

Le contrôle supérieur des finances publiques au Maroc : Quelle contribution pour l'application de la reddition des comptes.

The supreme audit institutions for public financial in Morocco: What contribution for the application of accountability

NMILI MOHAMMED

Enseignant chercheur

Faculté des Sciences Juridiques Economiques et Sociales

Université Sidi Mohamed Ben Abdellah de FES

Laboratoire de recherche en management, Finance et Sciences Sociales

Maroc

nmilimz@yahoo.fr

NEJJARI FATIMA EZZAHRA

Docteur en sciences économiques et gestion

Faculté des Sciences Juridiques Economiques et Sociales

Université Sidi Mohamed Ben Abdellah de FES

Laboratoire de recherche en management, Finance et Sciences Sociales

Maroc

nejjarifatimaezzahra@gmail.com

Date de soumission : 21/10/2019

Date d'acceptation : 31/12/2019

Pour citer cet article :

NMILI. M & Nejjar. F (2019), «Le contrôle supérieur des finances publiques au Maroc : Quelle contribution pour l'application de la reddition des comptes.», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Numéro 11 : Décembre 2019 / Volume 4 : numéro 3 » pp : 971 - 982

Digital Object Identifier : <https://doi.org/10.5281/zenodo.3609430>

Résumé

La reddition des comptes, un principe constitutionnel, qui compte parmi les principes fondamentaux d'une bonne gouvernance des finances publiques. De surcroît, la recrudescence des exigences liées à l'application de l'obligation redditionnelle, est due essentiellement aux déficits sociaux et économiques du pays. Dans ce cadre, la constitution a confié à la cour des comptes le rôle de protection et de consolidation des principes de responsabilité et de reddition des comptes, de transparence et de bonne gouvernance. Dans notre papier nous nous sommes interrogés sur l'apport de cette institution supérieure de contrôle des finances publiques au renforcement de la bonne gouvernance financière, notamment, à travers la mise en place d'un processus de reddition des comptes efficace. La cour des comptes en tant qu'institution indépendante au Maroc, est l'une des institutions constitutionnelles les plus importantes dans la chaîne de reddition des comptes du pays. Elle a réussi par sa mission principale de supervision à la consolidation du principe de la reddition des comptes, en visant à inculquer cette culture de reddition des comptes chez les acteurs publics. Cette avancée majeure s'est concrétisée par la prise de conscience des gestionnaires de leur obligation redditionnelle.

Mots clés : reddition des comptes, bonne gouvernance financière, transparence, responsabilité, cour des comptes

Abstract

Accountability, as a constitutional principle, is one of the fundamental principles of good governance for public finances. In addition, the recrudescence of the accountability application is mainly due to the country's social and economic deficits. In this context, the constitution has entrusted the Supreme Audit Office with the role of protecting and consolidating the principles of accountability, transparency and good governance. We question in our paper about the contribution of the Supreme Audit Institution to the reinforcement of the principles of good financial governance, in particular, to the setting up of an effective process of accountability. The supreme audit institution as an independent institution in Morocco is one of the most important constitutional institutions in the country's chain of accountability. Through its main supervisory mission, it succeeded in consolidating the principle of accountability, by aiming to instill this culture of accountability in public actors. This major advance has resulted in the awareness of managers of their accountability.

Key words: accountability; good financial governance; transparency; supreme audit institution

Introduction

Les séismes sociétales qu'a connus la région MENA, bien qu'ils soient d'inégale importance, ont poussé plusieurs pays à repenser leur système politique, économique et social. Ceci à travers l'entreprise des réformes de grande envergure visant l'instauration d'une véritable démocratie, et plaçant ainsi la dimension sociale au cœur de ces transformations.

Au Maroc, les revendications sociales et économiques exprimées par plusieurs mouvements sociaux sont à l'origine d'une recrudescence d'exigences liées à l'application de l'obligation redditionnelle. En témoigne d'ailleurs, le débat sur la scène publique qui ne cesse de s'amplifier, tout en se focalisant sur la question du rôle du contrôle à l'application du principe de la reddition des comptes.

Ce constat nous amène à poser la question suivante : Dans quelle mesure les pratiques du contrôle contribuent au renforcement du principe de la reddition des comptes, notamment à travers la cour des comptes en tant qu'institution supérieur du contrôle des finances publiques au Maroc ?

Pour apporter des éléments de réponse à notre questionnement, nous allons dans un premier temps examiner le nouveau cadre de la gestion publique dans lequel évolue ce concept de reddition des comptes en réponse aux exigences d'un environnement en pleine mutation caractérisé par la nécessité de l'application des principes de la bonne gouvernance financière. Nous allons, également, aborder la portée d'une reddition de compte efficace. Ensuite, Nous allons aborder la relation théorique entre le contrôle des finances publiques et la reddition des comptes. Et à la lumière de ces propos, nous allons étudier la contribution du contrôle supérieur des finances publiques au Maroc, représenté par la cour des comptes, à la consolidation de ce principe constitutionnel.

1. L'application de la reddition des comptes : Une réponse aux nouvelles exigences

La constitution 2011 consacre le principe de reddition des comptes en tant que principe fondamental permettant le fonctionnement démocratique des institutions.

A cet égard, il est important d'abord de situer le Maroc, qui n'a pas été à l'abri des effets des crises économiques et financières successives, dans son contexte national et international pour mieux appréhender les transformations ayant touché ses pratiques redditionnelles. En effet, il a été soumis à des contraintes et défis principalement dus à des lacunes manifestes au niveau de la gouvernance de son système de gestion de ses finances publiques, et s'est ainsi trouvé

confronter à « **un plafond de verre**¹ » dans son expansion. A cet égard, plusieurs études ont révélé que la bonne gouvernance publique est parmi les principaux axes de politiques institutionnelles susceptibles de franchir ce plafond et de conduire à l'émergence économique du pays (Chauffour, 2017). D'où l'engagement du Maroc dans un processus de modernisation de sa gestion publique. Par ailleurs, le droit de regard des citoyens relatif à l'utilisation des ressources publiques stipule la mise à disposition d'une information pertinente.

S'ajoute, également, les engagements internationaux en matière de financement des grands chantiers lancés par le Maroc, l'obligeant à faire preuve de transparence, et ce, à travers la reddition des comptes.

2. Qu'est ce qu'une reddition des comptes efficace.

Dans le secteur public, la reddition des comptes renvoie à l'obligation faite aux décideurs de l'administration de rendre compte de leurs décisions, et d'expliquer la manière dont ils s'acquittent de leurs responsabilités en matière d'utilisation des ressources financières, et en assumer publiquement toutes les conséquences morales, politiques et légales, le cas échéant judiciaires (Sedjari, 2003).

Afin de garantir son efficacité, ce processus de reddition des comptes doit reposer sur cinq principes, à savoir: rôles et responsabilités clairs, attentes claires en matière de rendement, crédibilité de l'information communiquée et un examen raisonnable du rendement, assorti d'ajustements (Sedjari, 2003). Ceci implique l'intervention d'un tiers dans le cadre de la surveillance du cycle budgétaire. Ce rôle de supervision incombe, dans plusieurs démocraties, à l'Institution Supérieure de Contrôle (ISC), chargée du contrôle des finances publiques. Cette institution est appelée à jouer un rôle incontournable à ce que les parties concernées par une relation redditionnelle respectent leurs obligations. Elle est également un processus incitatif visant à mettre en valeur les réalisations des responsables publics, auxquels se sont vus confiés des missions et attribués des moyens, en contrepartie de la réalisation d'un certain nombre d'objectifs déterminés. L'objectif étant de boucler ce processus par des ajustements pour inciter les parties impliquées dans une relation redditionnelle d'améliorer leurs rendements.

¹ Plafond de verre : Il est ainsi nommé car il est largement invisible. Il désigne l'ensemble des limites qui entrave le progrès des nations et qui sont invisibles et difficilement quantifiables tels que la gouvernance, la confiance, la connaissance....

3. La contribution du contrôle supérieur des finances publiques à la reddition des comptes : Quelle causalité ?

Théoriquement, Il existe un lien direct, relatif à l'obligation de reddition des comptes entre l'audit externe et la gouvernance (Carassus, Gregorio, 2003). L'audit externe est un mécanisme de gouvernance qui permet de réduire l'asymétrie d'information entre les différentes parties prenantes (AOUINA, MOUSSAMIR, 2019).

En effet, l'obligation de reddition des comptes est un sous-ensemble de la gouvernance qui implique « le contrôle, l'évaluation et la supervision des agents organisationnels pour s'assurer qu'ils agissent pour le mieux des intérêts des actionnaires et des détenteurs d'intérêts» (KEASEY, WRIGHT, 1993). C'est un mécanisme informationnel permettant de répondre à l'impératif de communiquer des informations pertinentes tout en renforçant la transparence. Par surcroît, la transparence demeure une condition indispensable à la reddition des comptes, puisqu'elle facilite à toutes les parties prenantes la surveillance et l'examen des résultats, des programmes et politiques publiques eu égard aux objectifs attendus. De ce fait, le contrôle des finances publiques (*Déclaration de LIMA*) exercé par une ISC fournit, à travers ses missions d'audit externe, aux organes législatifs, aux organes de surveillance, aux personnes responsables de la gouvernance et au grand public des informations et des évaluations indépendantes et objectives concernant la bonne gestion et la performance des politiques publiques (*INTOSAI, ISSAI100*).

Par ailleurs, la théorie de l'agence est le cadre théorique qui aborde le rôle de l'audit externe en tant que mécanisme de la gouvernance d'entreprise. Ce cadre théorique est également applicable au secteur public dans la mesure où les fonctionnaires, à titre d'agents publics, sont tenus de rendre compte périodiquement aux organismes élus (Principal) de l'utilisation qu'ils ont fait des ressources mises à leur disposition ainsi que leur rendement.

Vu le risque inhérent à cette relation « Agent-Principal », l'auditeur intervient en tant que régulateur et moyen de réduction des risques. Autrement dit, l'audit externe est mis en place pour enquêter sur l'exercice de la responsabilité assumée et pour établir dans un rapport si l'exercice de la responsabilité est correct et juste (*GLYNN, 1993*). Cette obligation ne se limite pas à la seule transmission des informations, mais porte également sur les résultats qui doivent être évalués par les ISC.

D'ailleurs, les ISC représentent un mécanisme essentiel pour le système de responsabilité horizontale qui soumet les responsables publics à des contrôles exercés par des institutions gouvernementales, et qui peuvent remettre en cause leurs responsabilités ou les sanctionner dans le cas d'un mauvais usage des fonds publics ou d'abus du pouvoir qui leur sont confiés. De plus, les responsables publics tiendront compte de ce qu'ils peuvent être soumis à examen. Cette prise de conscience constitue le pilier des valeurs recherchées, et renforce les mécanismes de reddition des comptes, ce qui conduit à l'amélioration de leurs comportements à travers une meilleure prise de décision.

4. Le contrôle supérieur des finances publiques au Maroc et la reddition des comptes: une contribution cruciale mais limitée.

Pour répondre à notre problématique qui s'interroge sur la contribution du système de contrôle supérieur des finances publiques au renforcement de la reddition des comptes, nous nous sommes basés, en référence à notre revue de littérature, sur une hypothèse fondamentale en guise de fil conducteur dans notre démarche de recherche. A cet effet, nous avons estimé que la supervision exercée par l'ISC contribue au renforcement de la culture de reddition des comptes et de la responsabilité.

Pour vérifier notre hypothèse, nous avons travaillé selon une approche combinant à la fois la méthode quantitative et qualitative. Notre choix de l'approche quantitative s'est traduit par le recours à la méthodologie de l'Enquête sur le Budget Ouvert (EBO) qui nous a servi d'outil méthodologique permettant de mesurer la contribution de la cour des comptes en tant qu'ISC des finances publiques à la reddition des comptes. Cette méthode a été complétée par une analyse documentaire d'un certain nombre de rapports de la cour des comptes pour nous renseigner profondément sur l'apport de cette instance de contrôle.

Il y a lieu de rappeler que la cour des comptes est une instance constitutionnelle chargée de la consolidation des principes de la transparence, de la responsabilité et de la reddition des comptes et de la bonne gouvernance. Elle est synonyme de l'acte civique de rendre compte (Berraou, 2017).

Son statut particulier la met en interaction directe avec presque l'ensemble des institutions qui constituent l'ossature démocratique de l'Etat. De même, son positionnement institutionnel et ses attributions constitutionnelles lui confèrent les conditions de base d'indépendance pour exercer ses missions à l'abri de toutes représailles et lui permettent de combler les faiblesses

du système général de contrôle des finances publiques avec toutes ses composantes et d'apporter l'assistance nécessaire au contrôle politique.

4.1 Efficacité du contrôle de la cour des comptes : contribution limitée

Pour mesurer l'efficacité de la cour des comptes, nous nous sommes basés sur la méthodologie de l'EBO. Les résultats de notre étude sont présentés ci-dessous.

En effet, le tableau n°1 présente l'ensemble des réponses obtenues, ayant servi par la suite au calcul des scores moyens pour les trois indicateurs de mesure suivants :

- ✗ Rôle de la cour des comptes dans le contrôle budgétaire (Q118-124) ;
- ✗ Mise à disposition de l'information (RA2, RA5, RA8, Q97-102);
- ✗ Participation du public dans les travaux de la cour des comptes (Q140-142)

Tableau N°1 : Récapitulatif des réponses relatives à notre Etude

Question	Désignation	Score
RRA2	Publication rapport	33%
Q97	Type d'Audit	66%
Q98	% dépenses budgétaires audités	100%
Q99	% fonds extrabudgétaires audités	100%
Q100	Résumé du rapport	100%
Q101	Rapport de suivi / l'exécutif	0
Q102	Rapport de suivi / ISC ou législatif	33%
Q118	Examen Rapport/ le budget annuel	33%
Q119	Processus de nomination - chef ISC	NA
Q120	Processus de révocation - chef ISC	NA
Q121	Budget de l'ISC	66%
Q122	Pouvoir discrétionnaire de l'ISC	66%
Q123	Examen de l'ISC par les pairs ou autre	0
Q124	Fréquence de participation-chef ISC-	66%
Q140	Mécanisme de proposition –public-	100%
Q141	Rétro information-contribution publique-	0
Q142	Mécanisme de participation –public-	0

Source : Elaboré par nos soins à partir des résultats de notre étude

Dans le cadre de notre démarche méthodologique, et sur la base des réponses obtenues, ainsi qu'en fonction des trois indicateurs de mesure déterminée, des scores moyens ont été calculés (Tableau n°2).

Tableau N°2 : Les scores moyens obtenus par catégorie d'indicateur mesuré

Indicateur mesuré	N° question	Score moyen
Mesure de la diffusion en temps opportun de l'information publiée par la cour des comptes	RA2, Q97-102	62%
le rôle de la cour des comptes dans le contrôle budgétaire	Q118-Q124	46%
La participation du public dans les travaux de la cour des comptes	Q142-143	33%
Score moyen		47%

Source : Elaboré par nos soins sur la base des résultats de notre étude.

L'analyse des résultats de l'étude, a révélé **les constats suivants** :

- ✘ Le contrôle supérieur des finances publiques exercé par la cour des comptes est qualifié comme **limité** et ce avec un score final de **46%**;
- ✘ Pour l'aspect relatif à la mise à disposition des informations au public, le score attribué par notre estimation a qualifié l'information fournie de **significative** avec un score final de **62%**;
- ✘ Concernant le dernier indicateur relatif aux opportunités de participation offertes au public par la cour des comptes (à travers ses trois aspects), le score mesuré par notre étude est de **33%**, le caractérisant comme **faible**.

En revanche, il ressort que l'efficacité du contrôle de la cour des comptes se trouve **limitée**, et ce, pour plusieurs raisons, en l'occurrence :

- ✘ La non publication par **la commission parlementaire** chargée de l'examen du budget annuel de l'audit, d'un rapport présentant l'ensemble de ses conclusions et recommandations ; Ainsi que la non publication par **l'exécutif** d'un rapport sur les mesures qu'il a prises pour donner suite aux recommandations ou aux résultats d'audit qui préconisent des mesures correctives. De plus, aucune information n'existe sur le sort des dossiers transmis par la cour des comptes à **la justice** ;
- ✘ la publication irrégulière par l'ISC et la législature des recommandations d'audit, et le non-respect de délai de publication du rapport annuel d'audit de la cour des comptes.
- ✘ L'absence de rétro-information sur la contribution du public et la fréquence limitée de participation des responsables de la cour des comptes aux audiences des commissions parlementaires. S'ajoute aussi la faiblesse des mécanismes formels permettant la participation du public aux travaux d'audit ;
- ✘ L'absence d'examen des processus d'audit de l'ISC par une agence indépendante.

4.2 L'instauration d'une culture de reddition des comptes: un défi relevé par la cour des comptes.

La cour des comptes s'est fixée comme objectif la généralisation du principe de la reddition des comptes à travers la sensibilisation de l'ensemble des gestionnaires publics à l'obligation d'application dudit principe. Ces gestionnaires sont tenus par l'obligation de produire leurs comptes de gestion à la cour des comptes en tant qu'institution supérieure chargée du contrôle de l'exécution de la loi des finances.

A cet égard, notre étude qualitative menée à travers l'analyse documentaire des rapports, nous a permis de nous renseigner profondément sur la contribution du contrôle au renforcement des principes de la bonne gouvernance financière, notamment celui de la reddition des comptes.

L'analyse des rapports examinés a montré qu'aucun défaut de retard dans la production des comptes des organismes soumis au contrôle de la cour n'a été relevé dans le dernier rapport examiné, au moment où certains responsables ne produisaient jamais leur compte de gestion dans le passé². Cet état actuel est dû essentiellement aux actions et mesures répressives entreprises par cette instance de contrôle pour faire face à la situation de non respect de l'obligation redditionnelle. Ce qui dénote une large prise de conscience de la part des gestionnaires de l'importance du respect de l'obligation redditionnelle.

En outre, la cour des comptes est investie d'une deuxième compétence juridictionnelle en matière de Discipline Budgétaire et Financière (**DBF**). Il s'agit d'une compétence qui revêt un caractère répressif et réparateur le cas échéant. Cette approche de contrôle concorde parfaitement avec les lignes directrices issues des normes internationales en matière du contrôle supérieur des finances publiques, et qui stipulent que le contrôle exercé par les ISC a pour but d'identifier les principaux dysfonctionnements, préciser les responsabilités, et prendre les mesures nécessaires pour réparer et limiter les différentes anomalies. A cet égard, les arrêts prononcés par le juge des comptes relèvent des cas où les personnes poursuivies sont acquittées, sanctionnées par des amendes³, ou condamnées au remboursement des sommes correspondant à la perte causée à l'organisme public.

Il est à signaler que la publication desdits arrêts revêt une importance cruciale dans la mesure où elle vise à la sensibilisation des différents gestionnaires aux principaux

²La cour a recensé 3 082comptes de service de l'Etat non produits pour les exercices de 2003 à 2006, outre les organismes publics qui n'ont jamais produit leurs comptes pour des raisons inexplicables (Rapport annuel de la cour des comptes de 2006, p295 302)

³Il est à noter que, pour les personnes sanctionnées, la fixation du montant de l'amende dépend des circonstances atténuantes ou aggravantes. Voir La cour des comptes. « Jurisprudence de la Cour des comptes du Royaume du Maroc. Recueil de règles dégagées des arrêts rendus par la chambre de discipline budgétaire et financière ».Février 2018

dysfonctionnements en matière de la gestion financière publique. Cette pratique récente de publication des arrêts en matière de DBF⁴, ambitionne d'ancrer une jurisprudence dans le domaine de la responsabilité des gestionnaires publics, et de consolider la mise en œuvre du principe constitutionnel de corrélation entre la responsabilité et la reddition des comptes.

4.3 La reddition des comptes : Vers une démarche qui répond à la nouvelle gestion publique.

A la lumière des exigences de la nouvelle gestion publique, un processus de reddition des comptes ne peut être efficace que s'il est accompli par des ajustements ayant pour objectif l'amélioration du rendement. C'est dans ce cadre que la cour des comptes s'est orientée davantage vers une démarche de contrôle intégré, favorisant l'aspect de performance au lieu du simple volet de conformité.

A cet égard, la cour des comptes effectue chaque année en moyenne une vingtaine de missions de contrôle de la gestion, soit auprès des différents organismes, ou des missions thématiques visant à examiner une problématique d'ordre économique, ou sociale.

Par conséquent, la publication des résultats des travaux sous formes de rapports particuliers ou thématiques, permet à la cour de fournir des informations importantes aux différentes parties prenantes afin qu'elles puissent évaluer le rendement des responsables publics concernés.

A l'issue de chaque mission de contrôle, la cour des comptes émet des recommandations aux fins d'apporter les ajustements nécessaires pour un meilleur rendement. Toutefois, la majorité de ces recommandations ne sont pas concrétisées par des mesures correctives vu que leur application dépend de plusieurs facteurs notamment ceux liés aux Ressources, autorité de tutelle, amendement des lois....A toutes ces raisons, s'ajoute le fait que la cour des comptes n'est qu'un intervenant parmi d'autres dans le périmètre des finances publiques.

⁴Les arrêts de la cour ont été publiés pour la première fois en 2016. Ceci en application des dispositions de l'article 148 de la Constitution et de la procédure prévue par l'article 113 du CJF, et après avis de la formation toutes chambres réunies du 18 mai 2015, le Premier Président de la Cour des comptes a pris un arrêté portant publication, en partie, d'un certain nombre d'arrêts en matière de DBF

Conclusion

Au terme de cet article, il faut bien préciser que le rôle de la cour des comptes, en tant que garant du principe constitutionnel de la reddition des comptes, consiste en matière de contrôle en l'accompagnement des gestionnaires publics à travers l'examen et l'émission des recommandations visant le redressement et la correction des anomalies et dysfonctionnements relevés.

Toutefois, le processus de reddition des comptes ne peut être efficace sans l'implication et l'engagement de l'ensemble des parties concernées, notamment les organes législatif, exécutif, judiciaire, ainsi que les organismes contrôlés. Cette implication est appelée à être accompagnée d'un dispositif de coordination, entre les différents acteurs, en l'absence duquel le contrôle exercé par la cour des comptes demeure limité, et ce malgré son importance.

Aujourd'hui la cour des comptes, met annuellement à la disposition du public des informations pertinentes reflétant l'état de gouvernance des finances publiques. Ces informations constituent une source précieuse permettant d'enrichir et de promouvoir un débat constructif visant l'amélioration de la performance de l'action publique. Il est très important de signaler que depuis presque une dizaine d'année, plus précisément avant que la cour ne publie ses travaux, il était très difficile d'avoir accès à ce type d'information.

Devant cet état de fait, on ne peut ignorer l'apport considérable de cette institution dans le renforcement de la transparence et la reddition des comptes ces dernières années, mais on peut très bien imaginer en l'absence de cette ISC le nombre d'anomalies et le degré de dilapidation ainsi que le coût de gaspillage qui aurait pu être si les gestionnaires publics s'assurent qu'ils n'existe pas une instance indépendante à qui ils doivent rendre compte régulièrement, ou qu'ils ne puissent jamais être soumis à un contrôle à n'importe quel moment.

De ce fait, il serait judicieux de penser à des méthodes permettant de rendre le processus de reddition des comptes plus efficace, et ce à travers une exploitation optimale des différents rapports de la cour des comptes, afin que ces derniers aient des effets directs sur la qualité de la gestion de la chose publique, et par conséquent le vécu ressenti du citoyen.

Bibliographie :

- AUOINA M. & MOUSSAMIR A (2019). « Le rôle de l'audit externe dans la transparence de la communication financière. Une revue de littérature », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Numéro 8 : Mars2019/Volume 3 : numéro 4 » p 518
- Berraou Mohammed, (2017), « La responsabilité des acteurs de la gestion publique devant la cour des comptes : Le modèle marocain », Editions l'Harmattan. 2017. p15
- Carassus D. Gregorio G., « Gouvernance et audit externe légal: une approche historique comparée à travers l'obligation de reddition des comptes », Communication aux 9èmes journées de l'histoire de la comptabilité et du management, mars 2003.
- GLYNN J.F., Public sector financial control and accounting, Cambridge MA: Blackwell Publisher, 2nd Edition, 1993, p.98.
- Jean-Pierre Chauffour, « Le Maroc à l'horizon 2040 : Investir dans le capital immatériel pour accélérer l'émergence économique ». Résumé Washington, DC : La Banque mondiale. DOI : 10.1 596/978-1-4648-1066-4. Licence : Creative Commons Attribution CC BY 3.0 IGO. 2017. P79
- KEASEY Kevin, WRIGHT Mike (1993), « Issues in corporate accountability and governance: an editorial », *Accounting and Business Research*, vol. 23 n° 91A, pp. 291.
- Sedjari Ali, (2003), « Gouvernance et conduite de l'action publique au 21^e siècle », Ed. L'Harmattan Gret, p 47
- Déclaration de LIMA. <http://www.intosai.org/fr/issai-executive-summaries/detail/article/issai-1-the-lima-declaration.html>
- INTOSAI, « Les postulats de base du contrôle des finances publiques », Les Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI 100), www.issai.org.
- La cour des comptes. « Jurisprudence de la Cour des comptes du Royaume du Maroc. Recueil de règles dégagées des arrêts rendus par la chambre de discipline budgétaire et financière ». Février 2018.

Webographie

- <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/open-budget-survey-2017-methodology-french.pdf> consulté le 01 Décembre 2019