

Les établissements publics dotés de la personnalité morale : l'autonomie financière et leurs problèmes

Public establishments endowed with legal personality, financial autonomy and their problems

Mohamed TORRA

Enseignant chercheur

Faculté des sciences Juridiques, Economiques et Sociales Kenitra

Université Ibn Tofail Kenitra

Laboratoire de Recherche en Management, Finance et Comptabilité (LRMFC)

Maroc

toormadd@yahoo.fr

Youssef EL MAHDAD

Fonctionnaire

Faculté des sciences juridiques économiques et sociales Kenitra

Université Ibn Tofail Kenitra

Laboratoire de Recherche en Management Finance et Comptabilité (LRMFC)

Maroc

Youssef.lmahdad@gmail.com

Date de soumission : 16/04/2020

Date d'acceptation : 07/06/2020

Pour citer cet article :

TORRA .M. & EL MAHDAD.Y (2020) «Les établissements publics dotés de la personnalité morale et l'autonomie financière et leurs problèmes», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 4 : numéro 2 » pp : 281–294

Résumé

Les dernières décennies, fortement marquées par la crise budgétaire des années quatre-vingt-dix, ont vu l'émergence de profondes remises en question des modes de gouvernance des administrations. Ces dernières cherchent à résorber et à prévenir les déficits d'une part, améliorer sensiblement les systèmes de gestion de l'Etat d'autre part.

D'ailleurs, ces modalités de réflexion se concrétisent, au cours de l'année 2010, par d'importantes modernisations des administrations de l'Etat, couplées à l'adoption d'un nouveau cadre comptable. Il s'agit principalement de savoir, dans un premier lieu, dans quelles mesures ces changements administratifs et comptables permettent de doter les fonctionnaires publics d'outils pertinents et mieux adaptés aux objectifs qu'ils poursuivent. Ensuite, ces changements dans ce domaine cherchent à instaurer un dispositif du contrôle interne considéré comme épicer de la gouvernance des finances publiques. A terme, toute innovation de structure doit garantir plus de transparence de la gestion financière de l'Etat en responsabilisant davantage les gestionnaires des deniers publics.

En outre, le remaniement de la comptabilité publique s'inscrit également dans un contexte international d'harmonisation des normes comptables. Ainsi, la constitution de 2011 et le décret royal de 2010 ont posé les jalons d'un nouveau système de comptabilité publique. En effet, l'introduction d'une comptabilité générale, tenue en partie double selon les mêmes principes et mécanismes de fonctionnement comme dans le cas des entreprises privées, viennent se greffer à la comptabilité budgétaire, déjà existante.

Le présent article mettra le point sur les systèmes comptables existants et les différentes innovations dans ce domaine, ceci en cherchant à améliorer de plus en plus la gouvernance des finances publiques par instaurer un dispositif du contrôle interne dans le secteur public.

Mots clés : Contrôle interne ; turnbull, Coso, IPSASB ; INTOSAI

Abstract

The last decades, strongly marked by the budgetary crisis of the 1990s, have seen the emergence of profound challenges to the modes of governance of administrations. The latter seek to reduce and prevent deficits on the one hand, and significantly improve the state's management systems on the other.

Moreover, these methods of reflection materialized, during the year 2010, by major modernizations of the state administrations, coupled with the adoption of a new accounting framework. The main issue is to know, first of all, to what extent these administrative and accounting changes make it possible to provide public officials with relevant tools that are better suited to the objectives they are pursuing. Next, these changes in this area seek to establish an internal control system considered to be the epicenter of public finance governance. Ultimately, any structural innovation must guarantee more transparency in the financial management of the State by making managers of public funds more responsible.

In addition, the overhaul of public accounting is also part of an international context of harmonization of accounting standards. Thus, the 2011 constitution and the 2010 royal decree laid the groundwork for a new public accounting system. In fact, the introduction of general accounts, held in duplicate according to the same operating principles and mechanisms as in the case of private companies, has been added to the already existing budget accounts.

This article will focus on existing accounting systems and the various innovations in this field, this seeks to improve more and more the governance of public finances by establishing an internal control system in the public sector.

Keywords : Internal control, Coso ;turnbull; IPSASB ; INTOSAI.

Introduction

Le contexte actuel caractérisé par la pandémie du covid-19 et la gestion classique des établissements public ainsi que les effets de confinement et de l'état d'urgence sanitaire¹ ont démontré bel et bien l'importance des administrations publiques en principe de continuité des services publics : santé, éducations, enseignements et suretés en particulière, l'industrie et les affaires étrangers en générale.

Malheureusement ses établissements vivent aujourd'hui un état de chaos en matière de gestion, malgré la bonne continuité du service public, on cite par exemple, dans le domaine de la gestion des dépenses de fonctionnement, la gestion et le traitement technique de paie du personnel détachés, mis à dispositions et statutaires dans le cas des établissements publics autonomes mais qui n'ont pas de statuts, d'organigramme. Ces établissements ne disposent pas d'un système de contrôle interne, l'actualisation de leurs manuel des procédures ne dispose pas d'un service d'audit interne, la publication des comptes, la communication financière, un système d'information intégré, un règlement des marchés propres à l'établissement, formation du personnel.

Ainsi, deux questions principales se posent avec acuité ces dernières. En premier lieu, dans quelles mesures ces changements administratifs et comptables permettent-ils de doter les fonctionnaires publics d'outils pertinents et mieux adaptés aux objectifs qu'ils poursuivent ? Les changements dans ce domaine ont-ils permis d'instaurer un dispositif du contrôle interne considéré comme épicerie de la gouvernance relative au traitement technique et la liquidation de la paie finances publiques ?

Alors quelles sont les solutions possibles et proposées à ses établissements pour faire face aux anomalies détectées aux niveaux du traitement de paie, et le contrôle interne ?

Nous verrons dans un premier temps les problèmes que vivent les établissements par rapport au traitement technique et la liquidation de la paie, le rôle des trésoreries payeur, et la solution envisagée pour faire face. Ensuite, le cas du contrôle interne et son inexistence dans les établissements publics sera traité. Enfin, le présent article, s'intéressera à discuter la solution envisagée à travers les textes juridiques au Maroc.

¹ - décreté par le décret N° 2.20.293 prolongés par le décret 2.20.330.

1. Problèmes de traitement comptable et fondements de solutions anticipatives

1.1 Problèmes de traitement de la paie

Les établissements public ne se disposent pas des outils nécessaires et les compétences pour bien mener le traitement de la paie de son personnel quelque soit détachés auprès de ces dernier ou statutaires, ils rencontre soit des problèmes juridique, soit de traitement technique de calcul par exemple, un fonctionnaire détaché, il continue à avoir ses rémunérations et bénéficié de ses cotisation patronale et salariales auprès des organismes sociaux en attendant que le Trésorerie Ministériel TM, vise son certificat de cessation de paiement CCP, le problèmes ici c'est que la personne travail en que mis à disposition vu que son salaire est toujours versé par le paierie principale des rémunérations PPR, mais il est bel et bien détaché auprès de l'établissement d'hôte, généralement cette signature de CCP prend entre 2 à 6 mois selon le travail de la Direction des Ressources Humains de l'administration d'origine, et la cadence de travail du TM.

Lorsque le fonctionnaire détaché reçoit le CCP, la décision de détachement visée par l'ordonnateur de l'établissement d'hôte, le Directeur des RH, le TM et le Trésorerie Payeur TP, il doit recevoir une notification d'un ordre de recette lui demandant de payer à la TGR les montant des salaires perçu depuis la date de détachement jusqu'à la date de signature du CCP, il doit aussi prévenir le service concerné dans l'établissement qu'il doivent payer les cotisation sociaux patronale et salariale (CMR/RCAR , CNOPS, MGPAP/MGEN...) , l'impôt sur le revenue pour les mois dont il était détaché mais il perçoit son salaire du PPR, vu que l'administration d'origine va réclamer auprès de ces organismes les cotisations déjà versé pour le compte du fonctionnaire détaché.

Autre problème est celui des allocations familiales, le fonctionnaire détaché doit toujours informer l'administration d'origine de toute changement au niveau de sa situation familiale (mariage, naissance, décès ...).

Si l'établissement dispose d'un statut, et si le statuts est le même que le statuts de la fonction publique au niveau de la partie des rémunérations, les agents n'ont pas les moyens pour calculer le traitement de base qui nécessite un système d'information capables de gérer les indices-échelon, calculer l'impôt sur le revenu, l'avancement aux échelles et grade.

1.2 Solutions anticipatives

La solution existe déjà, et elle va permettre à l'Etat aussi d'avoir une visibilité globale plus claire sur l'enveloppe des salaires versés par les établissements publics, aussi elle va

permettre plus de statistique sur le nombre de fonctionnaire, fonctionnaire détachés, mis à dispositions et agents statutaires, le problème qui existe c'est que généralement à 99% les TP refusent cette solution.

La solution est proposée par La TGR la Trésorerie générale du royaume qui est une direction, (SEGMA) de l'administration centrale du ministère de l'économie et des finances, et ce selon article 2 du Décret n° 2-07-995 du 23 chaoual 1429 (23 octobre 2008) relatif aux attributions et à l'organisation du ministère de l'économie et des finances (B.O n° 5680 du 6 novembre 2008).

La solution est convention dite convention de traitement de paie signé entre la TGR et l'établissement, en vertu de cette dernière, la TGR s'en charge et s'engage à assurer sur son système d'information, la confection de la paie mensuelle des fonctionnaires et agents des établissements à travers le traitement technique et la liquidation de la paie.

A la fin de chaque mois la TGR calculera la paie du personnel, procédera à la production des états, et accomplit pour le compte des établissements les déclarations des cotisations mensuelles (IR, CNOPS, CMR ET RCAR).

La TGR effectue aussi pour le compte des établissements les règlements de virements relatifs à la paie du personnel le dernier jour ouvrable du mois solde.

Cette prestation de service est rémunérée sur la base d'un prix unitaire de 10 dirhams par traitement avec un minimum de 1000 dirhams par mois.

En vertu de cette convention l'établissement s'en charge afin de permettre à la TGR de procéder au virement de la solde mensuelle de la paie de virer au plus tard le cinquième jour ouvrable qui précède la fin du mois l'équivalent du montant global de la paie du mois.

Les TP ils n'acceptent pas cette convention en avançant toujours l'article 10 de la loi 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les Entreprises Publiques et autres Organismes, ils disent que le traitement de paie doit être faite au véritable créancier, or aujourd'hui la notion du véritable créancier est peut-être dépassée vu que c'est pour la bonne gestion, la gouvernance et l'image fidèle.

L'article 3 du Décret n° 2-07-995 du 23 chaoual 1429 (23 octobre 2008) relatif aux attributions et à l'organisation du ministère de l'économie et des finances (B.O n° 5680 du 6 novembre 2008) qui stipule l'administration centrale comprend plusieurs Direction dont la Trésorerie générale du royaume.

L'article 3 du Décret n° 2-07-995 du 23 chaoual 1429 (23 octobre 2008) relatif aux attributions et à l'organisation du ministère de l'économie et des finances (B.O n° 5680 du 6 novembre 2008) qui stipule

- L'alinéa 2 : la TGR participe à l'élaboration de la réglementation en matière de rémunérations servies aux personnels de l'Etat et des collectivités locales ;
- L'alinéa 5 : apporter concours et assistance aux services ordonnateurs en matière de contrôle et d'exécution des dépenses publiques et veiller à l'unité d'interprétation des lois et règlements en ce domaine ;
- L'alinéa 6 : assurer la liquidation et le paiement des rémunérations du personnel civil et militaire de l'Etat ainsi que le paiement des pensions, rentes et allocations.

L'article 1 du Décret n° 2-04-793 du 11 kaada 1425 instituant une rémunération des services rendus par la Trésorerie générale du Royaume. Bulletin Officiel n° 5278b du 30 décembre 2004 l'alinéa 3 : Est instituée une rémunération des services rendus par le ministère des finances et de la privatisation au titre des prestations suivantes rendues par la Trésorerie générale du Royaume : Traitement de la paie du personnel des établissements publics et autres organismes ou institutions.

L'article 4 : 1 du Décret n° 2-04-793 du 11 kaada 1425 instituant une rémunération des services rendus par la Trésorerie générale du Royaume. Bulletin Officiel n° 5278b du 30 décembre 2004 : Le ministre des finances et de la privatisation est chargé de l'exécution du présent décret qui sera publié au Bulletin officiel et prendra effet à compter du 1er janvier 2005.

-L'article 1 de l'Arrêté du ministre des finances et de la privatisation n° 2274-04 du 17 kaada 1425 fixant les tarifs des services rendus par la Trésorerie générale du Royaume (B.O. n° 5280 du 6 janvier 2005) l'alinéa 3 : Les tarifs applicables aux services rendus par la Trésorerie générale du Royaume sont fixés comme suit : Traitement de la paie du personnel des établissements publics dont le tarif n'est pas fixé par convention. Liquidation des traitements et salaires 10 dirhams par traitement ou salaire et par mois.

L'article 3 de l'Arrêté du ministre des finances et de la privatisation n° 2274-04 du 17 kaada 1425 fixant les tarifs des services rendus par la Trésorerie générale du Royaume (B.O. n° 5280 du 6 janvier 2005) : Le présent arrêté, qui sera publié au Bulletin officiel, prend effet à compter du 1er janvier 2005.

L'article 4 l'alinéa 7 du Décret n° 2-12-349 du 8 jourmada I 1434 relatif aux marchés publics. (B.O. n° 6140 du 4 avril 2013). Qui stipule : Conventions ou contrats de droit commun : sont des conventions ou des contrats qui ont pour objet soit la réalisation de prestations déjà définies quant aux conditions de leur fourniture et de leur prix et que le maître d'ouvrage ne peut modifier ou qu'il n'a pas intérêt à modifier soit la réalisation de prestations qui en raison de leur nature particulière peuvent être passées selon les règles de droit commun. Et son annexe 1 : Liste des prestations pouvant faire l'objet de contrats ou de conventions de droit commun (article 4 du décret n° 2-12-349 du 8 Jourmada I 1434 (20 mars 2013) relatif aux marchés publics) - prestations effectuées entre services de l'Etat gérés de manière autonome et administrations publiques.

2. Le Système de contrôle interne

En 1948 le système du contrôle interne fait son apparition par une définition de B. Fain et V. Faure dont il le définit "Le contrôle interne consiste en une organisation rationnelle de la comptabilité et du service comptable visant à prévenir, tout au moins à découvrir sans retard, les erreurs et les fraudes". (sources : Coopers, Lybrand. La nouvelle pratique du Contrôle Interne. Paris, édition d'organisation, 2002).

En effet, c'est en 1992 que le premier référentiel du contrôle interne vient de voir le jour grâce aux travaux du Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO mais il fallait attendre jusqu'au 2002 pour que ce référentiel émerge, afin de limiter les tentatives de fraudes, scandales et anomalies dans les comptes, sans oublier le rôle des législateurs américains avec la loi Sarbanes Oxley en 2002, et en France avec la loi de sécurité financière en 2003 qui ont rendu obligatoire l'évaluation et la mise en place d'un système de contrôle interne au sein des entreprises faisant appel à l'épargne public.

2.1. Définitions du contrôle interne

Il existe de multiples définitions du contrôle interne, nous allons essayer de citer les différentes définitions dans cette rubrique, il faut noter que les définitions se différencient d'un pays à l'autre, d'un organisme à l'autre et d'un domaine à l'autre :

2.1.1 . Définition de l'AMF

En France l'AMF² a spécifié le contrôle interne comme étant un dispositif défini et mis en place par l'établissement et pour l'établissement. Selon l'AMF, le contrôle interne comprend tous les moyens, actions et procédures adaptées aux caractéristiques de chaque établissement afin

² -Autorité des marchés financiers

de maîtriser ses différentes activités, l'efficacité de l'utilisation de ses ressources et l'efficacité de ses opérations. Selon l'AMF, « le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui :

- Contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et
- Doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité. Le dispositif vise plus particulièrement à assurer : a) la conformité aux lois et règlements ; b) l'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire ; c) le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs ; d) la fiabilité des informations financières. Le contrôle interne ne se limite donc pas à un ensemble de procédures ni aux seuls processus comptables et financiers. »

Selon cette définition, le contrôle interne est dispositif de procédures qui peut jouer un rôle déterminant à la fois dans la conception et l'instauration d'une gouvernance au sein des établissements publics. Il garantit à ces derniers d'approprier tout changement ayant pour but d'instaurer un système de gestion financière intégrée.

2.1.2 . Standards du contrôle interne selon COSO

Le COSO a été à l'origine formé en 1985 pour commanditer la Commission Nationale sur le Reportage Financier Frauduleux, une initiative indépendante de secteur privé qui a étudié les facteurs qui peuvent mener au reportage financier frauduleux. Pour cette raison, la commission a développé des recommandations pour les sociétés anonymes et leurs auditeurs indépendants, pour les régulateurs, et pour les établissements éducatifs.

La Commission à but non lucratif a défini en 1992 les standards du contrôle interne qui constituent un ensemble de normes appelées par extension COSO³ ; c'est dans la définition du

³ - the Committee of Sponsoring Organisation of the Treadway Commission. La Commission a été conjointement commanditée par cinq associations professionnelles aux Etats-Unis, à savoir The American Accounting Association (AAA), The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Financial Executives International (FEI), The Institute of Internal Auditors (IIA), The National Association of Accountants maintenant appelée The Institute of Management Accountants (IMA). La Commission était complètement indépendante de chacun de ces organismes, et comprend représentants d'industrie, de la comptabilité nationale, des sociétés de placement en valeurs mobilières, et de la bourse des valeurs de New York.

COSO que le terme Assurance raisonnable a vu le jour. En ce qui concerne le contrôle interne, le référentiel COSO le définit comme étant un processus mis en place par le personnel d'un établissement destiné à fournir une assurance raisonnable pour la réalisation des objectifs.

Il s'agit d'un processus mis en œuvre par le Conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- La réalisation et l'optimisation des opérations.
- La fiabilité des informations financières et de gestion.
- La conformité aux lois et aux réglementations en vigueur. “

Cette définition repose sur certains concepts fondamentaux à savoir :

- Le Contrôle Interne est un processus. Il constitue un moyen d'arriver à ses fins et non pas une fin en soi.
- Le Contrôle Interne est mis en œuvre par des personnes. Ce n'est pas simplement un ensemble de manuels de procédures et de documents ; il est assuré par des personnes à tous les niveaux de la hiérarchie.
- Le management est et le Conseil d'administration ne peut attendre de Contrôle Interne qu'une assurance raisonnable, et non une assurance absolue.

2.1.3 . Référentiel Turnbull

Le Turnbull⁴ définit le contrôle interne comme : « Un système de contrôle interne englobe les politiques, processus, tâches, comportements et autres aspects d'une entreprise qui, combinés :

- Facilitent l'efficacité et l'efficience des opérations en aidant la société à répondre de manière appropriée aux risques commerciaux, opérationnels, financiers, de conformité et tout autre risque, afin d'atteindre ses objectifs ; ceci inclut la protection des actifs contre un usage inapproprié, la perte et la fraude, et l'assurance que le passif est identifié et géré ;
- Aident à assurer la qualité du reporting externe et interne ce qui nécessite de conserver les enregistrements appropriés et de maintenir des processus qui génèrent un flux d'informations pertinentes et fiables en provenance de l'intérieur et de l'extérieur de l'organisation ;

⁴ - Institute of charteredaccountants) 1999 aux royaumes unis

- Aident à assurer la conformité aux lois et règlements ainsi qu'aux politiques internes relatives à la conduite des affaires. »

Ainsi, « le Contrôle Interne est l'ensemble des méthodes et procédures mis en oeuvre par la Direction de l'entreprise pour organiser les activités, sauvegarder le patrimoine et détecter les éventuelles erreurs ou fraudes qui peuvent survenir lors des enregistrements comptables et du reporting financier, assurer autant que possible le respect des directives de la Direction et les lois et réglementations en vigueur, dans le but d'améliorer les performances et le rendement de l'entreprise à tout les niveaux » (Renard Jaques, Grand B., Verdalle B, 1999).

2.2 . Les réformes du contrôle interne d'un système comptable intégré

En 2011, le Maroc a couronné une série des réformes par l'adoption d'une nouvelle constitution visant la consécration de l'Etat de droit, la transparence, la reddition des comptes, la responsabilité et la bonne gouvernance.

2.2.1. La réforme de la constitution

La réforme de la constitution a nécessité de revoir plusieurs lois cadres et lois organiques, et parmi ces lois, on retrouve la loi organique relatives aux aspects financiers dite la constitution financière en 2015. Parmi les nouveautés de cette loi, la réforme de la comptabilité publique en introduisant des nouveaux concepts, généralement des concepts de droit privé tels que la comptabilité générale, la certification des comptes, la comptabilité analytique, la sincérité, la régularité et l'image fidèle.

En effet, dans un cadre de passage d'une logique de caisse vers une comptabilité d'exercice, les comptes de l'Etat seront désormais traités comme ceux d'une entreprise. Ainsi, le décret de 1967 sur la comptabilité publique récemment modifié porte sur la mise à jour de la valeur du patrimoine de l'Etat en cours.

L'article 31 de la LOLF dispose que les comptes de l'Etat doivent être réguliers, sincère et donne une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de ses comptes.

Quant à l'article 33 de la LOLF et les articles 55 à 58 du décret royal N° 2.09.608 du 27/01/2010 modifiant et complétant le décret royal N°330.66 du 21/04/1667 portant règlement général de comptabilité publique stipulent que le fait générateur est fondé sur le principe de la constatations des droits et des obligations, et que les règles de la comptabilité générale de l'Etat ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action; il oblige aussi les comptables publics de veiller au respect des

principes et des règles comptables en s'assurant de la sincérité , régularité et l'image fidèle des comptes de l'Etat, et de respect des procédures et de la qualité des comptes.

Conçu sur le fondement de l'article 75 de la constitution, le LOF⁵ constitue une réponse aux nouvelles dispositions constitutionnelles et ce en ce qui concerne les aspects déterminants de la gouvernance financière publique :

- Le renforcement de la performance de la gestion publique;
- L'édition des principes et règles financiers concernant l'équilibre financier de la loi de finances et la mise en place d'un ensemble de règles visant l'amélioration de la transparence des finances publiques et l'accroissement du rôle du parlement dans le débat budgétaire et dans le contrôle des finances publiques,
- L'accroissement du rôle du parlement dans le débat budgétaire et dans le contrôle des finances publiques.

L'article 147 de la constitution dispose que la cour des comptes est l'institution supérieure de contrôle des finances publiques, elle a pour mission la protection des principes et valeur de gouvernance en ce qui concerne la transparence, la reddition des comptes en assurant de bons mécanismes de la régularité des opérations des dépenses et des recettes des organismes publics. Ainsi, la Cour des comptes certifie les comptes à la condition que ces derniers répondent à l'objectif de qualité comptable (article 31 du LOLF).

La sincérité, la régularité et l'image fidèle nécessite un système de contrôle interne efficace, capable de donner une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs des établissements publique.

2.2.2. Admission de comptable de l'Etat aux normes IPSAS

Le Maroc à travers la TGR (Trésorière Générale du Royaume), le Comptable de l'Etat a été admis au Conseil des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS Board, janvier 2012), pour améliorer la transparence et l'efficacité des dépenses publiques, à travers la convergence des normes nationales avec les normes IPSAS qui sont les normes comptables et financières internationales du secteur public.

Pour son compte, la Cours des Comptes constitue un membre actif au sein de l'INTOSAI⁶ à travers sa participation dans plusieurs réunions et rencontres organisées par les groupes de

⁵ - Pris sur le fondement de l'article 75 de la constitution, la Loi Organique n° 130-13 relative à la loi de Finances (LOF) promulguée par le dahir n°1-15-62 du 14 Chaâbane 1436 (2 juin 2015) constitue une réponse aux nouvelles dispositions constitutionnelles et ce en ce qui concerne

travail de l'organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques l'INTOSAI. Cette dernière est à l'origine de publications des guidelines des normes internationales du contrôle interne pour le secteur public.

Malgré l'arsenal juridique et la participation dans des organisations internationales, sur le terrain les établissements publics ne disposent pas encore d'un système de contrôle interne.

Conclusion

Régularité, sincérité et image fidèle se sont des notions qui composent un cadre conceptuel plus large pour une gestion financière publique intégrée. La qualité de l'information comptable et financière considérée aujourd'hui comme objectif majeur de la réforme comptable, ne peut être atteinte que par la conception et l'instauration d'une gouvernance des finances publiques fondée sur des principes de clarté, prudence, réalité, exhaustivité, régularité, sincérité et image fidèle.

Cet objectif majeur d'une gouvernance des finances publiques ne peut être concrétisé qu'à travers l'instauration et la mise en œuvre d'un dispositif du contrôle interne avec des procédures de maîtrise des risques afférentes à la poursuite de la qualité comptable depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable. D'où la nécessité d'un contrôle interne comptable et financier qui permet d'améliorer la gestion publique dans la mesure où il a pour vocation de fournir l'assurance raisonnable quant à la qualité de l'information comptable et financière. La conception d'un dispositif du contrôle interne, son instauration et sa mise en œuvre doivent être effectués à la base des apports des référentiels internationaux tels que les COSO avec ses trois versions (COSO 1, COSO2 et la troisième), le Référentiel Turnbull, ceci en prenant en considération les spécificités des établissements publics et leurs financements.

⁶ - L'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (**INTOSAI**) est l'organisation parapluie du contrôle externe des finances publiques. Elle est une organisation non-gouvernementale avec statut spécial auprès de l'ECOSOC des Nations unies.

BIBLIOGRAPHIE

- L'article 3 du Décret n° 2-07-995 du 23 chaoual 1429 (23 octobre 2008) relatif aux attributions et à l'organisation du ministère de l'économie et des finances (B.O n° 5680 du 6 novembre 2008) ;
- L'article 1 du Décret n° 2-04-793 du 11 kaada 1425 instituant une rémunération des services rendus par la Trésorerie générale du Royaume. Bulletin Officiel n° 5278b du 30 décembre 2004 ;
- L'article 1 de l'Arrêté du ministre des finances et de la privatisation n° 2274-04 du 17 kaada 1425 fixant les tarifs des services rendus par la Trésorerie générale du Royaume (B.O. n° 5280 du 6 janvier 2005) ;
- L'article 4 l'alinéa 7 du Décret n° 2-12-349 du 8 Joumada I 1434 relatif aux marchés publics. (B.O. n° 6140 du 4 avril 2013) ;
- Annexe 1 du du Décret n° 2-12-349 du 8 joumada I 1434 relatif aux marchés publics. (B.O. n° 6140 du 4 avril 2013) ;
- AMF, **date**, « Les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne » - Cadre de référence II-3 (Page 8)
 - « Référentiel intégré du contrôle interne », 29-30- et 31 page 19
 - « THE TURNBULL REPORT, INTERNAL CONTROL AND RISK MANAGEMENT: THE DEVELOPINGROLE OF INTERNAL AUDIT
 - L'article 31 de la loi organique 130-13 relative aux lois de finances
 - L'article 33 de la loi organique 130-13 relative aux lois de finances
 - Les articles 55 à 58 du décret royal N° 2.09.608 du 27/01/2010 modifiant et complétant le décret royal N° 330.66 du 21/04/1667 portant règlement général de comptabilité publique
 - L'article 75 de la constitution
 - L'article 147 de la constitution
 - COSO I,2004, Internal Control -Integrated framework, traduit en français par l'IFACI, PricewaterhouseCoopers et LANDWEL, la pratique du contrôleinterne, édition d'organisation, deuxième édition.
 - Youssef EL MAHDAD, année « le contrôle interne comptable : un levier essentiel pour la qualité comptable », <https://www.slideshare.net/xMalphas/control-interne-comptable-un-levier-essentiel-pour-la-qualit>
 - Grand B., Verdalle B., 1999. Audit Comptable et Financier. Paris, Economica.
 - Grand B., Verdalle B., 1999. Audit Comptable et Financier. Paris, Economica..

- **INTOSAI** : L'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques, organisation non-gouvernementale avec statut spécial auprès de l'ECOSOC des Nations unies. <https://www.intosai.org/fr/?r=1&cHash=e4b27dfdb271d35c5863a36023c91523>
- Renard Jaques. Théorie et pratique de l'Audit interne.p.130.
[-https://www.tgr.gov.ma/wps/wcm/connect/e07ad29e-1e66-422a-982f-97f493038be5/AI%2BKhazina%2BN%C2%B](https://www.tgr.gov.ma/wps/wcm/connect/e07ad29e-1e66-422a-982f-97f493038be5/AI%2BKhazina%2BN%C2%B)
- <https://www.finances.gov.ma/fr/Nos-metiers/Pages/eep.aspx>