

Le contrôle interne comme outil d'appui à la gestion axée sur les résultats au Maroc

Internal control as a support implement for results based management in Morocco

ACHOURI Siham

Doctorante

Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales-Souissi

Université Mohammed V, Rabat

Laboratoire de Recherche en Compétitivité Économique et Performance Managériale

Centre Interdisciplinaire de Recherche en Performance et Compétitivité

achouri.siham@gmail.com

OUBAL Khadija

Enseignante-chercheur

Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales-Souissi

Université Mohammed V, Rabat

Laboratoire de Recherche en Compétitivité Économique et Performance Managériale

Centre Interdisciplinaire de Recherche en Performance et Compétitivité

k.oubal@um5s.net.ma

Date de soumission : 15/05/2020

Date d'acceptation : 22/06/2020

Pour citer cet article :

ACHOURI S. & OUBAL K. (2020) « Le contrôle interne comme outil d'appui à la gestion axée sur les résultats au Maroc », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 4 : numéro 2 » pp : 841 - 858

Résumé :

Après l'apparition du nouveau management public à l'échelle internationale, le Maroc a pris l'initiative, à son tour, de s'engager dans des réformes visant à moderniser l'administration publique dans le but d'atteindre plus de performance, de fiabilité et d'efficacité. D'où l'introduction de la gestion axée sur les résultats en 2001 avec la circulaire du premier ministre n° 12/2001 pour que cette notion soit renforcée, par la suite, par la nouvelle constitution en 2011 et la loi organique relative aux lois de finances en 2015.

La mise en place de cette nouvelle approche dans les administrations publiques doit être associée avec de nouveaux outils de gestion permettant de l'inclure au management public d'une manière efficace et de répondre à ses objectifs. L'outil manageriel : contrôle interne vise les mêmes objectifs de performance et de bonne conduite souhaités par la GAR. L'objet du présent article est de montrer comment le contrôle interne pourrait assurer les objectifs de la gestion axée sur les résultats, et constituer ainsi un outil d'appui à cette approche de gestion.

Mots clés : Contrôle interne ; Nouveau Management Public (NMP) ; gestion axée sur les résultats ; reddition des comptes ; transparence.

Abstract:

After the emergence of the new public management at the international level, Morocco has taken the initiative in turn to engage in reforms aimed at modernizing public administration in order to achieve greater performance, reliability and efficiency. Hence, the introduction of results based management (RBM) in 2001 with the Prime Minister's Circular Number 12/2001, which reinforced by the new Constitution in 2011 and the Organic Law on Finance Laws in 2015.

The implementation of this new approach in public administrations must be associated with new management instruments to include it in public management in an effective manner and to meet its objectives. The managerial instrument: internal control aims at the same performance and good conduct objectives desired by RBM. This is what prompted us to introduce it in this article as a support instrument for results based management.

Keywords: Internal control; New Public Management; results based management; accountability; transparency.

Introduction

Les pressions économiques, sociales et politiques ainsi que le progrès rapide du management exigent aux entités concernées de développer leur mode de gestion en s'adaptant à leur environnement. Dans ce sens, si la concurrence pousse le secteur privé à s'adapter rapidement à ces évolutions, les attentes des partenaires et notamment celles des citoyens, imposent au secteur public de suivre les mêmes pas.

C'est dans cette perspective que les pouvoirs publics ont, au cours de ces dernières années, mis en œuvre des mesures de modernisation de leurs administrations (Direction de l'initiative parlementaire et des délégations (république française), 2011), en lançant un chantier de réformes profondes et vastes visant à :

- Accroître l'efficacité de l'administration tout en diminuant ses coûts de fonctionnement ;
- Accroître le contrôle des résultats ;
- Mieux valoriser les performances des services et des agents ;
- Renforcer la transparence de l'action administrative en fluidifiant les relations avec les usagers ;
- Alléger et optimiser les procédures administratives. (École Nationale d'Administration de France, 2015).

Le Maroc, depuis les années 80 et dans le cadre du programme d'ajustement structurel visant à rétablir la stabilité du pays, a connu de nombreuses réformes de la gestion publique. Des expériences innovantes ont été menées dans différents domaines, mais qui restent toujours insuffisantes et critiquées par les usagers qui deviennent de plus en plus exigeants (Ministère de la Fonction Publique et de la Réforme Administrative, Royaume du Maroc).

Par conséquent, le gouvernement du Royaume a lancé une réforme vaste de l'administration publique, tendant à moderniser et à améliorer la performance et la gouvernance de la gestion publique. Il s'agit de la gestion axée sur les résultats (Tazi, 2007).

Dans le cadre du présent article, nous essayerons de montrer l'importance du système de contrôle interne dans l'assurance de la bonne gestion de l'administration publique, orientée vers le résultat tout en répondant à la problématique et aux questions sous-jacentes suivantes :

« Comment peut-on utiliser le dispositif de contrôle interne pour mettre en place l'approche managériale axée sur les résultats ? »

- Qu'est-ce que la gestion axée sur les résultats, et quelle place occupe-t-elle au Maroc ?

- Comment peut-on utiliser le contrôle interne pour adopter cette approche de gestion et l'améliorer ?

Pour ce faire, nous allons traiter cette problématique en trois points :

Le premier point sera consacré à une brève présentation du cadre théorique et conceptuel, en définissant les concepts de base à savoir « le nouveau management public » et « la gestion axée sur les résultats », tout en montrant les causes derrière l'apparition de ces notions.

Le deuxième point sera focalisé sur le contrôle interne et la gestion axée sur les résultats tout en démontrant le lien existant entre ces deux paramètres.

Pour le dernier point, il sera alloué aux perspectives et aux opportunités de la mise en place de la gestion axée sur les résultats dans le secteur public marocain à l'aide du système de contrôle interne.

1) Cadre théorique et conceptuel

La gestion des administrations publiques est l'affaire de tout le monde, tant qu'il s'agit de la gestion des ressources provenant des citoyens. Donc, ces derniers exigent un service public de qualité en retour de leur contribution. C'est pour cette raison que les modes de gestion adoptés par les gestionnaires publics doivent aller dans ce sens.

Il est clairement remarquable que les méthodes de management public ont connu des changements importants dans le monde entier pour satisfaire les besoins déclarés par les citoyens, ce qui a conduit à l'apparition des concepts nouveaux à savoir le Nouveau Management Public (NMP) qui a donné naissance à son tour à la Gestion Axée sur les Résultats (GAR).

1-1) Le nouveau management public : Revue de littérature

Le concept du management n'est pas nouveau dans le secteur public, il existait depuis toujours mais le style de ce dernier qui s'est changé et s'est évolué dans le temps, avec l'évolution de l'environnement et de ses exigences.

Il se considère, pour Dominium Mundi, comme «... un instrument comparable à l'armée et aux administrations d'hier. Il entraîne les individus selon la logique des quatre fonctions qui jadis résumaient la tâche militaire : organiser, coordonner, commander, contrôler.»

« Le management n'est pas une technique neutre mais une activité indissolublement liée à la politique, aux politiques publiques, aux droits et aux enjeux de la société civile. Il est

toujours sous-entendu par des valeurs et/ou des idéologies » (C. POLLITT. G. BOUCKAERT Cité par Claude Rochet, 2020).

Le management public consiste en un ensemble de processus et d'outils visant à atteindre une performance d'une organisation vouée au service public (Charest, 2012).

Au cours des années 1970, le système administratif classique fondé par Max Weber a commencé à faire l'objet de plusieurs critiques qui mettent l'accent sur la bureaucratie excessive, rigide, coûteuse, non innovante, et une hiérarchie trop centralisée. Les chercheurs et praticiens dans le domaine jugent, ce modèle, limité avec l'émergence des nouvelles technologies de l'information et de communication et l'importance de l'élément humain dans la création de la valeur ce qui se répercute sur les performances du secteur public (Boumkhaled et al. 2018).

Ajoutons que la crise de confiance des citoyens à l'égard de l'Etat, les attentes sociales des contribuables et des usagers ainsi que l'évolution de la gestion dans le secteur privé étaient toutes des raisons poussant à réformer le management dans l'administration publique en donnant lieu à l'apparition de ce qu'on appelle le « *New Public Management* » (Hood, 1991), (nouveau management public ou nouvelle gestion publique).

L'ère du NMP a commencé en mobilisant les réformes britanniques et américaines comme un phénomène ou un mouvement unifié qui a ensuite été exporté dans le monde entier. Cette nouvelle philosophie de management vise à « démocratiser » l'administration tout en mettant en place des outils managériaux visant à atteindre la performance et d'améliorer la qualité de la gestion publique (Maesschalck, 2004). Elle cherche à maîtriser les coûts et garantir un service de qualité, à augmenter l'attractivité et satisfaire les clients internes (employés, fonctionnaires) ainsi que les clients externes (consommateurs, citoyens) (PASSET, 2010).

En bref, le NMP s'intéresse à la programmation, la coordination, la contractualisation ainsi que l'évaluation des décisions (ex ante et ex post).

Plus concrètement, il se caractérise par la mise en œuvre d'indicateurs d'activité, d'outils de gestion budgétaire et comptable et d'outils de mesure des coûts, en mettant la lumière sur l'économie, l'efficacité, l'efficience et la qualité (PESQUEUX, 2006).

Selon cette logique, nous pouvons conclure que la gestion axée sur les résultats est une action qui s'inscrit dans le champ du nouveau management public. C'est ce type de

management qui a lui donné naissance dans le secteur public et cela en s'inspirant de la gestion adoptée dans le secteur privé.

1-2) Aperçu sur la gestion axée sur les résultats (GAR)

Sans prétendre couvrir la totalité des définitions de la GAR, nous retenons deux définitions issues de la littérature concernant ce domaine et élaborées par des Organismes Internationaux :

« Est une stratégie de management orientée vers la performance qui donne le primat aux résultats attendus. Elle implique de définir les résultats et impacts souhaités d'une politique donnée et ensuite, d'identifier les intrants et les actions requis pour atteindre cet objectif. Les politiques, de la programmation à l'exécution en passant par l'évaluation, sont donc alignées sur les résultats attendus » Ministère des Finances et de la Privatisation et UNIFEM (2006).

« Est une stratégie de gestion axée sur la performance dans le domaine du développement et sur l'amélioration durable des réalisations nationales. Elle constitue un cadre cohérent visant à favoriser l'efficacité du développement, selon lequel l'information sur la performance est utilisée pour améliorer la prise de décisions ; ce cadre s'accompagne d'outils pratiques de planification stratégique, de gestion des risques, de suivi des progrès et d'évaluation des résultats. » (La Table ronde internationale sur la gestion axée sur les résultats à Marrakech en 2004).

De ce qui précède, nous pouvons déduire que la gestion axée sur les résultats, est une **méthode de gestion** d'un cycle de vie **d'un programme** ou **d'un projet** (Agence canadienne de développement international), visant à réaliser des **objectifs prédéfinis** et mesurables par des **indicateurs de performance**, à assurer la transparence et la reddition des comptes, à responsabiliser les gestionnaires, à prendre les bonnes décisions, et cela à travers l'intégration des **stratégies**, des **ressources**, des **mesures** et des **processus** (ESSIARI, 2007).

Elle se caractérise (OCDE, 2003) par :

- Le ciblage sur les réalisations et sur les résultats ;
- L'identification des indicateurs ;
- La collecte des données ;
- La responsabilité et transparence ;

- Le passage d'une gestion axée sur les moyens et sur les budgets à une logique de résultat.

Il est à noter que cette méthode de gestion s'accompagne d'outils de planification stratégique, de gestion des risques, de suivi des progrès, ainsi que d'évaluation des risques (Agence de développement social).

Dans cette logique, le Système de Contrôle Interne comme un outil de gestion moderne, permet de gouverner ces différents outils, afin d'atteindre les objectifs de la gestion axée sur les résultats. Sa présence demeure essentielle lorsqu'on cherche à responsabiliser les gestionnaires et leurs collaborateurs ainsi d'atteindre plus de transparence et d'intégrité (OCDE, 2016b).

2) Le contrôle interne comme outil de la gestion axée sur les résultats

La nouvelle approche de gestion axée sur les résultats s'intéresse à responsabiliser les agents de l'Etat, atteindre les objectifs fixés, assurer plus de transparence dans la gestion budgétaire tout en limitant les risques qui peuvent freiner l'atteinte de ces objectifs. Toutes ces finalités citées se rapprochent avec celles du système du contrôle interne.

Ce système est considéré comme le cadre approprié et l'outil adéquat de maîtriser et soutenir les finances publiques, assurer leur performance, optimiser l'utilisation des ressources et fournir des services de haute qualité (OCDE, 2016a).

Tout au long de ce titre nous essayerons de montrer comment le contrôle interne pourrait assurer les objectifs de la gestion axée sur les résultats via ses principes et ses composantes. Mais avant d'y procéder, une présentation de ce dispositif s'avère nécessaire.

2-1) Définition du contrôle interne

Avant de définir le contrôle interne, il est important de s'arrêter sur les notions qui le composent, les expliquer un par un pour ne pas laisser la traduction française dériver son vrai sens (MOTTOUL, 2010) :

- Contrôle : (to control) c'est l'équivalent de maîtriser et non pas d'inspecter, comme la signification conclue dans la phrase suivante : « le conducteur a perdu le contrôle de sa voiture ».
- Interne : se relève des mesures que nous arrêtons nous-mêmes et que nous intégrons dans notre mode de vie comme l'utilisation d'un réveil le matin pour ne pas arriver tard au boulot.

Nous constatons d'après cette décortication, que le contrôle interne est l'outil de maîtrise de la conduite de l'organisation.

Le contrôle interne est défini selon le COSO comme suit :

« Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation des méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci. »

En bref, le contrôle interne d'une organisation est le système mis en place par la direction et appliqué par tous le personnel pour conduire l'activité de l'entité d'une manière ordonnée, pour assurer le maintien de l'activité et l'intégrité des actifs, et fiabiliser les flux d'information. Il est à la fois un état et un processus qui inclut les matières financières et comptables, mais également les contrôles destinés à améliorer l'efficacité opérationnelle et à renforcer l'adhésion à la politique stratégique de l'organisation (Cappelletti, 2006).

C'est un outil de gestion composé d'un ensemble de lignes directrices, de mécanismes de structures administratives visant à assurer la conduite ordonnée et efficace des affaires de l'entité (VILLENVE, 2004).

Il s'agit d'un outil managérial aidant les entités à réaliser leurs objectifs, à perfectionner leur performance et à maîtriser les risques liés à la mise en œuvre de leurs politiques stratégiques et opérationnelles (OCDE, 2016a).

2-2) Les objectifs, les principes et les composantes du contrôle interne

2-2-1) Les objectifs du contrôle interne

Le système de contrôle interne s'intéresse à atteindre et à améliorer la performance des organisations et cela à travers l'assurance des objectifs suivants :

- La sécurité des actifs ;
- La qualité des informations ;
- Le respect des directives ;
- L'optimisation des ressources ;
- L'assurance que les décisions prises sont correctement appliquées ;
- La qualité aux prestations effectuées.

2-2-2) Les principes fondamentaux du contrôle interne

Un système de contrôle interne performant doit respecter un ensemble de principes, notamment :

- L'organisation ;
- L'intégration ;
- La permanence ;
- L'indépendance ;
- L'universalité ;
- L'information ;
- L'harmonie.

2-2-3) Les composantes du contrôle interne

Le système de contrôle interne se base sur un certain nombre de composantes, qui sont à la fois inter-reliées et indépendantes. Elles sont intégrées aux processus de gestion et permettent d'évaluer l'efficacité de ce système (OUTSEKI, 2019).

- **Environnement de contrôle** : il représente l'ensemble des normes et procédures constituant le socle de la mise en place du système de contrôle interne dans l'organisation. Il se compose des valeurs d'éthique, d'intégrité, des politiques et pratiques des ressources humaines (la bonne personne au bon emploi avec une juste rémunération dans le cadre d'une carrière gérée), des cultures de l'organisation, du code de conduite ainsi que de la définition des pouvoirs et des responsabilités, du processus de recrutement, de formation...
- **Identification des éléments** ;
- **Evaluation des risques** ;
- **Traitement des risques** : il se fait selon les étapes citées ci-après :
 - Fixer les objectifs ;
 - Définir les risques qui peuvent freiner l'atteinte de chaque objectif ;
 - Analyser et évaluer ces risques prédéfinis en fonction de leur fréquence et leur gravité ;
 - Apporter une réponse à chaque risque (l'assumer, le transférer ou le réduire) ;
 - Apprécier les mesures en fonction de la possibilité de réduire le risque, le coût qu'il faut subir ainsi que l'importance de l'objectif menacé.

- **Activité de contrôle** : elle repose sur la mise en place d'un système de normes, de procédures et d'outils de contrôle afin de maîtriser les risques à savoir : l'observation, vérification, coordination, séparation, fiche de postes ...
- **Information et communication** :
Information pertinente, fiable et diffusée au moment opportun.
- **Pilotage** (surveillance).

2-3) Le rôle du contrôle interne dans l'instauration de la gestion axée sur les résultats

Après avoir présenté le contrôle interne, nous essayerons de montrer comment ce système servirait à l'atteinte des objectifs de la GAR, qui peuvent se résumer comme suit :

2-3-1) La responsabilisation

Le premier objectif visé par cette nouvelle approche de management est de responsabiliser l'ensemble des acteurs participant dans la production des résultats des projets et des programmes. Le contrôle interne est un système mis en place par l'ensemble du personnel de l'entité et concerne tout le monde en respectant deux de ses principes fondamentaux à savoir : **l'intégration et l'universalité**.

Un système universel qui intègre l'ensemble des acteurs, dans sa conception et son exécution, est un système qui favorise la responsabilité.

En outre, la **description des postes** à travers des fiches de poste et la **définition des tâches** sont des éléments indispensables du contrôle interne. Ces éléments permettent de définir le périmètre de responsabilité de chaque personne dans l'organisation.

Enfin les composantes du contrôle interne qui représentent les conditions majeures pour qu'un système de contrôle interne soit performant mettent l'accent sur **la composante « environnement du contrôle »**. Cette composante consiste en premier lieu à définir clairement les responsabilités.

2-3-2) La gestion des risques

La gestion axée sur la performance cherche également à maîtriser les risques qui pourraient influencer le bon déroulement des projets et programmes planifiés. En effet le système de contrôle interne consacre une grande importance à cet objectif. Notamment à travers ses référentiels COSO. Le référentiel **COSO I** a introduit la **composante « évaluation des risques »**. Sa deuxième version COSO II vient afin de proposer un cadre de référence

pour la gestion des risques. Elle a introduit deux autres composantes nouvelles à savoir : « **identification des événements** »¹ et « **traitement des risques** ».

Notons que le COSO II cherche à maîtriser les risques afin qu'ils soient dans la limite de l'appétence au risque (**RISK APPETITE**), qui signifie le niveau de prise de risque accepté par l'organisation.

2-3-3) L'atteinte des objectifs fixés

Cet objectif est l'objectif socle de la GAR. Cette approche est apparue principalement pour que les objectifs fixés deviennent des résultats escomptés à la date d'échéance de chaque projet ou programme.

L'atteinte des objectifs nécessiterait une gestion parfaite des risques, là où intervient le rôle de la composante « **activité du contrôle** », celle-ci consiste à mettre en place des mesures (système, normes, procédures et outils de contrôle) afin de maîtriser les risques et tout événement susceptible d'empêcher l'atteinte des objectifs fixés.

Le contrôle interne consiste également à assurer **l'efficacité** des opérations effectuées par l'entité, en vue d'atteindre des objectifs, et cela à travers la mise en œuvre des procédures adaptées aux caractéristiques et à l'environnement de l'organisation en respectant le principe de **l'harmonie**.

2-3-4) L'optimisation des ressources

En plus de l'atteinte des objectifs et l'obtention des résultats souhaités, la GAR vise l'efficacité dans son mode de gestion. Cela signifie l'atteinte des objectifs fixés avec le moindre coût à travers une gestion optimale des ressources utilisées.

Le contrôle interne peut réaliser cet objectif à travers ses procédures d'efficacité, de sauvegarde de patrimoine et de protection des actifs.

2-3-5) La fiabilité des informations

Dans le cadre de la GAR la performance et l'atteinte des objectifs exigent une information exacte, rapide et pertinente.

La **description des fonctions** dont nous avons parlé dans le cadre de l'objectif de responsabilisation permet également de clarifier les informations diffusées. Cette description permet d'identifier l'origine et la destination de chaque information.

¹Tout événement susceptible d'avoir un impact négatif sur l'atteinte des objectifs.

Le respect du principe de **séparation des tâches** permet de distinguer entre le producteur, l'enregistreur et le conservateur de l'information, chose qui réduirait la marge d'erreur et d'omission.

Le principe d'organisation donnerait à son tour à l'information plus de fiabilité, dès lors que le COSO consacre toute une composante à **l'information et à la communication**.

Tous ces éléments permettraient au système du contrôle interne de produire en temps voulu une information fiable, pertinente, utile, objective, communicable et comparable.

2-3-6) La transparence

Aujourd'hui, la transparence constitue la préoccupation majeure des agents du secteur public. L'atteinte de cet objectif permet de rendre confiance aux citoyens et aux parties prenantes. La composante : environnement de contrôle se base sur une définition claire des responsabilités, des compétences, des ressources, des missions et de culture. Cette clarté, en plus du principe de l'indépendance, conduiraient à la transparence. De même les procédures de contrôle interne sont élaborées d'une manière à ce que les opérations de l'organisation soient conformes aux lois et règlements.

La mise en place d'un dispositif de contrôle interne de qualité dans le secteur public permettrait de répondre parfaitement aux objectifs de la gestion axée sur les résultats vu que ce dernier prend en compte un certain nombre de composantes et de principes permettant de parfaire la conduite de l'entité.

Un dispositif, qui respecterait ces composantes et principes et qui est constitué des procédures harmonisées (permettant de clarifier les responsabilités de chaque agent dans l'administration, de sauvegarder les ressources de l'Etat, de respecter les lois et les règlements et d'atteindre les objectifs fixés tout en maîtrisant les risques qui peuvent freiner leur atteinte) permettrait d'atteindre la performance et les résultats souhaités. De même, la séparation des tâches, l'assurance d'une indépendance nécessaire pour le bon déroulement des activités, la production d'une information pertinente, claire, rapide, fiable et directement utilisable, permettraient l'aboutissement aux finalités ci-dessus.

C'est pour cette raison qu'il est judicieux d'utiliser cet instrument pour faire passer la gestion publique d'une logique de moyens à une logique de résultats.

Par ailleurs, le Maroc est parmi les pays en développement qui s'intéresse largement à la réforme de son administration, ce dernier cherche à son tour d'instaurer la GAR et le contrôle interne dans sa logique de management public.

3) La gestion axée sur les résultats au Maroc

Cette notion est apparue au Maroc pour la première fois en 2001 avec la circulaire du premier ministre N° 12/2001. Elle s'est concrétisée avec l'adoption de la constitution de 2011, pour qu'elle soit renforcée par la nouvelle loi organique relative aux lois de finances².

En 2001, suite aux orientations de sa Majesté le Roi Mohammed VI, dans le discours de 12 octobre 1999, le Maroc s'est engagé dans une réforme profonde sur le développement économique et social. Celle-ci a été marquée par l'adoption de la globalisation des crédits ainsi que l'implantation d'un dispositif de la gestion budgétaire axée sur les résultats.

Cette réforme cherche à rendre l'administration publique plus proche des citoyens en leur permettant de bénéficier équitablement des services publics de qualité, à responsabiliser les services gestionnaires et à mettre en valeur les objectifs et les indicateurs de performance.

En 2011, la nouvelle constitution, a introduit de nouveaux principes encadrant les finances publiques et visant à assurer la transparence, de participation et la bonne gouvernance, la préservation de l'équilibre des finances de l'Etat, le renforcement du contrôle parlementaire sur l'action du Gouvernement et de l'évaluation des politiques publiques et la reddition des comptes.

En 2015, la loi organique relative aux lois de finances a constitué une réforme révolutionnaire dans l'histoire des finances publiques au Maroc, vue sa rupture avec les anciens principes budgétaires en s'orientant vers des principes plus modernes : les modes de contrôle, de renforcement de la transparence ainsi que de **la gestion basée sur le résultat et sur la performance**.

Cette loi a été axée sur trois objectifs à savoir :

Le premier est de renforcer la performance de la gestion publique via l'amélioration de la lisibilité budgétaire à travers une nomenclature donnant importance aux projets et aux programmes ainsi qu'à une programmation pluriannuelle cherchant à clarifier les objectifs à moyen terme et la stratégie adoptée pour les atteindre. L'atteinte de cet objectif nécessite également la mesure et l'évaluation de la performance en associant chaque objectif à des indicateurs de performance. Toujours dans le souci de performance, la LOLF montre la nécessité de la production des projets, des rapports et de l'Audit de performance.

Le deuxième objectif est de renforcer la transparence des finances publiques à travers l'adoption du caractère limitatif des crédits, le renforcement de la consolidation comptable

² La loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances du 02 juin 2015.

(introduction de la compatibilité générale, de la comptabilité analytique et la certification par la cour des comptes de la qualité comptable³ des comptes de l'Etat).

Le dernier objectif est d'accroître le rôle du parlement dans les débats budgétaires, dans le contrôle et l'évaluation des politiques publiques (LOLF, 2015 ; Amirou, 2016).

L'ensemble de ces réformes ont montré la volonté de changer les anciens principes de gestion et d'instaurer des nouveaux modes de management public axés sur la performance et sur l'atteinte des objectifs.

Certes, l'adoption de la gestion axée sur les résultats permettrait d'atteindre la performance souhaitée dans le secteur public, mais la mise en place de cette approche n'est pas aussi simple comme il paraît. Ce qui mènerait les managers publics de faire appel à des outils modernes de gestion, d'où l'importance du contrôle interne.

Conclusion

La logique des résultats qui substituera celle des moyens, s'inscrit dans une démarche de performance visant à atteindre les résultats souhaités dans la limite des moyens prédéterminés. Cette logique moderne nécessite l'utilisation des outils modernes comme le contrôle de gestion, l'audit et le contrôle interne.

Dans une administration publique dont la fonction principale est de rendre des prestations de service, l'instauration d'un dispositif de contrôle interne en premier lieu s'avère nécessaire.

Les composantes, les principes et l'ensemble des mesures et procédures de ce dispositif, permettraient d'aboutir à un management performant axé sur les résultats. A travers ce dispositif les responsables pourraient prendre des bonnes décisions en fixant des objectifs SMART⁴ tout en respectant les ressources disponibles, le personnel comprendrait les tâches et les responsabilités qui lui sont accordées et donc perfectionnerait leur travail pour atteindre les résultats.

Le Maroc est aussi concerné par ce changement, de nombreuses réformes, dites révolutionnaires, ont été lancées pour cette finalité :

Le premier chantier de réformes des finances publiques a commencé depuis 2001, notamment avec la programmation pluriannuelle, la globalisation des crédits, la

³La régularité, la sincérité et l'image fidèle.

⁴Spécifique, Mesurable, Ambitieux, Réaliste et Temporel.

déconcentration budgétaire, le contrôle modulé de la dépense et la gestion budgétaire axée sur la performance.

Puis, des principes constitutionnels ont été introduits en 2011, encadrant les finances publiques tout en donnant plus d'importance à des notions modernes de management public comme : la transparence, la reddition des comptes, la responsabilisation des gestionnaires et la certification des comptes de l'Etat par la cour des comptes.

Enfin, et dans la même logique, la nouvelle constitution dite « financière » (LOLF de 2015), a renforcé les notions de performance, de transparence, de qualité et de reddition des comptes.

En définitive, le présent article a montré comment il est possible d'instaurer l'approche managériale « gestion axée sur les résultats » à l'aide du système du contrôle interne. Mais, il faut noter que cet instrument tout seul n'est pas suffisant, encore faut-il l'accompagner avec d'autres outils (le système d'information comptable et budgétaire, le contrôle de gestion, l'audit...), et mettre en place plusieurs mesures notamment la communication et la sensibilisation de l'importance de la réforme, la formation et l'assistance du personnel. En effet, cette approche est l'affaire de tous. Elle repose en premier lieu sur une volonté gouvernementale mais elle doit être comprise par les managers du secteur public et acceptée par l'opinion publique et les citoyens (RACHID et LAHMOUCHI, 2019).

Bibliographie

- Agence canadienne de développement international, « les outils de la gestion axée sur les résultats à l'ACDI : guide pratique ».
- Agence de développement social, « la gestion axée sur les résultats sensible au genre ».
- Amirou, R. (2016). La nouvelle Loi Organique Relative à la Loi de Finances (LOF) et la gouvernance financière publique au Maroc : une analyse critique. Revue Marocaine d'Audit et de Développement “ REMA ”, REMA (éditeur) sous la direction de Mohammed Harakat. fhal-01929779f.
- Boumkhaled, M. ; Lkhoyaali, B. ; El Halaissi, M. (2018). La gestion axée sur les résultats (GAR) au Maroc : une lecture critique. Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, Numéro 7, pages 976-992.
- CAPPELLETTI, L. (2006). Vers une institutionnalisation de la fonction contrôle interne ?. *Comptabilité - Contrôle – Audit*, 2006/1 (Tome 12), pages 27-43.
- CHAREST, N. (2012), Management public in : Le Dictionnaire encyclopédique de l'administration publique. Québec : ENAP.
- Direction de l'initiative parlementaire et des délégations (république française) (mai 2011). note sur les réformes récentes de l'administration.
- ENA Centre de documentation (2015). La réforme de l'Etat.
- ESSIARI, S. (2007). Réforme budgétaire : nouvelle approche axée sur les résultats. Finances News.
- Guide de la réforme budgétaire (2005). La nouvelle approche budgétaire axée sur les résultats et intégrant la dimension genre. Ministère des Finances et de la Privatisation Maroc et le Fonds de Développement des Nations Unies pour la Femme.
- Hood, C. (1991). A Public Management for All Seasons?. *Public Administration*, Volume 69, No. 1.
- Idrissi, K. et ELAMRAOUI, L. (2018). Apport du nouveau management public dans la consécration de la performance de l'administration publique marocaine ». Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit. Numéro 7, Pages 993-1010.
- La loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances du 02 juin 2015.
- La Table ronde internationale sur la gestion axée sur les résultats à Marrakech (2004). OCDE : Document de référence, première version.

- Maesschalck J. (2004). The Impact of New Public Management Reforms on Public Servants Ethics: Towards a Theory. in *Public Administration*, 82(2), pp. 465-466.
- MEF direction générale de la comptabilité publique (2005).
- Ministère de la Fonction Publique et de la Réforme Administrative (Royaume du Maroc). La Réforme Administrative au Maroc.
- Ministère des Finances et de la Privatisation et UNIFEM (2006). Manuel Intégration de la dimension genre dans la planification et l'élaboration du budget.
- MOTTOUL, J.M. (2010). Le développement du contrôle interne et des activités d'audit interne dans l'administration fédérale. *Federal over beidsdienst financiel-Belgie*.
- OCDE (2016a). Le contrôle interne et la gestion des risques pour renforcer la gouvernance en Tunisie.
- OCDE (2016b). Contrôle interne et gestion des risques pour renforcer la gouvernance.
- OCDE (2003). Pour une gestion axée sur les résultats du développement et sur l'efficacité de l'aide. *Revue de l'OCDE sur le développement*, n° 4.
- OUTSEKI J. (2019). L'influence des composantes du système de contrôle interne selon le cadre de référence COSO sur la performance de l'entreprise : une exploration théorique. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*. Numéro 3 : Avril 2019 / Volume 2 : numéro 2, p : 635- 650.
- PASSET, O. (2010). Du bon usage des comparaisons internationales : l'exemple de l'emploi public, *Publication de l'IGPDE / Recherche - Études - Veille* n° 34.
- PESQUEUX, Y. (2006). *Nouveau management public*.
- Rachid, Y. et LAHMOUCHI, M. (2019). LA GESTION AXEE SUR LES RESULTATS DANS L'ADMINISTRATION PUBLIQUE : OU EN EST LE MAROC ?. *Finance & Finance Internationale*, n° 15 juillet 2019.
- ROCHET, C. (2010). Pas de philosophie, SVP, nous sommes des managers : *Management public et bien commun : convergences euro-atlantiques*. *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 2010/2 (Vol. 76).
- TAZI, M. S. (2007). Maroc : Améliorer la gouvernance de la gestion publique. *La lettre d'information trimestrielle du Groupe de la Banque mondiale au Maghreb*. N°5.
- VILLENVE, J. (2004). *Contrôle interne : Guide de procédure*. Doc N° 1345, Québec

- <http://lof.finances.gov.ma/piliers-de-la-lof/performance/gestion-budgetaire-axee-sur-les-resultats> (date de consultation 04 septembre 2017).
- <http://www.senat.fr/notice-rapport/2010/r10-666-2-notice.html> (date de consultation 10 septembre 2017).