

Sommaire

Sommaire	2
Introduction	4
Premier chapitre : Le secteur public marocain	5
I- Les composants du secteur public au Maroc	5
1. Les organismes marocains	5
2. Les sociétés d'Etat	7
3. Les filiales publiques	7
4. Les sociétés mixtes	7
II- Les raisons de la mise en place de l'audit dans le secteur public	9
1. La privatisation	9
2. Le processus d'ouverture internationale	9
3. La nécessité d'une bonne gouvernance	9
III- La place de l'audit dans le secteur public	1
	1
IV- Les rôles de l'audit dans le secteur public	1
	2
1. La surveillance	1
	3
2. La détection	1
	4
3. La dissuasion	1
	4
4. L'information	1
	5
5. La prévoyance	1

	6
Deuxième chapitre : L'audit public	18
I- L'audit légal	18
1. L'audit public exercé par les organes du contrôle relevant du ministère des finances	18
2. L'audit public exercé par les organes du contrôle externes au ministère des finances	24
II- L'audit contractuel	28
Troisième chapitre : les contraintes et les conditions de développement de l'audit public	30
I- Les contraintes et les obstacles de l'audit public	30
1. Les contraintes des organes relevant du ministère de Finances	30
2. les contraintes des organes externes au ministère de Finances	33
II- les conditions d'un audit rationnel et les remèdes possibles aux insuffisances	34
1. Les déterminants exogènes	35
2. les déterminants endogènes	36
Conclusion	38
Webographie & Bibliographie	39

Introduction

A la lumière des évolutions qu'a connues le secteur public au Maroc, le souci de disposer d'un secteur public moderne et capable de relever les nouveaux défis du royaume a poussé les décideurs politiques à réfléchir à des méthodes de plus en plus sophistiquées pour la gestion publique, il s'agit a fortiori du fameux New Public Management.

En effet, les vagues de privatisation dans les entreprises publiques et les processus de décentralisation dans l'administration publique d'une part, et les impératives de la bonne gouvernance d'autre part, ont rendu nécessaire et urgent le recherche d'une transposition rationnelle de certaines pratiques de management en vue de garantir la performance dans la gestion des services publics.

En effet, l'audit devient de plus en plus un outil indispensable dans la garantie de l'efficacité et de l'efficience dans la gestion des

ressources publiques. Les particularités du secteur public par rapport au secteur privé impliquent bien sûr la mise en place d'une organisation d'audit également particulière.

Le type et la pratique d'audit vont différer en fonction de l'objectif fixé : Audit des entreprises publiques, audit des finances publiques, audit des politiques économiques gouvernementales, audit des administrations publiques, audit des collectivités locales... etc.

Il est donc essentiel que les services d'audit public soient structurés de façon adéquate et que les pouvoirs accordés aux auditeurs soient suffisamment étendus pour leur permettre d'atteindre ces objectifs. Les auditeurs doivent disposer de tous les outils nécessaires pour agir avec intégrité et offrir des services fiables.

Le présent rapport et le résultat d'un travail de recherche au niveau des ouvrages, des thèses et des mémoires en rapport avec le thème. L'objectif est d'identifier les enjeux particuliers de l'audit en milieu public, en connaître les principales caractéristiques et de mettre l'accent sur les institutions de l'audit public ainsi que les contraintes et les conditions de son développement.

Premier chapitre : le secteur public marocain

le secteur public au Maroc et ces composants tout en mettant en évidence les raisons qui ont poussé les décideurs d'auditer le secteur public, et d'une autre part, d'expliquer la place d'audit dans le secteur public.

I- les composantes du secteur public au Maroc :

Pour aborder un domaine aussi complexe que l'audit dans le secteur public, il s'avère important et même nécessaire d'essayer de définir les concepts clés. Tout d'abord, qu'est ce qu'un secteur public ?

Selon la classification de l'article 1 de la loi n° 69-00, relative au contrôle financier de l'Etat sur les Entreprises Publiques et autres organismes, un secteur public comprend :

1- Les Organismes publics : composés des entités suivantes :

⊙ **L'Etat** : désigne la personne morale de droit public qui, sur le plan juridique, représente une collectivité, un peuple ou une nation, à l'intérieur ou à l'extérieur d'un territoire déterminé sur lequel elle exerce le pouvoir suprême, la souveraineté.

Par extension, l'Etat désigne l'ensemble des institutions et des services qui permettent de gouverner et d'administrer un pays : ministères, services, directions, préfectures, délégations, administrations déconcentrées ou décentralisées.

⊙ **Les établissements publics** : c'est une personne morale de droit public, financée par les fonds publics, disposant d'une certaine autonomie administrative et financière (contrairement à une administration centrale de l'État par exemple) afin de remplir une mission d'intérêt général, précisément définie. Ils se distinguent des **entreprises publiques** qui sont des personnes morales de droit privé à capitaux publics qui ne remplissent pas nécessairement une mission d'intérêt général. Exemple des établissements publics existant au Maroc :

- L'agence d'Aménagement de la Vallée de Bou Rgreg.
- L'agence Nationale de la Promotion de l'Emploi et des Compétences (ANAPEC).

- Les Agences Urbaines.
- Les Chambres d'Agriculture.
- Les Chambres d'Artisanat.
- Les Chambres de Commerce, d'industrie et de Service.
- Office Marocain de la Propriété Industrielle et Commerciale.
- Les écoles publiques et les universités du royaume.

② **Les collectivités locales ou territoriales** : ce sont des structures administratives, distinctes de l'administration de l'État, qui doivent prendre en charge les intérêts de la population d'un territoire précis. Ainsi une commune est-elle chargée des intérêts des personnes vivant sur son territoire. Elle est dotée de la personnalité morale, qui lui permet d'agir en justice. Alliée à la décentralisation (processus consistant pour l'Etat à transférer au profit des collectivités territoriales certaines compétences et les ressources correspondantes.), elle fait bénéficier la collectivité territoriale de l'autonomie administrative. Elle dispose ainsi de son propre personnel et de son propre budget. Au contraire, les ministères, les services de l'État au niveau local ne sont pas des personnes morales. Il s'agit seulement d'administrations émanant de l'État ; Elle détient des compétences propres, qui lui sont confiées par le législateur.

Une collectivité territoriale n'est pas un État dans l'État. Elle ne détient pas de Souveraineté et ne peut pas se doter, de sa seule initiative, d'organes nouveaux ; Elle exerce un pouvoir de décision, qui s'exerce par délibération au sein d'un conseil de représentants élus. Les décisions sont ensuite appliquées par les pouvoirs exécutifs locaux.

2-Sociétés d'Etat :

Les sociétés dont le capital est détenu en totalité par des organismes publics mais qui ne remplissent pas une mission d'intérêt général. A titre d'exemple on peut citer les sociétés suivantes :

- ✓ Société Nationale de la Radio et de la Télévision (SNRT) ;
- ✓ Société Nationale de Transport et de la Logistique (SNTL) ;
- ✓ Société Nationale de Promotion d'Habitat Locatif (SOPHAL) ;
- ✓ Agence Spéciale Tanger Méditerranée ...

3-Filiales publiques :

Les sociétés dont le capital est détenu à plus de la moitié par des organismes publics, à titre d'exemple :

- ✓ CIH : Crédit Immobilier et Hôtelier
- ✓ FMF: Fonds Maroc Forets
- ✓ Maroc leasing: Compagnie Marocaine de Location des Equipements
- ✓ RAM : Royale Air Maroc

4-Sociétés mixtes :

Les sociétés dont le capital est détenu, au plus, à hauteur de 50% par des organismes publics. Le capital détenu s'entend de la participation directe ou indirecte, exclusive ou conjointe, détenue par l'Etat, les Collectivités Locales et les Etablissements Publics.

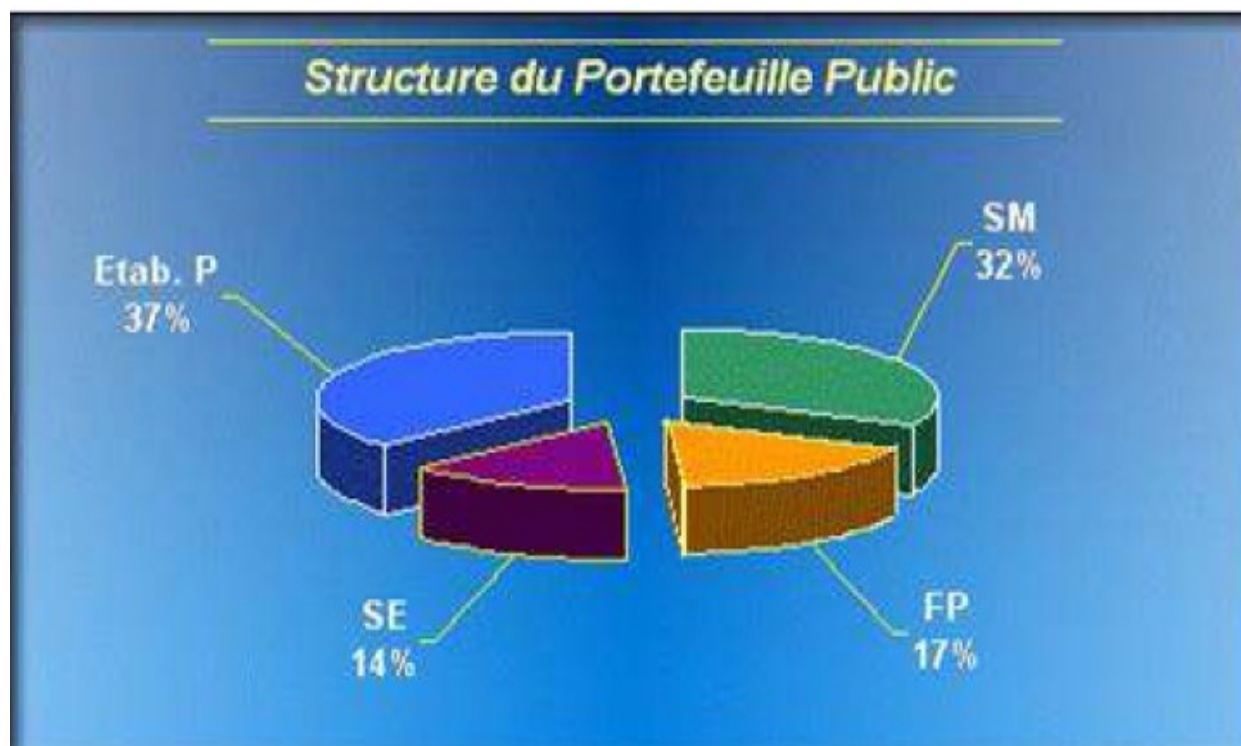
- ✓ BCP : Banque Centrale Populaire 45,37%
- ✓ CIMAR : Ciments du Maroc 10,06%
- ✓ IAM : Itissalat AL-Maghreb 30 ,00%
- ✓ LIDEC : Lyonnaise des Eaux de Casablanca 19,75%

- ✓ LAFARGE : Lafarge Ciments du Maroc 8,19%

A fin 2007, l'inventaire des Etablissements Publics et des participations financières directes et indirectes de l'Etat et des Collectivités Locales totalise 695 entités contre 673 en 2006. Selon la classification introduite par la loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les Entreprises Publiques et autres organismes, le portefeuille public comprend :

- ✓ **255** Etablissements Publics ;
- ✓ **440** Sociétés ainsi réparties:
- ✓ **94** Sociétés d'Etat (**SE**) ;
- ✓ **120** Filiales Publiques (**FP**) ;
- ✓ **226** Sociétés Mixtes (**SM**) ;

Le graphique ci-après représente la structure du Portefeuille Public à fin 2007 :



Au cours de l'exercice 2007, le Portefeuille Public a enregistré 57 entrées dont 7 filiales du Holding Al Omrane, 5 nouvelles agences urbaines ainsi que des prises de participations de la CDG et de la BCP et 35 sorties dont 7 ex-ERAC, DRAPOR et COMANAV et ses filiales.

II- Les raisons de la mise en place d'un audit dans le secteur public

Une série de facteurs qui militent en faveur de l'application et du développement des méthodes modernes d'audit aux organismes publics, on peut citer:

1- La privatisation :

La privatisation d'une société est souvent bien autre chose qu'un simple transfert de propriété. En effet, peut s'accompagner d'un changement de dirigeants ou même vraisemblablement d'une transformation radicale dans l'organisation des pouvoirs délibérants ou dirigeants de l'entreprise. D'où la nécessité d'une évaluation et une modernisation des entreprises publiques.

Objectifs recherchés : évoquer le prix exact, donner plus de transparence à l'opération et l'insertion d'une nouvelle culture qui pousse à réorienter notre réflexion vers le « mieux d'Etat ».

2-Le processus d'ouverture internationale :

L'internationalisation des échanges est allée de pair avec l'introduction de nouvelles pratiques managerielles dont l'audit fait partie.

3-Nécessité d'une bonne gouvernance :

La gouvernance désigne l'ensemble des mesures, des règles, des organes de décision, d'information et de surveillance qui permettent d'assurer le bon fonctionnement et le contrôle d'un Etat, d'une institution ou d'une organisation qu'elle soit publique ou privée, régionale, nationale ou internationale.

Selon l'IT **Governance Institute**, la gouvernance a "pour but de fournir l'orientation stratégique, de s'assurer que les objectifs sont atteints, que les risques sont gérés comme il faut et que les ressources sont utilisées dans un esprit responsable". Elle veille en priorité au respect des intérêts des "ayants droits" (citoyens, pouvoirs publics, partenaires, actionnaires...) et à faire en sorte que leurs voix soient entendues dans la conduite des affaires. Initialement utilisé pour désigner la manière dont un gouvernement exerce son autorité économique, politique et administrative et gère les ressources d'un pays en vue de son développement, le concept de "gouvernance" a ensuite été étendu à la gestion des entreprises.

Issu de la théorie micro-économique et de la science administrative anglo-saxonne, la notion de "bonne gouvernance" a été diffusée dans les années 1990 par la Banque mondiale, comme la condition nécessaire des politiques de développement.

La gouvernance repose sur quatre principes fondamentaux à savoir : La responsabilité, la transparence, l'Etat de droit et la participation. La bonne gouvernance se définit comme étant la manière dont les organisations sont dirigées et contrôlées. En d'autres termes, elle se définit par la gestion transparente et participative du processus du développement économique et social, fondé sur la primauté de Droit. Elle vise comme objectif l'amélioration de la gestion des affaires publiques.

Pour parler de bonne gouvernance, il faudrait:

- ✓ Améliorer la gestion des affaires publiques,
- ✓ Lutter contre la corruption et renforcer la transparence de la gestion,
- ✓ Augmenter l'impact des dépenses publiques sur les conditions de vie des populations,
- ✓ Améliorer la sécurité publique,
- ✓ Renforcer le partenariat avec les organisations de la société civil.

L'audit public est la clé de voûte d'une saine gouvernance dans le secteur public en offrant une évaluation objective, impartiale et efficace de la gestion des ressources publiques et en vue d'obtenir les résultats escomptés. Les auditeurs aident les organisations à agir de façon responsable et garder la confiance des citoyennes et autres parties prenantes.

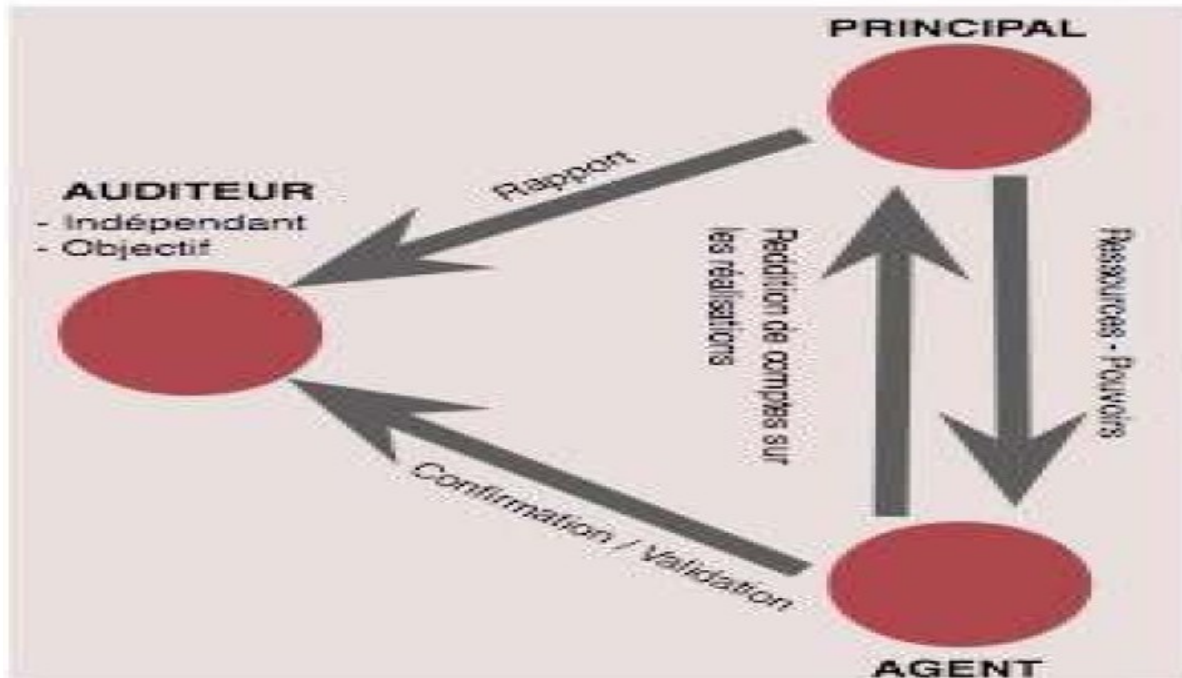
Dans ce cadre, sa majesté le Roi feu Hassan II a adressé au premier ministre dans une lettre royale de 19-07-1993 (cette lettre concerne l'audit des entreprises publiques, encore propriété de l'Etat) visant une recommandation de la nécessité de soumettre aussi bien la décision que la gestion de ces établissements à un audit rigoureux et efficace permettant de donner une image exacte sur leur situation financière, tout en proposant les voies et les moyens susceptibles de leur assurer la meilleure gestion possible et la moins onéreuse.

III-La place de l'audit dans le secteur public :

L'audit dans le secteur public s'inscrit dans une relation principal-agent avec : Le principal est le propriétaire du capital et

l'agent est son gérant. Les fonctionnaires à titre d'agents du public doivent rendre compte périodiquement de l'utilisation qu'ils ont faite des ressources et de la mesure dans laquelle les objectifs du principal ont été atteints. Un audit efficace atténue les risques inhérents à la relation principal-agent. Le principal s'appuie sur l'auditeur pour lui fournir une évaluation indépendante et objective de l'exactitude de la comptabilité de l'agent et lui remettre un rapport sur la question de savoir si l'agent a utilisé les ressources conformément aux objectifs établis. La nécessité d'une attestation produite par un tiers sur la crédibilité des informations financières, les résultats des activités, la conformité et d'autres mesures découlent de plusieurs facteurs inhérents à la relation entre le principal et son agent :

Relation tripartite



A ce stade on peut relever certains points à éclaircir :

1. Risques sur le plan éthique, conflits d'intérêts : Les agents peuvent utiliser les ressources et les pouvoirs qui leur sont confiés pour favoriser leurs propres intérêts plutôt que ceux du principal.

2. Éloignement : Les activités peuvent échapper physiquement à la surveillance directe du principal.

3. Complexité : Le principal ne possède pas nécessairement l'expertise technique nécessaire pour superviser l'activité.

4. Conséquences des erreurs : Des erreurs peuvent être coûteuses lorsque les agents se voient confier la gérance de quantités importantes de ressources et sont responsables de programmes ayant des répercussions sur la vie et la santé des citoyens.

Bien que l'audit public ait élargi son champ d'action, passant des opérations individuelles aux systèmes de contrôle et aux opérations de programmes, elle doit néanmoins remplir les conditions essentielles au maintien de sa crédibilité son apport au processus de gouvernance, conditions essentielles au maintien de sa crédibilité son apport au processus de gouvernance, notamment :

- ✓ Focalisation impartiale sur l'objet de l'audit.
- ✓ Utilisation de processus systématiques pour la collecte et l'analyse des informations.
- ✓ Comparaison avec des critères pour l'établissement des conclusions.
- ✓ Les critères peuvent être, par exemple, des normes, des objectifs/cibles, des jalons ou des lois.
- ✓ Utilisation de normes professionnelles d'audit largement reconnues.

IV - Les rôles de l'audit dans le secteur public :

À titre de composante essentielle d'une structure de gouvernance publique solide, l'audit public renforce les rôles de surveillance, d'information et de prévoyance de la gouvernance.

Comme la réussite du gouvernement se mesure principalement à sa capacité de fournir les services de manière efficace et à exécuter les programmes de façon équitable et appropriée, les auditeurs du secteur public doivent avoir les pouvoirs et les compétences requises pour évaluer l'intégrité, l'efficacité et l'efficience des finances et des programmes de l'administration. En outre, les auditeurs doivent protéger les valeurs de base de l'État, qui est au service de tous les citoyens.

1- La Surveillance :

Les auditeurs aident les décideurs à exercer une surveillance en évaluant si les entités publiques font ce qu'elles sont censées faire, dépensent les fonds aux fins prévues et ce conformément aux lois et à la réglementation. Les audits axés sur la surveillance visent à répondre à des questions comme « La politique a-t-elle été appliquée comme prévu? » et « Les gestionnaires ont-ils mis en place des contrôles efficaces pour atténuer les risques? ». L'audit renforce la structure de gouvernance par l'examen des rapports émanant des organismes et des programmes gouvernementaux et portant sur la performance financière et programmatique, et par le contrôle de la conformité aux règles et aux objectifs de l'organisation. Les audits axés sur la surveillance favorisent la reddition de comptes au public en donnant accès aux informations sur la performance aux parties concernées tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de l'organisation vérifiée. Les représentants élus et les gestionnaires ont la responsabilité de donner le ton approprié et de définir les objectifs de l'organisation. De plus, les gestionnaires ont le devoir d'évaluer les risques et d'établir des contrôles efficaces pour atteindre les

objectifs et éviter les risques. Dans leur rôle de surveillance, les auditeurs du secteur public évaluent dans quelle mesure ces initiatives ont réussi, et font rapport à ce sujet.

La surveillance englobe également la responsabilité qui incombe à de nombreux auditeurs du secteur public de détecter et de prévenir la corruption publique, notamment la fraude, les irrégularités ou les abus et tout autre mésusage du pouvoir et des ressources confiées aux représentants des organes gouvernementaux. Les auditeurs surveillent l'efficacité de la structure de contrôle interne de la direction afin de cerner et de juguler les conditions propices à la corruption.

Dans de nombreuses régions du monde, les auditeurs du secteur public sont également tenus de prendre des mesures à l'égard des allégations de corruption soulevées contre les organismes gouvernementaux qu'ils servent par la détection et la prévention.

2- La Détection :

La détection consiste à identifier les irrégularités, inaptitudes, illégalités, fraudes ou abus qui se sont déjà produits et à réunir des éléments probants afin d'étayer les décisions à prendre en ce qui concerne les poursuites au criminel, les mesures disciplinaires et autres recours.

Les activités de détection peuvent prendre de nombreuses formes :

- ✓ Audits ou enquêtes fondés sur des circonstances suspectes ou des plaintes et qui comprennent l'application de procédures et de tests visant spécifiquement à identifier les actes de fraude, de gaspillage ou d'abus. De même, les signaux d'alarme mis en lumière au cours d'un audit effectué pour des motifs entièrement distincts peuvent donner lieu à la mise en œuvre de

procédés supplémentaires visant expressément à identifier les actes de fraude, de gaspillage ou d'abus.

- ✓ Audits cycliques, comme la paie, les comptes fournisseurs ou la sécurité des systèmes d'information, qui portent sur les décaissements et / ou les contrôles internes connexes de l'organisation.
- ✓ Audits exigés par les responsables de l'application de la loi et visant à analyser et interpréter des états financiers et des opérations complexes destinés à être utilisés dans le cadre d'une enquête ou de l'établissement du dossier de la preuve contre les auteurs d'infractions.
- ✓ Examens des conflits d'intérêts potentiels au cours de l'élaboration et de la mise en œuvre des lois, règles et procédures.

3- La Dissuasion :

La dissuasion consiste à identifier et à juguler les conditions propices à la corruption.

Les auditeurs cherchent à dissuader les auteurs éventuels d'actes de fraude, d'abus de biens et autres abus de confiance du public :

- ✓ En évaluant les contrôles exercés à l'égard des fonctions existantes ou proposées;
- ✓ En évaluant les risques organisationnels ou spécifiques à l'audit;
- ✓ En examinant les changements proposés aux lois, règles et procédures d'application existantes;
- ✓ En examinant les contrats afin de relever tout conflit d'intérêts potentiel.

Des mesures de détection efficaces peuvent également avoir un effet dissuasif.

4- L'Information :

Les auditeurs facilitent la prise de décisions lorsqu'ils évaluent si les programmes et les politiques fonctionnent ou non, communiquent les informations qu'ils ont acquises sur les meilleures pratiques et les données de référence, et recherchent horizontalement au sein des organismes publics et verticalement entre les divers niveaux des organes gouvernementaux les possibilités d'emprunter, d'adapter ou de modifier des pratiques de gestion. L'audit favorise l'apprentissage dans l'ensemble de l'organisation en fournissant une rétroaction continue qui permet de redresser les politiques.

Les auditeurs effectuent leur travail de façon systématique et objective afin d'acquérir une compréhension approfondie des activités et de tirer des conclusions fondées sur des éléments probants. Par conséquent, l'audit peut fournir une description fidèle des problèmes, ressources, rôles et responsabilités qui, conjuguée à des recommandations utiles, peut encourager les parties prenantes à repenser les problèmes et les programmes.

En réglant les problèmes mis en lumière par l'audit, on peut non seulement améliorer la performance du programme faisant l'objet d'un audit, mais également accroître la capacité du gouvernement et du public à traiter des problèmes similaires. Les audits axés sur la communication d'information contribuent grandement à répondre à une question plus vaste, soit la question de savoir si la politique a permis d'obtenir les résultats escomptés. Concurrément à la fonction de reddition de comptes, les audits permettent d'améliorer le fonctionnement de l'État.

5- La Prévoyance.

Les auditeurs aident également leurs organisations à regarder de l'avant en repérant les tendances et en attirant l'attention sur les enjeux à venir avant qu'ils n'atteignent l'état de crise. L'audit peut mettre en relief les enjeux à venir par exemple, les enjeux posés par les tendances démographiques, la conjoncture économique ou les diverses menaces à la sécurité de l'État et identifier les risques et les occasions découlant des progrès rapides de la science et de la technologie, des complexités de la société moderne, et des changements touchant la nature de l'économie.

Ces éléments présentent souvent des risques à long terme qui persisteront bien au-delà du mandat de la plupart des représentants élus, et qui peuvent parfois venir au dernier rang des priorités lorsque, en contexte de rareté des ressources, les préoccupations à court terme retiennent toute l'attention. En outre, une stratégie d'audit courante l'audit axé sur les risques met l'accent sur le cadre de gestion des risques de l'ensemble de l'organisation, ce qui peut aider à dépister et à décourager la prise de risques inacceptables. En procédant à un audit axé sur les risques, l'auditeur peut fournir une information utile et pertinente à l'organisation pour l'aider à gérer ses risques.

Les audits axés sur la prévoyance aident à répondre à la question suivante : **«Quelle nouvelle politique ou modification à une politique permettrait de répondre à un besoin ou un risque futur? »**

Lorsque les auditeurs du secteur public s'intéressent aux tendances et à l'avenir, ils facilitent la prise de décisions. Les auditeurs du secteur public jouent également un rôle clé en ce sens qu'ils aident les gestionnaires à comprendre les risques et à en faire une appréciation. De plus, l'appréciation des risques faite dans le

cadre même de l'audit permet de s'assurer que les ressources d'audit sont utilisées efficacement pour aborder les secteurs présentant le plus de risque.

En jouant ces rôles, les auditeurs protègent les valeurs fondamentales de l'État. En fournissant des services de surveillance, d'information et de prévoyance, les auditeurs du secteur public aident à s'assurer que les gestionnaires et les fonctionnaires mènent les affaires publiques de façon transparente, juste et honnête, en faisant preuve d'équité et de probité, tout en effectuant leur propre travail conformément aux normes d'intégrité les plus rigoureuses.

Les auditeurs ne devraient pas uniquement évaluer le risque d'abus de pouvoir; ils devraient être conscients de leur propre pouvoir au sein de l'organisation.

Deuxième chapitre:

l'audit public

1. L'audit public exercé par les organes du contrôle relevant du ministère des finances :

Le ministère des finances tel qu'il existe aujourd'hui, contrôle en plus des recettes et dépenses de l'Etat, les opérations effectuées par les collectivités décentralisées ou par tout organisme bénéficiant du concours financier de l'Etat ou d'une collectivité publique. La puissance financière du ministère des finances se mesure aussi au développement de ses moyens de contrôle parmi lesquels l'inspection générale des finances. Il tient également sous son autorité le corps des comptables publics et le contrôle des engagements de dépenses.

- ⊙ **Le Contrôle Général des Engagements de Dépenses de l'Etat (CED) :**

Le premier contrôle institué au sein de l'exécutif était le contrôle qui s'effectuait au moment du paiement. La pratique a démontré par la suite que ce contrôle devrait être soutenu par un contrôle préventif qui intervient avant l'engagement de l'Etat afin d'éviter les dérapages (les glissements) et arrêter l'irrégularité à la source¹.

Ce contrôle est assuré pour l'Etat par le contrôleur général des engagements de dépenses nommé par dahir sur proposition du ministre des finances.

Le CED est l'une des premières institutions de contrôle des dépenses publiques créées au Maroc dès 1921.

■ **Le contrôle du secteur public par le CED :**

Le contrôleur général des engagements de dépenses a pour attributions :

- ✓ le contrôle de l'engagement, de l'ordonnancement et du paiement des dépenses publiques ;
- ✓ le contrôle des recettes publiques ;
- ✓ le contrôle de la clôture des comptes budgétaires ;
- ✓ le contrôle du placement des fonds publics et des opérations de trésorerie.

Le contrôle défini ci-dessus s'applique aux services administratifs de l'Etat, ainsi qu'aux établissements publics autonomes. Il s'exerce sur les fondations, associations, sociétés ou entreprises de toute nature qui bénéficient soit de subventions, soit de tout autre avantage d'ordre financier de l'Etat.

Cet organe effectue un contrôle de régularité. Il vérifie les pièces et la conformité aux procédures de la dépense. C'est un contrôle sur pièces qui s'effectue avant la dépense.

■ **Le contrôle de la régularité budgétaire du secteur public :**

Comme toute proposition d'engagement, le marché de l'Etat doit être soumis au visa du CED. Ce dernier veille au respect de la

régularité budgétaire de la dépense. « La notion de régularité est étroitement liée à celle de la sincérité. Les deux notions n'ont jamais été clairement et précisément définies que ce soit par la loi, par la jurisprudence ou par la doctrine. Cependant, le contrôle de régularité peut être défini comme étant un contrôle qui consiste à vérifier la conformité d'un acte à une norme préétablie au sens strict ». Mais, au terme de l'article 11 du décret relatif au CED, le contrôle de la régularité budgétaire consiste à s'assurer de :

- ✓ la disponibilité des crédits,
- ✓ l'exactitude de l'imputation budgétaire et des calculs,
- ✓ le respect des lois et règlements d'ordre financier,
- ✓ Et de s'assurer aussi que l'engagement annuel est non fractionné et n'engendre pas des répercussions sur les années ultérieures.

■ **Résultats du contrôle par le CED :**

Le CED intervient préalablement à tout engagement. Les contrôleurs centraux, régionaux, provinciaux et préfectoraux disposent d'un délai de 15 jours ouvrables francs pour formuler leurs observations sur les propositions d'engagement de dépenses relatives aux marchés soumises à leur visa. Passé ce délai, ces propositions sont réputées « bonnes » et doivent être retournées à l'administration le lendemain de la date d'expiration dudit délai.

La décision du contrôleur est traduite soit par un visa, un visa avec observation, ou encore par un visa différé et aussi elle peut s'exercer par un refus de visa. Ces mécanismes sont pris par le contrôleur en distinguant entre les observations liées à la régularité budgétaire de la proposition d'engagement du marché qui constituent des motifs de suspension ou de refus, de celles qui n'entament pas la régularité de l'acte d'engagement.

🕒 **Le contrôle comptable :**

L'exécution des opérations financières publiques au Maroc repose sur le principe de séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable, énoncé par le décret royal du 21 avril 1967 portant règlement général de comptabilité publique qui dispose que « les opérations financières publiques incombent aux ordonnateurs et aux comptables publics ». Les fonctions d'ordonnateur et de comptable public ne sont pas seulement distinctes et séparées, elles sont également « incompatibles, sauf dispositions contraires ».

Cette séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable offre plus d'intérêt en matière de dépenses qu'en matière de recettes, puisqu'elle permet d'éviter les risques de dérapage qui pourrait avoir lieu si les deux fonctions étaient assumées par un même agent.

La séparation vise donc à obtenir une gestion saine des finances publiques, en ce sens que si l'ordonnateur est seul habilité à prendre des actes administratifs générateurs de dépenses, il ne dispose pas matériellement de fonds publics pour exécuter lui-même le paiement desdites dépenses.

■ **Le contrôle du secteur public par les comptables de la Trésorerie Générale :**

Seuls les comptables du Trésor sont qualifiés par la réglementation de contrôler et régler les marchés de l'Etat. Ce sont des comptables assignataires des ordonnateurs ou des sous ordonnateurs accrédités auprès d'eux. Ainsi, le comptable assignataire a qualité pour contrôler et revêtir de son visa « vu, bon à payer » les ordonnances et mandats de paiement émis par les ordonnateurs ou sous ordonnateurs accrédités auprès de lui, sur les crédits dont ces derniers disposent. Donc, la dépense ne peut être payée à la caisse de n'importe quel comptable. C'est ainsi que le Trésorier général est un comptable assignataire des dépenses

imputées sur le budget général, les budgets annexes et les comptes spéciaux de l'Etat, lorsque les crédits ne sont pas délégués à des sous ordonnateurs.

Les comptables sont tenus, en matière de marchés de l'Etat, de veiller au respect de la réglementation, notamment les dispositions qui réglementent l'exécution desdits marchés après engagement.

La mission primordiale du comptable est le contrôle de la validité du marché. Ce contrôle s'effectue en veillant à ce que les clauses contractuelles facultatives et obligatoires du marché public figurant dans un marché soient strictement observées et respectées.

Il paraît comme un double emploi puisqu'il va être entrepris au niveau du CED. Mais, seul le comptable assignataire est qualifié pour vérifier le respect de certaines clauses du contrat, et précisément les clauses facultatives ajoutées par l'ordonnateur pour se prémunir et se protéger d'éventuelles défaillances des cocontractants de l'administration, en exigeant un certain nombre de garanties et l'application des pénalités de retard.

Ces clauses facultatives insérées au niveau du contrat deviennent obligatoires et seul le comptable peut s'assurer de leur application. En cas de non-respect de ces clauses, le marché sera rejeté et toute inobservation est sanctionnée par l'engagement de la responsabilité du comptable.

Après avoir réalisé le contrôle des clauses contractuelles du marché public et bien évidemment avant de procéder au paiement, l'article 11 du RGCP exige le comptable d'effectuer un double contrôle : le premier porte sur la régularité de l'ordre de paiement, et consiste à s'assurer notamment de la qualité de l'ordonnateur, de la disponibilité des crédits, de l'exactitude des calculs de liquidation et le respect des règles de prescription. Le second contrôle porte sur l'identité et la capacité juridique du créancier, ainsi que le caractère libératoire du paiement.

■ **Résultats du contrôle comptable :**

Le visa du marché à régler est accordé par le comptable payeur une fois que les contrôles qu'il a effectués sur l'ordonnance et sur les pièces le justifient.

Ainsi, le comptable procède audit paiement par virement bancaire ou postal au compte du cocontractant de l'Etat. Le marché est de ce fait, considéré comme réglé et les documents fournis servent d'archives pour le comptable et de justifications en cas d'éventuels contrôles et inspections qui peuvent le concerner.

Ainsi, le visa d'un marché n'est pas un simple acte pris par le comptable, car il pourra engager sa responsabilité.

Le comptable assignataire est habilité à refuser le paiement d'un marché entaché d'irrégularité et en informe l'ordonnateur pour obtenir de lui les régularisations nécessaires. Ce refus de visa du comptable assignataire a simplement pour effet de suspendre le paiement. Cependant, l'ordonnateur n'est pas tenu de répondre favorablement, dans tous les cas, aux suspensions de paiement du comptable.

En effet, l'ordonnateur a le pouvoir de réquisitionner le comptable assignataire en vue de passer outre son refus de visa et procéder au règlement de la dépense dont il a suspendu le paiement.

Ⓜ **L'Inspection Générale des Finances :**

Le 14 avril 1960 a constitué un tournant historique avec l'émergence de trois instrumentations de contrôle s'articulant et se complétant harmonieusement, à savoir:

- ✓ L'inspection générale des finances ;
- ✓ Le contrôle financier de l'Etat sur les établissements publics et semi-publics ;
- ✓ La commission nationale des comptes.

Le dahir du 14 avril 1960 a érigé l'IGF en un corps supérieur de contrôle rattaché directement au ministère des finances. Au terme de l'article 2 du même dahir, elle est chargée :

- ✓ d'effectuer les vérifications¹ des services de caisse et de comptabilité, deniers et matières, des comptables publics et de façon générale, des agents de l'Etat et des collectivités locales ;
- ✓ de contrôler la gestion de ces comptables et s'assurer de la régularité des opérations enregistrées dans les comptes des ordonnateurs de recettes et de dépenses publiques et de tous administrateurs.

■ L'intervention de l'IGF :

Les démarches de cette intervention sont tracées par l'instruction relative aux activités de l'IGF en matière de contrôle. Ainsi, elles sont prescrites dans le cadre d'un processus annuel soumis à l'approbation du ministre des finances. Ce programme peut faire l'objet de modifications pour tenir compte des demandes d'intervention adressées à l'IGF, aussi bien par les différentes directions du ministère que par les membres du gouvernement.

A cet effet, les inspecteurs des finances interviennent seuls ou en équipe sous la responsabilité d'un chef de mission ou en plusieurs équipes sous la responsabilité d'un coordinateur.

L'IGF dépend seulement du ministère des finances. En parallèle avec le contrôle classique, l'IGF a pris plus d'élan en s'orientant vers l'audit. L'IGF audite les marchés lancés par le ministère des finances, et contribue à auditer les projets financés par les bailleurs de fonds, tels que la Banque mondiale, l'Union européenne...etc.

■ Les résultats du contrôle de l'IGF :

Tout contrôle ou audit effectué par l'IGF s'achèvera par l'établissement d'un rapport.

- ✓ Rapports faisant état de dysfonctionnement et de problème de gestion :

Concernant ce type de rapports, il importe de préciser qu'ils font l'objet d'un envoi systématique aux ministres dont relèvent les services et les organismes contrôlés. Ces services doivent procéder aux redressements et aux régularisations nécessaires, prendre en considération les recommandations des auditeurs et répondre à l'IGF pour faire part des suites réservées à ces rapports.

- ✓ Rapports faisant état d'infraction ayant trait à la discipline budgétaire

Les dossiers qui comportent des infractions ayant trait à la discipline budgétaire et financière sont transmis à la Cour des Comptes.

- ✓ Rapports faisant état de détournement des deniers publics

S'agissant des cas de détournement des deniers publics, ainsi que pour les cas de graves irrégularités, la justice est saisie par l'entremise du ministre de la justice.

Les principales irrégularités relevées à partir des rapports établis par l'IGF sont ;

- ✓ Le non-respect des lois et règlements régissant la passation des marchés publics ;
- ✓ Le manquement au principe d'appel à la concurrence ;
- ✓ L'acquisition de matériels à des prix manifestement exagérés comparativement à ceux pratiqués habituellement sur le marché, pour les articles similaires ;
- ✓ Le non-respect par les architectes des clauses ;
- ✓ Le non-respect des règles d'engagement de dépenses ;
- ✓ L'absence de pièces justificatives à l'appui des dépenses engagées ;

Sa mission essentielle est de contribuer par les enquêtes et audits qu'elle réalise à une gestion rigoureuse et efficace des deniers publics, à la modernisation de l'administration et à l'amélioration des outils de régulation de la vie économique.

2. L'audit public exercé par les organes du contrôle externes au ministère des finances :

Outre le contrôle exercé par les organes relevant du ministère des finances sur le secteur public, d'autres corps de contrôle interviennent en la matière à savoir :

- ✓ La cour des comptes ;
- ✓ La cour régionale des comptes ;
- ✓ Le parlement.

Ces organes effectuent un contrôle a posteriori qui s'exerce après le paiement définitif des dépenses « marchés de l'Etat ». Il ne peut, en principe ni modifier une opération en cours ni revenir à une situation antérieure. Son objet est surtout de dénoncer les irrégularités passées, en vue d'en éviter la répétition.

⊙ La cour des comptes :

Le contrôle juridictionnel du secteur public est assuré par la Cour des Comptes. Cet organe a été institué le 14/12/79, en remplacement de la Commission nationale des comptes. La Cour des comptes est chargée :

- ✓ D'assurer le contrôle supérieur de l'exécution des Lois de finances.
- ✓ De s'assurer de la régularité des opérations de recettes et de dépenses des organismes soumis à son contrôle en vertu de la loi et en apprécier la gestion;

- ✓ De sanctionner, le cas échéant, les manquements aux règles qui régissent lesdites opérations ;
- ✓ D'assister le Parlement et le Gouvernement dans les domaines relevant de sa compétence en vertu de la loi ;
- ✓ De rendre compte au Roi de l'ensemble de ses activités.

La Cour des comptes exerce les compétences suivantes :

■ **Vérification et jugement des comptes :**

La Cour vérifie les comptes des services de l'Etat ainsi que ceux des établissements publics et des entreprises dont le capital est souscrit exclusivement par l'Etat ou des établissements publics ou conjointement par l'Etat, des établissements publics et des collectivités locales, lorsque ces organismes sont dotés d'un comptable public.

Les comptables publics de ces organismes sont tenus de produire annuellement à la Cour, les comptes ou les situations comptables dans les formes prévues par la réglementation en vigueur.

La Cour des Comptes statue sur le compte ou la situation comptable par un arrêt provisoire puis par un arrêt définitif.

■ **Déclaration et jugement de la gestion de fait :**

Outre sa compétence en matière d'apurement et de jugement des comptes, la Cour des comptes exerce une fonction juridictionnelle à l'égard de toute personne qui s'immisce sans avoir la qualité de comptable public dans la gestion des deniers publics soit par fraude ou par ignorance et qui devient ainsi comptable de fait.

■ **Discipline budgétaire et financière :**

La Cour exerce une fonction juridictionnelle en matière de discipline budgétaire et financière à l'égard de tout responsable, de tout fonctionnaire ou agent de l'un des organismes soumis au contrôle de la Cour, chacun dans la limite des compétences qui lui

sont dévolues, qui commet l'une des infractions prévues par le code des juridictions financières. Ces derniers sont passibles de sanctions.

■ **Contrôle de la gestion et de l'emploi des fonds :**

La Cour contrôle la gestion des services et organismes publics qui entrent dans la sphère de ses compétences; afin d'en apprécier la qualité et de formuler, éventuellement, des suggestions sur les moyens susceptibles d'en améliorer les méthodes et d'en accroître l'efficacité et le rendement. Le contrôle de la Cour porte sur tous les aspects de la gestion.

Elle peut effectuer des missions d'évaluation des projets publics afin d'établir sur la base des réalisations, dans quelle mesure les objectifs assignés à chaque projet ont été atteints, au regard des moyens mis en œuvre. La Cour contrôle également l'emploi des fonds publics.

■ **Appel des jugements rendus par les cours régionales:**

Dans les matières juridictionnelles (jugement des comptes), La Cour statue sur les appels formés contre les jugements rendus par les Cours régionales.

⊙ **La cour régionale des comptes :**

Dans le cadre de la politique de décentralisation et de déconcentration et en vue d'améliorer la gestion des Collectivités Locales, en 1996, la Constitution a également prévu la création de Cours Régionales des Comptes qu'elle a chargées d'assurer le contrôle des comptes et de la gestion des Collectivités Locales et de leurs groupements.

La Cour régionale se compose de magistrats, régis par un statut particulier et qui sont :

- ✓ le Président de la cour régionale ;
- ✓ le Procureur du ROI ;

- ✓ les Conseillers.

Sous réserve des dispositions transitoires prévues à l'article 164 de la présente loi, il est institué une Cour régionale dans chaque région dans le royaume.

Conformément aux dispositions de l'article 98 de la Constitution, les Cours régionales sont chargées d'assurer le contrôle des comptes et de la gestion des collectivités locales et de leurs groupements.

Dans la limite de son ressort, la Cour régionale a pour attribution de :

- juge les comptes et contrôle la gestion des collectivités locales, de leurs groupements et des établissements publics relevant de la tutelle de ces collectivités et groupements ;
- exerce également une fonction juridictionnelle en matière de discipline budgétaire et financière à l'égard de tout responsable, tout fonctionnaire ou agent :
 - ✓ des collectivités locales et de leurs groupements ;
 - ✓ des établissements publics relevant de la tutelle de ces collectivités et groupements;
 - ✓ de toutes sociétés ou entreprises dans lesquelles des collectivités locales ou des groupements possèdent séparément ou conjointement, directement ou indirectement une participation majoritaire au capital ou un pouvoir prépondérant de décision.
- contrôle la gestion des entreprises concessionnaires ou gérantes d'un service public local et des sociétés et entreprises dans lesquelles des collectivités locales, des groupements, des établissements publics relevant de la tutelle de ces collectivités et groupements possèdent, séparément ou conjointement, directement ou indirectement, une participation majoritaire au capital ou un pouvoir prépondérant de décision ;

- contrôle également l'emploi des fonds publics reçus par des entreprises, autres que celles citées ci-dessus, des associations, ou tout autres organismes bénéficiant d'une participation au capital ou d'un concours financier quelle que soit sa forme de la part d'une collectivité locale, d'un groupement ou de tout autre organisme soumis au contrôle de la Cour régionale ;
- concourt au contrôle des actes relatifs à l'exécution des budgets des collectivités locales et de leurs groupements.

🕒 **Le parlement :**

Vu l'importance des crédits mobilisés pour les dépenses d'investissement qui sont exécutées par voie du secteur public, il est évident que la manière avec laquelle sont consommés intéresse la nation entière par l'intermédiaire de ses représentants au parlement, qui exercent sur les dépenses publiques un contrôle qualifié de « politique » instauré par le fameux principe de « la séparation des pouvoirs », qui génère par voie de conséquence la soumission de l'exécutif au contrôle et à la surveillance du législatif. En effet, le parlement dispose, en principe, de plusieurs techniques et moyens constitutionnels et légaux pour exécuter ce contrôle en matière de marchés publics à savoir :

- ✓ Les commissions parlementaires, notamment la commission des finances ;
- ✓ Les commissions d'enquête créées sur des questions précises ;
- ✓ Les questions écrites et orales qu'adressent les députés (parlementaires) aux membres du gouvernement sur les aspects déterminés de leur travail.

Enfin, la loi de règlement qui récapitule toutes les réalisations et dépenses effectuées lors d'une année d'exercice.

La commission la plus importante et la plus connue parmi les commissions permanentes est celles des finances, qui exerce son

contrôle à travers une information considérable qu'elle doit, en principe recueillir auprès de l'administration. Elle examine ainsi les projets de lois rectificatives.

Dans la vie parlementaire en matière budgétaire et financière, le contrôle des deniers publics se matérialise par l'usage des questions qui permettent d'interroger les ministres sur l'activité de leurs services et sur la gestion de leurs crédits ou à propos de certains projets prévus dans le plan de développement.

La loi de règlement et le contrôle a posteriori du parlement est le moyen le plus efficace reconnu par le droit positif marocain à la chambre des représentants pour contrôler la manière dont sont dépensés les deniers publics, ainsi que les projets exécutés par voie de marchés dont la réalisation doit être conforme aux prévisions de la loi de finances.

II- l'audit contractuel

IL s'agit d'une mission adaptée aux besoins spécifiques. Il s'agit d'une mission ponctuelle, les missions d'auditeur s'inscrivent cette fois dans un cadre contractuel et ne font pas l'objet d'une obligation légale. On parle alors d'audit contractuel, dans la mesure où cette intervention a lieu dans un cadre contractuel.

C'est le cas des projets lancés par SM le Roi Mohammed VI qui seront désormais audités dans le cadre d'un audit contractuel par un cabinet d'audit de renommée internationale.

C'est l'occasion de rappeler que l'intervention de l'audit contractuel a démarré en 1980 avec des missions d'audit de sociétés nationales ou à participation étatique, bénéficiant de concours d'institutions financières internationales.

Ce genre de missions d'audit permettra de proposer des réformes (portant sur la fiscalité, la réglementation financière et comptable, le droit des affaires, entre autres choses), opérées par les

pouvoirs publics et les institutions de réglementation, de régulation et de contrôle.

De même, il permettra le suivi des programmes lancés par SM le Roi Mohammed VI, le contrôle de la réalisation dans les délais et conformément à ce qui a été présenté au Souverain au moment du lancement des différents projets. c'est plutôt une démarche de suivi minutieux de ces chantiers de la part d'experts internationaux en la matière et doivent remettre au Souverain un rapport complet et détaillé sur les missions d'audit menées.

Troisième chapitre : Les contraintes et les conditions de développement de l'audit

Dans notre pays, les techniques d'audit et de contrôle financier se heurtent constamment à des problèmes d'adaptation et d'application vu un ensemble d'aspects et de contraintes qui sont à la source du freinage de leur développement et leur intégration dans l'ensemble des entreprises publiques aussi bien que privées. Les indices de blocages, d'inefficacité de leur intervention sont autant de preuves qui justifient l'inadaptation des organismes d'audit à leur environnement. C'est pour cette raison que on a estimé nécessaire, voire même indispensable de cerner les contraintes, les obstacles et les défaillances auxquels se heurtent les administrations publiques et bien évidemment de réfléchir sur les conditions d'un audit rationnel et efficace et les remèdes possibles aux insuffisances.

I- Les contraintes et les obstacles de l'audit public.

Dans le cadre de cette partie on va faire la distinction entre les variables qui sont propre aux organes exerçant l'audit et relevant du ministère des finances et qu'autre non.

1- les contraintes des organes relevant du ministère des Finances

Comme on le sait le ministère des finances joue un rôle primordial dans le circuit financier des organismes publics aussi bien des autres entités privées qui se trouve inclus dans le même circuit soit d'une façon directe ou indirecte. Donc même au niveau des interventions du ministère de finance comme étant un organe d'audit il se manifeste dans les aspects suivants :

④ Contrôle des engagements de dépenses:

C'est un contrôle orienté vers un aspect très important dans l'ensemble des entreprises soit publics ou même privée, c'est l'aspect financier qui est en quelque sorte la raison

D'être des entreprises. Donc le Contrôle des engagements de dépenses est dédié au contrôle du respect des règles, vers la recherche des infractions et l'auditeur se considère comme un censeur. Cependant, la régularité ne doit pas constituer le souci exclusif des auditeurs, c'est le souci de la rationalité qui doit se l'emporter, surtout dans un domaine spécifique et complexe « les marchés public » qui est régie par des réglementations strictes et rigides

En plus le critère temps n'est pas rigoureusement respecté, cela ne découle pas forcément de la négligence des contrôleurs des engagements de dépenses.

Cette lenteur est aggravée par plusieurs facteurs qui résident dans le retard dans la mise en place, le report et la délégation des crédits d'une part, et d'autre part, une concentration des dépenses en fin d'année et des durées de séjour longues des dossiers d'engagement.

④ Contrôle comptable :

Deux obstacles essentiels entravent la réalisation d'un contrôle comptable :

✚ Le premier élément revient à sa nature qui est un contrôle sur pièce. Ainsi, le comptable demeure mal informé sur la sincérité et la matérialité de l'opération en question. De même, le risque de falsification des pièces n'est pas à écarter. En effet, l'ordonnateur peut mentionner des numéros d'inventaire irréels, ou établir un procès verbal

(de réception imaginaire) pour une réception imaginaire... . Donc, le comptable demeure impuissant à déceler ces pratiques

✚ Le deuxième élément c'est l'ordre de réquisition (Ordre donné par une autorité à une personne ou une collectivité de lui remettre certains biens ou de lui rendre certains services.) qui constitue un handicap pour le contrôle comptable. Car, par ce procédé « l'exécution d'une dépense de l'Etat dépend en définitive de la seule volonté de l'ordonnateur ou de celle du ministre des finances, mais pas de celle du comptable assignataire chargé de l'exécution matérielle.

© **L'Inspection Générale des Finances :**

L'exécution des opérations financières publiques au Maroc repose sur le principe de séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable, énoncé par le décret royal du 21 avril 1967 portant règlement général de comptabilité publique qui dispose que « les opérations financières publiques incombent aux ordonnateurs et aux comptables publics.

Le dahir n° 1-59-269 du 14/4/1960 relatif à la création de l'IGF (inspection générale des finances) porte les éléments de la vie et la mort au contrôle de l'IGF. Celle-ci est dotée de compétences qui font défaut au contrôle du CED et du comptable tel que le contrôle sur place et d'une façon imprévue, sans oublier le pouvoir d'exercer un contrôle d'opportunité. Néanmoins, ce contrôle demeure inefficace. Cette inefficacité est due à diverses embûches (complication, difficultés) :

L'inspection générale des finances est dépourvue du pouvoir d'initiative et de liberté d'action, étant donné que ses interventions sont tracées par programme annuel soumis à l'approbation du ministre des finances. En outre, les vérifications effectuées par les inspecteurs des finances demeurent emprisonnées dans des rapports, car tout dépend

du ministre des finances, qui n'est pas tenu de donner suite aux conclusions des rapports.

Par ailleurs, l'IGF souffre du problème de manque d'effectifs, qui doivent sillonner (visiter) tout le territoire et inspecter toutes les administrations.

Généralement les missions de l'IGF, telles que définies à l'article 2 du dahir du 14 avril 1960, ne paraissent plus être en phase avec le nouvel environnement économique, financier et juridique. La chose qui fait un obstacle majeurs dans la réalisation des missions des inspecteurs généraux des finances vu que les missions ne sont pas évolutives en parallèle de l'évolution des marchés et de l'environnement économique en général donc ça consiste une lacune pour le bon déroulement du contrôle et de l'inspection.

2- les contraintes des organes externes au ministère des Finances

Certes, que le ministère des finances à lui seul ne peut pas assurer le bon contrôle et le bon déroulement de l'audit dans le secteur public. Des autres organes vient en complément des missions des organes du ministère des finances. Le rôle de ces organes dans la préservation des deniers publics et l'assainissement de la gestion de la dépense publique est important, mais demeure limité.

Ⓢ La cour des comptes :

La cour des comptes a pour mission d'assurer le contrôle supérieur de l'exécution des lois de finances. Ainsi, elle intervient dans des phases

postérieures de cette exécution, c'est-à-dire après que toutes les opérations aient été réalisées. Elle apprécie et contrôle la sincérité des écritures et l'exactitude des documents et justifications produites, ainsi que leur conformité au droit budgétaire et aux prescriptions de la comptabilité publique. La Cour apprécie aussi l'opportunité de la dépense « marché » par rapport aux exigences du développement national, et son degré d'insertion dans le cadre général de la gestion rationnelle du budget de l'Etat. La Cour des Comptes a donc une double mission en matière de contrôle des marchés de l'Etat : elle s'assure d'abord de la pure régularité de telles dépenses, et apprécie ensuite la gestion de l'achat public dans son ensemble.

Les limites spécifiques auxquelles se heurte la cour des comptes peuvent être classées en trois catégories essentielles qui sont :

- limites institutionnelles et juridiques ;
- limites matérielles et humaines ;
- lacunes d'ordre organisationnel.

La problématique des motivations matérielles et psychologiques des membres de la cour des comptes ; ensuite peut être appréhendé à travers l'analyse des trois indicateurs ; la faiblesse des rémunérations allouées aux magistrats, la complexité des modalités de déroulement de leur carrière et l'incohérence de leur système indemnitaire et enfin les lacunes déontologiques.

le contrôle parlementaire :

A l'instar de la Cour des Comptes, le parlement ne cesse de voir son contrôle limité par des obstacles multiples, et pourtant, le contrôle à posteriori se trouve réduit au minimum. Ces limites affectent les moyens de contrôle parlementaire à savoir :

- *Les commissions parlementaires* : celles-ci s'inscrivent dans la logique de la rationalisation des procédures parlementaires qui réduisent la marge de manoeuvre des représentants.

- *La loi de règlement* : celle qui doit faire l'objet d'un contrôle approfondi de la part du parlement. En réalité, les parlementaires se désintéressent de la loi de règlement. Ils accordent beaucoup plus de temps à l'examen de la loi des finances de l'année qui est pourtant moins près de la réalité. La loi de règlement est souvent présentée au parlement avec beaucoup de retard. Ainsi par exemple au Maroc la loi de règlement pour l'année budgétaire 1988 n'a été votée qu'en 1997.

II- les conditions d'un audit rationnel et les remèdes possibles aux insuffisances :

Dans le deuxième point de ce chapitre, on essaie de faire preuve dans la détermination des conditions susceptible de pallier les insuffisances et de contribuer au démarrage d'une ISC rationnelle et efficace.

Cet objectif fondamental ne peut être atteint que par la mise en œuvre de plusieurs facteurs, d'ordres interne et externe, et la combinaison de leurs effets dans le cadre d'une stratégie globale d'audit des finances publiques.

En fait, la rationalisation de l'audit requiert la mise en œuvre d'un ensemble de mesures et de mécanismes nouveaux, d'un changement profond de mentalités et des structures dominantes, d'une organisation adéquate de son contrôle...afin de parvenir à l'éclosion et au développement des capacités nationales d'audit, de gestion et de réflexion.

Il s'agit d'abord des déterminants exogènes ensuite des déterminants endogènes.

1-les déterminants exogènes

L'audit opéré par les institutions supérieures de contrôle (ISC) doit être inséré dans le cadre de la politique de développement économique et social. Vu que partout les exigences et les besoins sont forts, notamment en matière de contrôle, mais toutes les ISC ne disposent pas vraiment des moyens nécessaires pour y faire face. Comment mutualiser les moyens, comment organiser la coopération. Donc il doit être envisagé d'une manière très approfondie et il convient de lui accorder une place de plus en plus grande dans l'évaluation des projets publics.

La rationalisation de la fonction du contrôle supérieur des finances publiques en vue de créer les conditions favorables d'un développement de capacités nationales de contrôle ne peut être que le résultat d'une volonté consciente de la société tendant vers le but.

Néanmoins, une telle insertion de cette ISC dans le processus de développement économique et social ne peut être réalisée en dehors d'une refonte radicale de toutes les structures actuelles de gestion et de contrôle. Dans cette perspective, plusieurs préalables devraient être pris en considération concurremment, parmi lesquels on mentionne :

- Mettre fin au recours aux cabinets privés et aux organismes étrangers de conseil et d'audit et aménager une structure de développement des capacités nationales en la matière. D'ailleurs, l'une des conditions fondamentales à la formation et au développement de celui-ci impliquerait la fin de dépendance du Maroc vis-à-vis des cabinets étrangers d'audit et de conseil en l'occurrence le cabinet de McKinsey, le FMI et la Banque Mondiale. Cette procédure de dépendance pose au Maroc de nombreux problèmes, parmi lesquels, deux méritent d'être soulevés : le premier c'est l'inefficacité et l'inadaptation des études et

des conseils à la réalité marocaines. Le second c'est le coût élevé de services d'audit et de conseil fournis par les organismes étrangers.

- Aménager les structures et les capacités techniques d'audit et de conseil

Les préalables fondamentaux sur lesquels doit fondés un projet sociétal de réforme système actuel de contrôle des finances publiques, dans sa globalité sont nombreux, mais on peut citer surtout les éléments significatifs suivants:

- Assurer une institutionnalisation plus élevée de l'ISC par son insertion dans la constitution ;

- Déterminer avec précision et rigueur l'objet et la fonction des instances d'audit public ;

- Assurer la rénovation et le renforcement du contrôle parlementaire ;

- Aménager les structures de contrôles par la création des chambres régionales des comptes ;

- Cogiter sur la création d'une institution maghrébine d'audit ;

Toutefois, il convient d'affirmer que la réalisation de toutes ces tâches est tributaire à la volonté de la société.

2- les déterminants endogènes

Ils sont liés aux multiples facteurs qu'on a tenté de recenser et d'analyser précédemment qui agissent négativement et d'une manière directe sur le fonctionnement de l'ISC et empêchent par conséquent l'émergence de structures appropriés et efficaces d'audit et surtout sur la conception et l'élaboration d'une stratégie claire et cohérente d'évaluation des finances et de la gestion des organismes publics. Il s'agit des limites d'ordre juridique, matériel, moral et humain....

A cet égard, deux attitudes doivent être définies :

- la première consiste à élaborer une refonte globale des structures d'audit en vu de combattre leur inertie afin qu'elles jouent un rôle

dynamique dans le cadre du processus du développement économique et social.

- La deuxième attitude consiste à promouvoir la mise en œuvre au sein de l'ISC d'une stratégie de formation et de recyclage.

⊙ **la nécessité de refondre les structures d'audit :**

Les contraintes auxquelles se heurtent les organes exerçant l'audit public, précédemment analysées, manifestent une certaine inadaptation des organismes publics et de leurs structures de gestion et de contrôle au travail d'audit.

Cette inadaptation se traduit par la complexité de la mise en œuvre des structures et des procédures d'audit sur le plan pratique (systèmes de contrôle interne) et par la problématique des modalités de la mise en œuvre des structures et des procédures d'audit. On peut alors pour remédier à ces points de faiblesse proposer un ensemble de précautions et de mesure à prendre pour bien mener l'audit public exemple de : Comblent les lacunes juridiques liées aux dispositifs des institutions d'audit publics et aux statuts de ses membres ; Repenser les modalités de recrutement des membres de l'ISC ; Assurer une meilleure motivation matérielle et psychologique aux magistrats ; Garantir l'ouverture sur les tribunaux d'ordre judiciaire et les organismes d'audit ; Promouvoir la coopération avec les organisations internationales d'audit ... etc. et d'autre mesures de contingence qui différent en fonction du changement de l'environnement et du contexte.

⊙ **la stratégie souhaitable de formation des membres de l'ISC :**

Une organisation quelque soit son secteur d'activité ou bien sa taille ou même sa forme comme c'est le cas des ISC parmi les facteurs

déterminants c'est le facteur humain. Une organisation ne vaut que par les hommes qui l'anime et qui président à sa destinée.

En effet, les techniques d'audit et de conseil sont mise en œuvre par des hommes. Ceux-ci doivent les maîtriser. Ils doivent donc faire eux-mêmes la preuve d'une certaine technicité et d'une formation pluridisciplinaire.

Ainsi, l'avenir de la cour des comptes dépendra non seulement des pouvoirs conférés à cette institution, mais aussi et surtout des hommes appelés à les mettre en œuvre.

Toutefois, en dépit des efforts déployés par les responsables en vue de doter des membres de l'ISC d'une formation pragmatique imposée par des contraintes d'ordre pratique.

Pour remédier à cette situation, la planification de la formation des cadres de la cour constitue la priorité des priorités ce qui nécessite une vigoureuse politique de formation (entend l'ensemble des programmes de formation dans le plan pluriannuel de développement de l'ISC). en vue d'assurer une base régulière de formation professionnelle continue ; garantir la diffusion des informations techniques les plus récentes ; offrir une formation pratique et théorique en relation avec les tâches et le niveau d'expérience et de responsabilité de chacun et d'autres.

Conclusion

Aujourd'hui, l'absence d'une vision globale d'audit, des organismes publics, l'abondance des tâches et l'insuffisance des moyens, l'inadaptation du contrôle classique à l'évolution récente des techniques et des méthodes modernes d'audit, la complexité des procédures, l'indifférence des justiciables, la résistance de l'administration sont autant de facteurs qui rendaient nécessaire la réforme de notre système national d'audit ; surtout lorsque celui-ci qui à l'ambition d'être culture et facteur de changement, est confronté à la diversité des domaines à auditer et une rivalité tant externe qu'interne à l'organisation publique.

Donc, il s'agit principalement de tirer les leçons du passé pour mieux préparer l'avenir et de comprendre pour comprendre les conditions qui président l'optimisation des interventions des organes effectuant l'audit du secteur public.

●●● | Webographie et bibliographie

- Ⓢ Audit et contrôle interne des collectivités locales « Revue marocaine d’audit et de développement » ;
- Ⓢ Finance publique et droit budgétaire au Maroc, Mohammed Harakat édition 2005 ;
- Ⓢ Contrôle des finances de l’Etat au Maroc, Driss Khoudry 1992 ;
- Ⓢ Le contrôle des finances publiques au Maroc, Said Oujemmaa ;
- Ⓢ <http://www.bmcek.co.ma/front.aspx?SectionId=58&PublId=2578>
- Ⓢ <http://www.oboulo.com/comptabilite-et-finances-33-plan.html>
- Ⓢ http://www.memoireonline.com/12/09/3066/m_Le-principe-de-la-separation-des-ordonnateurs-et-des-comptables29.html
- Ⓢ http://www.aissccuf.org/fileadmin/user_upload/.../4_seminaire_BR_UXELLES.doc

Table des matières

Sommaire	2
Introduction	4
Premier chapitre : Le secteur public marocain	5
V- Les composants du secteur public au Maroc	5
5. Les organismes marocains	5
⊙ <i>L'Etat</i>	5
⊙ <i>Les établissements publics</i>	5
⊙ <i>Les collectivités locales ou territoriales</i>	5
	6
6. Les sociétés d'Etat	7
7. Les filiales publiques	7
8. Les sociétés mixtes	7
VI- Les raisons de la mise en place de l'audit dans le secteur public	9
4. La privatisation	9
5. Le processus d'ouverture internationale	9
6. La nécessité d'une bonne gouvernance	9
VII- La place de l'audit dans le secteur public	1
	1
VIII- Les rôles de l'audit dans le secteur public	1
	2
6. La surveillance	1
	3

7. La détection	14
8. La dissuasion	14
9. L'information	15
10. La prévoyance	16
Deuxième chapitre : L'audit public	18
III- L'audit légal	18
3. L'audit public exercé par les organes du contrôle relevant du ministère des finances	18
⊙ <i>Le Contrôle Général des Engagements de Dépenses de l'Etat (CED)</i>	18
⊙ <i>Le contrôle comptable</i>	20
⊙ <i>L'Inspection Générale des Finances</i>	22
4. L'audit public exercé par les organes du contrôle externes au ministère des finances	24
⊙ <i>La cour des comptes</i>	24
⊙ <i>La cour régionale des comptes</i>	26
⊙ <i>Le parlement</i>	27
IV- L'audit contractuel	28
Troisième chapitre : les contraintes et les conditions de développement de l'audit public	30

III- Les contraintes et les obstacles de l'audit public	30
2. Les contraintes des organes relevant du ministère de Finances	3
Ⓢ <i>Contrôle des engagements de dépenses</i>	0
Ⓢ <i>Contrôle comptable</i>	3
Ⓢ <i>L'Inspection Générale des Finances</i>	1
	3
	1
	3
	2
3. les contraintes des organes externes au ministère de Finances	3
Ⓢ <i>La cour des comptes</i>	3
Ⓢ <i>le contrôle parlementaire</i>	3
	3
	3
	4
IV- les conditions d'un audit rationnel et les remèdes possibles aux insuffisances	34
3. Les déterminants exogènes	35
4. les déterminants endogènes	3
Ⓢ <i>la nécessité de refondre les structures d'audit</i>	6
Ⓢ <i>la stratégie souhaitable de formation des membres de l'ISC</i>	3
	6
	3
	7
Conclusion	38
Webographie & Bibliographie	39
Table de matières	40