

La fonction du « contrôle de gestion » dans la sphère publique

NAFZAOUI Mohamed Achraf

Enseignant Chercheur à l'Ecole Nationale de Commerce et de Gestion de Kenitra

Université Ibn Tofail

Laboratoire de Recherche en Sciences de Gestion des Organisations

Université Ibn Tofail

achrafnafzaoui@yahoo.fr

Soukayna FERDOUSSI

Doctorant

Inspecteur – Auditeur au sein du Ministère de l'Energie, des Mines et du

Développement Durable

Laboratoire de Recherche en Sciences de Gestion des Organisations

Ferdoussi.soukayna@gmail.com

Introduction

Dans un contexte marqué par une conjoncture internationale difficile, la performance publique s'avère une affaire urgente. Les mutations économiques et financières ayant marquées ces dernières années l'environnement national ont mis en évidence les limites du modèle de gestion adopté par l'Etat. A cet égard, les pouvoirs publics ont engagé un vaste chantier de réformes visant l'atteinte de l'efficacité et l'efficience de la gestion publique. Une réforme complète touchant l'ensemble des aspects liés à ce secteur permettant à l'administration d'être efficace, efficiente, performante et surtout être au service des opérateurs économiques et du citoyen marocain.

De la sorte, ces nouvelles réformes s'orientent vers de nouvelles procédures budgétaires et comptables inspirées des méthodes et des outils de management public permettant le contrôle de l'efficacité, l'efficience et la pertinence des dépenses publiques. Ainsi, les outils d'analyse et d'évaluation de la performance sont au cœur de la politique des organisations publiques

Cet effort d'affermissement de la performance publique est appuyé par le nouveau cadre de gestion préconisé par la Loi Organique relative à la Loi de Finances de 2015, dont les principales actions sont axées sur la maîtrise de la dépense, l'amélioration des procédures de gestion publique et le renforcement des contrôles. Il n'est plus question de moyen mais plutôt de résultat.

De plus, le modèle administratif fermement hiérarchique longtemps adopté au sein des administrations publiques n'est plus adapté aux réalités actuelles, c'est donc dans une nouvelle logique de gouvernance publique que doit aujourd'hui s'inscrire le débat sur la maîtrise et le pilotage des politiques publiques. Une gouvernance enrichie par les bonnes pratiques de performance permettant la conduite transparente des affaires publiques et le renforcement de la responsabilité des gestionnaires de l'Etat vis à vis des résultats de leurs actions. Dans ce cadre, la réforme budgétaire intervient avec une redéfinition des objectifs, une mise au point d'indicateurs de performance ainsi qu'une procédure d'évaluation objective des résultats. De la sorte, le Maroc a adopté une gestion basée sur la performance et axée sur l'évaluation des résultats. Or, la mise en œuvre de ces nouvelles réformes visant la rationalisation de la gestion publique et l'amélioration de son efficacité est un long processus à parcourir par l'administration publique. Ainsi, avec cette nouvelle vision étatique, l'instauration d'un système de contrôle de gestion s'avère être une nécessité afin de permettre au Maroc de réussir le défis de la performance.

Intérêt du sujet

Durant les dernières décennies, la performance publique est au centre des débats internationaux visant l'amélioration de la gouvernance publique. Confronté à une gestion publique souvent opaque, l'évaluation des systèmes financiers publics est devenue un impératif pour l'amélioration de la performance publique au Maroc.

Des réformes significatives ont été entamées depuis 2016 visant l'amélioration de la performance publique et la modernisation de l'administration. Ainsi, plusieurs outils de contrôle de gestion permettant l'évaluation, l'analyse et la maîtrise ont été adoptés par les administrations publiques.

En effet le contrôle de gestion est l'une des disciplines les plus importants dans la mesure où il permet une assurance que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation. Son évolution dans le temps a permis son passage d'une fonction simple de vérification à une fonction de pilotage de la performance.

Ainsi, l'étude de l'impact de l'instauration des structures de contrôle de gestion dans le secteur public s'avèrent être nécessaire pour mettre en évidence l'apport de ses outils sur la performance des services publics en particulier et la gouvernance publique marocaine en général.

Problématique

Sur ce thème de l'apport du contrôle de gestion dans la gouvernance publique, plusieurs questions sont à soulever.

Problématique : Tout d'abord, la grande question de recherche à laquelle nous allons essayer d'apporter une réponse est la suivante :

Quel est l'impact de l'instauration d'un système de contrôle de gestion sur la performance des organismes publics ?

Questions de recherche : Sur cette problématique, le débat soulève un ensemble impressionnant de questions de fond :

- Bien que les structures de l'Etat sont en dehors du champ de la concurrence, ils sont désormais appelés à être performantes. Pourquoi cet intérêt pour la gestion publique par la performance ?

- Quels sont les facteurs d'apparition des structures de contrôle de gestion dans la sphère publique ? Et Quel est leur positionnement ?
- Dans quel cadre juridique, économique ou financier, le contrôle de gestion s'est introduit dans les organismes publics au Maroc ? Et Quel est le niveau d'opérationnalité de ses structures fraîchement installées ?
- Dans quelle mesure l'instauration d'une structure de contrôle de gestion au sein des administrations publiques permet-il la rationalisation de la dépense et l'amélioration de la performance? Et quels sont les outils adoptés à cet effet ?

Objectifs

Le contrôle de gestion est une fonction qui participe à la fois, à la conception des objectifs stratégiques, à la mise œuvre de tout processus, moyen ou activité permettant leur mise en place, ainsi qu'à l'évaluation des résultats obtenus. De la sorte, nous pouvons dire que cette discipline participe au pilotage de l'activité en garantissant des informations de qualité, des conseils pertinents et des actions performantes. En effet, le **pilotage** est une démarche de management qui relie stratégie et action opérationnelle et qui s'appuie, au sein d'une structure, sur un ensemble de systèmes d'informations comme les plans, les budgets, les tableaux de bord, la comptabilité de gestion, qui constitue le contrôle de gestion.¹ L'objectif ultime de ce travail est de démontrer le lien existant entre l'apparition des structures de contrôle de gestion dans les organismes publics et l'amélioration de la performance. Ainsi, il est important de :

- S'assurer de l'existence des bases juridiques permettant l'installation des structures de contrôle de gestion ;
- Mettre en évidence les outils de contrôle de gestion adoptés par les organismes publics à l'heure actuelle ;
- Démontrer le lien existant entre la nouvelle gestion publique basée sur l'évaluation des résultats et l'amélioration de la gouvernance publique.

¹ Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, « Contrôle de gestion », 2e Edition Francis Lefebvre, DUNOD, 2010, p23;

Démarche et méthodologie

La démarche adoptée dans l'élaboration du présent travail comprend une phase exploratoire et une phase d'étude.

La phase exploratoire permet la vérification des concepts, des exigences réglementaires, ainsi que des outils de contrôle de gestion adoptés.

A l'opposé des règlements qui sont d'application immédiate, certains éléments doivent faire l'objet de plusieurs études pour recevoir une force exécutoire notamment celles relatives aux projets de concrétisation de la culture managériale au sein des organismes publiques. C'est dans ce cadre que l'on fera appel aux études permettant mettre en évidence l'intérêt de la structure de contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance.

La méthode adoptée est qualitative basée sur la collecte des informations et leur analyse de manière interprétative.

D'une manière générale, la méthodologie de recherche est fondée sur une revue juridique concernant les outils de contrôle de gestion exigé au niveau de la réglementation prenant compte du management de la performance d'un point de vue institutionnel. Une comparaison des structures de contrôle de gestion a été effectuée entre les différents organismes publics : Ministères et Etablissements publics. Une analyse de l'impact institutionnel de l'utilisation des outils de contrôle de gestion sur la performance des hommes et des services

Evaluation des résultats

La gestion par la performance est une discipline qui s'est développée à travers les pratiques et les besoins des organisations investies de plus en plus dans le champ de modernisation des méthodes de gestion. Le Maroc a mis en place plusieurs réformes permettant le passage du système bureaucratique des dispositions réglementaires de l'administration publique vers un système de management public de la performance

Dans ce cadre, la nouvelle loi organique relative à la loi de finances de 2015 vise, de par ses principes de gestion des finances publiques et son encadrement du processus budgétaire, la mise en place d'une administration efficace permettant le renforcement de l'efficacité, de l'efficience et de la cohérence des politiques.

Ainsi, le recours aux instruments de contrôle de gestion est primordial pour une gestion performante. Cependant, l'instauration d'un système de contrôle de gestion décentralisé sur toutes les structures publiques centrales et régionales n'a jamais été exigé au niveau de la réglementation en vigueur. De plus, la nouvelle loi organique n'impose pas la mise en place

d'un système de contrôle de gestion dans les administrations publiques dans le cadre de la gestion par la performance mais plutôt la mise en place d'indicateur de performance qui justement s'avère être l'un des outils d'évaluation de la performance les plus importants du contrôle de gestion. Ainsi, au lieu de se relier aux concepts de contrôle de gestion proprement dit, il serait judicieux de s'intéresser plutôt aux outils de contrôle de gestion adoptés déjà par l'Etat Marocain dans le cadre de sa nouvelle réforme visant la performance. De la sorte, nous pouvons dire qu'une évaluation concrète des outils de contrôle de gestion adoptés par les administrations publiques est nécessaire pour mettre en évidence le lien de causalité entre le développement de cette discipline dans la sphère publique et l'amélioration de la performance globale.

1. La portée du contrôle de gestion dans la sphère publique

Le contrôle de gestion est l'outil des managers dont l'objectif est de s'assurer de la mise en œuvre de la stratégie de l'organisation. La majorité des auteurs définissant cette discipline évoque le terme « d'organisation », ce qui signifie que le contrôle de gestion peut s'appliquer à des organisations non seulement privées mais également publiques. Dans une sphère publique, le contrôle de gestion peut être défini comme étant l'organisation, les règles et les procédures utilisées pour s'assurer que les programmes publics parviennent aux résultats visés, que les ressources utilisées pour réaliser ces programmes coïncident avec les buts et objectifs déclarés des organismes concernés, que ces programmes soient protégés contre le gaspillage, la fraude et la mauvaise gestion des deniers publics, et que la prise de décision repose sur la collecte, l'archivage, le compte rendu et l'utilisation d'informations fiables.² A l'évidence, l'instauration d'un système de contrôle de gestion est nécessaire pour le bon fonctionnement des administrations publiques.

L'apparition du contrôle de gestion dans les organismes publics est due principalement à l'expression d'un besoin de la part des gestionnaires des administrations dont les principaux facteurs sont les suivants :

- L'adhésion au courant international du Nouveau Management Public « New Public Management) ;
- La réforme structurelle visant le passage d'une culture de moyen vers une culture de résultat ;

² OCDE, « Le contrôle de gestion dans les administrations publiques modernes : Etudes comparatives des pratiques », p 15, 1996 ;

- Le taux d'endettement élevé et la volonté de limiter le déficit budgétaire qui l'accompagne.

2. Le positionnement du contrôle de gestion dans la sphère publique

Confronté à une gestion publique souvent opaque, des procédures administratives complexes ainsi qu'une prévalence de la corruption et de la fraude, l'évaluation des systèmes financiers publics est devenue un impératif pour l'amélioration de la performance publique au Maroc. Face à ces multiples insuffisances, le système financier public a été profondément transformé durant les trois dernières années autour de trois grands objectifs majeurs notamment l'amélioration de la performance publique de l'Etat, le renforcement du rôle du parlement et la lutte contre la corruption.

En effet, les nouvelles réformes du secteur public sont davantage axées sur les résultats répandant ainsi une nouvelle culture managériale. De ce fait, la performance est au cœur de la politique publique marocaine. Ces réformes mettent l'accent sur quatre éléments essentiels :

- L'amélioration de la production des organismes publics qui représente le centre des intérêts de l'Etat ;
- La responsabilisation des gestionnaires quant-aux programmes qui leurs sont affectés ainsi que les ressources y afférents;
- La rationalisation des dépenses publiques de l'Etat et la bonne gestion des deniers publics ;
- Le renforcement de la performance globale des administrations publiques

Cependant, cette approche comprend deux aspects intrinsèques. En premier lieu, il y a un équilibre à trouver entre le respect des règles et procédures définies et l'adoption de mesures d'amélioration du rendement de l'organisme considéré. Ainsi, la réduction de certaines procédures imposées peut certes accroître les risques de malversations, mais permet aussi normalement une diminution des coûts. La gestion du risque suppose de mettre en place des mécanismes de gestion des risques, même s'il est impossible d'éliminer ceux-ci. En second lieu, les mécanismes de contrôle doivent déplacer le centre de gravité de leurs investigations de la salle des machines à celle des commandes.³ Dans ce cadre, la réforme marocaine entamées depuis 2016 sous l'effet conjugué de la Loi Organique relative à la Loi de Finances

³ OCDE, « Le contrôle de gestion dans les administrations publiques modernes : Etudes comparatives des pratiques », p 20-21, 1996 ;

a permis la mise en œuvre de plusieurs outils et méthodes permettant l'évaluation et l'amélioration de la performance publique de l'Etat, nous citons la programmation budgétaire triennale, le recours aux indicateurs de performance, l'analyse des écarts entre les projets de performance prévisionnelle et les rapports de performance réalisée, l'initiation de la comptabilité analytique et bien d'autres. Certes, la réglementation en vigueur n'exige pas jusqu'à présent la mise en place d'un système de contrôle de gestion, cependant l'ensemble des démarches adoptées sont basées sur des outils et des instruments spécifiques à cette discipline. De plus, plusieurs sont les départements ministériels et les établissements publics dont l'organigramme fait apparaître des structures de contrôle de gestion. Néanmoins, la mise en place du système et l'adaptabilité des outils de contrôle de gestion à la sphère publique est un grand chantier sur lequel plusieurs administrations publiques travaillent à l'heure actuelle.

Les organismes publics sont des organisations au sein desquelles se pose souvent la question du positionnement de la Fonction de Contrôle de Gestion. L'unité de contrôle de gestion est souvent rattachée hiérarchiquement au Ministre pour Départements, et à la Direction Générale pour les établissements publics.

3. La structure de contrôle de gestion au sein des organismes publics

L'analyse des structures de l'ensemble des départements ministériels a permis de constater que sur les 20 Ministères, 8 dispose d'une structure/unité de contrôle de gestion souvent rattachée au Secrétariat Général de l'organisme.

Cependant l'existence des structures de contrôle de gestion ne certifie en aucun cas son opérationnalité ni son activité dans le domaine de la performance. Ainsi, il conviendrait de s'intéresser explicitement aux outils de contrôle de gestion opérationnels au sein des départements ministériels.

4. Les outils du contrôle de gestion adoptés dans le cadre de la gestion par la performance

Depuis l'adoption de la nouvelle Loi Organique relative à la Loi de Finances de 2015, les outils du contrôle de gestion se développent au sein des administrations publiques marocaines alors qu'aucun texte ne les exige. Certes, cette loi n'impose pas, en tant que telle, la mise en place du contrôle de gestion dans les services de l'État mais plutôt une obligation de mise en place d'indicateurs. En outre, l'implantation du contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales n'est pas liée à un impératif de rentabilité et de survie de l'organisation comme cela peut être le cas pour les entreprises du secteur privé. Cependant, les administrations

publiques constatent la nécessité de s'ouvrir à des pratiques, à une démarche de pilotage et de gestion intégrant une dynamique stratégique et une gestion rigoureuse des moyens.⁴

Dans le cadre du renforcement de la performance publique, le Maroc est en phase d'instauration d'un système de gestion et de budgétisation centré sur l'amélioration de la performance et ce, en adoptant une démarche progressive vers l'atteinte de meilleur résultat.

3.1. La programmation budgétaire triennale : Définitions des objectifs

Afin d'assurer un passage réussi d'une approche normative des dépenses vers une approche basée sur la gestion par programme, par projet et par action, la LOLF a introduit le système de programmation triennale glissante actualisée annuellement tout en se basant sur le principe d'objectifs et de résultats. Cette nouvelle programmation a été introduite par l'article 5 de la LOLF qui stipule que « La loi de finances de l'année est élaborée par référence à une programmation budgétaire triennale actualisée chaque année en vue de l'adapter à l'évolution de la conjoncture financière, économique et sociale du pays. Cette programmation vise notamment à définir, en fonction d'hypothèses économiques et financières réalistes et justifiées, l'évolution sur trois ans de l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat. Le contenu et les modalités d'élaboration de cette programmation sont fixés par voie réglementaire. »⁵ Cette programmation budgétaire triennale concerne aussi bien les budgets des ministères ainsi que les établissements et entreprises publics soumis à leur tutelle et bénéficiant de ressources affectées ou de subventions de l'Etat.

L'adoption d'une démarche permettant l'analyse des éventuels écarts entre les programmes prévisionnels et les réalisations ne garantissent ni l'efficacité des programmes publics ni l'absence de gaspillages, de fraudes ou de mauvaise gestion. Cependant, cette démarche représente un moyen de gérer les risques potentiels associés aux programmes et au fonctionnement des administrations publiques. Ces contrôles doivent être appropriés, économiquement rationnels et s'appuyer sur une analyse et une évaluation appropriées du risque. Plusieurs techniques de gestion des risques notamment la cartographie des risques sont élaborés par certaines administrations publiques ou leurs prestataires afin de fournir une assistance professionnelle dans ces

⁴ Antoine MASINGUE, Audrey PHILIPPART, Jérémy LORAIN, « La place de la Fonction Contrôle de Gestion au sein de l'organisation des Conseils Départementaux », P 40, 2016 ;

⁵ Article 5 du Dahir n° 1-15-62 du 14 chaabane 1436 (2 juin 2015) portant promulgation de la loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances ;

domaines.⁶ Il conviendrait néanmoins de préciser que la cartographie des risques n'est toujours pas établie par l'ensemble des organismes publics.

3.2. La structuration du budget en programmes : la responsabilisation des gestionnaires et analyse des écarts

Le nouveau système de budgétisation est révolutionnaire dans la mesure où il vise l'optimisation du budget à travers des programmes. De ce fait, le Chef du gouvernement invite, chaque année, les ordonnateurs à établir leurs propositions de programmations budgétaires triennales assorties des objectifs et **des indicateurs de performance**.⁷ Ainsi, le choix des indicateurs de performance s'avère être une étape importante dans la programmation budgétaire dans la mesure où celui-ci permet d'évaluer les résultats obtenus. De manière générale, un indicateur est une représentation chiffrée qui mesure la réalisation d'un objectif et permet d'apprécier le plus objectivement possible son atteinte.

Dans une dimension budgétaire, cette nouvelle structuration du budget en programmes budgétaires correspondant à des enveloppes de crédits consacrées à une politique publique. Dans une dimension managériale, **le pilotage de ces politiques incombe aux responsables des programmes qui définissent les procédures et le mode d'organisation pour l'atteinte des objectifs associés à chaque programme**. Ils sont également chargés de son animation et responsable de l'atteinte des objectifs fixés, sous l'autorité du ministre concerné.

De la sorte, ce nouvel acteur du pilotage des crédits budgétaire doit être officiellement désigné par le ministre, en possession d'une lettre de mission précisant ses attributions en tant que responsable de programme.⁸ **Ainsi, cette nouvelle exigence de la LOLF a permis de responsabiliser d'avantage les responsables des programmes quant- aux résultats de leurs programmes et l'ampleur des décisions à prendre afin de réussir leurs prévisions budgétaires. En d'autres termes, « les responsables publics doivent disposer des moyens de leur politique, avoir l'autonomie et la flexibilité nécessaires dans la gestion de leurs budgets, tout en répondant des résultats obtenus vis-à-vis du juge financier, du parlement et surtout du citoyen contribuable. »⁹ De plus, la réforme comptable exige**

⁶ OCDE, « Le contrôle de gestion dans les administrations publiques modernes : Etudes comparatives des pratiques », p 15, 1996 ;

⁷ Article 2 du décret n° 2-15-426 du 28 ramadan 1436 (15 juillet 2015) relatif à l'élaboration et à l'exécution des lois de finances

⁸ Ministère de l'Economie et des finances, « Guide de construction des programmes budgétaires », 2015, p31-32 ;

⁹ Noureddine BENSOUA, « Pour un management dynamique des finances publiques », p 13, 2014 ;

dans ce sens le respect du principe de « la permanence des méthodes » qui exige de toujours utiliser les mêmes méthodes comptables d'une année sur l'autre, pour pouvoir comparer et évaluer de façon cohérente les comptes publics, à l'instar de ce qui est pratiqué dans l'entreprise privée.¹⁰

3.3. La consécration d'une gestion budgétaire axée sur les résultats : Pilotage de la performance

Dans une gestion classique, la loi de finances présente généralement le budget par nature économique ou administratives des dépenses. Cependant, cette approche ne permettait pas de connaître l'objectif de l'engagement de la dépense ni le niveau de satisfaction des résultats y afférent. Par conséquent, l'Etat n'avait aucune visibilité sur l'efficacité et l'efficience de l'action publique. À cet effet, le gouvernement Marocain a introduit un nouveau cadre de gestion de basée sur l'évaluation des résultats au regard de l'efficience des dépenses et de la qualité des services publics.

Ce nouveau cadre de gestion prend tout son sens par l'adoption, en 2015, de la nouvelle LOLF induisant un changement de fond à travers la consécration d'une gestion budgétaire axée sur les résultats. De par sa définition, la gestion axée sur les résultats se présente comme étant une stratégie de gestion permettant de veiller à ce que les procédures, produits et services contribuent à la réalisation de résultats clairement définis¹¹. Selon l'Organisation de Coopération et de Développement Économique (OCDE), c'est « un mode de gestion centré sur les résultats à obtenir, une stratégie générale de gestion visant à modifier la façon dont fonctionnent les institutions, en mettant l'accent sur les moyens d'améliorer leur efficacité c'est-à-dire d'obtenir des résultats».¹²

Dès lors, l'accent a été mis sur les résultats plutôt que les règles qui définissent les moyens, assurant ainsi un passage fluide d'une approche juridique et technique vers une approche favorisant la culture managériale au sein des services de l'Etat. Ainsi l'instauration d'un de ce nouveau mode de gestion a été une pierre angulaire de la rationalisation des dépenses de l'Etat et l'amélioration des services offerts par l'administration publique. En effet, selon l'article premier du Dahir n° 1-15-62 du 2 juin 2015, la loi de finance « tient compte de la conjoncture

¹⁰ Nouredine BENSOUDA, « Pour un management dynamique des finances publiques », p 4, 2014 ;

¹¹ Programme des nations unies pour le développement, « Guide du suivi et de l'évaluation axés sur les résultats », Bureau de l'évaluation du PNUD 2002, p 9 ;

¹² Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), «RBM in the development cooperation agencies: a review of experience», document du Comité d'aide au développement, 2000 ;

économique et sociale qui prévaut au moment de sa préparation, ainsi que des objectifs et des résultats des programmes qu'elle détermine »¹³. Pour ce faire, une refonte de la nomenclature budgétaire en la structurant autour de programmes a été nécessaire afin de permettre l'évaluation des résultats obtenus et la mesure de performance de l'Etat et ce, à travers : « des objectifs définis en fonction des finalités d'intérêt général ainsi que des indicateurs chiffrés permettant de mesurer les résultats escomptés et faisant l'objet d'une évaluation qui vise à s'assurer des conditions d'efficacité, d'efficience et de qualité liées aux réalisations. »¹⁴ **Ainsi, cette nouvelle nomenclature budgétaire devrait permettre le renforcement de l'efficacité de la dépense publique, le renforcement de la déconcentration budgétaire, la simplification des procédures relatives à la dépense publique ainsi que l'accroissement de la performance à travers l'orientation du budget vers le résultat.**

3.4. Le renforcement des contrôles parlementaires : Une analyse des coûts

Assurément, pour accroître l'efficacité et l'efficience de la planification budgétaire et de l'allocation des ressources, il a été nécessaire pour le Maroc de soumettre ses finances à la surveillance et aux contrôles considérés indispensables.

Rendre compte de façon claire et impartiale sur les résultats au regard des objectifs fixés et du mandat confié est devenu une obligation dans le cadre de la LOF. De ce fait, les gestionnaires de l'ensemble des départements ministériels doivent en toute circonstance faire preuve de performance, de procéder à des examens et d'en assurer la responsabilité dans le cadre du rapport d'évaluation de la performance. De la sorte, le rôle de préservation de l'équilibre des finances de l'Etat a été renforcé, aussi bien au niveau de la planification et l'exécution du budget qu'au niveau du contrôle des dépenses publiques.

En effet, le rôle du parlement ne se limite plus au contrôle de la conformité des dépenses au budget mais plutôt aux politiques de financement du budget, la répartition des ressources de l'État, ainsi qu'à l'adéquation de la dépense aux objectifs stratégiques et politiques du gouvernement.

En effet, en cours d'examen au parlement, qui consacre la culture de **résultats**, de **performance**, de **coût** des politiques publiques, d'**efficacité** et d'**efficience** des ressources et

¹³ Article premier du Dahir n° 1-15-62 du 14 chaabane 1436 (2 juin 2015) portant promulgation de la loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances ;

¹⁴ Article 39 du Dahir n° 1-15-62 du 14 chaabane 1436 (2 juin 2015) portant promulgation de la loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances

des dépenses publiques, Une **comptabilité d'exercice est adoptée**, fondée sur le principe des **droits constatés** comportant une valeur ajoutée patrimoniale forte et d'une **comptabilité d'analyse des coûts** des programmes constitutifs de la stratégie de l'action publique.¹⁵ **De la sorte, l'adoption des méthodes d'analyse des coûts, l'un des outils classiques du contrôle de gestion, est devenu indispensable pour l'évaluation des programmes budgétaires de l'Etat.**

Etat d'avancement : Le premier programme budgétaire triennal dans le cadre de la gestion par la performance a été établi pour la période 2019-2021. A l'heure actuelle, le Ministère de l'Economie et des Finances prépare les administrations publiques à cette nouvelle démarche de performance en organisant des séminaires spécifiques au domaine de la performance et les dotant de nouveaux outils techniques et technologiques tel que le nouveau système budgétaire, et la nouvelle plateforme d'échange. Cependant, le chemin est encore long pour le Maroc afin de réaliser ses objectifs stratégiques en terme de performance budgétaire et comptable.

Conclusion et Recommandations

La bonne gouvernance des organismes publics est étroitement liée à la rationalisation des ressources et l'efficacité des dépenses publiques. Pour ce faire, il est important de se doter d'un système de contrôle de gestion efficace permettant l'amélioration de la performance globale. Au cours des réformes menées dans le secteur public, nombreuses sont les administrations qui ont fait appel à de nouveaux outils d'évaluation de la performance spécifiques au contrôle de gestion, certains organismes ont procédé à la création d'unité de contrôle de gestion. Cette démarche progressive de performance de l'Etat marocain a pour objectif le pilotage des administrations vers une culture managériale visant le renforcement de la transparence, et l'amélioration de l'efficacité et l'efficience de la gestion des deniers publics:

Aujourd'hui, il ne s'agit plus de réaliser les activités selon une logique de moyens, mais plutôt d'identifier des objectifs réfléchis à atteindre et d'obtenir des résultats satisfaisants tout en optimisant l'utilisation des ressources de l'Etat.

En outre, il faut retenir que la gestion axée sur les résultats permet de planifier, d'organiser, ainsi que de contrôler le circuit par lequel passent les dépenses publiques de l'Etat dans le but

¹⁵ Nouredine BENSOUDA, « Pour un management dynamique des finances publiques », p 4, 2014 ;

d'obtenir des résultats optimaux et ce, en se basant sur la budgétisation triennale, la mise en place d'indicateurs de performance, le contrôle ainsi que l'analyse des écarts et des coûts.

L'adhésion à cette nouvelle culture de gestion et d'évaluation des performances ainsi que la conception et l'instauration d'un dispositif budgétaire axé sur les résultats constituent le principal défi à relever. En effet, malgré toutes les réformes entreprises, des fragilités pèsent encore sur le système de gestion publique. D'une part, la mise en œuvre de cette nouvelle approche constitue une épreuve importante pour l'administration publique dans la mesure où cette dernière ne dispose d'aucune expérience en matière de pilotage de la performance publique ou encore de comptabilité de gestion. D'autre part, l'amélioration des outils de contrôle n'est toujours pas au point afin de permettre aux entités chargées de son exécution de fournir une image objective de la performance globale des administrations marocaines.

Ainsi, pour que cette nouvelle approche de gestion soit efficace, il serait judicieux de revoir le cadre juridique et réglementaire permettant le bon positionnement du contrôle de gestion au sein des structures publiques dans le cadre de la démarche de performance tant au niveau central que régional et de mettre à leur disposition les moyens matériels et techniques pour la réalisation des objectifs stratégiques des politiques de l'Etat dans tous les domaines. Une adaptation des outils de contrôle de gestion serait également nécessaire afin suivre les nouvelles orientations du pays en terme d'efficacité, d'efficience et de pertinence.

Référence bibliographique

1. Texte réglementaire

- Dahir n° 1-15-62 du 14 chaabane 1436 (2 juin 2015) portant promulgation de la loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances ;
- Décret n° 2-15-426 du 28 ramadan 1436 (15 juillet 2015) relatif à l'élaboration et à l'exécution des lois de finances ;

2. Ouvrage

- Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, « Contrôle de gestion », 2e Edition Francis Lefebvre, DUNOD, 2010 Paris;
- Programme des nations unies pour le développement, « Guide du suivi et de l'évaluation axés sur les résultats », Bureau de l'évaluation du PNUD 2002, p 9 ;

3. Guide ministériel

- Ministère de l'Economie et des finances, « Guide de construction des programmes budgétaires », 2015, p31-32 ;

4. Article de revue

- OCDE, « Le contrôle de gestion dans les administrations publiques modernes : Etudes comparatives des pratiques », p 15, 1996 ;
- Antoine MASINGUE, Audrey PHILIPPART, Jérémy LORAIN, « La place de la Fonction Contrôle de Gestion au sein de l'organisation des Conseils Départementaux », 2016 ;
- Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), «RBM in the development cooperation agencies: a review of experience», document du Comité d'aide au développement, 2000 ;

5. Article de colloque

- Noureddine BENSOUA, « Pour un management dynamique des finances publiques », p 13, 2014 ;