

**Le contrôle de gestion: un enjeu de performance de l'action
publique territoriale à la lumière de la régionalisation
avancée**

**Management control: a challenge for the performance of
territorial public action in the light of advanced
regionalization**

Aziza BENKADA

Doctorante à la FSJES Oujda- Université Mohammed Premier

Laboratoire des Etudes et Recherches Juridiques, Administratives et Politiques (ERJAP)

Professeur de l'enseignement secondaire qualifié (Branche économie)

azizabenkada1@gmail.com

Mohammed BELOUCHI

Professeur chercheur à la FSJES Oujda- Université Mohammed Premier

Laboratoire des Etudes et Recherches Juridiques, Administratives et Politiques (ERJAP)

belouchimed@yahoo.fr

Résumé :

Dans un nouveau contexte de gouvernance territoriale au Maroc, le contrôle de gestion occupe désormais une position privilégiée au sein du système politico-administratif. En effet, il constitue un outil de pilotage visant l'évolution de la performance de l'action publique territoriale. A ce titre, la réforme de la régionalisation avancée doit s'accompagner de nouveaux mécanismes de contrôle de gestion. L'objectif à n'en pas douter est de corriger les actions, améliorer les résultats et les rapprocher aux objectifs initialement annoncés. Il s'agit de l'adoption d'un modèle spécifique, celui d'une nouvelle gestion publique locale inspirée du New Public Management.

Mots clés : collectivités territoriales ; contrôle de gestion ; cours régionales des comptes ; performance ; régionalisation avancée.

Abstract :

In the new context of territorial governance in Morocco, management control occupies a privileged position within the political-administrative system. Indeed, it is a steering tool that tends to evolve the performance of the territorial public action. As such, the reform of advanced regionalization must be accompanied by new management control mechanisms. The overall goal is to correct the actions, improve the results and bring them closer to the objectives initially announced. It's about the adoption of a specific model, that of a new local public management inspired by New Public Management.

Key-words : advanced regionalization, local authorities, management control, performance, regional courts of accounts.

Introduction

Depuis son indépendance, le Maroc a opté pour la décentralisation comme système d'organisation administrative, animé par des considérations politiques et stratégiques. La décentralisation comme système d'administration territoriale se caractérise par une forme de gestion particulière. Sa particularité réside dans l'instauration d'une vaste performance entre les politiques publiques nationales et celles territoriales.

Pourtant, une recherche de la performance de l'action politique territoriale, dans une réalité administrative insuffisamment transformée, semble contraire à l'histoire institutionnelle du Maroc.

Historiquement, la construction du système politico-administratif marocain était marquée par un interventionnisme accru de l'Etat. Ce modèle centralisé, pratiqué depuis l'indépendance, a entraîné une gestion inefficace des affaires locales (Zair, 2006) et a aggravé les crises économiques et sociales du pays.

L'adoption de la régionalisation avancée, en tant que nouveau mode de la gouvernance territoriale, a procuré des opportunités considérables. Elle a confié une place largement plus forte à la logique de la performance territoriale et ce, par le renforcement des modalités de contrôle de la gestion. En effet, « Dans un contexte où les dynamiques économiques et territoriales s'évaluent rapidement à la fois à l'échelle des siècles que dans une société devenue mondialisée, la gouvernance régionale constitue un nouveau mode de régulation collective, qui correspond aux défis mondialisés et procède du débordement des systèmes institutionnels formels hérités, pour aboutir à un système où les responsabilités sont partagées entre l'Etat et les régions » (Benkada, Belouchi, Iallouchen et Essarsar, 2018 : 74).

Dans cette conception, la réussite d'un nouveau mode de gouvernance territoriale « passe par l'adoption d'un modèle spécifique, celui d'une nouvelle gestion publique locale inspirée du New Public Management, qui doit s'accompagner d'un nouveau mode de contrôle de la gestion publique locale, ce qui suppose l'adoption de réformes pour lever les obstacles à une véritable démarche de performance » (Huteau, 2008 : 406).

Dans le cadre de l'action publique, la notion de la performance est « intrinsèquement liée à la démarche d'évaluation » (Bauby et Rouquan, 2015 : 2), dans une volonté d'améliorer les résultats des actions entreprises par les acteurs publiques et les rapprocher aux objectifs initialement annoncés. Par l'amélioration de la performance de l'action publique, l'Etat cherche à répondre aux problèmes et aux besoins de la société (Pupion, 2017).

Pour ce qui est du contrôle de gestion, il peut être défini comme étant « le pilotage de la performance » (Demestere, 2005 : 11, 12). C'est ainsi qu'au niveau du système de contrôle, on peut relever « deux variables (...) croisés : une connaissance (parfaite et imparfaite) du processus de production et une capacité (forte et faible) à mesurer la performance » (Sarkhaoui, Ait Moussa et Chaoui, (2018) : 173). Dans le même ordre d'idées, le « renforcement des liens entre démarche de performance et démarches budgétaires, comme entre finances et contrôle de gestion semble indispensable. Pour réussir, ce rapprochement se doit d'être progressif, expliqué, clarifié. Il devra certainement faire l'objet d'une coordination organisée» (Ruptich-Robert, 2014 : 278).

Dans un nouveau contexte de gouvernance territoriale au Maroc, notamment après l'adoption de la nouvelle constitution de 2011, nous voulons susciter la problématique du renforcement de contrôle de la gestion au sein des collectivités territoriales marocaines. A ce titre, nous proposons d'explorer la problématique suivante : **Dans quelles mesures le contrôle de gestion peut-il introduire de nouvelles méthodes évaluatives de gestion de l'action publique territoriale, après la mise en œuvre de la régionalisation avancée?**

Pour une analyse approfondie et évolutive de cette problématique et dans le cadre d'une étude croisée, l'approche budgétaire et comptable de l'action territoriale, l'approche historique et les sciences juridiques et politique seront d'une grande importance à ce niveau.

Il nous appert, donc, intéressant de découvrir dans le premier volet de cet article les principaux enjeux de la performance de l'action publique territoriale. L'objectif principal est de savoir s'il est possible de parler de l'existence d'une logique de performance territoriale, notamment dans un contexte institutionnelle qui a été marqué au cours de plusieurs décennies par une vaste politique interventionniste. Il s'agit dans le second, de déterminer si le processus, encore récent, de la régionalisation avancée a permis l'instauration des modalités d'un contrôle de gestion capable de renforcer la performance de l'action publique territoriale.

1. Les enjeux de la performance de l'action publique territoriale dans le contexte marocain : revue de littérature

Après l'indépendance, la mise en place de la décentralisation au Maroc peut être conceptualisée sur la base des rapports de l'Etat avec les collectivités territoriales. Parler de la performance de l'action publique territoriale nécessite d'appréhender le processus d'évolution de partage des compétences entre eux. Il s'agit bien de savoir : *dans quelles mesures peut-on parler de l'existence d'une logique de performance dans l'action des collectivités territoriales marocaines?*

1.1. L'existence historique d'un système centralisé contradictoire avec la logique de la performance territoriale

Dans un processus qui a été marqué par la prééminence des préoccupations administratives et sécuritaires au détriment de celles économiques (Zair, 2006), l'hypercentralisation et le strict contrôle appliqué par le pouvoir central sur les collectivités territoriales, ont reflété le rôle formel confié aux responsables locaux (Chikhaoui, 2000). Cette politique est le résultat de deux considérations différentes. La première revient aux raisons justifiées par la préservation de l'unité nationale du pays. La seconde correspond à l'établissement de la légitimité du pouvoir central.

En effet, les raisons de l'unité nationale proclamée par le souverain¹, dès les premières années de l'indépendance, a engendré des rapports fortement centralisés. En tout état de cause, l'unité des rangs exprimée par le souverain avait comme conséquence la concentration des pouvoirs entre ses mains et le monopole du pouvoir de décision par les autorités centrales (Smirs, 2001).

Dans le même ordre d'idées, le processus de la décentralisation au Maroc a révélé, au fil du temps, que ce choix est une nécessité pour les pouvoirs centraux pour rechercher une légitimité politique à travers les entités centralisés. C'est une solution pour l'Etat pour ne pas affronter seul les crises économiques et sociales (Zair, 2006).

L'incapacité du pouvoir central d'assurer le développement escompté, l'a obligé à assouplir sa rigoureuse tutelle. Cette situation a nécessité, notamment après l'échec des programmes

¹ Dans son discours du Trône du 3 mars 1963, le feu Hassan II a énoncé : « si la vie en démocratie se distingue par la diversité des théories et des opinions, nos grands objectifs nationaux requièrent l'unité des rangs et la mobilisation de toutes les énergies pour en assurer la réalisation ». Discours du Feu Hassan II à l'occasion de la fête Trône du 3 mars 1963, Ministère de la Culture et de la Communication -- Département de la Communication --, in le Maroc en Marche, P. 248.

d'ajustement structurel, d'adopter une nouvelle redéfinition du rôle de l'Etat. L'instauration de nouveaux rapports avec les collectivités territoriales et le recours à la décentralisation pour la gestion du développement local au Maroc, n'était pas, donc, d'une évolution du processus de la décentralisation au Maroc. L'Etat a essentiellement repensé sa logique et a recouru aux pouvoirs locaux, afin de remédier à ses échecs en matière du développement local (Zair, 2006).

Pour ce qui est des régions, ces entités détenaient un pouvoir très limité. Depuis la création des sept régions administratives, par le Dahir du 16 juin 1971, les régions ne disposaient ni de pouvoirs ni de moyens suffisants pour mener des politiques autonomes. A vrai dire, l'intégration de la région au sein de l'armature de l'administration territoriale était dictée par des considérations de stabilité du pays. La remise en cause du rôle des régions a été fortement évoquée dès le début des années quatre-vingt (Zaim and Zakar, 1982).

Nonobstant, l'érection de la région en collectivité locale, dotée de la personnalité juridique et de l'autonomie financière par la constitution de 1992, a apporté un indice favorable. Pourtant, les régions ont continué de souffrir de la tutelle exercée par le wali, d'autant que sa position en tant qu'ordonnateur de la région a rendu la dimension régionale moins importante (Lokrif, A. et Moisseron, J-Y., 2014).

Après la mise en œuvre de la régionalisation avancée, la montée en puissance de la région est devenue remarquable. La nouvelle réforme a redonné un nouvel élan à l'action des collectivités territoriales et spécialement à celle des régions. Elle a permis d'instaurer de nouvelles relations entre l'Etat et les régions, à travers un partage plus équilibré des pouvoirs et des ressources financières. Pourtant, les composantes opérationnelles et managériales de notre système politico-administratif accusent encore certains dysfonctionnements. En effet, le cadre légal qui régit le pouvoir réglementaire local reste encore peu orienté vers les objectifs de la performance de l'action publique territoriale.

1.2. Limites de l'exercice du pouvoir réglementaire local

La répartition des compétences entre l'Etat et les collectivités territoriales, consiste à reconnaître, l'existence d'une sphère de compétences au-delà de toutes soumissions que pourraient subir de la part des autorités centrales. Dans cette ambition, la consolidation de la régionalisation suppose l'élargissement des compétences des collectivités territoriales, afin de leur permettre d'exprimer librement les intérêts de la population résidant sur leur territoire.

Dans cette conception, la constitution mentionne la libre administration comme principe *sine qua non* de la gestion de la vie locale. L'article 136 prévoit que : « L'organisation territoriale du Royaume repose sur les principes de libre administration ». Ce principe permet aux collectivités territoriales d'exercer les compétences et les responsabilités qui leur sont confiées avec une marge de liberté très importante. Pourtant, cette liberté ne devrait plus interférer avec le pouvoir législatif. En effet, l'existence de ce principe qui dépend largement de la loi pourra au même temps être menacée par elle-même (Brosset, 2004).

Par là même, le pouvoir réglementaire local constitue le corolaire naturel du principe de la libre administration. Le pouvoir d'édicter des règlements (des actes exécutoires), de portée générale et impersonnelle par les autorités territoriales, découle de leurs compétences transférées en vertu de la loi. En effet, bien que ces collectivités n'aient pas le droit de légiférer, elles leur appartiennent de déterminer les modalités d'application de ladite loi. Schoettl (2002) confirme que le pouvoir des collectivités territoriales ne devrait plus se limiter à la mise en œuvre purement matérielle des opérations locales, du fait que « l'exercice de la compétence transférée réside souvent dans le pouvoir de fixer des règles générales » (Schoettl, 2002 : 100).

Le 2^{ème} alinéa de l'article 140 de la constitution marocaine de 2011 prévoit que : « Les régions et les autres collectivités territoriales disposent, dans leurs domaines de compétence respectifs et dans leur ressort territorial, d'un pouvoir réglementaire pour l'exercice de leurs attributions ». La constitutionnalisation de ce principe confirme la nécessité de confier aux autorités décentralisées un pouvoir réglementaire, par-delà un système d'organisation administrative classique axé sur les autorités centrales. L'objectif est de renforcer « la juridicité des rapports entre l'Etat et les collectivités territoriales » (Fauré, 2014 : 43).

D'ailleurs, reconnaître un pouvoir réglementaire local par la constitution est conditionné par le principe de la préservation de l'unité nationale. Le 2^{ème} alinéa du premier article de la constitution marocaine confirme que « La nation s'appuie dans sa vie collective sur des constantes fédératrices, en l'occurrence la religion musulmane modérée, l'unité nationale aux affluents multiples ». Ce principe est renforcé par l'idée qu'un Etat unitaire décentralisé ne devrait nullement être encadré par deux législations éparses. Ce qui signifie que le pouvoir réglementaire local est plutôt résiduel qu'initial. Autrement formulé, les collectivités territoriales ne disposent pas d'un pouvoir réglementaire autonome, au même rang que celui attribué au pouvoir central.

Dans ces conditions, un pouvoir réglementaire local subordonné à l'Etat « pose un problème réel d'évaluation de la performance de l'action publique menée dans de telles conditions par des collectivités qui ne disposent pas toujours d'un recul suffisant pour assurer une mise en œuvre de nouvelles compétences dans des délais permettant une approche approfondie » (Gaillard, 2016 : 149). En effet, la reconnaissance d'un pouvoir règlementaire locale nécessite l'attribution des moyens juridiques nécessaires au profit des collectivités territoriales. Cela leur permet d'exercer librement les compétences qui leur sont transférées. De la sorte, Douence (1983) a souligné que « si le principe de libre administration à un sens, c'est évidemment que les autorités locales doivent disposer de l'ensemble des moyens juridiques nécessaires à l'exercice de leurs fonctions légales ou, si l'on préfère, à l'exercice de leurs compétences, dans les conditions prévues par la loi » (Douence, 1983 : 13).

Il est d'ailleurs important de constater que la répartition des compétences entre l'Etat et les collectivités territoriales a un caractère largement politique. Elle s'appuie sur une approche purement politique qui ne prend en considération que peu la dimension managériale. Dans ce cas-là, il serait abusif de parler de la performance de l'action publique territoriale, eu égard de la logique qui encadre l'édiction des lois relatives à la répartition des compétences et à l'exercice du pouvoir réglementaire local.

Enfin, la répartition des compétences dépend amplement à la notion du transfert de compétences. Ce dernier suppose des compensations et des ressources financières suffisantes. En l'espèce, ces ressources constituent un fondement indispensable de la mise en œuvre des stratégies de développement locales.

1.3. Insuffisance des moyens financiers locaux et des pratiques de gestion financière contestables

L'insuffisance des moyens financiers des collectivités territoriales, ainsi que la pertinence de certaines pratiques de gestion financière qui sont grandement contestables, constituent un antipode majeur de la performance de l'action des collectivités territoriales.

Au cours des décennies écoulées et jusqu'à maintenant, les finances locales constituaient le point sensible des politiques territoriales du pays. La faiblesse des ressources financières privait les autorités territoriales de toute tentative d'établir s'il y a bien des stratégies de développement puissantes. L'analyse des ressources financières des collectivités territoriales reflète une insuffisance amplement évidente. Une insuffisance qui revient, principalement, à la problématique de la faiblesse des ressources propres.

Ainsi, l'inadéquation entre les ressources propres et les dépenses affecte largement la qualité de gestion des collectivités territoriales. A ce titre, « à trop mettre l'accent sur la performance et la maîtrise des dépenses publiques, ne sacrifie-t-on pas la qualité (...). Ne mène-t-on pas surtout une « politique du chiffre » qui masque mal l'écart entre les objectifs annoncés et les résultats obtenus ? » (Cornut-Gentille, Eckert, 2011 : 21-22).

Afin de rendre l'insuffisance des ressources financières une opportunité, Pougier (2013) estime que les collectivités territoriales devraient mobiliser « des leviers d'action, certains nouveaux, d'autres qui étaient déjà en cours de développement. C'est en ce sens que les contraintes peuvent devenir « opportunités » » (Pougier, 2013 ; 95). Cela étant, les collectivités territoriales doivent être capables de gérer l'insuffisance. Il s'agit là d'une approche qui vise à moderniser la performance territoriale. Pourtant, la gestion financière locale est loin de répondre à ces atouts.

La gestion financière locale est marquée par des dysfonctionnements flagrants, tant au niveau procédural que managérial. Cela est d'autant plus vrai qu'elle s'appuie sur « la conformité aux règles juridiques, que sur des outils de gestion de la performance qui libèrent l'autonomie d'action de nos territoires. (...) le système de gestion financière locale croule encore sous un maquis de règles et de procédures juridiques pesantes, qui entravent l'efficacité et la performance, au lieu de développer une logique de liberté dans la responsabilité, qui s'appuie sur des outils de gestion par les résultats » (Guiri, 2014 : 2).

Toutes ces défaillances sont parmi les raisons qui ont nécessité la mise en place d'un système de contrôle de gestion, dans une volonté de renforcer le pilotage et la performance de l'action des collectivités territoriales. Dans une tentative visant à rapprocher les résultats obtenus aux objectifs auparavant annoncés, le contrôle de gestion tend également à diriger les actions des responsables locaux vers une culture de management public. Il s'agit donc « de passer d'une logique d'activités à une logique de politiques publiques » (Robert, 2009 : 222)

2. Vers un contrôle de gestion destiné à renforcer la performance de l'action publique territoriale

Le contrôle de gestion en tant que processus de pilotage de la performance (Demestre, 2005), est une démarche extrêmement importante pour réussir la gestion budgétaire et financière des collectivités territoriales. Ce rôle est joué par un ensemble d'acteurs dont les fonctions sont considérablement complémentaires.

2.1. Le contrôle exercé par le comptable public

L'exécution du budget d'une collectivité territoriale consiste sur la mise en œuvre d'un ensemble d'opérations. Ces dernières sont subdivisées à deux phases : une phase administrative et une phase comptable, confiées à deux catégories distinctes d'acteurs chargés de l'exécution du budget. En effet, la phase administrative est confiée à l'ordonnateur et la phase comptable est à la charge du comptable public. Les opérations de ces deux acteurs s'articulent essentiellement autour des opérations de recettes et de dépenses.

Le comptable public est un agent de droit public de l'Etat ayant comme mission la gestion des fonds (Damarey, 2017). Pour ce qui est de l'ordonnateur, il représente l'autorité compétente en matière d'opérations financières et c'est lui qui demande au comptable de les exécuter.

Si l'ordonnateur d'une collectivité territoriale dispose d'un pouvoir discrétionnaire, la compétence du comptable public est par contre liée. Autrement dit, le rôle du comptable public s'appuie sur la vérification des opérations financières et de s'assurer de leur conformité à la législation et à la réglementation en vigueur. Il se charge, en fait, de tenir un compte de gestion qui lui permet de vérifier les actions concernant les recettes et les dépenses, sur la base des mandats et des titres de recettes émis par l'ordonnateur. A ce titre, il a comme mission de s'assurer de la légalité des sommes et de rejeter les paiements et les opérations financières douteux.

Nonobstant, le comptable public bien qu'exécutant des ordres de l'ordonnateur, mais sa mission fondamentale consiste sur le contrôle des actes de l'ordonnateur. Pourtant, « le contrôle que le comptable doit exercer sur les actes de l'ordonnateur porte sur la régularité financière qui se distingue plus ou moins clairement de la légalité interne et de la pure opportunité » (Pissaloux, 2017 : 21). A ce titre, le comptable public ne peut pas se livrer à une appréciation en opportunité des décisions du président du conseil délibérant.

Les exigences de la nouvelle réforme de la régionalisation avancée traduisent la nécessité de mettre en place de nouveaux rapports, entre l'Etat d'une part et les régions et les autres collectivités territoriales, d'autre part. Les régions et les collectivités d'aujourd'hui ne sont pas celles d'hier. Les collectivités territoriales d'une manière générale et les régions d'une manière particulière constituent « un secteur important de l'économie nationale » (Laoukili, 2009 : 103). Cela nécessite certes un renouvellement des modes de contrôle exercés par le comptable public, à travers l'allègement du contrôle de légalité et le privilégier du contrôle partenarial.

L'allègement du contrôle de légalité exercé par le comptable public au profit d'un contrôle partenarial passe par la rénovation du rôle du comptable public et la modernisation des modes d'exercice de ses fonctions. Dans cette orientation, le comptable public devrait assurer une mission de conseil, de partenariat, d'information, d'assistance et d'aide à la prise des décisions par l'ordonnateur de la collectivité concernée. Bien évidemment, cette participation active à la gestion financière de la région va permettre de « rapprocher le comptable public de l'ordonnateur et à faire assurer certaines tâches comptables par les gestionnaires, ce qui passe par l'instauration de nouvelles relations entre le comptable et ses partenaires, basée sur la confiance et le partenariat » (Evelyne, 2006 : 48).

Ainsi, le contrôle partenarial repose sur le développement d'un esprit de partenariat entre l'ordonnateur et ses services d'une part, et le comptable public de l'autre. Le contrôle partenarial permet, en fait, de maîtriser les risques relatifs à la régularité de l'émission des ordres de paiements et ce, par l'intervention du comptable public sur les causes du risque et non pas sur les seules manifestations du risque (Ministère de budget, 2012). A cet effet, « si la qualité des procédures se révèle fiable, les contrôles ne seront plus effectués qu'à posteriori. Le contrôle partenarial permet au comptable public d'investir un nouveau champ ou plus exactement un nouveau métier, celui de contrôleur interne, et d'abandonner, au moins sur une partie des cycles de dépenses, sa fonction de comptable public traditionnel» (Evelyne, 2006 : 49). Ils permettent donc d'alléger le contrôle et « d'adapter le contrôle réalisé par le comptable public en fonction de l'activité des services de l'ordonnateur » (Stephanie, 2017 : 103). Le contrôle interne réalisé à travers le comptable public va permettre également « de bénéficier d'un regard extérieur, neutre et objectif, mais également compétent, puisque assis sur les ressources (documentation, formation, etc.) de tout un réseau » (Evelyne, 2006 : 51).

Par là même, la mise en place des conventions de services comptable et financier permet d'engager le réseau du Trésor public et les gestionnaires de la collectivité concernée. Cette démarche constitue un outil de pilotage destinée à surmonter les dysfonctionnements liés au principe de la séparation entre l'ordonnateur et le comptable public. L'objectif à n'en pas douter est d'instaurer de nouveaux rapports s'affranchissant des pratiques régaliennes, permettant de rapprocher les services gestionnaires et comptables et de « modifier la relation préexistante pour être désormais considéré comme un prestataire - partenaire apporteur de valeur ajouté et d'expertise pour améliorer la gestion locale » (Evelyne, 2006 : 51).

2.2. Le contrôle exercé par l'IGF et l'IGAT

Le contrôle exercé par l'Inspection Générale des Finances (IGF) et l'Inspection Générale de l'Administration Territoriale (IGAT) est principalement un contrôle à posteriori. Il intervient après l'exécution effective des décisions financières par les collectivités territoriales. L'objectif central d'un tel contrôle est l'amélioration du contrôle de performance au sein de ces collectivités.

Les inspecteurs des finances ont le pouvoir de se faire représenter tous les documents de nature à leur permettre d'accomplir leur mission. Ils peuvent procéder à toutes les enquêtes et investigations qu'ils estiment nécessaires. Ils provoquent les explications des services ou agents intéressés sans que ceux-ci puissent opposer le secret professionnel (Article 4 du dahir n°1-59-269).

Le contrôle exercé sur les finances des collectivités territoriales se fait conformément à la législation relative aux juridictions financières. Les opérations financières et comptables de la collectivité concernée font l'objet d'un audit annuel effectué conjointement par l'Inspection générale des finances et l'Inspection générale de l'administration territoriale. Cet audit est effectué sur place et sur la base des documents financiers et comptables.

En somme, les actions de l'IGF et l'IGAT sont complémentaires. Leur rôle est d'une importance capitale en matière de promotion de la performance et la gouvernance financière. Il se manifeste surtout dans la consolidation du système de reddition des comptes et le renforcement des capacités de gestion financière et comptable des collectivités territoriales. Les missions de ces deux instances sont également primordiales comme préparateurs et facilitateurs des missions et des processus de contrôle exercés par les Cours Régionales des Comptes.

Les deux Inspections générales sont des organes de contrôle de haut niveau. Pourtant, leurs missions définies depuis deux lois anciennes (la loi de 1960 pour l'IGF et celle de 1994 pour l'IGAT), nécessitent une actualisation et modernisation dès que possible. Les deux instances devraient mieux se placer eu égard des nouvelles actualités économiques, financiers et juridiques du pays, conformément aux nouveaux principes du management public. La quête recherchée est de leur permettre d'assurer une fonction plus moderne d'audit et de contrôle.

2.3. Le Contrôle exercé par les Cours Régionales des Comptes

L'article 149 de la constitution de 2011 prévoit que les cours régionales des comptes sont chargées « d'assurer le contrôle des comptes et de la gestion des régions et des autres

collectivités territoriales et de leurs groupements. Elles sanctionnent, le cas échéant, les manquements aux règles qui régissent ces opérations ». Sans peser sur la libre gestion des collectivités territoriales, les cours régionales des comptes « sont devenues un rouage essentiel de la décentralisation. C'est par leur intermédiaire que l'Etat s'assure de la régularité des procédures budgétaires et de la santé financière des collectivités » (Reno, Merion et Deshayes, 2004 : 29).

Dans le cadre de la nouvelle réforme de la régionalisation avancée, le contrôle assuré par la cour régionale des comptes sur les actes des collectivités territoriales, est totalement devenu à postériori. Bien entendu, « la pertinence de l'intervention à priori du comptable semble suffire à elle seule à exclure une certification à posteriori » (Wathelet, 2003 : 79). Pourtant, le rôle des Cours régionales des comptes reste primordial pour pallier aux insuffisances des interventions du comptable public à priori, et celles du préfet à posteriori (El Yaâgoubi, 2007).

La mission de la cour régionale des comptes eu égard des budgets des entités décentralisées est triple. Il s'agit du « contrôle budgétaire », du « contrôle juridictionnel » et du « contrôle de gestion ». Nous nous contentons, dans cet article, d'aborder seulement les aspects les plus marquants du contrôle de gestion.

En effet, le contrôle de gestion confié à la cour régionale des comptes ne concerne pas uniquement le budget de la collectivité concernée, mais s'étend également aux groupements, établissements publics, entreprises et sociétés qui y sont afférents. La loi vise donc les différents niveaux des collectivités territoriales et les établissements qui les contrôlent ou les aident financièrement, même ceux non soumis à la comptabilité publique.

Le but du contrôle de gestion effectué au profit des collectivités territoriales est d'apprécier la qualité et la pertinence des décisions de gestion des élus de la collectivité concernée, 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 régionale porte également sur la régularité et la sincérité des opérations réalisées ainsi que sur la réalité des prestations fournies, des fournitures livrées et des travaux effectués. La cour régionale s'assure que les systèmes et procédures mis en place garantissent la gestion optimale de leurs ressources et de leurs emplois, la protection de leur patrimoine et l'enregistrement de toutes les opérations réalisées. La cour régionale peut effectuer des missions d'évaluation des projets de la collectivité concernée, afin de découvrir 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 régionale est habilitée également à se faire communiquer tous documents ou pièces justificatives susceptibles de les renseigner sur la gestion de ces organismes et à procéder à l'audition des personnes dont ils estiment le témoignage nécessaire².

De ce qui précède on peut constater que la cour régionale des comptes exerce un examen de gestion sur la base des états financiers qui sont généralement peu synthétiques. Alors qu'un examen de contrôle de gestion performant devrait partir des activités, des procédures et des opérations réellement effectuées. La nécessité de la mise en place d'un rapport de gestion par les gestionnaires locaux est important, afin d'explicitier l'ensemble des activités et des états financiers. Ce rapport serait sans doute d'une grande importance en termes de gouvernance financière. À cet effet, outre la mise en place d'un « compte administratif » par l'ordonnateur et un « compte de gestion » par le comptable public, il est nécessaire de mettre en place un « rapport de gestion » par les gestionnaires locaux. Ce rapport composé d'un rapport d'activité et d'un rapport financier, constitue un préalable budgétaire de grande importance en terme de reddition des comptes et de gouvernance financière.

À l'évidence, au niveau des entreprises du secteur privé, la reddition des comptes légale « ne se limite pas à la production d'un compte. Elle prend la forme d'un rapport annuel qui comprend les comptes annuels ou états financiers (bilan, compte de résultat et annexe), mais aussi un rapport de gestion regroupant en général le rapport d'activité et le rapport financier qui expliquent et justifient les états financiers » (Wathelet, 2003 : 75). Or ce dispositif ne trouve pas sa place dans les pratiques des collectivités territoriales, en tant qu'impératif de la nouvelle réforme de la régionalisation avancée.

2.4. Vers un nouveau contrôle de gestion interne pour une action territoriale performante

Les trois lois organiques relatives aux collectivités territoriales ont imposé certaines conditions destinées à l'amélioration du contrôle interne. Sous la supervision du président du conseil de la collectivité concernée, cette dernière a l'obligation de procéder à l'évaluation de son action, mettre en place le contrôle interne, recourir à l'audit et présenter le bilan de sa gestion. La collectivité concernée programme, dans l'ordre du jour de son conseil, l'examen des rapports d'évaluation, d'audit et du contrôle et la présentation du bilan. Ces rapports sont publiés, par tous moyens convenables, afin que le public puisse les consulter.

² Voir articles 147 et 151 de la loi 62-99 formant code des juridictions financières.

Pourtant, il apparaît que la réalité des faits semble différente du contenu des textes. En effet, le contrôle de gestion assuré au niveau des collectivités territoriales, en tant qu'associé privilégié du contrôle interne (Schmitt, 1988), ne retrace pas les mêmes objectifs et impératifs de rentabilité que l'on peut trouver dans le secteur privé. La soumission de la gestion d'une collectivité territoriale à des opérations d'audit, pose des difficultés aux dirigeants pour définir les outils de contrôle de gestion à suivre. Cette ambiguïté est le résultat de l'absence d'une définition précise des mécanismes devant se diffuser au sein des collectivités pour assurer le dit contrôle de gestion.

En effet, le contrôle de gestion est un processus utilisé au sein d'une collectivité territoriale dans une volonté de « comparer des résultats par rapport aux objectifs donnés, afin de corriger les actions et de rapprocher les résultats des objectifs » (Courbet, 2001 : 202). La traduction des objectifs d'une collectivité territoriale à des actions nécessite de mesurer ampleur les réalisations sur pièces et sur place à l'intérieur et non pas à l'extérieur de cette collectivité. L'objectif est de procéder aux corrections nécessaires et parvenir à rapprocher les résultats aux objectifs initiaux. Dans cette orientation, il s'avère nécessaire de mettre en place un nouveau profil au sein de chaque collectivité territoriale, qui se chargera de la mission du contrôle interne de gestion.

En France, l'existence d'un contrôleur de gestion au sein d'une collectivité territoriale traduit la volonté de s'y intégrer en tant qu'assistant au pilotage et à la définition stratégique de ladite collectivité (Matthieu, 2018). Le rôle du contrôleur de gestion est semblable au rôle d'un organisme du contrôle externe, sauf que sa mission en tant que contrôleur interne apporte des atouts considérables au profit de la collectivité où il appartient. Le rôle du contrôleur de gestion interne devrait essentiellement permettre de « limiter les échecs des pratiques et outils de gestion » (Maurel, 2006 : 125), afin de répondre aux différentes questions-clés susceptibles d'améliorer la gestion de la collectivité et d'aider à un pilotage meilleur.

Conclusion

La pertinence d'un contrôle de gestion ne se base pas uniquement sur l'examen sur pièces mais sur « une démarche d'analyse et de sondage sur pièces et sur place, à s'assurer que les systèmes et les processus garantissent la régularité des opérations comptables et à se faire une opinion la plus objective possible de la sincérité et de la fidélité des comptes » (Wathelet, 2003 : 80). La nécessité de mettre en place un contrôle de gestion qui se situe au cœur du système comptable de la collectivité est d'une importance majeure.

Ainsi, le contrôle de gestion escompté devrait permettre de répondre aux besoins des citoyens en services publics. En effet, «l'utilisateur citoyen souhaite savoir si les services publics dont il dispose sont performants ou non, sans faire de distinction entre les différents acteurs administratifs » (Poli, Leon, 2007: 116).

Bien évidemment, le contrôle de gestion, exercée soit par le comptable public, par l'IGF, par l'IGAT ou même par la cour régionale des comptes, est un contrôle qui porte généralement sur la vérification des états financiers et la vérification de la régularité de gestion. Ce contrôle est donc perçu comme une démarche de contrôle et non pas comme système de pilotage destiné à améliorer la gestion des actions entreprises par la collectivité concernée. Même dans le cas où le conseil délibérant ou son président soumet la gestion de la collectivité et des instances qui en relèvent ou auxquelles elle participe, à des opérations d'audit, y compris l'audit financier, cette collectivité n'en recevra pas en temps voulu. Le problème du décalage temporel, entre le moment où la collectivité territoriale concernée arrête ses comptes et les conclusions de la cour régional, présente des écarts importants en termes des résultats et des objectifs auparavant soulignés par la région.

Dans ces conditions, la réussite du contrôle de gestion est largement tributaire à la mise en place d'un contrôle de gestion interne, à travers deux acteurs principaux. Il s'agit en premier lieu de l'existence d'un « teneur de comptes interne ou un agent comptable interne, placé au cœur du système comptable de la collectivité et ayant un accès direct à sa comptabilité de gestion peut le faire dans le cadre du contrôle financier interne » (Wathelet, 2003 : 81). En second lieu, il s'agit de la mise en place de comités d'audit par les élus des collectivités territoriales. Ces deux acteurs devraient prendre la charge de la confection concomitante d'un rapport de gestion annuel. A ce titre, la promotion du contrôle de gestion interne est d'une grande importance pour une plus large performance de l'action publique territoriale.

Références

Articles de revue :

- Benkada, A., Belouchi, M., Iallouchen, A. & Essarsar, M. (2018). Regional financial governance: a lever for change for advanced regionalization in Morocco. *International Journal of Scientific, Engineering Research*, 9 (8), 74-79.
- Brosset, E. (2004). L'impossibilité pour les collectivités territoriales françaises d'exercer le pouvoir législatif à l'épreuve de la révision constitutionnelle sur l'organisation décentralisée de la République ». *Revue française de droit constitutionnel* (n° 60), 695-739.
- Courbet, G. (2002). Le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales. *Politiques et management public* (201-207), 20(3). Actes de la journée d'étude. Cour des comptes-chambres régionales des comptes « L'évaluation du contrôle interne ».
- El Yaâgoubi, M. (2002). Les cours régionales des comptes et la démocratie locale. *REMALD*. (n°43), 23-41.
- Fauré, B. (2014). Règlements locaux et règlements nationaux. *Les Nouveaux Cahiers du Conseil constitutionnel* (n° 42), 43-51.
- Laoukili, A. (2009). Les collectivités territoriales à l'épreuve du management. *Connexions* (n° 91), 103-121.
- Lokrifa, A. et Moisseron, J-Y. (2014). La politique de régionalisation avancée au Maroc : enjeux et état des lieux. *Maghreb – Machrek*, 221(3), 111-126.
- Matthieu, F. (2018). La prise de rôle du contrôleur de gestion en collectivité territoriale ». *ACCRA*, (n° 2), 49-70.
- Maurel, C. (2006). Etude d'un changement organisationnel dans de grandes collectivités territoriales : l'évolution de la fonction contrôle de gestion. *Finance Contrôle Stratégie* 9 (3) : 105-134.
- Poli, R. et Leon, M. (2007). LOLF et collectivités territoriales, quelle analyse de la performance au niveau local ? », *Revue française de finances publiques*, (n°99), 111-120
- Pupion, P. (2017). Le management public des collectivités territoriales et des ONG face a de nouveaux défis. *Gestion et management public*, volume 5 / 4(2), 6-7.
- Robert, F. (2009). LOLF et autonomie locale. *Revue française des finances publiques*. (n°107), 215-223

- Rougier, T. (2013). Contraintes financières actuelles : obstacles incontournables ou opportunités de gestion ? », Revue française de finances publiques. (n°121), 91-100.
- RUPRICH-ROBERT, C. (2014). Comment (ré)concilier les démarches de pilotage des politiques publiques et le processus budgétaire dans la gestion locale ? ». Revue française de finances publiques, (n° 127), 273-287.
- Sarkhaoui, B., Ait Moussa, O. et Chaoui, I. (2018). La Gestion du risque opérationnel entre contrôle et apprentissage organisationnel : cas de la banque de détail au Maroc. Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, (n° 6), 170-185.
- Schmitt, D. (1988). Le contrôle budgétaire interne. In: Politiques et management public. 6(3), 61-79.
- Wathelet, J-C. (2003). Reddition de comptes et gouvernance des collectivités territoriales françaises. Politiques et management public, 21(4), 71-88.

Livre:

- Damarey, S. (2017). Droit de la comptabilité publique Ed. 1. Gualino.
- Demesestere, R. (2005). Le contrôle de gestion dans le secteur public. 2ème édition : LGDJ.
- Douence, J.-C. (1983). Élaboration du statut : compétence exclusive de l'État ou compétence partagée ?. Cahiers du CFPC.
- Huteau, S. (2008). La nouvelle gestion publique locale – LOLF et collectivités territoriales ». Le Moniteur Edition.
- Pissaloux, J-L. (2017). Des contentieux de l'action publique locale », L'Harmattan.
- Réno, F., Méron, J. et Deshayes, F. (2004). Petit dictionnaire du débat politique : Guadeloupe, Guyane, Martinique ». Ibis Rouge Editions, Paris.
- Schoettl, J-E. (2002). Le Conseil Constitutionnel et le statut de la Corse ». AJDA.

Chapitre de livre

- Evelyne, L. (2006). III. Améliorer la gestion locale. L'impact de la LOLF sur le secteur local. In: La gouvernance territoriale (41-53). Annuaire des collectivités locales. Tome 26.

Travail non publié (thèses, document de travail, actes de conférences, etc.)

- Chikhaoui, S. (2000). Dimension de la décentralisation au Maroc entre le poids du passé et les contraintes du présent. Conférence internationale à BERLIN.

- Cornut-Gentille, F. et Eckert, C. (2011). Une évaluation de la RGPP : méthode, contenus, impacts financiers. Rapport d'information de la commission d'évaluation et de contrôle des politiques publiques n°4019. Assemblée Nationale.
- Gaillard, B. (2016). La performance de l'action publique territoriale: étude sur l'appropriation des démarches de performance au niveau local. Science politique. Thèse de doctorat en sciences politiques. Université de Bordeaux.
- GUIRI, A. (2014). Quels outils de gestion financière locale ? : pour plus d'instruments de gestion et moins de normes juridiques. VIII édition du Colloque International des Finances Publiques. Rabat.
- Ministère du Budget. (2012). Le décret GBCP et la modernisation de la dépense ministère du Budget. Décret relatif à la Gestion Budgétaire et Comptable Publique. Available at cf. www.performance-publique.budget.gouv.fr/sites/performance_publique/files/files/documents/gestion_publique/GBCP/decret/GBCP_modernisation_depense-241012.pdf (consulté le 18 septembre 2018).
- Smirs, M. (2001). Centralisation et décentralisation territoriale au Maroc. Thèse de doctorat en droit public. Université Mohamed Ben Abdelah- Fès.
- Zaim, F. et Zakar, A. (1982). Politique Régionale et Locale au Maroc, essai sur les mutations des modalités et des mécanismes du contrôle de l'espace. Thèse de Troisième Cycle IREP. Université de Grenoble.
- Zair, T. (2006). La gestion décentralisée du développement économique au Maroc. Thèse de doctorat en droit public. Université de Toulouse.