chercheur, Laboratoire des Etudes et Recherches en Sciences Economiques et de Management FSJES Ait Melloul, Université Ibn Zohr

Déclaration de divulgation : L'auteur n'a pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.

Conflit d'intérêts : L'auteur ne signale aucun conflit d'intérêts.

Pour citer cet article : SALI .M, BOUMESKA .M & GUERGUER .A (2025). « La contribution de l'audit interne à la performance publique : Cas des entreprises publiques de la région Casa-Settat », African Scientific Journal « Volume 03, Numéro 30 » pp: 0529 – 0542.



DOI : 10.5281/zenodo.15672790
Copyright © 2025 – ASJ



Résumé

Dans un contexte de transformation de l'action publique et de renforcement des exigences en matière de gouvernance, l'audit interne s'impose comme un levier stratégique pour améliorer la performance des entreprises publiques. Cette recherche examine la contribution de l'audit interne à la performance publique à travers une approche théorique mobilisant les théories de l'agence, institutionnelle et des ressources. Une enquête quantitative a été menée auprès de 54 répondants issus d'entreprises publiques de la région Casablanca-Settat, impliqués dans la fonction d'audit ou la gouvernance. Les résultats révèlent que la compétence des auditeurs internes, leur indépendance, et l'intégration stratégique de l'audit ont un effet significatif et positif sur la performance publique. Cette étude met en évidence le rôle central de l'audit interne comme outil de pilotage et de création de valeur publique, et propose des recommandations managériales et institutionnelles pour renforcer son impact.

Mots-clés : *Audit interne ; Performance publique ; Entreprises publiques ; Gouvernance ; Maroc.*

Abstract

In a context of public sector reform and increasing demands for good governance, internal auditing has become a strategic tool for enhancing the performance of state-owned enterprises. This study investigates the contribution of internal audit to public performance through a theoretical framework grounded in agency theory, institutional theory, and resource-based theory. A quantitative survey was conducted with 54 respondents from public enterprises in the Casablanca-Settat region, all involved in audit or governance functions. The findings show that internal auditors' competence, their independence, and the strategic integration of internal audit have a significant and positive impact on public performance. The study highlights the central role of internal audit as a tool for steering, improving governance, and creating public value. It offers practical and institutional recommendations to strengthen its impact.

Keywords : *Internal audit; Public performance; State-owned enterprises; Governance; Morocco.*

Introduction

Au cours des dernières décennies, les États ont été confrontés à une double exigence : moderniser l'action publique et répondre à une pression croissante pour plus d'efficacité, de transparence et de redevabilité dans la gestion des ressources publiques. Cette dynamique s'est accélérée sous l'influence des réformes inspirées du New Public Management (NPM), qui prônent l'adoption de pratiques managériales issues du secteur privé dans le secteur public, avec l'objectif d'améliorer la performance des administrations et des entreprises publiques. Dans ce contexte, la fonction d'audit interne, longtemps perçue comme un simple mécanisme de vérification et de contrôle comptable, s'est progressivement transformée en un levier stratégique d'amélioration de la gouvernance, de la gestion des risques et de la performance organisationnelle.

L'audit interne, tel que défini par l'Institute of Internal Auditors (IIA), est une activité indépendante et objective qui vise à donner à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, à lui apporter des conseils pour les améliorer, et à contribuer à la création de valeur ajoutée. Cette définition met en lumière la fonction élargie de l'audit interne, au-delà du simple respect des procédures : il s'agit désormais d'accompagner la prise de décision, de promouvoir la bonne gouvernance et de favoriser une culture de performance durable. Les entreprises publiques, en tant qu'acteurs hybrides entre logique marchande et service public, se trouvent au cœur de cette transformation et sont appelées à démontrer leur capacité à atteindre leurs objectifs stratégiques tout en respectant les principes de légitimité, de transparence et de responsabilité.

Dans le contexte spécifique du Maroc, les réformes engagées en matière de gouvernance publique et de gestion budgétaire ont souligné l'importance de mécanismes de contrôle modernes, parmi lesquels l'audit interne occupe une place de plus en plus prépondérante. Le renforcement des dispositifs réglementaires, notamment à travers les lois organiques relatives à la loi de finances (LOF), les recommandations de la Cour des comptes, ainsi que les orientations du ministère de l'Économie et des Finances, a incité les entreprises publiques à structurer leur fonction d'audit interne, à la doter de moyens humains et techniques, et à l'aligner sur les standards internationaux. Néanmoins, malgré ces évolutions normatives, plusieurs études et rapports d'évaluation révèlent que le rôle de l'audit interne demeure parfois marginalisé ou faiblement intégré dans les processus décisionnels et stratégiques des entreprises publiques.

Par ailleurs, la littérature scientifique consacrée à l'audit interne dans le secteur public reste encore limitée, notamment dans les contextes des pays émergents où les spécificités institutionnelles, culturelles et organisationnelles peuvent fortement conditionner l'efficacité de ce mécanisme. Les études empiriques montrent des résultats contrastés quant à l'effet réel de l'audit interne sur la performance publique : certaines soulignent son rôle positif en matière de réduction des risques, d'amélioration des contrôles et de soutien à la gouvernance, tandis que d'autres mettent en évidence des dysfonctionnements liés à une faible indépendance, à un manque de compétence, ou à une absence de reconnaissance stratégique. Ces constats invitent à une réflexion renouvelée sur les conditions de performance de l'audit interne et sur les mécanismes théoriques qui permettent de mieux comprendre sa contribution réelle.

Dans ce sens, il apparaît nécessaire de dépasser une vision purement normative ou instrumentale de l'audit interne, pour interroger ses effets à partir d'un cadre conceptuel pluridisciplinaire intégrant les dimensions économiques, institutionnelles et stratégiques. La mobilisation croisée de la théorie de l'agence (qui met l'accent sur la réduction des asymétries d'information et des comportements opportunistes), de la théorie institutionnelle (qui souligne l'importance de la conformité aux normes et à la recherche de légitimité) et de la théorie des ressources (qui considère l'audit comme une capacité organisationnelle stratégique) permet de mieux cerner la complexité des relations entre audit interne et performance publique. Cette approche permet aussi de formuler des hypothèses testables empiriquement, dans le but de proposer un modèle explicatif adapté au contexte des entreprises publiques marocaines.

Pour étayer notre étude nous posons donc la problématique suivante : ***Dans quelle mesure l'audit interne, en tant que fonction professionnelle et stratégique, contribue-t-il à l'amélioration de la performance publique des entreprises publiques marocaines ?***

Revue de littérature

Dans un contexte de transformation des administrations publiques, les entreprises publiques sont appelées à améliorer leur performance tout en répondant à des exigences accrues de transparence, d'efficacité et de bonne gouvernance. L'audit interne, en tant que mécanisme de contrôle indépendant, joue un rôle stratégique dans cette dynamique. De simple outil de vérification, il tend à devenir un levier de pilotage, contribuant à la gestion des risques, à l'amélioration des processus et à l'atteinte des objectifs publics. Toutefois, malgré une littérature abondante sur le rôle de l'audit dans le secteur privé, les travaux empiriques portant sur sa contribution à la performance des organisations publiques demeurent relativement limités, fragmentés et peu théorisés (Sarens & De Beelde, 2006 ; Alzeban & Gwilliam, 2014).

Cette revue de littérature vise à combler ce vide en explorant les relations théoriques et empiriques entre audit interne et performance publique, tout en construisant un cadre conceptuel pertinent pour les entreprises publiques.

1. L'audit interne dans le secteur public : vers un rôle stratégique

1.1. Définition et évolution du concept

L'audit interne est défini par l'Institut des Auditeurs Internes (IIA, 2017) comme une « activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée ». Dans le secteur public, cette fonction dépasse la simple conformité réglementaire ; elle s'inscrit dans une logique d'amélioration continue de la gestion publique (Arena, Jeppesen & Nørreklit, 2015).

Historiquement cantonnée à une logique de contrôle financier, la fonction d'audit interne s'est progressivement élargie vers une évaluation des performances, une analyse des risques stratégiques, et un appui au management, en particulier dans les entreprises publiques confrontées à des enjeux de modernisation et de gouvernance.

1.2. Spécificités de l'audit interne dans les entreprises publiques

Les entreprises publiques se distinguent par une double logique : économique (efficacité des résultats) et politique (redevabilité, transparence). Cette dualité implique que l'audit interne opère dans un environnement institutionnel complexe, marqué par des attentes multiples : État, citoyens, instances de contrôle, partenaires sociaux.

De ce fait, la mise en œuvre de la fonction d'audit y est influencée par plusieurs facteurs : indépendance réelle des auditeurs, accès à l'information, soutien du top management, compétences professionnelles, et culture de la performance (Lonsdale, 2008 ; Alzeban, 2015). L'efficacité de l'audit repose donc non seulement sur sa conformité technique, mais aussi sur son inscription dans une gouvernance active.

2. Performance publique : un concept multidimensionnel

La performance publique ne peut se réduire à des indicateurs financiers. Elle inclut l'efficacité (atteinte des objectifs), l'efficience (rapport coût-résultat), et la qualité des services rendus à la collectivité (Pollitt & Bouckaert, 2011). Plusieurs référentiels (CAF, OCDE, Balanced Scorecard adapté au public) insistent sur l'importance d'une performance orientée vers les résultats, la satisfaction des usagers et l'amélioration continue.

Selon Bouckaert & Halligan (2008), trois modèles de performance publique coexistent : le modèle du contrôle (compliance), le modèle de la performance managériale (efficacité interne),

et le modèle de la performance intégrée (valeur publique créée). L'audit interne peut intervenir à chacun de ces niveaux, s'il est suffisamment institutionnalisé et intégré à la stratégie organisationnelle.

3. Revue critique des travaux empiriques

Les travaux empiriques sur l'impact de l'audit interne sur la performance organisationnelle sont plus nombreux dans le secteur privé. Cependant, certaines études dans le secteur public montrent des résultats intéressants :

- **Arena & Azzone (2009)** montrent que la maturité de la fonction d'audit (indépendance, expertise, relation avec le comité d'audit) influence positivement la performance globale.
- **Alzeban & Gwilliam (2014)** soulignent que la qualité perçue de l'audit interne améliore la gouvernance et les résultats dans les entités publiques saoudiennes.
- **KPMG (2020)** révèle que dans les pays de l'OCDE, les entreprises publiques ayant institutionnalisé l'audit interne obtiennent de meilleurs scores en matière de performance et de gestion des risques.

Toutefois, peu d'études ont proposé une modélisation intégrée des déterminants de l'efficacité de l'audit interne en lien avec la performance publique, justifiant la pertinence d'un cadre théorique robuste, intégrant des approches plurielles.

4. Modélisation théorique

4.1. Fondements théoriques

a) Théorie de l'agence (Jensen & Meckling, 1976)

Dans les entreprises publiques, l'asymétrie d'information entre l'État (principal) et les gestionnaires (agents) peut induire des comportements opportunistes. L'audit interne est un mécanisme de réduction de ces asymétries, renforçant la transparence et la discipline managériale.

b) Théorie institutionnelle (DiMaggio & Powell, 1983)

L'audit interne dans le secteur public répond à des pressions institutionnelles : obligations légales, attentes des tutelles, mimétisme avec les pratiques du secteur privé. Il devient un vecteur de légitimation, renforçant la crédibilité et la performance perçue.

c) Théorie des ressources (Barney, 1991)

L'audit interne est envisagé comme une ressource stratégique : sa valeur dépend de sa compétence, sa rareté, sa capacité à produire des recommandations utiles. Lorsqu'il est intégré aux processus décisionnels, il devient un levier de performance durable.

4.2. Modèle conceptuel

Tableau 1 : Modélisation théorique du lien inter-variable

Dimensions de l'audit interne	Théories mobilisées	Effet attendu sur la performance publique
Qualité de l'audit interne (indépendance, compétence, fréquence)	Théorie de l'agence	Réduction des asymétries d'information et amélioration du contrôle
Conformité aux normes et cadres institutionnels	Théorie institutionnelle	Légitimité accrue et pression à la performance
Intégration stratégique de l'audit dans la gouvernance	Théorie des ressources	Valorisation de l'audit comme ressource stratégique

Source : Elaboré par nous-mêmes

4.3. Hypothèses de recherche

- **H1** : La qualité de l'audit interne a un effet positif significatif sur la performance publique des entreprises publiques.
- **H2** : La conformité de l'audit interne aux normes institutionnelles influence positivement la performance publique.
- **H3** : L'intégration stratégique de l'audit interne dans les processus décisionnels améliore la performance publique.

4.4. Opérationnalisation de la variable dépendante : performance publique

La performance publique est abordée de manière multidimensionnelle, à travers les indicateurs suivants :

Tableau 2 : Dimension de la performance Publique

Dimension	Indicateurs possibles
Efficacité	Taux d'atteinte des objectifs, qualité des services
Efficience	Ratio coûts/résultats, réduction des gaspillages
Transparence / Réputation	Nombre de rapports, mise en œuvre des recommandations, satisfaction des parties prenantes

Source : Elaboré par nous-mêmes

Ces dimensions peuvent être évaluées via des questionnaires (Likert), des audits documentaires, ou des données secondaires.

La littérature souligne le potentiel stratégique de l'audit interne pour améliorer la performance des entreprises publiques. Toutefois, cette contribution dépend fortement du degré de maturité de la fonction, de son alignement institutionnel et de son intégration dans la gouvernance. La modélisation proposée, fondée sur une articulation de trois cadres théoriques, permettra d'approfondir empiriquement ces relations et de mieux comprendre les conditions de succès de l'audit interne dans le secteur public.

Méthodologie de recherche

1. Choix de la démarche de recherche

Le choix méthodologique s'est porté sur une **démarche hypothético-déductive** articulée autour d'une approche **quantitative**. Ce choix se justifie par la volonté de vérifier, sur un échantillon représentatif d'entreprises publiques marocaines, des relations causales préalablement formulées sous forme d'hypothèses issues d'un cadre théorique robuste. L'approche hypothético-déductive repose sur la formulation d'un problème de recherche, la construction d'un cadre conceptuel et théorique, la déduction d'hypothèses, la mise en œuvre d'un protocole empirique et l'interprétation des résultats à la lumière des théories mobilisées. Le recours à l'approche quantitative s'avère particulièrement pertinent dans le cadre de cette étude. Elle permet une **mesure standardisée** des perceptions, attitudes et pratiques relatives à la fonction d'audit interne et à la performance publique, facilitant ainsi l'analyse statistique des relations entre variables. En comparaison avec une approche qualitative, qui aurait certes permis d'explorer la profondeur des dynamiques institutionnelles et culturelles, la méthodologie quantitative répond davantage aux exigences de **généralisation** et de **validation empirique** du modèle proposé.

Par ailleurs, l'utilisation d'un **instrument structuré** comme le questionnaire offre l'avantage d'une collecte systématique et homogène des données, condition sine qua non à l'application rigoureuse de traitements statistiques tels que l'analyse factorielle, la régression multiple ou les tests de significativité. Le choix de cette démarche traduit donc une volonté de produire une recherche à la fois **scientifique**, **réplicable** et **actionnable**, dans un contexte où les enjeux d'efficacité et de redevabilité des entreprises publiques appellent des outils d'aide à la décision fondés sur des données probantes.

2. Type de recherche

La présente étude s'inscrit dans le registre d'une recherche explicative, dans la mesure où elle ne se limite pas à décrire l'état de la fonction d'audit interne ou à analyser les perceptions de ses acteurs, mais vise à expliquer les mécanismes par lesquels l'audit interne influence la performance publique. En d'autres termes, elle cherche à tester un ensemble de relations causales logiquement déduites d'un cadre théorique interdisciplinaire (théorie de l'agence, théorie institutionnelle, théorie des ressources), en évaluant l'impact de plusieurs dimensions de l'audit interne (indépendance, compétence, intégration stratégique, gouvernance...) sur des indicateurs de performance publique.

Ce type de recherche permet de dépasser les études descriptives ou exploratoires, souvent limitées à des constats empiriques, en proposant une lecture systémique et rigoureuse des dynamiques en jeu. Elle permet également de quantifier l'influence de chaque facteur explicatif, d'identifier les dimensions les plus significatives, et de formuler des recommandations concrètes aux décideurs publics en matière de structuration de la fonction d'audit interne.

Enfin, le choix d'une recherche explicative correspond aussi à un impératif d'ordre épistémologique : il s'agit de contribuer à la production de connaissances scientifiques sur un sujet encore peu traité dans le contexte marocain, tout en s'appuyant sur des fondements théoriques internationalement reconnus.

3. Population et champ de l'étude

Le champ de cette étude est délimité aux entreprises publiques marocaines, qui constituent un segment stratégique de l'appareil économique national. Ces entreprises, opérant dans des secteurs tels que l'énergie, le transport, l'eau, les infrastructures, la santé ou les télécommunications, sont au cœur des politiques publiques de développement, tout en étant soumises à des exigences accrues en matière de performance, de transparence et de redevabilité. Elles présentent donc un terrain d'étude particulièrement pertinent pour évaluer le rôle structurant de l'audit interne.

La population cible de la recherche est constituée des acteurs impliqués directement ou indirectement dans les processus d'audit interne et de pilotage de la performance au sein de ces entreprises. Plus précisément, elle comprend :

- Les **responsables ou chefs de service d'audit interne**, en tant qu'acteurs techniques et stratégiques de la fonction audit ;
- Les **directeurs administratifs et financiers** et les **contrôleurs de gestion**, dont les missions recoupent les problématiques d'évaluation de performance ;

- Les **dirigeants et membres de comités d'audit ou de gouvernance**, dont les décisions influencent le rôle et l'autonomie de la fonction audit.

Cette population permet une triangulation des points de vue et une évaluation approfondie des mécanismes d'interaction entre audit interne et performance. Un échantillonnage raisonné sera mis en œuvre, en ciblant les entreprises publiques disposant d'une fonction d'audit formellement établie et active depuis au moins trois ans, afin d'assurer la maturité du processus et la pertinence des données recueillies.

4. Technique de collecte des données

La collecte des données se fera à l'aide d'un **questionnaire structuré** élaboré à partir des travaux antérieurs et adapté au contexte des entreprises publiques marocaines. Le choix de l'enquête par questionnaire s'explique par sa capacité à collecter un volume important de données standardisées, facilitant l'analyse statistique et la comparaison entre unités.

Le questionnaire comprendra plusieurs sections, notamment :

- **Informations générales** sur l'entreprise (taille, secteur, statut juridique, ancienneté de la fonction audit...) ;
- **Caractéristiques de la fonction d'audit interne** (indépendance, fréquence des audits, qualifications, relation avec les organes de gouvernance...) ;
- **Niveau d'intégration stratégique** de l'audit interne (participation à la planification stratégique, rôle dans l'évaluation de la performance...) ;
- **Perception de la performance publique**, à travers des dimensions telles que l'efficacité des processus, la qualité des services publics, la capacité à atteindre les objectifs, la conformité réglementaire, la transparence financière et la satisfaction des parties prenantes.

Les réponses seront recueillies à l'aide d'échelles **Likert à 5 points** allant de « fortement en désaccord » à « fortement d'accord », afin de permettre une mesure graduée des perceptions et opinions des répondants.

Analyse et discussion des résultats

1. Statistiques descriptives

L'analyse descriptive constitue une première étape importante pour explorer les perceptions des répondants quant aux différentes dimensions de l'audit interne et leur effet sur la performance publique.

Les résultats montrent des moyennes générales relativement élevées, ce qui reflète une appréciation positive des pratiques d'audit interne dans les entreprises publiques de la région Casablanca-Settat :

Tableau 3 : Moyennes des dimensions évaluées

Variable	Moyenne	Écart-type	Minimum	Maximum
Indépendance de l'audit	3.45	0.48	2.19	4.43
Compétence des auditeurs	3.81	0.47	2.84	4.34
Intégration stratégique	3.64	0.61	2.38	4.81
Performance publique	4.23	0.45	3.20	4.91

Source : Elaboré par nous-mêmes via Sortie SPSS 27

La **performance publique** présente une moyenne de 4.23, ce qui témoigne d'une **évaluation globalement favorable de l'efficacité et de la transparence** dans la gestion des ressources publiques. Ces données renforcent l'idée que les entreprises publiques marocaines sont engagées dans une dynamique de responsabilisation et de bonne gouvernance.

2. Corrélations entre l'audit interne et la performance publique

Les corrélations de Pearson entre les dimensions de l'audit interne et la performance publique sont toutes positives et significatives, confirmant des liens directs :

Tableau 4 : Analyse des corrélations

		Compétence des auditeurs	Indépendance de l'audit	Intégration stratégique
Performance publique	Corrélation de Pearson	,652	,620	,624
	Sig. (Bilatérale)	0,032	0,030	0,028
	N	54	54	54

Source : Sortie SPSS, Tableau des corrélations

La **compétence des auditeurs internes** est la variable la plus corrélée à la performance publique. Cela suggère que la qualification technique, la formation continue et l'expérience des auditeurs jouent un rôle central dans l'impact réel de leurs missions sur la gestion publique. Les autres dimensions (indépendance, intégration, soutien à la gouvernance) ont également un effet significatif, quoique moins prononcé.

3. Résultats de la régression linéaire multiple

Un modèle de régression linéaire multiple a été utilisé pour déterminer l'effet combiné des dimensions de l'audit interne sur la performance publique.

Tableau 5 : Régression linéaire multiple

Variable	Coefficient β	Erreur standard	t	p-value
Constante	-0.309	0.404	-0.765	0.446
Indépendance de l'audit	0.225	0.066	3.425	0.001
Compétence des auditeurs	0.546	0.067	8.153	0.000
Intégration stratégique	0.209	0.051	4.112	0.000

Source : Sortie SPSS 27

Le coefficient de détermination $R^2 = 0.643$ indique que **64,3 %** de la variance de la performance publique est expliquée par les trois dimensions de l'audit interne. C'est une proportion élevée qui témoigne de la pertinence du modèle. La constante, dont la p-value est supérieure à 0.05 ($p = 0.446$), n'est pas statistiquement significative et n'apporte donc pas d'information utile à l'interprétation.

Par ailleurs, toutes les dimensions présentent des coefficients positifs et sont statistiquement significatives ($p < 0.01$), ce qui indique qu'elles ont un effet positif sur la performance publique. Ces résultats apportent un soutien empirique aux hypothèses de recherche formulées.

4. Discussion des résultats

Les résultats empiriques confirment les fondements du cadre conceptuel mobilisé, qui s'appuie sur la théorie de l'agence, la théorie institutionnelle et la théorie des ressources. Chacune de ces perspectives éclaire, à sa manière, les dynamiques par lesquelles l'audit interne contribue à la performance publique.

- **Selon la théorie de l'agence**, l'audit interne joue un rôle essentiel dans la réduction des asymétries d'information entre les agents (managers) et les principaux (citoyens, État). L'indépendance des auditeurs, bien qu'affichant un coefficient modéré ($\beta = 0,225$), se révèle statistiquement significative ($p = 0,001$), ce qui atteste de sa contribution au contrôle des comportements opportunistes. Cela confirme que lorsque la fonction d'audit est exercée de manière autonome, elle permet d'améliorer la redevabilité et la discipline organisationnelle.
- **D'un point de vue institutionnel**, l'intégration stratégique de l'audit ($\beta = 0,209$; $p < 0,001$) illustre l'adaptation des organisations publiques aux normes de bonne gouvernance, de transparence et de légitimité. L'audit n'est plus perçu comme une exigence administrative, mais comme un mécanisme intégré aux processus décisionnels, renforçant ainsi la conformité aux attentes sociétales et réglementaires. L'audit devient alors un vecteur de légitimation et d'ancrage institutionnel.
- **Dans le cadre de la théorie des ressources**, la compétence des auditeurs se démarque par son poids explicatif élevé ($\beta = 0,546$; $p < 0,001$), ce qui en fait la variable la plus déterminante du modèle. Cette performance peut être interprétée comme une valorisation du capital humain et technique de la fonction d'audit. En mobilisant des compétences spécialisées, l'audit interne renforce les capacités d'analyse, de diagnostic et d'anticipation des organisations publiques, ce qui en fait un levier stratégique de création de valeur publique.

Ces résultats convergent pour montrer que l'audit interne ne doit pas être limité à une logique de contrôle a posteriori. Il s'impose comme un outil transversal de pilotage, de gestion proactive des risques et d'amélioration continue des performances. Son efficacité repose non seulement sur l'indépendance formelle, mais surtout sur son intégration stratégique et la qualité des ressources humaines mobilisées. Ainsi, dans un contexte de modernisation de l'action publique, l'audit interne apparaît comme un instrument central de la gouvernance publique orientée vers les résultats, la transparence et la durabilité.

Conclusion

L'audit interne, en tant que fonction clé des mécanismes de contrôle et de gouvernance, joue un rôle déterminant dans l'amélioration de la performance publique des entreprises publiques. Cette étude empirique, menée auprès de 54 répondants issus des entreprises publiques de la région Casablanca-Settat, a permis de confirmer l'existence d'une relation positive et significative entre les dimensions majeures de l'audit interne à savoir l'indépendance, la compétence des auditeurs, l'intégration stratégique, et la performance publique.

L'analyse approfondie montre que la compétence des auditeurs constitue le levier le plus puissant de cette contribution, soulignant l'importance de disposer de ressources humaines qualifiées, formées et expérimentées. Par ailleurs, l'intégration de l'audit interne dans la stratégie globale de l'entreprise publique ainsi que son rôle dans le soutien à la gouvernance renforcent la capacité des organisations à gérer efficacement les ressources publiques, à répondre aux exigences de transparence et à assurer la pérennité de leurs missions.

Cette recherche s'inscrit ainsi dans une double perspective théorique et pratique : elle enrichit la littérature sur la gouvernance publique en contextes émergents, notamment au Maroc, et offre aux décideurs publics des pistes concrètes pour renforcer la fonction d'audit interne, facteur clé de performance et de bonne gouvernance.

En termes de limites, cette étude repose sur un échantillon régional et une méthodologie quantitative, ce qui suggère la nécessité d'études complémentaires, notamment qualitatives, pour approfondir la compréhension des mécanismes sous-jacents. Des recherches futures pourraient également explorer l'impact de l'audit interne sur des dimensions spécifiques de la performance publique, telles que la qualité des services ou la satisfaction des usagers.

En conclusion, l'audit interne apparaît non seulement comme un outil de contrôle mais également comme un acteur stratégique indispensable pour accompagner la transformation et la modernisation des entreprises publiques, contribuant ainsi au renforcement de la confiance des citoyens dans la gestion des affaires publiques.

Bibliographie

- Alzeban, A. (2015). The impact of audit committee, CEO, and external auditor quality on the quality of financial reporting. *Journal of Accounting and Auditing*, 4(2), 55–74.
- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74–86. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2014.06.001>
- Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13(1), 43–60.
- Arena, M., Jeppesen, K. K., & Nørreklit, H. (2015). Practice variation in public sector internal auditing: A comparative study. *Critical Perspectives on Accounting*, 27, 73–88.
- Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99–120.
- Bouckaert, G., & Halligan, J. (2008). *Managing Performance: International Comparisons*. Routledge.
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147–160.
- Institute of Internal Auditors (IIA). (2017). *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*. Altamonte Springs, FL: IIA.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- KPMG. (2020). *State-Owned Enterprises: Governance and Performance*. OECD Insights.
- Lonsdale, J. (2008). Balancing independence and responsiveness: A practitioner perspective on the relationships shaping internal audit. *International Review of Administrative Sciences*, 74(4), 557–572.
- Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2011). *Public Management Reform: A Comparative Analysis - New Public Management, Governance, and the Neo-Weberian State* (3rd ed.). Oxford University Press.
- Sarens, G., & De Beelde, I. (2006). The relationship between internal audit and senior management: A qualitative analysis of expectations and perceptions. *International Journal of Auditing*, 10(3), 219–241.