



Proposition d'une démarche d'instauration d'un système du contrôle interne au sein des collectivités territoriales marocaines, BENAZZI, K.¹ et GHARRAFI, M.²

1. Enseignant-chercheur, INREDD, FSJES, Université Cadi Ayyad, khadija.benazzi@gmail.com
2. Doctorant en sciences de gestion, INREDD, FSJES, Université Cadi Ayyad, mehdigharrafi@gmail.com

Date de soumission : 12/03/2020

Date d'acceptation : 30/04/2020

Résumé :

Le champ d'intervention des collectivités territoriales au Maroc, est devenu très large notamment après l'adoption des lois organiques portant sur les régions, les préfectures et provinces et aussi celles portant sur les collectivités locales.

De nombreuses administrations territoriales se trouvent dans l'obligation de se doter d'outils de management, du contrôle de gestion et de pilotage, également des dispositifs du contrôle interne susceptibles d'améliorer l'efficacité de leurs actions.

L'objectif de cette étude est d'établir une démarche susceptible d'instaurer un dispositif du contrôle interne au sein des collectivités territoriales marocaines en vue d'atteindre les objectifs tracés et maîtriser les risques pouvant menacer leurs activités.

Mots clés : les administrations territoriales, le contrôle interne – les objectifs – les risques –le management public

Proposal for an approach to establish an internal control system within Moroccan local authorities

Summary :

The scope of intervention of local authorities in Morocco has become very broad, especially after the adoption of organic laws relating to regions, prefectures and provinces and also those relating to local authorities.

Many territorial administrations are obliged to equip themselves with management tools, management control and steering, and also internal control mechanisms likely to improve the effectiveness of their actions.

The objective of this study is to establish an approach capable of establishing an internal control system within Moroccan local authorities with a view to achieving the targets set and controlling the risks that may threaten their activities.

Key words: territorial administrations, internal control system, objectives, the risks, public managemet

Introduction

La réforme du management public, vise à atteindre trois principaux objectifs (Emery et Giauque, 2005) : économie, efficacité et efficience. La transposition des méthodes de management du secteur privé au secteur public, doit prendre en compte les approches contingentes et configurationnelles et leurs mises en œuvre (Cunningham et Harris, 2001).

Dans ce sens Gibert (2002) souligne que : « *Puisés dans l'expérience des organisations privées, ces outils seraient introduits dans les administrations après avoir été adaptés aux spécificités de la logique publique* ».

Dès l'émergence du NMP, le Maroc a déployé d'importantes réformes d'ordre structurel en vue d'améliorer l'efficacité de l'action publique (*Le nouveau cadre constitutionnel, les apports de la loi organique des lois des finances, la loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques et autres organismes, , Code Marocain de Bonnes Pratiques de Gouvernance des Entreprises et Etablissements Publics (EEP) , les lois organiques sur les collectivités territoriales, l'adoption de la charte de déconcentration ...*) (EZZIADI et M.GHARRAFI, 2019, p.562)

A cet égard, l'organisation territoriale du Maroc est fondée sur un système complexe dans lequel les régions et les préfectures ou provinces, sont concernés par la décentralisation et la déconcentration qui donc constituent des « niveaux de dédoublement fonctionnel »¹.

Depuis 2015, le Maroc s'est doté d'un nouveau découpage territorial², annoncé par le projet de régionalisation avancée en 2011. Douze régions et wilayas, rassemblent 75 préfectures ou provinces dont 13 préfectures et 62 provinces, elles-mêmes regroupent 1 503 communes.

Depuis quelques années et du fait des réformes successives des administrations territoriales marocaines, les collectivités voient leurs compétences et leur périmètre d'action s'étendre.

Face à ces évolutions, de nombreuses collectivités sont conviées à faire appel aux outils de management, du contrôle de gestion et pilotage y compris la mise en place d'un dispositif du contrôle interne.

A travers notre article, nous allons présenter un aperçu d'abord sur les enjeux et les réformes du contrôle interne dans le secteur public en général puis les collectivités territoriales en particulier. Puis, proposer une démarche d'instauration d'un dispositif du contrôle interne au sein des collectivités territoriales marocaines pour leur permettre d'atteindre leurs objectifs et maîtriser les risques qui entravent leurs réalisations.

1. Cadre théorique d'instauration du contrôle interne dans les organisations publiques

1.1. Concept et enjeux contrôle interne dans les organisations publiques

Le contrôle interne comptable et financier, appelé également « maîtrise des risques comptables et financiers », vise essentiellement la maîtrise des risques liés à l'objectif de qualité comptable. Toutefois cette conception diffère dans les organisations publiques vue la particularité de leurs objectifs et aussi la complexité de leurs environnements.

1.1.1. Difficultés liées à la notion d'objectifs

Les objectifs d'une organisation relevant de la sphère privée sont bien différents de ceux de l'organisation publique. Ce qui prime pour la première c'est bien la maximisation du profit. Ses objectifs sont mesurables. Alors que pour la seconde, ses objectifs restent liés à un « intérêt d'ordre général » (Amar et Berthier, 2007). Pour atteindre ses objectifs, l'organisation privée met en place un dispositif du contrôle interne lui permettant une maîtrise raisonnable des différents risques internes et externes.

Alors que dans l'organisations publique, en l'absence d'un système de contrôle interne, la réalisation de ses objectifs non marchands et publiques (Ramanadham, 1991, cité par Bozec, 2004)., reste très difficile vue la difficulté de déclinaison des décisions stratégiques de l'Etat, en objectifs opérationnels pour chaque entité publique.

Ce constat se traduit par l'inadéquation des moyens mobilisés pour atteindre des objectifs considérés vagues (Cour des Comptes, 2018, p. 21). A titre d'exemple, la Cour des Comptes a souligné dans son rapport 2018, que « *les politiques publiques de promotion économique sont souvent appuyées de documents stratégiques dont l'horizon temporel n'est pas cohérent avec les plans sectoriels, leurs objectifs ne sont pas suffisamment quantifiés et les moyens de leur réalisation ne sont pas précisés* ». Et donc l'ambiguïté des objectifs assignés aux organisations publiques constitue un enjeu majeur pour la gestion publique.

1.1.2. Difficultés liées à la définition des moyens

Outre l'ambiguïté de fixation des objectifs de l'organisation publique, s'ajoute la difficulté de définition des moyens. Les moyens publics comprennent tout élément humain, matériel, financier, etc.

Ces moyens sont gérés d'une manière différente que celle adoptée dans la sphère privée, puisqu'ils sont soumis aux lois et règlements de droit budgétaire public. Ces lois prévoient les règles de leurs allocations et de leurs usages. En plus leurs mobilisations et leurs utilisations,

suivent des procédures réglementaires : depuis l'engagement, liquidation, ordonnancement jusqu'au paiement.

Toutefois, ces moyens ne sont pas tous gérés et contrôlés par les dirigeants des organisations publiques. Mais, ils sont soumis à une gestion et des contrôles à priori et à posteriori relevant des entités externes à l'organisation.

Ces contrôles visent à s'assurer de la conformité et de la régularité de la mobilisation et l'utilisation de ces moyens. En outre, l'absence de possibilité de redéploiement des moyens budgétaires spécialisés, limite l'autonomie des organisations pour leur réutilisation pour d'autres missions. Le redéploiement de ces crédits (moyens) suit une procédure réglementaire rigoureuse et précise.

A ces différentes caractéristiques des moyens publics, s'ajoute l'annualité des crédits budgétaires, ce qui limite encore plus les prévisions de programmation de ces ressources (Jellouli, 2011).

Pour remédier la rigidité de ces règles, de nouvelles mesures sont adoptées dans le cadre de la réforme budgétaire et l'adoption de la LOLF (2015), notamment la globalisation des crédits, la définition du périmètre de responsabilité et la programmation budgétaire annuelle et triennale.

1.1.3. Difficultés liées à la notion de résultats

Le résultat peut être défini comme "*le produit des actions retenues pour atteindre les objectifs compte tenu des moyens alloués. L'identification des résultats, exige la mise en place d'instruments de mesure*" (Charpentier et Grandjean, 1998, p.60). Sur le plan macroéconomique, le résultat représente l'efficacité des politiques publiques, tandis que sur le plan microéconomique, il représente la productivité d'une entité publique. Cette productivité est mesurée sur la base des indicateurs d'activité de cette entité.

Mesurer le résultat suppose une définition préalable d'objectifs précis. Cependant, les organisations publiques sont souvent productrices de services publics qui sont difficiles à quantifier et à mesurer.

1.1.4. Autres enjeux : montée des risques

Le contrôle interne revêt, une importance particulière dans les organisations publiques où l'utilisation des ressources publiques et l'importance économique et sociale des activités réalisées, rendent l'adoption de différentes activités de contrôle, plus primordiale. De plus, les systèmes de contrôle interne, constituent des outils indispensables à l'exécution éthique des opérations et la prévention de la corruption. Il s'agit de deux éléments clés dans la sphère publique (OCDE, 2018 ; ACFE, 2018).

La corruption, représente l'un des plus importants risques de fraudes dans les organisations de différents secteurs et industries. Le rapport de l'association internationale du risque de fraude (ACFE), en 2018, met en évidence le poids du contrôle interne dans la prévention du risque de corruption. En effet, 49% des cas de fraudes (corruption) commis sont dus à la faiblesse du contrôle interne (ACFE, 2018).¹

Dans le secteur public, le contrôle interne est pourvu d'un caractère particulier, vu que la sauvegarde des actifs et des deniers publics, constituent la pierre angulaire de la survie de tout pays (AlHawatmeh et Al-Hawatmeh, 2016). Puisque, les processus de contrôle interne efficaces, sont considérés comme les premières lignes de défense de l'intérêt général et la protection des fonds publics contre des erreurs ou des comportements frauduleux (OCDE, 2016), des réformes sont menées depuis le début des années 80, dans un certain nombre de pays de l'OCDE sous l'angle du NMP.

1.2. Le contrôle interne et les processus de réforme dans le secteur public

1.2.1. Le Nouveau Management Public : du contrôle bureaucratique au contrôle interne

Le contrôle bureaucratique trouve son fondement d'une part, dans le modèle bureaucratique wébérien, comme un système rationnel d'organisation, et dans la conception classique de l'administration publique. Le modèle organisationnel proposé par Weber s'avère rigide. Ce système rigide d'organisation du travail, est mis en œuvre pour s'assurer d'une exécution conforme aux décisions prises.

La distinction entre activité politique et activité administrative, reste fondamentale pour ce type de contrôle, dans la mesure où cette dernière est considérée comme un instrument de la première.

Ce type de contrôle, de nature toujours juridique et administrative, dont l'objectif ultime à atteindre conformité. Ce contrôle opérationnel qui fait référence à des procédures et règles administratives particulières et prédéfinies (Borgonovi et Brovetto, 1988 cité par Batac et al., 2009, reste insuffisant et inefficace dans un environnement dynamique, incertain et en perpétuel mutation.

A l'instar du secteur privé, le contrôle de gestion et le contrôle interne, principales formes du contrôle organisationnel, permettent d'orienter le comportement et les actions des

¹ Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) est une institution internationale de formation et de professionnalisation en matière de lutte contre la fraude dans le monde. Elle comprend près de 85 000 membres dans le monde entier. Elle publie un certain nombre des études et des guides notamment un rapport annuel sur le risque de la fraude dans le monde depuis 1996. Son siège est basé aux USA. Site web <http://www.acfe.com>

gestionnaires et des collaborateurs des organisations vers la poursuite de leurs objectifs. Les collaborateurs des différents niveaux ne sont plus que les exécutants des instructions (la conception classique d'Anthony (1965) et de Weber (1961)), mais sont de véritables gestionnaires, responsables de leurs actions et comportements. Ils deviennent, par conséquent, les participants actifs dans la gestion des organisations publiques.

Depuis les années 90, le contrôle interne et le contrôle de gestion sont adoptés de plus en plus dans le cadre du mouvement du NMP dans les pays de l'OCDE. Selon Borgonovi et Brovotto (1988, cité par Batac et al., 2009), ces contrôles ne visent pas à remplacer, complètement, le contrôle bureaucratique, mais, deviennent des contrôles complémentaires.

1.2.2. Le New Public Financial Management

Le Nouveau Management Financier Public (NMFP)¹, est un concept complexe vu son caractère interdisciplinaire s'inspirant de différents champs : théories des organisations, le droit, etc. Par conséquent, on note l'absence d'une définition unique de ce concept.

Sanchez et Ballesteros (2016) distinguent la gestion financière « privée » de la gestion financière publique. La gestion financière désigne la façon de gérer les ressources financières pour atteindre les objectifs assignés à une organisation, notamment la maximisation du profit et l'assurance de la pérennité de l'organisation.

Ces objectifs sont en contradiction avec la gestion financière dans la sphère publique. Cette dernière est caractérisée par :

- Des objectifs d'intérêt général au lieu de la maximisation de profit ;
- Un système basé sur les citoyens au lieu de clients ;
- Un système de taxation amenant les citoyens à s'intéresser à l'utilisation de ces ressources par les entités publiques ;
- Une absence de concurrence dans le marché, en raison de la monopolisation des services et des produits publics ;
- Et un conflit entre les objectifs politiques et l'efficacité administrative.

Par conséquent, la gestion financière publique diffère de la gestion financière privée même si les deux ont certaines caractéristiques communes, parmi lesquelles il convient de retenir l'utilisation optimale des ressources pour atteindre les objectifs fixés.

Plusieurs définitions ont été données à la gestion financière publique. Nous citons celle de la Banque Mondiale (2015, p 85) qui considère que «*la gestion financière se réfère à la*

¹ Traduction libre par nous-mêmes de « New Public Financial Management ».

budgetisation, la comptabilité, le contrôle interne, les flux de fonds, le reporting financier et l'audit des processus d'obtention, d'allocation et d'utilisation de ces fonds ».

Guthrie et al., (1999) identifient cinq domaines d'activité pour NMFP :

- adoption de nouveaux système de normes comptables;
- une gestion axée sur la performance ;
- une décentralisation budgétaire et un rôle important des activités d'audit interne.

Pour conclure, Sanchez et Ballesteros (2016) définissent le NMFP comme étant un processus qui englobe, l'ensemble des réformes introduites dans les systèmes, les procédures, les organisations, les lois régissant le budget étatique, le contrôle interne et externe, la comptabilité et le reporting financier, en vue d'une utilisation efficace des ressources financières publiques et une rationalisation des dépenses et des recettes. Le contrôle interne reste l'un des instruments de ce processus.

1.2.3. Le Public Internal Financial control

Dans le cadre du NMP et le mouvement de standardisation des bonnes pratiques, internationalement reconnues, notamment ceux du COSO sur le contrôle interne et ceux de The Institute of Internal Auditors sur l'audit interne, la commission européenne a développé un nouveau système de contrôle appelé « Public Internal Financial Control » "PIFC".

L'adoption de ce système, en tant que référentiel standard dans la communauté européenne, était une réponse aux scandales de corruption dans certains pays (Cohen, 2012 ,P 225). A cela s'ajoute, la volonté de dépasser le contrôle financier à priori, basé essentiellement sur le modèle classique français considéré comme obsolète, au profit d'un modèle de gestion axé sur l'intériorisation de processus de contrôle.

Ce nouveau modèle s'appuie, selon Cohen (2012), sur trois volets :

- Responsabilisation des gestionnaires et ce, en implémentant un processus de contrôle interne;
- Instauration d'une entité spécialisée dans la détection et la lutte contre la fraude ;
- Instauration d'une entité indépendante chargée de l'audit interne.

En effet, il s'avère que le contrôle interne est un processus fondamental pour le passage d'un modèle de contrôle à priori, considéré comme obsolète, vers un modèle de contrôle moderne orienté vers l'autonomisation et la responsabilisation des gestionnaires.

Dans le même sens, Cohen (2012) rajoute que *«la comptabilité et le contrôle comptable sont insuffisants à eux seuls, tant pour garantir une saine gestion que pour assurer sa transparence auprès des actionnaires et du public. Il faut donc ajouter, aux aspects et sécurités comptables, un*

ystème de contrôle de la gestion qui maîtrise les prises de décisions face aux risques et il faut rendre les managers responsables (accountable) de ce système. Ainsi, Internal Control ne veut pas dire contrôle interne mais maîtrise de la gestion et responsabilité des gestionnaires".

L'adoption des normes et des pratiques prévues dans PIFC, notamment le contrôle interne et l'audit interne, est obligatoire pour tout pays candidats à la communauté européenne. Selon Cohen (2012), l'adoption de ces principes s'est élargie à d'autres pays partenaires tel que le Maroc.

En effet, le PIFC vise l'orientation du contrôle dans les organisations publiques vers l'efficacité, la performance, la sécurité et la transparence, au lieu d'un contrôle axé sur la régularité et la conformité des opérations aux lois et aux règlements.

1.2.4. Constitution de 2011

La constitution marocaine de 2011, a apporté des nouveautés visant la modernisation de la sphère publique marocaine. Dans son préambule et son premier article, la constitution a institutionnalisé un certain nombre de principes, considérés comme base de la modernisation du secteur public, notamment la bonne gouvernance et la corrélation entre la responsabilité et la reddition des comptes. Le contrôle interne, selon l'OCDE (2016) et l'Intosai¹ (2004), est un mécanisme contribuant à l'atteinte des objectifs.

Les différentes structures de l'Etat sont donc soumises aux normes de transparence, de qualité, de reddition des comptes et de responsabilité et, ont comme principale mission: l'intérêt général. Et dans son article 147, elle a confié à la Cour des Comptes les missions de la protection desdits principes dans les différentes structures de l'Etat.

1.2.5. Loi Organique relative à la Loi des Finance

La LOLF est adoptée en 2015, dans le cadre de la mise en place des dispositions de la nouvelle constitution de 2011. Cette nouvelle loi est considérée comme étant l'élément clé de la réforme des finances publiques marocaines. Elle vise à réformer la gestion des deniers publics, en faisant de la performance la finalité de l'action de l'Etat.

La LOLF apporte de nouvelles dispositions organisant, les lois de finances et le budget de l'Etat. Ce dernier doit regrouper désormais les crédits selon des objectifs assortis d'indicateurs permettant d'évaluer la performance des actions de l'Etat.

¹ International Organisation of Supreme Audit Institutions.

Cette loi est basée sur trois axes :

- Le renforcement de la performance de la gestion publique ;
- Le renforcement des principes et règles financiers et l'approfondissement de la transparence des finances publiques ;
- L'accroissement du contrôle parlementaire sur les finances publiques.

2. Démarche d'instauration du contrôle interne dans les organisations publiques

2.1. Les collectivités territoriales marocaines comme cadre opérationnel

Dans la constitution du 1er juillet 2011, l'article premier indique que « *l'organisation territoriale du Royaume est décentralisée, fondée sur une régionalisation avancée.* »¹

La partie « Titre IX. Des régions et des collectivités territoriales », de l'article 135 à l'article² 1466, précise :

- dans l'article 135, que les collectivités territoriales (régions, préfectures ou provinces et communes) « *constituent des personnes morales de droit public et gèrent démocratiquement leurs affaires* » (alinéa premier) ; que le conseil communal et le conseil régional « *sont élus au suffrage universel direct* » (2e alinéa) ; et que « *toute autre collectivité territoriale est créée par la loi, le cas échéant, en substitution d'une ou plusieurs collectivités mentionnées à l'alinéa premier* » (3e alinéa) ;
- dans l'article 145, que les walis et les gouverneurs « *représentent le pouvoir central* » au sein des collectivités territoriales.

2.1.1. Cadre de la décentralisation

La Constitution de 2011, constate que les collectivités territoriales regroupent les régions, préfectures³ ou provinces et communes. Les collectivités territoriales, ont à leur tête un président de conseil, et les membres des conseils régionaux et communaux sont élus au suffrage universel direct.

De nos jours, il existe :

- a) 12 régions au lieu de 16 (dahir n° 2-15-40 du 20 février 2015) ;
- b) 75 préfectures ou provinces (13 préfectures, à dominante urbaine, et 62 provinces, à dominante rurale) ;

¹ Constitution du 1er juillet 2011 : *Titre premier*. Dispositions générales, sur Mjp.univ-perp.fr

² Constitution du 1er juillet 2011 : Titre IX. Des régions et des collectivités territoriales , sur Mjp.univ-perp.fr

³ N'y sont pas incluses les préfectures des arrondissements de Casablanca, qui relèvent de la déconcentration. Cf. Cheggari (2016).

- c) 1 538 communes (sur le plan de leur répartition selon le milieu géographique : 256 urbaines et 1 282 rurales)¹.

2.1.2. Cadre de déconcentration

Dans le cadre de la déconcentration, menée parallèlement à la décentralisation et mise en œuvre par l'Administration, le Dahir n° 1-08-67 du 31 juillet 2008 reconnaît plusieurs échelons administratifs avec, à la tête de chacun, des agents d'autorité dépendant du ministère de l'Intérieur².

1. le Wali, haut fonctionnaire aux wilayas, qui correspondent aux régions.
2. Le Gouverneur, haut fonctionnaire aux préfectures ou provinces.
3. le Pacha (haut fonctionnaire à la tête des pachaliks) ou le chef de cercle (haut fonctionnaire à la tête des cercles). Les pachaliks correspondent aux municipalités et les cercles constituent un échelon intermédiaire entre la préfecture ou province et le caïdat en milieu rural.
4. le Caïd, haut fonctionnaire à la tête des caïdats, qui regroupent une ou plusieurs communes rurales.
 - Dahir n° 2-09-320, publié le 11 juin 2009, précise le découpage d'une série de préfectures et provinces en municipalités, cercles, caïdats et communes.
 - Le Dahir n° 2-13-126 du 11 avril 2013 a modifié la liste³, et encore le Dahir n° 2-14-427 du 8 août 2014⁴.

2.1.3. Accélération de la charte de déconcentration :

Conformément aux hautes orientations royales, visant à activer le processus de la déconcentration administrative, la charte nationale de la déconcentration administrative, publiée le 27 décembre 2018, se base sur deux piliers fondamentaux, à savoir la région en sa qualité d'espace territorial privilégié pour la concrétisation de la politique nationale de la déconcentration administrative et sur le rôle central du Wali en sa qualité de représentant du pouvoir central au niveau régional, en matière de coordination, suivi et contrôle de l'action des services déconcentrés.

¹ Répartition géographique de la population d'après les données du recensement général de la population et de l'habitat de 2014 Haut-Commissariat au plan

² Bulletin officiel du Royaume du Maroc, édition de traduction officielle, numéro 5680, p. 1507 et suivantes.

³ Bulletin officiel du Royaume du Maroc, édition de traduction officielle, numéro 6148, p. 1907 et suivantes.

⁴ Bulletin officiel du Royaume du Maroc, édition de traduction officielle, numéro 6288, p. 3932 et suivantes.

A ce titre, il est prévu la mise en place de mécanismes d'assistance et d'appui au Wali, ainsi que le renforcement des services déconcentrés au niveau régional par les compétences humaines et les ressources nécessaires.

Dans ce cadre, le décret n 2-17-618, portant sur la charte nationale de la déconcentration administrative, a été publié le 27 décembre 2018, suivi du décret n°2-19-40 fixant le modèle type du schéma directeur de la déconcentration administrative, publié le 25 janvier 2019. Ce dernier constitue un mécanisme d'encadrement, de suivi et d'évaluation du processus de la déconcentration administrative qui sera exécuté de manière progressive sur un horizon de trois années (2020-2022).

Il convient de rappeler que les schémas directeurs de la déconcentration administrative des départements ministériels seront mis en œuvre, dès leur approbation par la commission interministérielle, à travers, notamment, la mise en place des comités régionaux de coordination, l'organisation des secrétariats, la mise en place des comités régionaux de coordination, l'organisation des secrétariats généraux des affaires régionales et la révision du cadre juridique relatif à l'organisation des départements ministériels et de leurs services déconcentrés.

Fin septembre 2019, les schémas directeurs de la déconcentration administrative de 11 départements ministériels ont été approuvés par ladite commission.¹

Néanmoins, le processus de la mise en place de la charte de déconcentration, reste en générale conditionnée par l'existence préalable d'un système du contrôle interne comptable et financier permettant d'atteindre les objectifs tracés par les collectivités territoriales, et en particulier ceux assignés au niveau de la charte de déconcentration. Or, l'adoption de ce système ne peut se faire que par le biais d'une démarche d'instauration efficace.

2.2. Esquisse d'une démarche d'instauration du contrôle interne dans les collectivités territoriales

2.2.1. De la fiabilité des comptes publics locaux

La qualité des comptes publics locaux² dépend, de la capacité de ces derniers à présenter la situation financière et le patrimoine de chaque collectivité territoriale de façon régulière et sincère. Les comptes fiables servent donc à fournir à leurs utilisateurs une information comptable claire, pertinente, lisible et périodique. Cette information globale, objective et transparente sur

¹ Note de présentation relative au projet de la loi des finances 2020

² Il convient d'entendre par « comptes publics locaux » les états financiers établis à la fois par l'ordonnateur et le comptable (compte administratif et compte de gestion).

la situation financière et patrimoniale de la collectivité, constitue un levier d'amélioration de la performance de la gestion.

La fiabilité des comptes publics locaux, constitue une exigence vis-à-vis des acteurs extérieurs à la collectivité.

Pour la première fois au Maroc, un chapitre entier a été consacré à la bonne gouvernance, où plusieurs principes fondamentaux ont été constitutionnalisés à savoir :

- Les services publics sont organisés sur la base de l'égal accès des citoyennes et citoyens, de la couverture équitable du territoire national et de la continuité des prestations et sont soumis aux normes de qualité, de transparence, de reddition des comptes et de responsabilité, et sont régis par les principes et valeurs démocratiques consacrés par la Constitution.
- Leurs agents exercent leurs fonctions selon les principes de respect de la loi, de neutralité, de transparence, de probité, et d'intérêt général. Ils assurent le suivi des observations, propositions et doléances des citoyens. *(la fiabilité des comptes locaux constitue une réponse à un impératif démocratique : celui de justifier l'emploi des fonds publics aux citoyens et contribuables locaux)*
- Ils rendent compte de la gestion des deniers publics conformément à la législation en vigueur et sont soumis, à cet égard, aux obligations de contrôle et d'évaluation *(la fiabilité des comptes intéresse les différentes formes du contrôle (La cour des comptes, le parlement ..) ainsi que les tiers en relation financière avec l'organisme public local (bailleurs de fonds, fournisseurs, etc.).*

2.2.2. Proposition d'une démarche applicable aux collectivités locales marocaines

La démarche du CICF, consiste à fournir à une entité une assurance raisonnable sur la qualité de ses comptes. Elle permet à toute collectivité territoriale locale, régionale, préfectorale ou provinciale de s'assurer de l'efficacité de ses opérations financières, de la protection de ses actifs et ressources financières, tout en maîtrisant ses risques.

Notre proposition de démarche s'articule au tour de 5 étapes (figure 8) :

Figure 8 : Processus d'instauration de système de contrôle interne

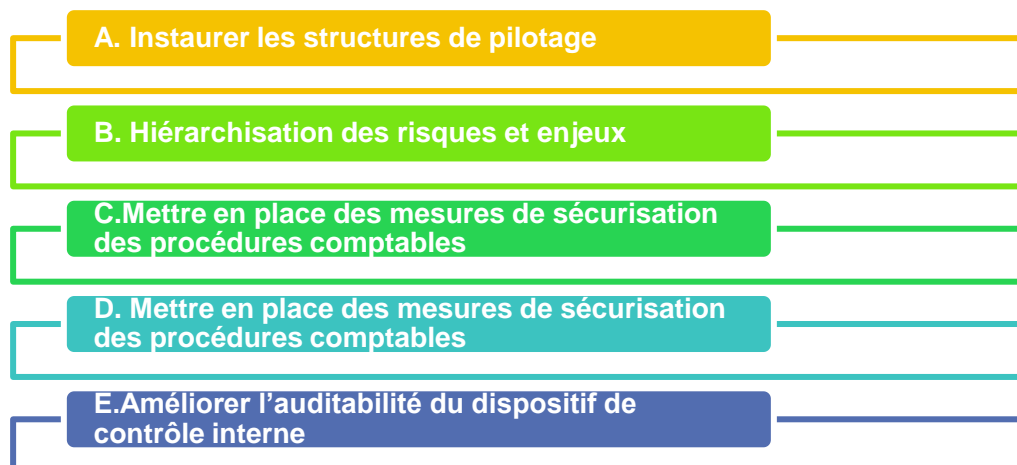


Figure : Principales phases de la démarche proposée (Réalisée par nous-même à partir des études théoriques et empiriques)

→ **Instaurer les structures de pilotage :**

Au niveau de cette étape, des opérations telles que celles d'ordre comptable et financier de la collectivité, sont initiées par les services opérationnels du fait de la sensibilisation et l'implication des structures de pilotage (comité de gouvernance, de pilotage.)

→ **Hiérarchisation des risques et enjeux :**

L'objectif de cette étape, consiste d'une part à **orienter** l'action en fonction d'une hiérarchisation des risques et des enjeux, à **réduire** les risques à travers un arbitrage permanent entre les résultats attendus et coûts engendrés. D'autre part, à **réduire** l'incertitude liés aux comptes vers la conception d'une image fidèle de la réalité financière et patrimoniale de la collectivité.

→ **Mettre en place des mesures de sécurisation des procédures comptables :**

Cette étape s'inscrit dans une dynamique d'amélioration continue, visant à faire valoir un dispositif de CICF optimisé, qui peut être modélisé sous la forme d'une boucle d'amélioration continue au niveau des collectivités. Amélioration des collectivités, qui s'appuie sur l'existant et se dote de différents paliers progressifs assurant sa maturité et produisant une structuration de ses échelles.

Au sein des collectivités, La mise en place d'une veille permanente des risques et d'une réflexion périodique sur l'effectivité et l'efficacité de ces mesures de contrôle interne, s'impose pour réévaluer et redéfinir de manière régulière les niveaux des risques existants, et aussi pour alimenter la stratégie de maîtrise des risques, déployée, par des nouvelles actions de sécurisation à échéances régulières.

→ **Améliorer l'auditabilité du dispositif de contrôle interne :**

Dans cette étape, il s'agit d'évaluer l'efficacité du dispositif de contrôle interne mis en œuvre à travers l'audit (interne ou externe) dont l'auditeur/le certificateur sont souvent des magistrats de la cour des comptes. Ces magistrats évaluent le degré de maîtrise du dispositif CICF mis au sein des collectivités à travers une analyse des risques moyennant d'une cartographie des risques qui atteste la réalisation des actions programmées et présentant ainsi un Plan d'action justifié.

Le CICF doit couvrir l'ensemble des intervenants au niveau de l'opération comptable, qui sont initiées par l'ordonnateur avant d'aboutir chez le comptable public (identification des dysfonctionnements, des forces et des faiblesses, les objectifs à atteindre ensemble, articulation des contrôles de l'ordonnateur et du comptable, etc.).

Toutefois, l'efficacité du dispositif de contrôle interne demeure conditionnée par la pertinence de la démarche adoptée pour son instauration.

Conclusion et perspectives :

En définitive, l'évolution du contrôle interne dans les collectivités territoriales s'inscrit dans le contexte plus large de modernisation du service public, avec l'exigence de satisfaire pleinement l'intérêt général dans une conjoncture budgétaire de plus en plus restreinte. Les collectivités territoriales marocaines sont particulièrement affectées par cette pression croissante et voient de plus en plus s'affirmer la nécessité de responsabiliser leurs administrations et de sécuriser leurs processus.

Dans cette perspective, le contrôle interne est à la fois porteur de et porté par ce mouvement de responsabilisation. En effet, la sensibilité grandissante des collectivités aux enjeux d'efficacité d'organisation et de qualité du service rendu, favorise incontestablement la montée du contrôle interne. En contrepartie, le contrôle interne permet aux collectivités d'analyser leurs activités en termes de risques et de procédures et de prendre du recul vis-à-vis de leur fonctionnement. Désormais, la considération d'efficacité et le développement de la transversalité des processus semblent incontournables dans le secteur public afin d'optimiser l'utilisation des ressources. Dans cette perspective, un dispositif de contrôle interne comptable et financier se positionne comme un outil destiné à mesurer le degré d'efficacité de l'organisation au regard des objectifs et des risques identifiés.

Bibliographie :

ACFE (2018). Report To The Nations: 2018 Global Study On Occupational Fraud And Abuse. <https://www.acfe.com/report-to-the-nations/2018/> consulté le 15.04.2020

Al-Hawatmeh. M.O, Al-Hawatmeh. M.Z (2016). Evaluation of Internal Control Units for the Effectiveness of Financial Control in Administrative Government Units: A Field Study in Jordan. *European Scientific Journal* May, edition, vol.12, No.13 ISSN: 1857 – 7881 (Print) e - ISSN 1857-7431.

Amar A., Berthier L., (2007). Le nouveau management public : avantages et limite. *Gestion et Management Publics*, vol.5, Décembre

Batac et al., 2009., Évolution de la norme du contrôle interne dans le contexte public local, *Finance Contrôle Stratégie – volume 12, n° 1, mars 2009*, p. 155-180.

Bozec (2004). L'analyse comparative de la performance entre les entreprises publiques et les entreprises privées : le problème de mesure et son impact sur les résultats. *Revue L'Actualité économique* Vol 80, Num 4, Décembre p. 619–654.

Charpentier, .M et Grandjean, .P (1998). « Secteur public et contrôle de gestion, pratiques, enjeux et limites », Editions d'organisation.

Cheggari, K. (2016), La Politique de déconcentration administrative au Maroc : Depuis l'ère de l'empire chérifien jusqu'à nos jours, *Saarbrücken*, Éditions universitaires européennes, 124 p.

Cohen, A-G. (2012). La nouvelle gestion publique : Concepts, outils, structures, bonnes et mauvaises pratiques Ed. 3. Gualino

Cours des Comptes (2018), « Le secteur des établissements et entreprises publics au Maroc : Ancrage stratégique et gouvernance », la Cours des Comptes.

EZZIADI, A et GHARRAFI, M. (2019) « Quelle configuration pour que le contrôle de gestion hospitalier réponde aux enjeux de gouvernance du secteur public ? » *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Numéro 3 : Avril 2019 / Volume 2 : numéro 2 » p : 554- 573.

Guthrie et al., (1999), « Debating Developments in New Public Financial Management: The Limits of Global Theorising and some new Ways Forward', *Financial Accountability & Management* 15(3-4) » P:209-228.

INTOSAI (2004) The International Organization of Supreme Audit Institutions Guidelines for internal control standards for the public sector. Internal Control Standards Committee, Brussels, Belgium, <https://www.intosai.org/>

Jellouli, T. (2011). Contrôle de gestion et pilotage dans le secteur public : Cas des Etablissements Publics Marocains. Thèse de doctorat. Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales, Rabat.

OCDE (2005) *modernizing government the way forward*, Paris

OCDE (2016). Le contrôle interne et la gestion des risques pour renforcer la gouvernance en Tunisie.

OCDE (2018). « Recommandations du conseil sur l'intégrité publique ».

Sanchez et Ballesteros (2016) *International Journal of Public Administration*, 36: 567–577, ISSN: 0190-0692 (print) /1532-4265 online.