

L'audit interne des partenariats public-privé au Maroc : difficultés et solutions

Internal audit of public-private partnerships in Morocco: problems and solutions

EL KRAMI Yousra

Doctorante, FSJES Agdal

Université Mohammed V de Rabat

Laboratoire des Sciences de Gestion des Organisations

EL HADDAD Mohammed Yassine

Professeur Chercheur, FSJES Agdal

Université Mohammed V de Rabat

Laboratoire des Sciences de Gestion des Organisations

Date de soumission : 15/09/2022

Date d'acceptation : 17/10/2022

Pour citer cet article :

EL KRAMI Y. & EL HADDAD M. Y. (2022) «L'audit interne des partenariats public-privé au Maroc : difficultés et solutions», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit «Volume 6 : Numéro 3» pp : 147 - 161

Résumé

Les partenariats public-privé (PPP) fondés sur le financement privé, sont populaires dans le monde entier, avec un regain d'intérêt au Maroc, leur performance reste contestée et leur contrôle et audit représente quelques difficultés. Nommés également 3P ils substituent à la sous-traitance et l'externalisation. Cet article explore la signification des PPP, le cadre juridique qui assoie leur application ainsi que les difficultés envisagées par les auditeurs internes pour assurer l'audit des PPP, en termes de délai, d'attentes des parlementaires et du public, de la taille et l'envergure des projets tout en proposant des solutions à adopter pour pallier aux problèmes rencontrés.

Mots clés : partenariat public-privé, audit interne, secteur public, difficultés, solutions.

Abstract

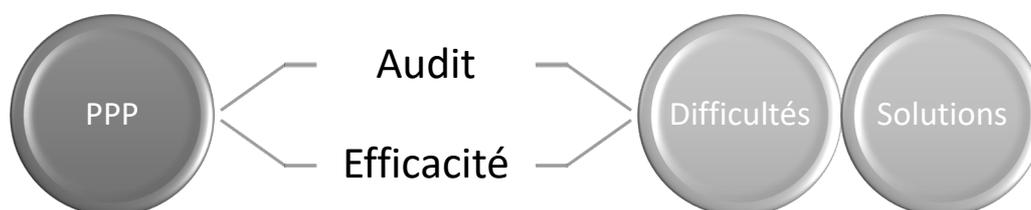
Public-private partnerships (PPPs), based on private financing, are popular worldwide, with a resurgence of interest in Morocco, but their performance remains contested and their control and auditing presents some difficulties. Also called 3Ps, they substitute subcontracting and outsourcing. This paper explores the meaning of PPPs, the legal framework that underpins their application, and the difficulties that internal auditors face in auditing PPPs, in terms of timing, parliamentary and public expectations, and the importance of projects, while proposing solutions to address the problems encountered.

Keywords : public-private partnership, internal audit, public sector, difficulties, solutions.

Introduction :

Dans une économie en perpétuel changement, il est difficile d'assurer le développement d'un pays sans avoir recours à une coopération active entre le gouvernement et les entreprises. La pratique mondiale de ces dernières décennies montre que le partenariat public-privé est un modèle efficace et opportun de partenariat entre le secteur public et le secteur privé (PPP) (Dzgoeva & Savelchev, 2020). Les questions concernant l'essence du partenariat entre l'État et les entreprises, la validité du soutien financier et, en général, l'efficacité de cette coopération restent ouvertes. En effet, les partenariats public-privé nommé également 3P sont devenus la solution idoine à leurs homologues conventionnels que sont les marchés publics. La multiplicité de ces partenariats a fait appel urgent à leur contrôle et audit pour le suivi de leur exécution et l'amélioration de leur performance. Cet article vise à souligner les difficultés rencontrées lors de l'audit interne des 3P et les solutions y afférentes pour un audit efficace. La problématique centrale de notre article est la suivante :

Quels sont les difficultés et les solutions à adopter pour un audit efficace des partenariats public-privé ?



Afin d'apporter des éléments de réponses à cette question nous avons jugé essentiel de définir en premier lieu le terme partenariat public-privé tout en évoquant l'historique de son apparition. En second lieu nous avons mis le point sur l'audit interne dans le secteur public marocain. Puis nous avons mis en exergue l'essor de l'audit interne au Maroc. Ensuite nous avons éclairé les difficultés envisagées par les auditeurs internes lors de la conduite de leur mission d'audit. Enfin nous avons proposé des solutions pour pallier à ces difficultés.

1. Concept de partenariat public-privé :

Les partenariats public-privé (PPP), en tant qu'accords institutionnels de coopération entre les secteurs public et privé, ont fait l'objet d'une attention considérable au cours des dernières années. Les PPP ont été largement utilisés dans les domaines de l'infrastructure et des services publics, tels que les transports, l'eau et les égouts, l'énergie, la protection de l'environnement, la

santé publique, etc (Wang et al. ,2018). En général le terme "partenariat public-privé" est souvent appelé sous l'acronyme (PPP). Il a gagné en popularité en raison des tendances à la privatisation et à la déréglementation sous Ronald Reagan aux États-Unis et sous Margaret Thatcher au Royaume-Uni. Le terme et le concept lui-même ont une longue histoire et sont basés sur l'anglo-saxonne tradition d'intégrer les capitaux et le savoir-faire privés dans les politiques publiques. Le partenariat public-privé a été considéré comme une innovation en matière de service public et de la politique publique. Historiquement, il a été développé dans les pays anglo-saxons (Chen & Man, 2020). Depuis, il s'est répandu dans de nombreux autres pays d'Europe, d'Asie, d'Afrique et partout ailleurs. (Dechev, 2015) a déclaré que l'idée de partenariat public-privé a été formée en Europe au 19^{ème} siècle par Alfred Eiffel qui a conçu et construit la Tour Eiffel avec ses fonds contre le droit d'émettre des billets pour ses visiteurs dans 20 ans. Son idée novatrice a gagné en popularité dans les pays dont l'économie est en développement. Par conséquent, le lancement du PPP en Europe a fourni un exemple d'une approche innovante de sa réalisation sur le marché, fondant des méthodes plus constructives pour l'investissement dans l'intérêt public en combinant les avantages de l'investissement public et de l'initiative privée. Jusqu'à présent, cette idée a été bien conservée. Selon (Meng, et al., 2020), le gouvernement britannique a introduit le PPP pour la première fois en 1952. Depuis lors, différents types de modèles de PPP ont été proposés. Traditionnellement, les partenariats public-privé ont été créés pour aider à la meilleure utilisation des ressources des secteurs public et privé afin d'améliorer et d'étendre les actifs et les services des infrastructures publiques. De plus, le Plan de développement national sud-africain (SANDP) a fait de son mieux pour trouver des solutions permettant de réduire les retards dans la prestation de services en introduisant des PPP (Xolile et al., 2018). Cependant, les PPP ne sont pas la réponse à l'arriéré des services d'infrastructure, mais ils peuvent seulement réduire le défi auquel le gouvernement est confronté (Greve & Hodge, 2005).

Le gouvernement ne peut pas financer l'infrastructure à lui seul, c'est pourquoi le fait d'attirer les investissements du secteur privé pourrait apporter le financement nécessaire pour atteindre les objectifs des plans de développement nationaux. Tout au long de l'histoire, bien que les gouvernements aient adopté une telle combinaison d'entreprises publiques et privées, la fin du 20^e siècle et le début du 21^{ème} siècle ont vu une tendance claire des gouvernements à travers le monde vers un usage significatif de différents arrangements des PPP (Uddin & Akter, 2021). (Catsi, 2018) affirme que traditionnellement, les PPP étaient utilisés pour les infrastructures

horizontales (routes, ponts et transports en commun). Cependant, plus récemment, les PPP ont été utilisés pour financer des infrastructures verticales, notamment des bâtiments municipaux, des hôpitaux, des prisons et des logements étudiants. Ce type de partenariat s'est répandu au Maroc et s'est accéléré en 2010 à travers la création d'une cellule au sein du Ministère de l'Economie et des finances qui accompagne l'élaboration des montages financiers. Tout un arsenal juridique a été mis en place pour accompagner l'avènement des contrats de partenariat public-privé, à savoir :

- la loi n°54-05 relative à la gestion déléguée des services publics,
- la loi n°86-12 relative aux contrats de partenariat public-privé,
- le décret n° 2-15-45 pris pour l'application de la loi n°86-12 relative aux contrats de PPP,
- des arrêtés de nomination de la Commission des PPP.

De plus, un guide du partenariat public-privé a été publié en 2018 ainsi qu'un manuel des bonnes pratiques pour éclairer l'objectif des PPP et le cadre juridique qui assure leur application. Selon une étude menée par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) en 2015, l'objectif des partenariats public-privé est d'accélérer l'investissement public surtout en termes d'infrastructures. (Rachdi, 2015) confirme que les PPP reposent essentiellement sur l'amélioration de l'investissement public. En définitive, un partenariat public-privé est considéré comme une solution de compromis, d'amélioration de la qualité et de rationalisation des services publics qui réside entre le monopole public et la privatisation. Il diffère de la sous-traitance et de l'externalisation dans le sens où il consiste en un partage des risques, des bénéfices et des engagements mutuels des deux parties (El mallouki & Sabbar, 2022).

2. L'audit interne dans le secteur public marocain :

Autrefois, l'audit interne dans le secteur public était une simple procédure administrative qui consistait principalement à vérifier l'exactitude des transactions, la vérification et le contrôle des paiements et des actifs ainsi que l'établissement de rapports sur les événements antérieurs. Mais ces derniers temps une combinaison de forces a conduit à une révolution de la profession. Les gouvernements qui s'orientent vers des niveaux plus élevés de transparence doivent faire preuve de responsabilité dans l'utilisation des fonds publics et de l'efficacité dans la prestation des services. De plus des opérations plus importantes et plus complexes exigent des

compétences et un professionnalisme accrus de la part des auditeurs internes pour minimiser et gérer les risques.

La performance des établissements publics représente un concept polymorphe. Elle s'apprécie par différents indicateurs qui ne sont pas uniquement financiers ou comptables. La performance prend aussi en considération le marché, les aspects sociaux et l'environnement. L'audit interne, qui demande le contrôle de la vision à plus ou moins long terme doit s'assurer que la performance est associée à de multiples critères. Cette fonction est de plus en plus reconnue comme une partie intégrante des structures de contrôle modernes et des pratiques de gouvernance, tant dans le secteur privé que dans la fonction publique. L'audit interne apporte également une valeur ajoutée aux organisations de tous les secteurs depuis de nombreuses années afin de lutter contre la crise financière mondiale et les récents cas de fraudes d'entreprise qui ont mis en évidence les conséquences du rôle précaire que doivent jouer les auditeurs internes pour assurer une bonne gouvernance. La bonne gouvernance consiste à faire valoir la responsabilité, la transparence, l'efficacité, l'efficience et la réactivité dans les institutions publiques.

Aujourd'hui, à l'échelle mondiale, la fonction d'audit interne a le potentiel de fournir un outil aux dirigeants dans l'exercice de leurs fonctions. Ce potentiel s'est transformé en défi et s'incarne dans la nouvelle définition de l'audit interne de l'institut des auditeurs internes (IIA, 2008). Par le passé, les auditeurs internes étaient perçus comme des dénicheurs de fautes plutôt que des chercheurs de solutions. Cependant, ces dernières années, l'audit interne a acquis une dimension stratégique pour devenir une composante essentielle des réformes de la gouvernance et de la gestion financière du secteur public dans de nombreux pays en développement (Asrae, 2009).

L'audit interne implique l'utilisation d'une méthodologie systématique permettant d'analyser le processus de gestion ou les problèmes organisationnels et recommander des solutions. Son champ d'application est large et peut inclure diverses activités liées au contrôle interne, telles que l'examen de la fiabilité de l'information financière, de l'efficacité des opérations et leur efficience, les enquêtes sur les fraudes, l'évaluation des risques, la protection des actifs aux lois et aux règlements. Les activités d'audit interne fournissent donc une assurance quant à l'efficacité de l'environnement de contrôle interne des entités du secteur public et peuvent identifier des opportunités d'amélioration des performances.

La nature de l'organisation de l'audit interne détermine son indépendance et son efficacité. La taille et la complexité du secteur public ont influencé les diverses formes d'organisation de l'audit interne et les approches de prestation de services. La structure de l'audit interne dans le secteur public peut être présentée suivant un modèle centralisé ou décentralisé. Décrivant ces deux modèles que l'expert du Fonds monétaire international, (Diamond, 2002) a mis en œuvre et dont il affirme que " dans le modèle centralisé, le ministère des Finances joue non seulement un rôle clé dans la budgétisation et l'allocation des fonds aux ministères de tutelle, mais intervient également directement dans les contrôles ex ante, en plaçant son propre personnel dans les ministères de tutelle. Dans l'approche plus décentralisée, chaque ministère de tutelle assume l'entière responsabilité de dépenser son propre budget et d'assurer des contrôles et des garanties appropriés sur la façon dont il est dépensé". L'auteur précise ici qu'il s'agit du Royaume-Uni ainsi que d'un modèle "mixte" dans d'autres pratiques : " Le Royaume-Uni, à l'origine des systèmes des pays anglophones, a fondamentalement décentralisé la fonction d'audit interne. Cependant, il existe d'autres modèles basés sur des approches uniques de l'audit interne, dont certains semblent être un mélange des fonctions d'audit interne et externe " (Diamond, 2002). Sur la base d'une évaluation critique des pratiques internationales actuelles, il paraît que la fonction d'audit interne dans le secteur public puisse être configurée de plusieurs manières différentes dans certains pays.

3. L'essor de l'audit interne public marocain :

Dans un contexte de modernisation du management public, de privatisation et d'ouverture à l'international, de nombreuses administrations et ministères publics marocains ont adopté la pratique de l'audit en vue de moderniser leur arsenal des instruments de gestion. Au cours du mois d'Août de l'année 1993, l'audit interne a été instauré au sein des entreprises publiques marocaines suite à une lettre royale adressée par S.M. le Roi Feu Hassan II au Premier Ministre, l'invitant à soumettre les Établissements et les Administrations Publics à l'Audit ; « l'audit est aujourd'hui de pratique courante dans les sociétés et les entreprises. Vous y ferez procéder dans tous les établissements publics où s'en fait ressentir ». L'avènement du concept de la bonne gouvernance et la conception du Code Marocain de Bonnes Pratiques de Gouvernance d'Établissements et Entreprises Publics en 2008 ont favorisé le développement et la mise en œuvre de l'audit public ainsi que la décision qui organise la fonction d'Audit des Entreprises Publics sous la tutelle du Ministère des Travaux Publics (DPE 113/70/16 du 23 Septembre 1993). Ainsi, un arsenal juridique a été mis en place comprenant des textes juridiques et

réglementaires pour promouvoir le développement de la pratique de l'audit public. Dans ce sillage, le Décret du 20 mars 2013 relatif aux marchés publics rend l'audit obligatoire pour les marchés de l'Etat dont le montant est supérieur à cinq millions de dirhams. Par ailleurs, la loi 69.00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques et autres organismes, promulguée par le dahir numéro 1-03-195 du Ramadan de l'année 1424 qui correspond au 11 novembre 2003, a fourni un cadre général pour l'audit interne.

L'évolution de la fonction d'audit interne à l'échelle internationale a induit à son introduction dans le secteur public marocain « au départ, l'audit interne, a été introduit au secteur public marocain suite à une obligation d'ordre internationale (influence des organismes internationaux depuis 1987 : COSO, INTOSAI, FMI, BM) et nationale (Lettre royale en 1993, Pression des réformes) » (Ait mouzoun, 2018). Aujourd'hui, l'audit interne est devenue une nécessité incontournable (et non plus une obligation). Dans ce sens, (Azzarradi & Fikri, 2018) notent que sur le plan managérial, les établissements et entreprises publics (EEP) marocains s'intéressent de plus en plus à l'utilité de la pratique de l'audit, et commencent à mettre en place des unités/services ou des départements/directions d'audit au sein de leurs entités pour des objectifs managériaux multiples dont l'accélération de la mise en œuvre du Nouveau Management Public. Ce concept novateur vise l'amélioration de l'efficacité et de la performance de la gestion publique, fait valoir le principe de la transparence et l'amélioration de la qualité de l'information fournie ainsi la responsabilisation des gestionnaires et des décideurs en plus de la volonté d'assurer la bonne gouvernance des administrations publiques. En effet, (Rozario & Pesqueux, 2018) identifient les douze principes de la nouvelle gestion publique en se référant à (Giauque, 2003), parmi ces principes relevés on retrouve les partenariats public-privé (Pesqueux, 2020). Ainsi nous déduisons que la théorie du New management public est derrière l'accélération des partenariats public-privé étant donné qu'ils constituent l'un de ses principes fondamentaux. Cette nécessité managériale est devenue ainsi une obligation réglementaire suite au discours royal du 29 juillet 2017 qui prône la stricte application des dispositions de l'alinéa 2 de l'Article premier de la Constitution relatif à l'établissement d'une corrélation entre responsabilité et reddition des comptes.

En effet, le secteur public au Maroc est caractérisé par la séparation entre les ordonnateurs et les comptables tout comme la France. Dans une logique d'application du principe de la responsabilisation, le partage de la responsabilité du contrôle entre ordonnateur et comptable par le biais des entités d'audit et de contrôle est devenu indispensable dans toutes les structures

organisationnelles des ordonnateurs. D'après l'analyse des différentes dispositions et textes réglementaires, on relève le décret n°2-05-1369 du 29 Chaoual 1426 (2 décembre 2005) fixant les règles d'organisation des départements ministériels et de la déconcentration administrative, la loi organique n°130-13 relative à la loi de finances, le décret n°2.07.1235 du 04 novembre 2008 relatif au contrôle des dépenses de l'État, le décret relatif aux marchés publics n° 2-12-349 du 8 Joumada Ier 1434 (20 mars 2013), qui sont une véritable illustration de la volonté du secteur public à généraliser la FAI. Ces réformes structurelles visent à ce que l'ensemble des départements ministériels, ordonnateurs et comptables publics mettent en place des unités d'audit interne fonctionnelles pour remplir cette fonction utile (Fikri. & Azzarradi, 2018).

4. Principales difficultés envisagées lors de l'audit interne des 3P :

La participation du secteur privé aux projets PPP nécessite un cadre qui puisse permettre au secteur privé l'obtention d'un rendement raisonnable à un risque gérable et d'aider le gouvernement à optimiser l'utilisation des fonds publics. Pour y aboutir, des conditions préalables sont à remplir en raison de la multiplicité des parties prenantes qui ont des intérêts contradictoires et les dispositions d'atténuation des risques qui sont généralement complexes. L'engagement dans les partenariats publics privé nécessite l'identification des projets, la sélection des participants privés, la préparation du plan stratégique et des rapports de projet, la rédaction des contrats et autres activités associées qui ont besoin de coûts de transaction excessifs. Néanmoins, ces 3P représentent des difficultés dont les principales sont présentées dans le schéma ci-dessous.

Tout partenariat, quel qu'il soit, s'accompagne de défis et d'obstacles qui peuvent menacer le succès de la vision qu'ils ont. À l'échelle mondiale, la littérature montre que les PPP sont confrontés à de nombreux défis lorsqu'il s'agit de leur mise en œuvre pour fournir des services. Voici les principales difficultés identifiées par la Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation.

Figure n°1 : Difficultés envisagées lors de l'audit interne des PPP

Source : élaborée par nos soins en se référant au rapport de la Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation.

Quatre principales difficultés ont été relevées selon une étude menée par la Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation les difficultés liées au délai des projets en 3P, au recours à l'information, à la sensibilité sur le plan politique et aux attentes des parlementaires et du public qui ne cessent de changer.

4.1 Difficultés et délai des projets en 3P :

Les contrats de partenariat public-privé qui comprennent les grands projets d'infrastructures et qui nécessitent le passage des phases de conception, de construction et d'exploitation s'étendent souvent entre 20 à 30 ans. Ces projets qui sont réalisables à long terme, ce qui crée des défis de conservation d'un grand volume d'informations au fil des années. Avec le temps, des informations peuvent être détruites ou carrément perdues, et les pratiques de tenue de dossiers peuvent être changées ou devenir inexploitables. Le roulement du personnel au sein des entités responsables peut également entraîner une perte de l'historique d'un projet et un manque de continuité dans un dossier. Pour ces raisons, les auditeurs internes peuvent avoir des difficultés à trouver toutes les informations dont ils auraient besoin pour se prononcer sur certains critères d'audit, en particulier lorsqu'ils examinent des projets qui sont opérationnels depuis de

nombreuses années. Il est essentiel pour les auditeurs internes d'avoir une idée claire des différentes étapes par lesquelles passe un projet PPP, pour effectuer un audit.

4.2 Le recours à l'information :

Dans une étude menée par la fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation, les personnes interrogées ont identifié trois types de défis liés à l'accès à l'information qui peuvent émerger lors des audits de PPP. Le premier est lié à l'implication étroite des partenaires privés, les auditeurs internes peuvent avoir besoin d'obtenir des informations sur le projet auprès des partenaires privés dans le cadre de leur audit. À moins qu'une clause d'audit ne permette cet accès dans l'accord contractuel avec le partenaire public, les auditeurs peuvent ne pas y avoir accès si les partenaires privés déclarent que les informations demandées sont à caractère sensible et ne peuvent donc pas être partagées. Un autre défi peut survenir si les entités du secteur public qui gèrent les projets en PPP refusent de partager l'analyse qui sous-tend les décisions de recourir aux PPP par motif que ces informations sont confidentielles. Une troisième difficulté peut se présenter lorsque l'auditeur interne décide d'auditer un projet de PPP à son début car il risque de manquer de renseignements à sa fin ou au cours de son exécution si les partis sont réticents à fournir l'information.

4.3 La sensibilité sur le plan politique :

Les opinions sur les partenariats public-privé ont tendance à se polariser entre les partisans et les opposants. Pour cette raison, la question est politiquement sensible dans de nombreuses juridictions et il est important que les auditeurs restent objectifs sur le sujet afin de préserver leur indépendance et leur crédibilité. Dans ce sens, l'audit de partenariats qui n'ont pas encore fait l'objet d'un accord contractuel ne doit pas avoir lieu de préférence pour ne pas compromettre les négociations entre les partis.

4.4 Les attentes des parlementaires et du public :

Selon l'étude susmentionnée, il ressort que les attentes des parlementaires et du public concernant les audits de PPP peuvent dépasser largement la capacité des auditeurs à répondre pleinement à leurs attentes, et ce en raison de la complexité de la question ou des limites du mandat et des ressources. Par exemple, les parlementaires peuvent vouloir savoir si les projets en PPP offrent un meilleur rapport qualité-prix que les marchés publics conventionnels ou si la

gestion des projets en PPP par leur administration est meilleure ou pire que celle d'autres administrations dans d'autres régions ou pays.

5. Solutions idoines pour un audit interne plus efficace :

L'audit d'un 3P a besoin de beaucoup plus de temps qu'un audit des marchés publics dits classiques ou conventionnels. La difficulté et le délai des contrats de partenariat public-privé sont plus difficiles à gérer. Pour un audit efficace il faut établir des droits d'accès à l'information aux auditeurs dès le début du partenariat pour pallier à l'insuffisance de l'information pour l'exécution de leurs missions d'audit. Le « benchmarking » en termes de techniques d'audit des PPP est également recommandé pour s'inspirer de l'expérience des pays expérimentés en matière de plans d'audits des 3P. Fondamentalement, les directives de l'INTOSAI énumèrent les principaux risques auxquels sont confrontés les gouvernements et les ISC¹ lors de l'élaboration, du contrôle et de l'audit des projets PPP à savoir le manque de clarté sur les objectifs du partenariat et les risques liés la négociation d'un partenariat approprié et bien d'autres risques.

Conclusion :

Certains auteurs suggèrent que le type de contrat PPP devienne une nouvelle forme de gouvernance (Osborne 2000). De nombreux gouvernements dans le monde deviennent de plus en plus dépendent des acteurs privés pour la mise en œuvre des politiques publiques. Par ailleurs, la littérature traitant les PPP a connu une croissance impressionnante. Les partenariats public-privé (PPP) sont devenus des outils populaires pour fournir des infrastructures et des services publics dans le monde entier. En tant qu'approche novatrice en matière de marchés publics, les PPP ont suscité une attention considérable.

Le Maroc n'est pas en reste de ce type de contrats qui se sont multipliés dans la mesure où ils mettent en œuvre des plans de partenariat innovants pour gérer les services publics de manière plus efficace. Il convient de mettre davantage l'accent sur les problématiques liées à l'audit des 3P pour une meilleure performance et des contrats de PPP réussis. Cet article a fourni un aperçu général sur les difficultés liées à l'exercice des missions d'audit interne portant sur les contrats de partenariats public-privé dans le secteur public. Cependant, il convient de se demander si ses contraintes affectent la performance de la gestion publique en matière de contrôle et d'audit.

¹ Institut de contrôle

Etant donné que la majorité des PPP sont étalés sur plusieurs années les auditeurs internes doivent de préférence accompagner leur mise en œuvre progressivement.

BIBLIOGRAPHIE :

Articles et revues :

- Amaazoul H. (2018). Synthèse des principales approches définitives du concept de performance en sciences de gestion. Revue du Consolidation Comptable et de Management de la Performance (RCMP). N°2 – Décembre 2018. p : 2.
- Asrae T. (2009). Internal auditing in the public sector : Promoting good governance and performance improvement. International journal of governmental financial. p : 15 ; 17 ; 18.
- Ait Mouzoun.M & El mezouari.S (2018). L'efficacité des fonctions d'audit interne : Cas des Etablissements et Entreprises Publics au Maroc. Revue CCA. Numéro 5 : Juin. p : 527.
- Chen C. & Man C. (2020). Are good governance principles institutionalized with policy transfer? An examination of public-private partnerships policy promotion in China. Australian Social Policy Association. p : 162-181.
- Catsi M. (2018). Public-private partnership. Economic Development Journal. 17 (3). p : 12-20.
- Diana T et al. (2020). Public-private partnership. p:155-156.
- Dechev D. (2015), Public-private partnership - a new perspective for the transition countries. Trakia Journal of Sciences, 15(3), 228-236.
- Diamond J. (2002). The Role of Internal Audit in Government Financial Management: An International Perspective. IMF Working Paper. No. 02/94. p : 10-11.
- El mallouki H & SABBAR K. (2022), Le partenariat public privé pour la promotion de la recherche scientifique au Maroc. Revue Internationale du Chercheur «Volume 3 : Numéro 3». pp : 28 -49.
- Fikri, k. & Azzarradi, O. (2018), La professionnalisation de l'audit interne dans l'administration publique marocaine, Revue CCA, Volume 2, Numéro 4, p : 1202.
- Giauque. D (2003). « New Public Management and Organizational Regulation: The Liberal Bureaucracy ». International Review of Administrative Science.
- Greve C & Hodge G.(2005). The Challenge of Public-Private Partnerships Learning from International Experiences.UK.

- Meng F et al. (2020), Public-private partnership decision making based on correlation coefficients of single-valued neutrosophic hesitant fuzzy sets. *Informatica*, 31(2), 359-397.
- Osborne S P. (2000). *Public–Private Partnerships: Theory and Practice in International Perspective*. London: Routledge.
- Pesqueux Y. (2020). *New Public Management (NPM) et Nouvelle Gestion Publique (NGP)*. p : 6.
- Rozario P & Pesqueux Y. (2018). *Théorie des organisations*. Pearson, Paris.
- Uddin M T. & Akter H. (2021). Macroeconomic rates of return of investment in public-private partnerships: Evidence from South Asian region. *The Journal of Developing Area*. 55 (1). p : 303-318.
- Wang H et al. (2018). Public–private partnership in Public Administration discipline : a literature review. *Public Management review*. volume 20, issue 2. p : 293.
- Xolile.N et al. (2018). Challenges faced by public-private partnership in improving service delivery, Dept of Construction Management and Quantity Surveying. University of Johannesburg. South Africa. p : 3.

Rapports et guides :

- Audit of Public Private Partnership (PPP) MODEL.
- Rachdi B. (2015), *Partenariat public privé expérience du Maroc*, CGEM.
- Fondation canadienne pour l’audit et la responsabilisation. (2015). *l’audit des partenariats public-privé*. document de travail.
- Le journal l’économiste. Édition N° 3 du 14/11/1993.
- OCDE. (2015). *Stimuler l’investissement pour une croissance plus forte et durable*. Volume 2015/1. : 258.

Webographie :

- <https://www.finances.gov.ma/fr/Nos-metiers/Pages/ppp.aspx> : Consulté le 09/09/2022.