

L'audit externe des collectivités territoriales à la lumière des réformes d'aujourd'hui

[The external audit of local authorities in the light of today's reforms]

Houda CHAIRI HOURRI¹ and Fadoua LAGHZAOU²

¹Etudiante-chercheur au centre des études doctorales économie et gestion, Groupe de Recherche en économie et territoire, Faculté des sciences juridiques, économiques et sociales de Tanger, Université Abdelmalek Essaadi, Tanger, Maroc

²Enseignant chercheur, Université Abdelmalek Essaadi, Tanger, Maroc

Copyright © 2016 ISSR Journals. This is an open access article distributed under the *Creative Commons Attribution License*, which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited.

ABSTRACT: Local authorities play a key role in managing local affairs and territorial governance in all its administrative, financial dimensions... So it is noticed a strengthening in recent years of the process of decentralization and advanced regionalization by allowing the local elected the means and instruments to enable them to improve significantly their managements. Therefore, and in the current context that is marked by the strengthening of the policy of decentralization and significant transfer of responsibilities to local authorities, they are constantly faced to the improvement of their performance in order to establish a new, more transparent and effective governance which is facing some shortcomings. It is for this reason that we find new ways and management tools such as the use of audit on local authorities in order to appreciate the different aspects of the functioning of local governments and to ensure their regularity, efficiency and performance at all levels. This is why the current new organic law of local authorities focus on the external audit due to its critical role in the implementation of principles of good governance in local authorities.

KEYWORDS: Region, province, prefecture, municipalities, territorial divisions, local governance, audit, Organic Law of the local authorities.

RESUME: Les collectivités territoriales jouent un rôle déterminant en matière de gestion des affaires locales et dans la gouvernance territoriale dans toutes ses dimensions administratives, financières... D'où le renforcement, pendant ces dernières années, du processus de la décentralisation et de la régionalisation avancée tout en conférant aux élus locaux les moyens et les instruments devant permettre de faire évoluer significativement leurs gestions. De ce fait, et dans ce contexte actuel qui est marqué par le renforcement de la politique de la décentralisation et le transfert important des responsabilités aux collectivités territoriales, ces dernières sont en permanence confrontées à l'amélioration de leurs performances dans le but d'instituer une nouvelle gouvernance plus transparente et plus efficace face à certaines insuffisances. C'est pour cette raison qu'on trouve de nouveaux modes et outils de gestion tel-que le recours à l'audit sur les collectivités territoriales dans le but d'apprécier les différents aspects du fonctionnement des collectivités territoriales et de s'assurer de la régularité, de l'efficacité et de la performance de ces dernières à tous les niveaux. De ce fait, on constate que même les nouvelles lois organiques des collectivités territoriales ont de plus en plus mis l'accent sur l'audit externe des collectivités territoriales grâce au rôle essentiel qu'il joue dans la mise en œuvre des principes de la bonne gouvernance dans les collectivités territoriales.

MOTS-CLEFS: Région, province, préfecture, commune, découpage territoriale, gouvernances territoriales, audit, loi organique des collectivités territoriales.

1 INTRODUCTION

Actuellement le contexte Marocain connaît des évolutions majeures sur le plan national et dans lequel on constate que plusieurs discours politiques et économiques entament l'importance de l'amélioration de la performance des collectivités territoriales et par conséquent de la gouvernance territoriale.

Le Maroc a été marqué par une politique de décentralisation des administrations publiques marocaines, et les pouvoirs publics marocains ont mis en place un système administratif décentralisé pour la gestion des affaires locales. Le but de cette politique est de permettre au Maroc de procéder à un traitement plus rapide, efficace et à une meilleure gestion d'une partie des affaires administratives à caractère local au profit du développement local. Ce qui a fait des collectivités territoriales des acteurs majeurs dans les stratégies du développement local.

Egalement, à travers la nouvelle constitution de 2011 et à travers l'adoption des projets des lois organiques relatives aux collectivités territoriales concernant les régions¹, les préfectures, les provinces² et les communes³, tout cela constitue un saut qualitatif en matière de renforcement de la décentralisation, de la démocratie locale et de la consécration de la gouvernance territoriale. L'accompagnement des mutations profondes que connaît le Royaume dans les différents domaines a engendré une grande dynamique concernant la relation de l'Etat avec les régions, les préfectures, les provinces et les communes en vue du renforcement de leurs rôles dans le développement socio-économique en milieu rural et urbain. La conjoncture actuelle marquée également par le lancement du grand chantier de la régionalisation élargie, avec tout ce qui en découle en termes de réformes du système territorial, offre une opportunité idoine pour promouvoir le rôle que ce soit de la région, de la préfecture, de la province ou de la commune de sorte qu'elles deviennent des collectivités territoriales indépendantes qui gèrent leurs affaires de manière démocratique et par le biais de leurs conseils et organes élus. Ces lois organiques de finances des collectivités territoriales sont orientées par les Hautes directives royales visant à doter le Maroc de collectivités territoriales capables de réaliser le développement et à offrir des services de proximité aux citoyens. Elles visent à consacrer le rôle des collectivités territoriales et à renforcer la coopération et la solidarité entre les collectivités relevant de son territoire, ainsi que la promotion du rôle et des obligations des élus. Toutefois cela va permettre la promotion du développement local au sein des villes et des villages et consacrera la transparence dans la gestion des ressources humaines et financières dans les différentes collectivités territoriales en plus de la consolidation du poste du président de la commune, de la province, ou de la région.

De ce fait, les collectivités territoriales représentent un poids important dans l'activité économique et sociale du pays. Elles sont l'avenir du Maroc en termes de croissance et de richesse. Elles sont appelées à ce titre à jouer un rôle central, en tant que véritable moteur de production économique et de valorisation de la richesse nationale. Ils constituent une grande affaire des finances publiques et de la réflexion politique pour les prochaines années. Il nous faut une gouvernance en réseaux, au niveau local et national, efficace et performante.

Les collectivités territoriales favorisent la logique de proximité. Son premier avantage est de multiplier les agents économiques publics, ce qui permet de substituer à la politique centraliste une stratégie plus éclatée, plus proche du besoin, plus adaptée à la réalité diverse du territoire et sacrifiant aux impératifs d'équilibre spatial et d'aménagement du territoire.

La collectivité territoriale a l'avantage de constituer un espace unique à la fois économique, social et culturel. Elle fournit de ce fait à l'action économique des dimensions essentielles et des opportunités d'intégration des actions du développement qui ne sont pas possibles dans le cadre des actions verticales de l'Etat. Les collectivités territoriales dans le cadre de la politique de la décentralisation sont susceptibles en outre de dynamiser l'économie en créant un cadre favorable à l'investissement privé et à la promotion de l'emploi. Les fonctions des collectivités territoriales de la production des équipements de proximité et de l'organisation des services publics notamment, produisent un impact direct sur l'environnement. La démarche économique décentralisée a prouvé aussi sa capacité à assurer le captage de nouvelles ressources et à mobiliser de nouveaux facteurs de production qui peuvent échapper aux circuits centralistes.

De ce fait les collectivités territoriales sont en permanence confrontées à l'amélioration de leurs performances dans un environnement qu'elles souhaitent sécuriser. Cette amélioration est de plus en plus recherchée dont le but d'instituer une

¹ La loi organique des finances N°111-14 relative aux régions.

² La loi organique des finances N°112-14 relative aux préfectures et les provinces.

³ La loi organique des finances N°113-14 relative aux communes.

nouvelle gouvernance plus transparente pertinente et efficace face à certaines insuffisances. C'est pour cette raison qu'on trouve que l'Etat a mis en place des nouvelles réformes et des nouveaux modes et outils de gestion dans le but d'assurer l'efficacité et la performance des collectivités territoriales à tous les niveaux. Et actuellement à travers une lecture des nouvelles lois, on constate que l'Etat va de plus en plus vers l'adoption des nouvelles pratiques de gestion (NEW MANAGEMENT PUBLIC), en s'inspirant des pratiques de la gestion privée l'Etat va vers le renforcement de l'audit externe sur les collectivités territoriales.

Le recours et le renforcement de l'audit externe sur les collectivités territoriales permet d'améliorer la gestion publique locale dans la mesure où l'audit a pour vocation de fournir l'assurance raisonnable quant au champ audité à la qualité de l'information comptable. Les réformes de l'Etat vont de plus en plus vers le recours à l'audit sur les collectivités territoriales dû au rôle essentiel qu'il joue dans la mise en œuvre des principes de bonne gouvernance dans les collectivités territoriales. Il constitue l'un des outils permettant de concrétiser les principes de bonne gouvernance dans les collectivités territoriales instituées par la nouvelle Constitution du Royaume. Il constitue également un levier permettant aux élus et aux citoyens de façon générale d'augmenter leur niveau de confiance dans la gestion communale, condition nécessaire pour élever leur niveau de participation à la gestion de la cité.

De ce fait, l'audit est loin d'être un luxe, un effet de mode, ou une simple volonté de transposition d'instrument qui a fait ses preuves dans le secteur privé. L'audit externe sur les collectivités territoriales est une nécessité impérieuse pour la gouvernance du secteur public en général et pour les collectivités territoriales en particulier. Il est devenu indispensable pour le pilotage des systèmes financiers publics. D'où ces réformes et ces nouveautés avec lesquelles sont arrivées les Lois organiques des collectivités territoriales. Par conséquent tout cela nous pousse à nous poser la question suivante : Quelles sont les nouveautés auxquelles sont arrivées les Loi organiques des collectivités territoriales en matière d'audit externe sur les collectivités territoriales?

2 L'APPORT DES NOUVELLES LOIS ORGANIQUES DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES PAR RAPPORT À LA NOTION D'AUDIT EXTERNE SUR LES CT

La réforme territoriale est considérée parmi les réformes les plus importantes car elle est en relation directe avec la réalité des citoyens, du territoire, avec la problématique du développement, avec l'égalité urbaine et avec la proximité. On peut effectuer différentes lectures possibles pour cette réforme.

Actuellement et à travers une lecture des réformes relatives à la Loi organique des collectivités territoriales et en la comparant avec les lois antérieures qui existaient avant, on constate que ces nouveautés institutionnelles et constitutionnelles ont pour but de revoir complètement le modèle de gouvernance des collectivités territoriales au Maroc pour en faire de véritables pôles de production et des espaces de solidarité. A travers la nouvelle constitution et les nouvelles lois organiques des collectivités territoriales qui sont votées et publiées en 2015, les collectivités territoriales vont connaître une nouvelle génération de politiques territoriales. Ces lois ont proposé une série de dispositifs qui vont modifier les relations entre l'Etat et les collectivités territoriales. Parmi les principaux apports de cette loi organique des collectivités territoriales, on constate la montée en puissance des politiques territoriales des conseils régionaux qui ont longtemps souffert du manque d'outils d'appui au développement régional qui peuvent se manifester par la mobilisation des dispositifs de soutien à l'élaboration et à l'exécution des programmes et des projets que les conseils auront définis. Ces nouveaux dispositifs peuvent imprégner positivement l'évolution de nombreuses politiques territoriales si les conseils parviennent à les activer efficacement. Le conseil régional dispose par le biais d'une structure qui peut l'assister à maîtriser techniquement l'élaboration et la mise en œuvre de ses décisions portant sur le plan et sur les programmes du développement régional. À travers ces nouvelles instructions, les instances locales sont amenées à approprier des instruments utiles, à améliorer l'efficacité de leurs décisions, et à établir un ciblage prioritaire de leurs besoins dans le périmètre des prérogatives définies dans le cadre de leurs missions propres et des compétences qui leur seront transférées par l'Etat. Cette répartition des missions entre l'Etat et les collectivités territoriales appelle à une plus grande synergie dans la mise en œuvre des politiques publiques, à plus de convergence dans les actions des différents intervenants et à mutualiser les forces et les moyens au service d'une action plus efficiente dans le but d'assurer une politique de décentralisation élargie en vue d'assurer la cohérence et l'unité de l'action publique et l'affirmation d'un représentant unique de l'Etat au niveau local qui devrait assurer un rôle d'animation, d'appui, de suivi et d'accompagnement. Les collectivités territoriales constituent l'interface de l'Etat au niveau local.

La nouvelle loi organique des collectivités territoriales donne aux instances locales la possibilité de concevoir et d'exécuter des politiques territoriales au bénéfice de leurs territoires en recourant à la mobilisation de nouveaux outils de programmation et d'exécution de projets pour une meilleure gouvernance territoriale à partir de ces nouvelles lois et par le

nouveau découpage du territoire Marocain en 12 régions. Tout cela a permis de donner aux collectivités territoriales plusieurs compétences et un pouvoir important et surtout de leur donner la capacité d'agir et d'intervenir dans différents domaines (à savoir : l'éducation, la santé, le chômage, la planification...) dont le but ultime est l'atteint d'un développement territorial à travers une bonne gouvernance.

La loi organique des collectivités territoriales votée en 2015 est venue après l'adoption de la nouvelle constitution en 2011. Cette loi englobe plusieurs nouveautés et des nouvelles visions importantes voire primordiales par rapport aux différentes problématiques à savoir : Le contrôle et l'audit des collectivités territoriales doivent ils être à priori ou à postériori ? Et on constate qu'il y avait des efforts importants législativement pour atteindre les objectifs qui ont été fixé au niveau de la constitution dans le but d'appliquer les instructions royales qui accentuent sur l'équité sociale de façon générale et sur l'équité économique de façon particulière dont le but ultime reste l'intérêt de notre pays et l'intérêt général.

A travers ces nouveautés les collectivités territoriales disposent de plus en plus de compétences. Elles disposent d'une autonomie de gestion qui s'inscrit dans le cadre des orientations générales de l'Etat. Elles sont considérées comme un acteur de développement économique. Ce qui nous amène à nous interroger sur la capacité des collectivités territoriales à gérer l'ensemble de ces compétences et de ces responsabilités qui lui ont été transférées face à leurs capacités et à leurs moyens. C'est pour cette raison qu'on trouve dans ces nouvelles lois que les collectivités territoriales sont dotées des ressources financières importantes par rapport à la situation précédente où on trouvait que les ressources financières ont été très faibles par rapport aux compétences dont elles disposait avant en matière du développement économique et social. Egalement, on constate qu'il y a un changement des relations de l'Etat avec les collectivités territoriales d'une relation verticale vers une relation de coopération, de partage et de partenariat.

En comparant ces nouvelles lois avec les lois antérieures on trouve que, avant, parmi les attributions du conseil il y avait l'élaboration, l'examen, le vote du compte administratif⁴. Et à la fin de chaque année budgétaire, l'ordonnateur prépare le compte administratif des dépenses et des recettes et le présente à la commission permanente compétente du conseil pour une étude de dix jours au moins avant de le soumettre au vote du conseil délibérant au cours de la première session ordinaire suivante. Une ampliation du compte administratif est adressée à l'autorité de la tutelle⁵ et à la clôture de l'année budgétaire. L'ordonnateur établit le compte administratif de la gestion écoulée. Une copie certifiée conforme du compte administratif est adressée au receveur⁶ (qui est actuellement le trésorier préfectoral). Ce compte administratif ainsi que le compte de gestion est produit par le comptable en fonction de la date de sa présentation. Il est présenté par l'entremise du trésorier régional, préfectoral ou provincial à la cour régionale des comptes du ressort duquel relève la collectivité territoriale ou le groupement⁷ et la cour régionale des comptes se charge des contrôles suivants⁸ :

- 1- Juge les comptes et contrôle la gestion des collectivités locales, de leurs groupements et des établissements publics relevant de la tutelle de ces collectivités et groupements.
- 2- Contrôle la gestion des entreprises concessionnaires ou gérantes d'un service public local et des sociétés et entreprises dans lesquelles des collectivités locales, des groupements, des établissements publics relevant de la tutelle de ces collectivités et groupements, possèdent, séparément ou conjointement, directement ou indirectement, une participation majoritaire au capital ou un pouvoir prépondérant de décision.
- 3- Contrôle l'emploi des fonds publics reçus par des entreprises, autres que celles citées ci-dessus, des associations, ou tout autre organisme bénéficiant d'une participation au capital ou d'un concours quelle que soit sa forme de la part d'une collectivité locale, d'un groupement ou de tout autre organisme soumis au contrôle de la cour régionale.
- 4- Exerce une fonction juridictionnelle en matière de discipline budgétaire et financière à l'égard de tout responsable, tout fonctionnaire ou agent :
 - Des collectivités locales et de leurs groupements;
 - Des établissements publics relevant de la tutelle de ces collectivités et groupements;

⁴ Selon l'article 37 de la charte communal 78-00

⁵ Selon l'article 53 de la loi n° 45-08 relative à l'organisation des finances des collectivités locales et de leurs groupements.

⁶ Selon l'article 108 du Décret n° 2-76-576 (5 chaoual 1396) portant règlement de la comptabilité des collectivités locales et de leurs groupements (B.O. 1er octobre 1976). (abrogé par le décret n° 2-09-441 du 03/01/2010)

⁷ Selon l'article 117 du Décret n° 2-76-576 (5 chaoual 1396) portant règlement de la comptabilité des collectivités locales et de leurs groupements (B.O. 1er octobre 1976). (abrogé par le décret n° 2-09-441 du 03/01/2010)

⁸ Selon l'article 118 de la loi n° 62-99 formant code des juridictions financières

- De toutes sociétés ou entreprises dans lesquelles des collectivités locales ou des groupements possèdent, séparément ou conjointement, directement ou indirectement, une participation majoritaire au capital ou un pouvoir prépondérant de décision.

5- Concourt au contrôle des actes relatifs à l'exécution des budgets des collectivités locales et de leurs groupements.

Ainsi la cour peut demander tout document qu'elle juge nécessaire pour mener à bien leur mission. Le contrôle du compte administratif se fait en confrontant les données de l'ordonnateur à ceux du comptable assignataire. Ainsi, une fois la cour régionale des comptes reçoit le compte de gestion du comptable et le compte administratif de l'ordonnateur, le comité chargé de la vérification procède à la confrontation des données chiffrées des deux documents; et essaie de détecter les anomalies et les discordances entre ces deux dernières. La signature de ces documents par l'ordonnateur est obligatoire pour certifier leur exactitude et engager sa responsabilité. Il y a des états qui peuvent faire objet de double signature celle du comptable et celle de l'ordonnateur.

Cependant avec cette nouvelle loi, on peut constater le non abordement total du compte administratif (ni sa manière d'élaboration, de vote...), où on ne le trouve plus dans les attributions du conseil. Cependant on trouve qu'il est remplacé par une disposition dans la section des règles de gouvernance de la loi organique des collectivités territoriales qui stipule que « la collectivité territoriale (que ce soit région, province, préfecture, commune) doit sous la supervision du président de son conseil, adopter : l'évaluation de sa performance, le contrôle interne, l'audit, et de présenter les résultats de sa gestion »⁹. De ce fait cela nous amène à nous interroger sur la question suivante : « Est ce qu'on peut considérer ce changement comme une suppression du compte administratif ? » chose qui sera clarifiée par l'alignement des autres lois à ce changement (ex : loi de juridiction financière ...).

En effet cet abandon du compte administratif reste dans le but du renforcement de la position du président du conseil que ce soit communal, provincial, préfectoral ou régional. Si on compare ces nouveautés avec la France on trouve qu'il s'agit d'une révolte par rapport au système français, car au niveau du système Français on trouve qu'il existe deux comptes : le compte de gestion qui est élaboré par les comptables publics à la cour régionale des comptes, et le compte administratif qui est élaboré par les sous ordonnateurs. La France n'a pas éliminé le compte administratif vu son importance. C'est un document qui est réalisé périodiquement et qui est crédible. Et la France cherche actuellement l'unification de ces deux comptes pour recourir à la certification des comptes.

Egalement on constate la mise en accent sur les mécanismes d'audit qui est exercé sur les collectivités territoriales où on trouve deux mécanismes d'audit qui est proposé dans cette loi.

Le premier mécanisme est indiqué dans l'article 227 de la loi 111.14¹⁰ qui stipule que « les finances de la région sont soumis au contrôle des cours régionales des comptes. Les opérations financières et comptables de la région sont soumises à l'audit annuel qui est effectué conjointement avec l'IGF et l'IGAT. Cet audit est effectué sur place et sur les documents financiers et comptables. Un rapport est établi, dont une copie est délivrée au président du conseil régional, au wali de la région, à l'autorité gouvernementale chargée de l'intérieur et à la cour régionale des comptes du ressort duquel relève la collectivité territoriale et sur lequel elle prend les décisions nécessaires par rapport aux conclusions de ces rapports d'audit » cette loi a indiqué qu'il s'agit d'un audit conjoint de l'IGF et de l'IGAT lorsqu'il est exercé sur les régions ou sur les provinces et préfectures¹¹ et qu'il s'agit d'un audit effectué soit par l'IGF, soit par l'IGAT, ou soit de façon conjointe entre IGF et IGAT lorsqu'il s'agit d'un audit qui est exercé sur les communes¹². Il s'agit d'un audit systématique effectué annuellement par les organes d'audit et le rapport établi et délivré au conseil de la collectivité sans prendre des décisions de sanction. Donc on trouve qu'on s'inscrit dans une logique purement d'audit dont le but est d'aboutir à la performance.

De ce fait ces lois on légitimer l'audit sur les collectivités territoriales, en lui donnant un aspect juridique, donc l'audit externe des collectivités territoriales à bénéficier de cette force de loi. Mais en effet cette loi organique n'a pas présenté la façon avec lequel sera effectué l'audit, ni les techniques et les méthodologies.

⁹ Dans l'article 246 de la loi organique des finances N°111-14 relative aux régions

¹⁰ De la loi organique des finances N°111-14 relative aux régions

¹¹ Selon l'article 227 de la loi organique des finances N°111-14 relative aux régions, et selon l'article 205 de la loi organique des finances N°112-14 relative aux préfectures et les provinces

¹² Selon l'article 214 de la loi organique des finances N°113-14 relative aux communes.

Le deuxième mécanisme se trouve au niveau de la section des règles de gouvernance de la loi organique des collectivités territoriales dans lequel « le conseil ou le président du conseil après l'information du wali de la région ou de la volonté de ce dernier de soumettre la gestion de la région et des organes qui lui sont affiliés aux opérations d'audit qui incluent les opérations d'audit financier. L'audit sera effectué par les autorités qui sont éligibles par la loi, et le rapport établi doit être délivré au wali de la région et au membre du conseil et son président »¹³. Donc, dans ce cas, la mission de l'audit est lancée de l'initiative du conseil ou du président du conseil ou du wali. Et c'est l'autorité concernée qui va effectuer la mission d'audit mais la loi n'a pas indiqué qui sont ces autorités ?

De ce fait on constate dans ces lois l'importance donnée à l'audit externe sur les collectivités territoriales. La fonction d'audit est au cœur du processus de la mise en place d'une série de dispositions juridiques, législatives et institutionnelles relatives à la rationalisation et à la démocratisation de la gestion et à la modernisation des collectivités territoriales.

Par conséquent l'audit loin d'être un luxe, un effet de mode, ou une simple volonté de transposition d'instrument qui a fait ses preuves dans le secteur privé, l'audit externe sur les collectivités territoriales est une nécessité impérieuse pour la gouvernance du secteur public en général et pour les collectivités territoriales en particulier. Il est devenu indispensable pour le pilotage des systèmes financiers publics. D'où ces réformes et ces nouveautés avec lesquelles sont arrivées les lois organiques des collectivités territoriales.

Actuellement les collectivités territoriales accordent une importance déterminante à cet outil puissant qu'est l'Audit, outil d'organisation et de la maîtrise des risques d'origine interne ou externe. L'audit est maintenant une fonction d'assistance au management. Issu du contrôle comptable et financier. Cette fonction recouvre de nos jours une conception beaucoup plus large et plus riche, répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe : nouvelles méthodes de direction (délégation, décentralisation, informatisation des systèmes de gestion,etc).

Différents organes exercent l'audit sur les collectivités territoriales dans le but d'assurer la transparence par le respect des règles et des lois qui régissent les collectivités territoriales, d'assurer l'efficacité de la gestion des finances locales, et également d'assurer la performance au niveau de la gouvernance territoriale.

L'audit joue un rôle essentiel dans le fonctionnement des collectivités territoriales. Il est devenu un mot d'usage courant. Le souci des instances locales de se protéger, de définir des règles de comportement, mais aussi de collecte, de traitement et de transmission de l'information, a conduit les gouvernements à accroître considérablement le volume des normes et des règles en vigueur. Mais la normalisation est de peu d'intérêt si elle n'est pas respectée. L'audit constitue un des moyens essentiels pour s'assurer de la conformité par rapport à une norme qui la régit et dans le but de s'assurer de la capacité de maîtrise de la conduite et d'atteindre les objectifs fixés par les collectivités territoriales. Mais également il permet de s'assurer de l'efficacité du système de contrôle interne qui existe et de sa performance.

L'audit est un mode de gestion dont les concepts, les normes, les techniques s'inscrivent dans un processus permanent d'efficacité, de gestion participative, de détection des dysfonctionnements, de remise en cause, de transparence voire de performance. L'audit peut être considéré comme un mode de management et un principe d'efficacité. Car si l'on retient que l'audit est un ensemble de techniques permettant d'analyser et d'évaluer les méthodes de gestion, on peut donc déduire qu'il est une activité indépendante d'appréciation du contrôle des opérations au service de la direction. C'est donc un contrôle qui a pour fonction d'estimer et d'évaluer l'efficacité des autres contrôles. L'audit a pour objet d'assurer la sécurité maximale de l'organisation et la fiabilité de ses informations. Les dirigeants soucieux d'assurer la maîtrise de leurs gestions lui accordent une place très importante comme un système de contrôle interne.

L'audit a pour but à la fois d'assurer une bonne gouvernance des collectivités territoriales, une circulation d'informations fiables, d'aboutir à une meilleure efficacité, d'assurer une surveillance et l'application des instructions. De ce fait on peut déduire que la définition de l'audit fait apparaître clairement cette notion de régularité, d'efficacité et de performance.

L'étude de l'audit répond à des attentes réelles des collectivités territoriales. A l'heure des mises à niveau et des restructurations des collectivités territoriales, de l'assainissement du secteur public,... l'utilité de l'audit est de plus en plus évidente. L'audit peut être considéré comme un outil primordial de gestion pour améliorer le potentiel compétitif des collectivités territoriales et accroître sa réactivité dans un contexte qui impose d'améliorer sans cesse son fonctionnement. De ce fait l'audit s'avère un outil indispensable et adapté. La finalité de la mission d'audit est de déterminer si l'opération a

¹³ Selon l'article 248 de loi organique des finances N°111-14 relative aux régions.

été structurée correctement et peut atteindre les objectifs fixés. De ce fait les investigations peuvent révéler des insuffisances de contrôle interne, des défauts de procédures ou de l'efficacité dans les organisations ou les systèmes. L'audit vise également à s'assurer du respect des instructions données et à prévenir ou à détecter les détournements dans les opérations. Les constatations relevées au moyen de l'audit et les suggestions en découlant servent à améliorer le dispositif de contrôle en remédiant à ses faiblesses. L'audit accumule de cette façon une connaissance beaucoup plus riche des particularités et des faiblesses des collectivités territoriales. Il découle d'une logique d'assainissement de gestion et d'organisation et il s'appuie en cela sur des méthodes et sur une démarche déontologique précise qui lui procure à la fois rigueur et souplesse.

En effet les collectivités territoriales mettent en œuvre des stratégies afin d'atteindre leurs objectifs. Compte tenu de la nature de leurs opérations et de la réglementation par lesquelles elles sont régies et dans lesquelles elles opèrent et de leur taille et de leur complexité, elles font face à une diversité de risques opérationnels¹⁴. De ce fait les collectivités territoriales ont la responsabilité d'identifier de tels risques et de prendre les mesures pour y faire face. D'où le rôle et l'importance de l'intervention de l'audit au niveau d'évaluation du système du contrôle interne et l'identification des risques qui existent. De ce fait l'audit ne s'agit pas du contrôle et de l'inspection. Il n'a pas pour but de sanctionner les personnes. Mais l'objectif de l'audit c'est d'aboutir à la performance et à la bonne gouvernance. Il permet de détecter les points forts et les points faibles et de proposer des recommandations d'amélioration. L'audit permet également « d'évaluer pour évoluer », c'est une amélioration en continu. C'est pour cette raison qu'il faut sensibiliser le personnel sur l'importance de l'audit et sa différence par rapport au contrôle, pour avoir une certaine coopération mutuelle entre l'auditeur et le personnel lors de la mission d'audit, en fournissant par les personnels toutes les informations demandées par l'auditeur de façon fiable et sincère.

Si on compare ces nouveautés apportées par les lois organiques des collectivités territoriales du Maroc avec la France on trouve que La France, actuellement est en train d'aller vers une nouvelle logique au delà d'un simple audit de régularité et d'efficacité. Cette logique est inspirée de la gestion privée des sociétés. Actuellement elle cherche à l'unification des deux comptes à savoir le compte administratif et le compte de gestion et de recourir à la certification des comptes des collectivités territoriales, où on trouve qu'un projet de loi de décentralisation en France comprend une mesure visant l'expérimentation d'une certification de comptes de grandes collectivités territoriales volontaires. Cela s'inscrit pleinement dans le cadre défini par l'article 47-2 de la Constitution de France¹⁵ fixant les exigences de régularité et de sincérité des comptes des administrations publiques.¹⁶

Dès lors, il implique une action sur la qualité des comptes qui passe par la fiabilisation des états financiers et également par le renforcement du dispositif de contrôle interne comptable et financier, puisque la comptabilité est la traduction d'un ensemble de flux économiques et patrimoniaux. Ainsi, elle permet un affichage objectif de la situation patrimoniale et financière de l'entité à travers un bilan et son évolution à travers un compte de résultat. La qualité comptable est donc un moyen d'assurer davantage de transparence sur la situation financière par une meilleure connaissance des actifs et des passifs, par la sincérité du résultat, et de fournir une information claire, pertinente, lisible et périodique. En améliorant sa qualité, la comptabilité peut alors jouer pleinement son rôle de support des outils de gestion. Elle fournit ainsi une information comptable nécessaire aux outils de pilotage financier¹⁷.

La question de la certification des comptes des collectivités territoriales s'inscrit dans un contexte d'exigences croissantes vis-à-vis de ces dernières. Elles doivent faire preuve de davantage de transparence et mieux informer les citoyens et les financiers de l'utilisation de l'argent public. Cette démarche suscite la curiosité et l'intérêt, mais aussi des interrogations et des inquiétudes car elle représente pour les collectivités, le passage d'une culture de la règle et de l'outil à une culture de gestion du risque.

¹⁴ J.M. Reynaud, « Maitriser les risques : un enjeu récent mais capital pour la démocratie locale », *op. cit.*, p.13 .

¹⁵ « (...) Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière ».

¹⁶ Alain LASKAWIEC ; Julie LIZO, « Fiabilisation et certification des comptes des établissements publics de santé » *Revue Française de Gestion & Finances Publiques*, N° 3/4, Mars-Avril 2014.

¹⁷ Alain LASKAWIEC ; Julie LIZO, « Fiabilisation et certification des comptes des établissements publics de santé » *Revue Française de Gestion & Finances Publiques*, N° 3/4, Mars-Avril 2014

La certification des comptes des collectivités territoriales permet de donner une assurance raisonnable sur la fiabilité des données financières des collectivités territoriales et de leurs crédibilités. Chose qui est primordiale dont le but est d'assurer la transparence et la bonne gouvernance.

La certification n'est qu'un des moyens d'attester de la qualité des comptes. Dans le cadre de sa mission légale, le certificateur externe atteste de la sincérité des comptes produits. Il atteste que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'établissement à la fin de cet exercice.¹⁸

La certification vise essentiellement à apporter une assurance raisonnable de la fiabilité des comptes avant leur approbation. Elle est une mission d'audit externe des comptes consistant à exprimer une opinion sur la conformité des comptes au référentiel comptable qui leur est applicable. Cette opinion ne se limite pas à la régularité des comptes, elle conduit à se prononcer également sur leur sincérité.¹⁹

Même si la certification constitue l'une des formes de contrôle les plus objectives et indépendantes de la sincérité des états financiers d'une entité, elle n'est pas le seul moyen de les examiner et intervient en complément d'autres types de contrôles, lesquels portent un regard et des objectifs différents bien que complémentaires. La certification n'est pas une alternative mais bien un complément aux formes existantes de contrôle des comptes publics.²⁰

3 CONCLUSION

Les collectivités territoriales jouent un rôle majeur dans le développement économique et social de notre territoire. C'est pour cette raison qu'on constate que plusieurs réformes institutionnelles et juridiques sont mises en place dans le but du renforcement de la politique de la décentralisation menée par l'Etat et par l'amélioration de l'efficacité de gestion des collectivités territoriales.

Les collectivités territoriales détiennent actuellement des nouvelles compétences qui lui ont été transférées. Et par conséquent le poids des collectivités territoriales devient de plus en plus important, et les risques auxquels sont confrontés augmentent automatiquement. D'où le rôle de l'audit externe sur les collectivités territoriales, chose qui a été matérialisée par les réformes actuelles qui ont mis l'accent sur l'audit externe des collectivités territoriales.

L'audit devient au cœur des dispositions juridiques et législatives des collectivités territoriales. Il joue un rôle essentiel dans le fonctionnement des collectivités territoriales puisqu'il constitue un des moyens essentiels pour s'assurer de la régularité, de l'efficacité, et de la performance du système de contrôle interne des collectivités territoriales.

REFERENCES

- [1] La loi organique des finances N°111-14 relative aux régions.
- [2] La loi organique des finances N°112-14 relative aux préfetures et les provinces.
- [3] La loi organique des finances N°113-14 relative aux communes.
- [4] La charte communal 78-00
- [5] La loi n° 45-08 relative à l'organisation des finances des collectivités locales et de leurs groupements.
- [6] Décret n° 2-76-576 (5 chaoual 1396) portant règlement de la comptabilité des collectivités locales et de leurs groupements (B.O. 1er octobre 1976). (abrogé par le décret n° 2-09-441 du 03/01/2010)
- [7] Décret n° 2-76-576 (5 chaoual 1396) portant règlement de la comptabilité des collectivités locales et de leurs groupements (B.O. 1er octobre 1976). (abrogé par le décret n° 2-09-441 du 03/01/2010)
- [8] La loi n° 62-99 formant code des juridictions financières.

¹⁸ Article L. 823-9 du code de commerce de la France : « Les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice ».

¹⁹ Alain LASKAWIEC ; Julie LIZO, « Fiabilisation et certification des comptes des établissements publics de santé » *Revue Française de Gestion & Finances Publiques*, N° 3/4, Mars-Avril 2014.

²⁰ Alain LASKAWIEC ; Julie LIZO, « Fiabilisation et certification des comptes des établissements publics de santé » *Revue Française de Gestion & Finances Publiques*, N° 3/4, Mars-Avril 2014.

- [9] La loi organique des finances N°111-14 relative aux régions.
- [10] La loi organique des finances N°111-14 relative aux régions.
- [11] La loi organique des finances N°111-14 relative aux régions, et selon l'article 205 de la loi organique des finances N°112-14 relative aux préfetures et les provinces
- [12] La loi organique des finances N°113-14 relative aux communes.
- [13] La loi organique des finances N°111-14 relative aux régions.
- [14] J.M. Reynaud, « Maitriser les risques : un enjeu récent mais capital pour la démocratie locale », op. cit, p.13 .
- [15] « (...) Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière».
- [16] Alain LASKAWIEC ; Julie LIZO, « Fiabilisation et certification des comptes des établissements publics de santé » Reueue Française de Gestion & Finances Publiques, N° 3/4, Mars-Avril 2014.
- [17] Alain LASKAWIEC ; Julie LIZO, « Fiabilisation et certification des comptes des établissements publics de santé » Reueue Française de Gestion & Finances Publiques, N° 3/4, Mars-Avril 2014
- [18] Code de commerce de la France : « Les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice ».
- [19] Alain LASKAWIEC ; Julie LIZO, « Fiabilisation et certification des comptes des établissements publics de santé » Reueue Française de Gestion & Finances Publiques, N° 3/4, Mars-Avril 2014.
- [20] Alain LASKAWIEC ; Julie LIZO, « Fiabilisation et certification des comptes des établissements publics de santé » Reueue Française de Gestion & Finances Publiques, N° 3/4, Mars-Avril 2014.