

Sommaire

Les aspects de l'évolution du droit public au Maroc Les finances publiques exemple Mustapha SARHIRI	4
Le contrôle modulé des dépenses de l'Etat : entre le droit et la pratique Hatim SARAJ	19
La Participation Des Citoyens Aux Finances Publiques Avant La Constitution De 1962 OUSTANI ABDERRAHMAN	38
La nouvelle approche budgétaire au Maroc ABOULHOUDA Wiam/ BENAÏSSA Najib	62
La LOF : Quel système de contrôle de gestion (CDG) JELLOULI Tarik / TADA Samir	80
La modernisation du système de financement local: les perspectives de développement des ressources propres pour consolider l'autonomie financière des collectivités territoriales Rachid EL MOUSSAOUI	102
La contribution du contrôle parlementaire à la bonne gouvernance des finances publiques Aboulhouda wiam	123

Les aspects de l'évolution du droit public au Maroc Les finances publiques exemple

Mustapha SARHIRI
Professeur vacataire à la FSJES Ain Sebaa.
mustapha.sarhiri76@gmail.com

Introduction

Les finances publiques ont été considérées, depuis des décennies, comme des principaux piliers de l'Etat pour confronter les exigences et les défis contemporains et aboutir aux objectifs stratégiques sur le plan économique, social et politique. Elles sont les moyens et les méthodes idéales et nécessaires pour l'application des programmes et politiques publiques de l'Etat, en vue d'accompagner les grands changements cadres qui ont pour but l'activation de la roue du développement.

Avant l'évolution des finances publiques dans sa forme actuelle qui s'est développée à travers des étapes historiques qui ont marquées l'histoire des nations, il y avait des groupements ayant pris des formes de société, avec un budget de financement qui les organise, chacun selon ces circonstances spéciales, qui sont soumises aux traditions et règles de gestion du groupement¹. Il est nécessaire de préciser qu'il n'y avait pas de finances publiques du sens propre du mot dans l'antiquité, à part quelques règles qui ont été mentionnées par les sociologues dans leurs ouvrages, et quelques thèmes dispersés et récités par les historiens des anciennes civilisations. Mais les finances publiques entant que concept scientifique, ne s'est pas développé de façon scientifique qu'au XVI^{ème} siècle alors que les premiers fondements théoriques et scientifiques commencent à apparaître.

La définition exemplaire des finances publiques est "une science des outils par lesquels l'Etat acquérir et utilise les ressources essentielles et nécessaires à la couverture des dépenses publiques, par la répartition entre les individus des charges qui en résultent" :

¹ -عبد النبي اضريف ، "قانون ميزانية الدولة على ضوء القانون التنظيمي للمالية 13-13 ونصوصه التطبيقية"، النشر

EMALIV، الطبعة الرابعة 2016، ص 10.

- Les finances publiques, sciences de la couverture des dépenses publiques (crédits budgétaires), l'ensemble de la science des finances se résume dans la formule suivante : « il y a des dépenses publiques, il faut les couvrir ». Tout problème financier se ramène à un problème de couverture de dépenses².

- Les finances publiques, sciences de répartition des charges publiques – Les ressources de l'Etat consistent dans les prélèvements sur les biens des particuliers qu'on appelle charges publiques. La science des Finances s'applique de répartir équitablement ces charges et crédits entre les citoyens.

Diverses définitions des concepts clés des finances publiques sont offertes par les manuels classiques qui traitent la matière de la science des finances publiques.

Ces définitions, en dépit des déférences d'expression, se mettent d'accord et se rejoignent quant au contenu des concepts.

Comme le précise Henri Isaïa « le mot finance est apparu, dans la langue française, au singulier. Au XIII^{ème} siècle et XIV^{ème} siècle "fination", "finantias" signifiant paiement d'une somme d'argent. Au singulier, "finance" était synonyme de paiement ; [...] Aujourd'hui, le mot finance est le plus souvent utilisé au pluriel. Il désigne l'ensemble des opérations de recettes et de dépenses qu'effectuent les personnes juridiques »³.

Pour Loïc Philip, « l'expression finances publiques désigne à la fois les dépenses et les recettes relatives aux diverses activités publiques (et donc les fonds soumis à affectation publique) et la science qui s'y rapporte »⁴.

Pour sa part, Raymond Muzellec définit la discipline des finances publiques comme étant « l'étude des aspects juridiques, politiques, des recettes et des dépenses des budgets des collectivités publiques »⁵. D'après cette définition, les finances publiques sont les diverses activités financières des personnes publiques.

Selon ces définitions, le domaine des finances publiques englobe donc les finances de l'Etat, celles des collectivités locales et celles des établissements

²-Maurice DUVERGER. « Les Finances Publiques », presse Universitaire de France, 3^{ème} Edition 1964.Vendome France. P. 7

³ -Henri Issaï, « finances publiques : introduction critique, collection finances publiques , Edition Economica, Paris 1985, P.27.

⁴ -Loïc Philip, « Finances publiques », 5^{ème} Edition, Cujas 1995, P.9.

⁵ -Raymond Muzellec, « Finances Publiques », Collection Sirey, 10^{ème} Edition, Dalloz 1997, P.3.

publics⁶. A ces trois secteurs Loïc Philip ajoute celui de la protection sociale financée par la parafiscalité en raison du caractère obligatoire des prélèvements⁷.

a) Les Finances Publiques dans l'antiquité :

Dans son exploration de l'histoire des peuples précurseurs, les historiens découvrent que l'Egypte pharaonienne a connu les règles qui régissent quelques aspects du budget et finances, mais puisqu'il n'y avait pas d'archives dans ce domaine, les romaines et les grecs ont procédé au développement de ces règles de façon qu'elles soient adaptées aux circonstances de leur environnement.

Ils ont instauré des impôts à l'encontre des peuples subjugués, en plus des travaux serviles en vue d'avoir des ressources pour les consacrer aux secteurs publics.

Aussi, les pharaons ont connu les impôts directs et indirects sur les transactions commerciales et les transferts des propriétés foncières.

Pour l'Empire Romain, certains types d'impôts ont été instaurés, comme les impôts sur les contrats de vente, les impôts sur les entreprises et par conséquent le nombre des impôts a été augmenté qui a alourdi les charges des sujets à cause de l'exagération des gouverneurs d'imposer des impôts.

Dans son développement historique, il est nécessaire de signaler que la gestion et le contrôle des finances publiques « est apparu dès l'avènement de sociétés organisées dont les ressources et la formation des finances publiques sont basées sur l'impôt. En Europe, le contrôle remonte à plus de deux mille ans. Dans la Grèce antique Aristote mettait déjà l'accent sur l'importance de reddition des comptes pour la bonne administration de la cité »⁸.

b) Les Finances Publiques dans le Moyen-âge :

A cette époque, l'esprit humain n'a pas pu élaborer une finance indépendante de l'Etat, avec ces propres ressources et dépenses, mais les finances publiques étaient intégrées inséparablement avec celle du gouverneur⁹. C'était

⁶ -Boubker Ayatallah, « Eléments de finances publiques », Dar Ennachr Al Maarif Rabat, 2005, P.10.

⁷ - Loïc Philip, op.cit.P 13.

⁸ -Mohamed HAKKAT, « Les finances publiques à l'épreuve de la transparence et de la performance », Imprimerie Al Maarif Al Jadida Rabat, 1^{ère} Edition, 2010, P 15.

⁹ -Les dépenses du peuple, la cour royale, la maison royale et l'entourage du Roi sortent des ressources unifiées.

difficile de distinguer entre les ressources et les biens de l'Etat spéciales, et les dépenses du peuple et du gouverneur, ce qui a autorisé à l'Etat de saisir des ressources des individus en cas de besoin.

c) La notion moderne de Finances Publiques :

La première transformation de la notion classique de Finances publiques a consisté à dissocier les moyens des buts : au fur et à mesure de la substitution du dirigisme au libéralisme, on s'est aperçu en effet que les techniques financières constituaient pour l'Etat des procédés très efficaces d'intervention, dans le domaine économique et social notamment, en dehors de toute idée de couverture des dépenses publiques. On a donc abouti à un élargissement notable du domaine de la science des Finances, tel que le définissait la notion classique¹⁰.

Les mouvements populaires ont contribué les premières normes des finances publiques du sens propre du mot, elles ont pu tracer les bases du système de finances publiques de nos jours. C'est les savants du XVI et XVII siècle qui ont imposé les fondements théoriques des finances publiques.

Aussi, la révolution française avait un grand impact pour l'évolution des règles financières et l'apparition des fondements théoriques de la science des finances publiques.

d) L'évolution des Finances Publiques en France :

En effet, la relation entre l'Etat et les finances publiques était inséparablement liée. C'est quand l'humanité a produit plus que ses propres besoins que des prélèvements ont pu être réalisés de manière à maintenir une forme primitive d'organisation politique. L'apparition de l'impôt est, alors, le premier moment de la longue histoire des finances publiques. Ce changement va se développer et se complexifier tout au long des premiers siècles de la civilisation humaine, spécialement avec l'Empire romain. Mais, au Moyen-âge les finances publiques vont connaître un nouvel essor.

La période du Moyen-âge jusqu'à 1789 voit l'apparition de l'Etat moderne. Son évolution, notamment au plan militaire, présume de repérer de nouvelles recettes, plus précisément de créer des impôts. Face à l'hostilité des

¹⁰ -Dans la notion classique, la définition complète des finances publiques est donc la suivantes : science des moyens par lesquels l'Etat se procure et utilise les ressources nécessaires à la couverture des dépenses publiques, par la répartition entre les individus des charges qui en résultent.

contributeurs, le Roi sera, alors, contraint de soumettre à l'approbation d'assemblées de telles levées : émerge, ainsi, mais de manière temporaire, le principe du consentement à l'impôt apparu en Grande-Bretagne.

Cette période est aussi marquée par le développement considérable des dépenses publiques, notamment militaires, celles-ci commandant le niveau des prélèvements et étant à l'origine d'une multitude de crises financières. La conséquence est l'accroissement de la dette publique tout au long du XVIII^{ème} siècle et les tentatives de moderniser les finances publiques ne résoudront pas le problème, qui sera l'un des éléments déclencheurs de la Révolution de 1789.

Finalement, le budget commence à tracer sa forme actuelle en France après la grande révolution, et le pouvoir législatif a procédé à l'autorisation de fiscalité et des dépenses, cette autorisation qui ne doit pas dépasser une année.¹¹

La fin du XVIII^{ème} siècle et le début du XIX^{ème} siècle sont marqués par la volonté, tant des révolutionnaires que de Napoléon, de réformer les finances publiques. Malgré quelques progrès, notamment au plan des principes, ces efforts restent, cependant, sans réels effets sur la situation des comptes de la France. Il faudra, alors, attendre la Restauration pour qu'une nouvelle conception des finances publiques, d'obédience libérale, se fasse jour.

Concrètement, il s'agit d'éviter que l'intervention financière de l'Etat ne vienne brider la liberté individuelle et entraver le fonctionnement de l'économie. Cette nouvelle doctrine s'articule autour de trois idées essentielles : la neutralité budgétaire, des dépenses publiques destinées uniquement au financement des activités régaliennes de l'Etat et l'équilibre budgétaire. Au final, cette politique permet aux comptes de la France de se redresser, malgré des guerres ou des révolutions. Mais, les bouleversements induits par les deux guerres mondiales et la crise de 1929 vont rapidement bouleverser cette équation.

En effet, l'émergence de la société industrielle au cours du XIX^{ème} siècle conduit l'Etat à développer ses interventions dans les domaines économique et social. Ce mouvement va s'accroître avec la Première Guerre mondiale du fait des dépenses d'armement et des nécessités de la reconstruction. La crise des années 30 va imposer des efforts pour soutenir les secteurs économiques en difficulté et prendre en charge les problèmes sociaux, auxquels s'ajouteront, une nouvelle fois, des besoins d'armement. Après la Seconde Guerre mondiale, outre les efforts de

¹¹ - د حسن عواضة ، "المالية العامة" ، دار النهضة العربية ، لبنان ، 1983 ص 31 – 30.

reconstruction, ce sont les grands projets industriels et le développement de la couverture sociale qui constituent les nouveaux chantiers de l'Etat.

Cette évolution traduit une mutation du rôle de celui-ci : de l'Etat Gendarme, l'on passe à l'Etat interventionniste, puis providence. Cette extension des interventions de l'Etat va, alors, nécessiter un encadrement juridique global des finances publiques, à travers l'adoption d'une « constitution financière » ou Loi Organique de la Loi de Finances (LOLF).

Les finances de l'Etat, considérées comme l'un des créneaux d'étude des finances publiques, sont généralement organisées par une loi organique reconnue comme le principal texte régissant la matière financière, du fait que c'est une loi qui complète la constitution.

Les lois organiques relatives à la loi de finances (LOLF) sont des textes juridiques à caractère législatif élaborés généralement par le pouvoir exécutif et adoptés par le pouvoir législatif¹² suivant une procédure législative exceptionnelle spécifique aux lois organiques (articles 85 et 86 de la Constitution du 29 Juillet 2011). En raison de son caractère organique, « *cette loi fait partie intégrante du bloc de constitutionnalité, telle qu'a été reconnue par la jurisprudence constitutionnelle comparée (française notamment)* »¹³.

On définit la loi organique des finances comme l'ensemble des dispositions législatives régissant aussi bien la présentation, le vote, l'exécution et le contrôle de la loi des finances en passant par la détermination des ressources et des charges de l'Etat.

Elle fixe les modalités d'organisation et de fonctionnement du système des finances de l'Etat notamment la définition, le contenu, la présentation, l'examen et le vote des lois de finances ainsi que le règlement du budget. Elle peut contenir en plus des dispositions particulières et des dispositions diverses traitant la matière financière, tout en se conformant à la Constitution.

Généralement, une loi organique des finances comprend deux volets essentiels ; Un volet budgétaire concernant les deux acteurs principaux du processus

¹²-En France, la Loi Organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances est issue d'une initiative parlementaire (proposition de loi).

¹³-Hassan EL ARAFI, « Les enjeux d'un chantier, La réforme de la loi organique des finances :Un pilier de la réforme de l'Etat », le Matin du 12 Juin 2012.

budgétaire que sont le Gouvernement et le Parlement¹⁴ et un volet comptabilité publique, qui concerne les règles d'exécution de la politique budgétaire impliquant l'administration et surtout l'administration des finances.

Au Maroc, Le système des finances publiques a été mis en place dès la période du protectorat. Cependant, son acception moderne, n'a vu le jour qu'après la promulgation de la première constitution le 17 Rajab 1382 (14 décembre 1962). L'histoire du droit et des institutions au Maroc, atteste de l'existence d'une corrélation systématique entre les révisions constitutionnelles et la refonte des lois organiques régissant le budget de l'Etat. En fait, cette corrélation est tributaire de l'effet d'impulsion qu'exercent les mutations et les changements des contextes politique, économique et social sur l'évolution des lois organiques relatives à la loi de finances. L'évolution des lois organique des finances a toujours été marquée par une articulation systématique entre les révisions constitutionnelles et la refonte des lois organiques régissant les finances de l'Etat.

Dans ce cadre, La promulgation de la première Constitution marocaine le 14 décembre 1962 a enclenché une série de réformes fondamentales au niveau du cadre juridique régissant le budget de l'Etat. Le texte constitutionnel a consacré, au niveau de l'article 50¹⁵, le principe de l'autorisation budgétaire accordée par le parlement qui vote la loi de finances. Le budget de 1963 a constitué l'occasion pour asseoir ce principe de l'autorisation parlementaire, tout en ayant établi la corrélation entre le développement du droit des finances publiques et la promotion des droits politiques, économiques et sociaux du citoyen.

La loi organique de finances de 1963 a introduit pour la première fois, l'articulation entre la loi de finance de l'année et le plan approuvé par le parlement. De même, elle a également consacré l'autonomie des règles et principe budgétaires et financiers par rapport à ceux régissant la comptabilité publique et les marchés publics qui depuis relèvent du domaine réglementaire¹⁶.

La constitution de 1962 a représenté, par ailleurs, le référentiel pour l'adoption de plusieurs textes concernant les finances de l'Etat. Il s'agit du:

¹⁴-A ces deux intervenants s'ajoutent d'autres acteurs dont notamment la cour des comptes qui a pour mission la protection des principes et valeurs de bonne gouvernance, de transparence et de reddition des comptes de l'Etat et des organisations publics (article 147 de la Constitution du 29 Juillet 2011).

¹⁵-L'article 75 de la Constitution du 29 Juillet 2011.

¹⁶-Noureddine BENSOUDA, « La réforme de la loi organique des finances : vers un nouveau modèle de gestion des finances publiques », Rabat, le 2 Mai 2012, P1.

- Dahir du 21 Joumada II 1383 (9 novembre 1963) portant sur la loi organique de finances et qui a constitué la première constitution financière au Maroc. Il avait introduit, pour la première fois, l'articulation entre la loi de finances de l'année et le plan approuvé par le Parlement. La dissociation entre les règles et les principes budgétaires et financiers et ceux régissant la comptabilité publique et les marchés publics fut ainsi effectuée.
- Décret Royal n° 331-66 du 10 Moharrem 1387 (21 avril 1967) portant sur l'application des dispositions de la loi organique relative à la loi de finances, relatives à la présentation des lois de finances;
- Décret Royal n° 330-66 du 10 Moharrem 1387 (21 avril 1967) portant sur le règlement général de la comptabilité publique.

Cependant, la déclaration de l'Etat d'exception en 1965 a entraîné la suspension de l'institution parlementaire. Les budgets de l'Etat sans autorisation parlementaire sont réapparus durant ladite période. L'adoption des constitutions de 1970 et de 1972, a induit celles des lois organiques relatives à la loi de finances du 1^{er} Chaâbane 1390 (3 Octobre 1970) et du 9 Chaâbane 1392 (18 Septembre 1972). Elles furent, néanmoins, accompagnées de nouvelles modalités de vote de la loi de finances. Une loi de règlement unique et définitive du budget au lieu d'un règlement provisoire suivi d'un règlement définitif a été mise, également, en vigueur.

En somme, la loi organique relative à la loi de finances de 1970 a remédié à la carence du dispositif relatif au traitement réservé aux recettes de l'Etat en cas de refus d'approbation ou de refus de promulgation du budget dans les délais réglementaires. Pour ce qui est de celle de 1972, l'année budgétaire est différente de l'année civile, elle commence le 1^{er} juillet de chaque année et se termine le 30 juin de l'année suivante.

Ces deux lois organiques ainsi que les amendements qui leur ont été conférés, ont été adoptées en l'absence du Parlement.

Durant les années 1990, les mutations tant sur le plan politique, économique que social ont induit une dynamique de l'environnement national. La mise en place de la constitution révisée du 7 octobre 1996 et l'institution du bicaméralisme en furent la résultante directe. Les principales mutations sont :

- La prise en considération de la décision en date du 6 Moharrem 1412 (19 juillet 1991) du Conseil Constitutionnel qui a été appelé à se prononcer sur le caractère législatif ou réglementaire de certaines dispositions de la loi organique relative à la loi de finances et du Décret Royal portant sur l'application des dispositions de la loi organique relative à la loi de finances;

- L'élévation de la Cour des comptes au rang d'institution constitutionnelle par la constitution de 1996;
- L'adoption de la loi du 2 avril 1997 relative à la région;
- L'accord d'association avec l'Union Européenne de 1996;
- La préservation et la consolidation des acquis du programme d'ajustement structurel;
- Le renforcement de la libéralisation de l'économie et le développement des opérations de privatisation;
- Les dialogues politiques, en préparation de l'avènement d'un gouvernement d'alternance.

En définitif, la loi organique relative à la loi de finances de 1998 a aligné le dispositif des finances de l'Etat sur le nouveau dispositif constitutionnel de 1996. Ceci ayant trait à la planification et le retour au bicaméralisme parlementaire, sans toutefois, une rupture avec la logique budgétaire amorcée depuis l'indépendance.

Par rapport aux précédentes lois organiques, le Parlement a été impliquée pour la mise au point du Dahir du 7 Chaâbane 1419 (26 Novembre 1998) portant promulgation de la loi organique n° 7-98 relative à la loi de finances.

En 2000, la loi organique n° 7-98 relative à la loi de finances a été amendée pour instituer, par le Dahir n° 1-00-195 du 19 avril 2000 portant promulgation de la loi organique n° 14-00, le chapitre 3 bis concernant les services de l'Etat gérés de manière autonome.

Les principales nouvelles dispositions de la loi organique relative à la loi de finances de 1998 et 2000 ont porté sur:

- Le rétablissement du concept du plan après sa réhabilitation par la Constitution et sa substitution au programme économique et social intégré;
- L'adaptation, au contexte bicaméral, des délais de dépôt et d'examen, par le Parlement, de la loi de finances ainsi que de la procédure de son vote ;
- la suppression des budgets annexes;
- l'intégration des services de l'Etat gérés de manière autonome dans la loi de finances de l'année;
- la réduction du nombre de catégories de comptes spéciaux du Trésor de neuf à six catégories;
- l'élargissement des prérogatives du Gouvernement en matière d'ouverture de crédits supplémentaires en cours d'année «en cas de nécessité impérieuse d'intérêt national» ou en contrepartie de fonds versés

par des personnes morales ou physiques appelés «fonds de concours» et ce, pour couvrir des dépenses d'intérêt public; -sursis de l'exécution de certaines dépenses; -redéploiement des postes budgétaires entre les ministères et la possibilité d'en geler l'utilisation.

- Les restrictions apportées aux initiatives gouvernementales concernant les modalités de report des crédits d'une année à l'autre;
- La clarification des principes des finances publiques : annualité, universalité, unité, spécialité budgétaire.

Néanmoins, la réforme budgétaire au Maroc, lancée à partir de 2001 s'inscrit au cœur d'un vaste programme de modernisation de l'administration publique. Elle vise essentiellement à renforcer la performance de l'action publique, à améliorer la qualité des prestations du service public et à accroître l'impact des politiques publiques sur les populations bénéficiaires.

Cette réforme repose sur les axes suivants:

- La globalisation des crédits : qui consiste à accorder aux ordonnateurs et aux sous-ordonnateurs une plus grande liberté, flexibilité et responsabilité dans la gestion des crédits mis à leur disposition, en contrepartie de la restructuration de leurs morasses, (épreuves), autour de projets structurants et de la fixation des objectifs, mesurés par des indicateurs de performance;
- La déconcentration budgétaire à travers la contractualisation : il s'agit d'un nouveau mode de gestion de la relation entre l'administration centrale et ses services déconcentrés. Elle s'inscrit dans une optique basée sur l'amélioration des performances et le renforcement de l'autonomie. Ce processus passe également par la déconcentration moyennant un contrat liant les deux parties à savoir l'administration et les services déconcentrés;
- La programmation pluriannuelle: Elle permet de placer la gestion budgétaire dans une perspective pluriannuelle. Elle vise à renforcer la discipline budgétaire globale, pour améliorer les conditions de préparations de la loi de finances et assurer une meilleure visibilité des politiques sectorielles;
- La réforme du contrôle: Elle se base sur l'adaptation du contrôle selon la logique des résultats. La première mesure a porté sur la création d'un pôle unique de contrôle a priori par le rapprochement fonctionnel du Contrôle général des engagements de dépenses et de la Trésorerie Générale du Royaume. Elle a institué le contrôle modulé de la dépense moyennant la hiérarchisation et l'internalisation du contrôle de régularité, ainsi que le développement de l'audit de performance;

- Le partenariat: Il s'agit de mettre en liaison l'Etat et les acteurs locaux de telle sorte à tenir compte de l'espace territorial. Les actions entre les partenaires devant se conformer aux principes de bonne gouvernance. Cette démarche permet de renforcer la coordination et l'équilibre entre les partenaires par la mise en place d'un cadre conventionnel adéquat axé sur l'appréciation des résultats.

La réforme budgétaire axée sur les résultats a été accompagnée par le développement des systèmes d'information intégrés de gestion budgétaire qui visent la dématérialisation et la mutualisation de l'information budgétaire¹⁷.

Cette expérimentation a été réalisée à législation constante. Cependant, des textes réglementaires ont été adoptés:

- Circulaire de Monsieur le Premier Ministre N° 12/2001 du 25 décembre 2001 relative à l'adaptation de la programmation et de l'exécution du budget de l'Etat au cadre de la déconcentration;
- Décret n° 2-01-260.76 du 31 décembre 2001 modifiant et complétant le décret n° 2-98-401 du 26 avril 1999 relatif à l'élaboration et l'exécution des lois de finances (article 17 bis);
- Circulaire du Ministre chargé des Finances n° 483/E du 28 février 2002 relative aux mesures d'application de l'article 17 bis du décret n° 2-01-2676 du 31 décembre 2001 cité dessus.
- Circulaire de Monsieur le Premier Ministre N° 07/2003 du 27 Juin 2003 relative au partenariat entre l'Etat et les associations ;
- Circulaire de Monsieur le Premier Ministre N° 03/2007 du 8 Février 2007 accompagnée d'un guide méthodologique d'élaboration du CDMT¹⁸ ;
- Décret n° 2-07-1235 du 4 novembre 2008 relatif au contrôle des dépenses de l'Etat ;

¹⁷ - Il s'agit, pour la programmation budgétaire, du système "e-budget" qui a pour objectif de mettre en ligne les services de prise en charge, d'analyse et de suivi des opérations budgétaires au profit des départements ministériels ; et pour l'exécution budgétaire du système "Gestion Intégrée de la Dépense" (GID) qui a notamment pour objectifs l'accélération du traitement des actes liés à la dépense et la rationalisation et la simplification des circuits et des procédures d'exécution des dépenses publiques.

¹⁸ - Nouvelle approche de gestion budgétaire axée sur les résultats, la recherche de la performance et la reddition des comptes. À la fin de l'année 2007, neuf départements avaient élaboré leur **Cadre de dépenses à moyen terme** (CDMT) sectoriel.

- Circulaire du 17 Janvier 2005 du Ministre des Finances et de la Privatisation relative à l'adaptation de la nomenclature administrative du budget de l'Etat à la dimension régionale.

L'adoption en 2011 de la nouvelle constitution a rendu nécessaire la refonte de la loi organique n°7-98 relative à la loi de finances afin de prendre en compte les nouveaux principes constitutionnels encadrant les finances publiques.

Dans ce cadre, la réforme de la Constitution en 2011 est une étape essentielle parce qu'elle « est supposée comprendre la réforme politique dont dépend tant les réformes économiques, financières, sociales »¹⁹. L'adoption des lois organique prévu par la loi fondamentale revêt une valeur juridique indéniable dans la mesure où ces textes constituent des pièces maitresses du bloc de la constitutionalité²⁰.

La nouvelle loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances fournit ainsi un cadre législatif pour consacrer les différentes mesures entreprises au cours de ces dernières années dans le cadre de la modernisation de la gestion des finances publiques. Cette loi organique qui définit de nouvelles règles budgétaires et comptables consacre les principes de reddition des comptes et d'évaluation, élargit le droit d'amendement parlementaire et participe au renforcement de la transparence budgétaire. La LOLF représente donc une mutation des processus de la gestion financière publique et une évolution importante dans les pratiques budgétaires de l'administration publique marocaine, non seulement en raison des changements des règles législatives mais aussi parce que la mise en œuvre de la LOLF modifie profondément les pratiques et les comportements.

Ainsi la loi organique est en effet le fruit d'une prise de conscience : la conduite des affaires financières dans un Etat moderne ne pourrait plus s'accommoder avec les rigidités d'ordre juridique et bureaucratique.

En effet, la LOLF, constitue une révolution dans l'histoire des finances publiques au Maroc. Au-delà d'une nouvelle architecture budgétaire et de

¹⁹ -Noureddine AKESBI , « La constitution à l'épreuve des faits, La dimension économique de la nouvelle constitution à l'épreuve des faits », Actes du colloque sur la nouvelle Constitution marocaine à l'épreuve de la pratique, organisé les 18 et 19 avril 2013, Faculté de droit Souissi Rabat, Edition La Croisée des Chemins, Casablanca.

²⁰ -Le bloc de la constitutionalité qui comprend « toutes les normes de valeur supérieure à celle de la loi et dont le conseil constitutionnel est chargé d'assurer le respect », Gozler (K), « Le pouvoir de révision constitutionnelle », presse universitaire de Septembre 1997.

l'introduction de normes comptables rénovées, elle entend faire passer la gestion publique d'une culture de moyens à une culture de résultats grâce à une responsabilisation accrue des gestionnaires et à la mise en œuvre d'une démarche de performance. Mais elle renforce également le pouvoir de contrôle du Parlement et de la Cour des Comptes dans un souci de transparence des finances publiques. Elle s'agit d'une véritable transition financière en matière de finance publique²¹.

Dans ce cadre, la loi organique n°130-13 relative à la loi de finances (LOLF) promulguée en 2015 devrait transformer en profondeur les modalités de gestion des deniers publics, en faisant de la performance la cible de l'action de l'Etat. Les nouvelles dispositions ont pour vocation de changer profondément le sens des lois de finances, le budget de l'Etat devant regrouper désormais des crédits selon des objectifs assortis d'indicateurs permettant d'évaluer la performance de la dépense publique.

Les principaux objectifs stratégiques assignés aux nouvelles dispositions sont les suivants :

- l'adaptation de la LOLF aux nouvelles dispositions de la constitution dans le domaine des finances publiques ;
- le renforcement du rôle de la loi de finances comme principal outil de mise en œuvre des politiques publiques et des stratégies sectorielles ;
- le renforcement de l'efficacité, l'efficience et la cohérence des politiques publiques ;
- l'amélioration de l'équilibre financier et le renforcement des principes de la transparence des finances publiques.

La LOLF donne les moyens juridiques pour atteindre ces objectifs en mettant l'accent sur le passage d'un budget de moyens à un budget d'objectifs et de résultats, articulé en programmes subdivisés en régions et projets ou actions. Le dispositif devrait conduire à ce que, dans l'avenir, un gestionnaire ne soit plus jugé sur sa capacité à obtenir et à dépenser le maximum de crédits, mais sur la façon dont il atteint les objectifs mesurables assignés aux politiques publiques dont il a la charge.

Cette logique de résultats et de performance invite à s'interroger sur la capacité de la LOLF à réinventer le système budgétaire dans la perspective d'une meilleure gouvernance des finances publiques au Maroc.

²¹ -Mohamed DINAR, « Gouvernance et évaluation de l'action publique à la lumière de LOLF », Revue

"DAFATIR AL HAKAMA" N° 2, édition EMALIV Textes Juridiques, Salé, P 163.

La LOLF devrait viser en outre à mieux assurer l'exercice du pouvoir budgétaire du Parlement, en restaurant la portée de l'autorisation budgétaire qu'il accorde, en accroissant la lisibilité et la sincérité des documents budgétaires pour permettre un meilleur contrôle et en établissant un calendrier favorisant l'exercice de la fonction budgétaire du Parlement tout au long de l'année.

Dans ce contexte, de nouveaux principes budgétaires ont été consacrés dans le but d'édifier une meilleure gestion des finances publiques, il s'agit du principe de la **sincérité budgétaire**.

En plus des quatre principes **budgétaire** fondamentaux, le **principe de sincérité budgétaire** interdit à l'Etat de sous-estimer les charges ou de surestimer les ressources qu'il présente dans la loi de finances.

Le principe de sincérité n'a été formalisé qu'en 2001 en France, et en 2015 au Maroc avec la loi organique relative à la loi de finances n° 130-13 (LOLF).

« Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'État. Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler²². »

Certes, la Loi Organique relative à la Loi de Finances N° 130 – 13, constitue une véritable réforme du système de gestion des finances, elle a apporté des nouveaux éléments de réponse requis pour décliner les principes constitutionnels de transparence, de responsabilité et de reddition des comptes, en vue de réorienter le système des finances publiques vers une logique de performance et de résultats et surtout asseoir les conditions de soutenabilité à long terme de nos finances publiques.

Le principe de la sincérité budgétaire, défini par la LOLF comme un nouvel apport, parmi plusieurs, dans la Gestion des Finances publiques, constitue une véritable révolution dans la Finances publiques, vue la nécessité d'instaurer ce principe et le rôle qui va jouer dans la mise en œuvre de la bonne gouvernance.

L'étude et l'analyse de ce principe dans son contexte historique et juridique nous permettra de bien connaître les avantages de ce principe dans la gestion des finances publique au Maroc.

En principe la LOLF introduit une innovation en la matière en consacrant le principe de la sincérité budgétaire, reste à découvrir quel sens est donné par la loi à ce nouveau principe, comment les intervenants dans la GFP veilleront à l'application de ce principe et quelles sont les contraintes et obstacles qui bloquent l'application de ce principe.

²² -Article 32 de la LOLF Française du 2001.

Il y a lieu de connaître que la réussite d'une réforme de l'Etat par les finances publiques ne se limite pas à l'adoption d'un nouveau texte juridique établissant un cadre de gestion publique plus orienté vers la performance, mais elle nécessite la maîtrise des difficultés pouvant entraver la mise en œuvre de cette loi.

Ainsi, l'étude des nouveaux apports de la LOLF a suscité notre intérêt afin d'apporter quelques éléments d'analyse sur les nouvelles dispositions de la loi organique relative à la loi de finances en vue d'assurer une mise en œuvre réussie de l'ensemble des dispositifs de l'arsenal juridique dans le domaine de Gestion des Finances Publiques.

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages

- Boubker Ayatallah, « Eléments de finances publiques », Dar Ennachr Al Maarif Rabat, 2005.
- Hassan EL ARAFI, « Les enjeux d'un chantier, La réforme de la loi organique des finances : Un pilier de la réforme de l'Etat », le Matin du 12 Juin 2012.
- Henri Issaï, « finances publiques : introduction critique, collection finances publiques , Edition Economica, Paris 1985.
- Loïc Philip, « Finances publiques », 5^{ème} Edition, Cujas 1995.
- Maurice DUVERGER. « Les Finances Publiques », presse Universitaire de France, 3^{ème} Edition 1964. Vendôme France.
- Mohamed DINAR, « Gouvernance et évaluation de l'action publique à la lumière de LOLF », Revue "DAFATIR AL HAKAMA" N° 2, édition EMALIV Textes Juridiques, Salé.
- Mohamed HAKKAT, « Les finances publiques à l'épreuve de la transparence et de la performance », Imprimerie Al Maarif Al Jadida Rabat, 1^{ère} Edition, 2010.
- Noureddine AKESBI , « La constitution à l'épreuve des faits, La dimension économique de la nouvelle constitution à l'épreuve des faits », Actes du colloque sur la nouvelle Constitution marocaine à l'épreuve de la pratique, organisé les 18 et 19 avril 2013, Faculté de droit Souissi Rabat, Edition La Croisée des Chemins, Casablanca.
- Noureddine BENSOUDA, « La réforme de la loi organique des finances : vers un nouveau modèle de gestion des finances publiques », Rabat, le 2 Mai 2012.
- Raymond Muzellec, « Finances Publiques », Collection Sirey, 10^{ème} Edition, Dalloz 1997.

Rapports et guides

- Le rapport de la commission des finances de la chambre des représentants ; relatif à la discussion du projet de la LOLF Avril 2014.

- Le rapport du Conseil Economique Social en Environnemental : « Le système fiscal marocain, développement économique et cohésion sociale », Auto-Saisine, N° 9/2012.
- Le code de bonne pratique en matière de transparence des finances publiques par le FMI 1998 et actualisé en 2007.
- Alain LAMBERT, Rapport d'information n° 37 (2000-2001), fait au nom de la commission des finances du Sénat, déposé le 19 octobre 2000.
- La démarche de performance – Guide méthodologique de la LOLF Française – 2004

Textes juridiques

- La constitution marocaine, promulguée par le dahir n° 1-11-91 du 30 juillet 2011.
- Dahir N° 138.98.1 délivré le 7 Châabane 1419 (26 novembre 1998), pour l'application de la LOLF N° 98.7, Bulletin Officielle N° 4644 du 03/12/1998
- Dahir N° 1-15-62 du 14 chaabane 1436 (2 juin 2015) portant promulgation de la loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances. B.O N° 6370 - 1 ramadan 1436 (18-6-2015).
- Décret N° 2-15-426 du 28 ramadan 1436 (15 juillet 2015), relatif à l'élaboration et à l'exécution des lois de finances (*Bulletin Officiel* n° 6378 – 29 ramadan 1436 (16/7/2015)).

مراجع باللغة العربية

كتب

- د. عبد النبي اضريف ، "قانون ميزانية الدولة على ضوء القانون التنظيمي للمالية 130-13 ونصوصه التطبيقية"، النشر EMALIV، الطبعة الرابعة 2016 ، ص 10.
- د. حسن عواضة ، "المالية العامة"، دار النهضة العربية ، لبنان ، 1983.

مقالات و مجلات

- د. عبد النبي اضريف ، "قانون المالية ام قانون الميزانية؟ جدلية العلاقة مابين السلطة التشريعية و السلطة التنفيذية" ، منشور بالمجلة المغربية للإدارة المحلية و التنمية ، العدد 2006/67.
- د. عبد النبي اضريف ، "الأمن القانوني في المجال الجبائي من خلال قوانين المالية "، ندوة : الإدارة ، الملزم والقاضي : مساهمة في دراسة النظام الجبائي المغربي ، نظمتها كلية الحقوق مراكش – 10/9 ماي 2014.
- د. عبد النبي اضريف ، "صدقية الميزانية على ضوء القانون التنظيمي للمالية الجديد"، مجلة دفاتر الحكامة، العدد 2 / 2015
- د. عبد النبي اضريف ، "حق الحصول على المعلومة من رهانات المجتمع المدني بعد دستور 2011، يوم دراسي نظمه فريق البحث الحياة الدستورية و السياسية بالمغرب بتعاون مع مجلة حوارات برحاب كلية الحقوق سلا يوم 8 ماي 2013.
- د. مكايي نصير ، "تأويل القاضي الإداري لقواعد القانون الضريبي" ، أطروحة لنيل الدكتوراه في القانون العام ، جامعة محمد الخامس – الرباط- كلية الحقوق سلا، السنة الجامعية 2014 – 2013.

Le contrôle modulé des dépenses de l'Etat : entre le droit et la pratique

Hatim SARAJ

Doctorant au laboratoire Droit public et Sciences politiques
Centre Doctoral : Droit Comparé, Economie Appliquée et Développement Durable
Faculté des Sciences Juridiques Economiques et Sociales - Salé
Université Mohammed V de Rabat

Dans un souci de protection des deniers publics contre toute sorte de malversions, le processus d'exécution des dépenses de l'Etat est encadré par une panoplie de principes²³, au premier chef desquels, celui de la séparation et l'incompatibilité des fonctions des ordonnateurs et des comptables publics.

L'article 4 du décret Royal portant règlement général de comptabilité publique (RGCP) tel que modifié et complété dispose que "les fonctions d'ordonnateur et de comptable sont incompatibles, sauf dispositions contraires"²⁴.

Conformément à l'article 3 du RGCP "est ordonnateur public de recettes et de dépenses, toute personne ayant qualité au nom d'un organisme public pour engager, constater, liquider ou ordonner soit le recouvrement d'une créance, soit le paiement d'une dette"²⁵.

Le comptable public, quant à lui, est défini par l'article 3 du RGCP comme "toute personne ayant qualité pour exécuter au nom d'un organisme public des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de titres, soit au moyen de fonds et de valeurs dont il a la garde soit par virement interne d'écritures, soit encore, par l'entremise d'autres comptables publics ou de comptes externes de disponibilités dont il ordonne ou surveille les mouvements"²⁶.

De ce qui précède, il apparaît que le processus d'exécution de la dépense est confié à deux entités indépendantes qui s'occupent de deux phases essentielles : la phase administrative qui relève de la compétence de l'ordonnateur et la phase comptable qui est l'apanage du comptable public. À ce titre, le premier engage, liquide, et ordonne ou mandate le paiement d'une dépense, et le deuxième paye cette dépense après avoir effectué les contrôles nécessaires pour s'assurer de sa régularité formelle. Cependant, pour ne pas entraver le fonctionnement du service public, le principe de

²³ Tels que les principes de la sincérité, de la spécialité, et du règlement après service fait.

²⁴ Décret Royal n° 330-66 portant règlement général de comptabilité publique tel que modifié et complété.

B.O. n° 2843 du 26 avril 1967.

²⁵ Ibid.

²⁶ Ibid.

la séparation et l'incompatibilité des fonctions des ordonnateurs et des comptables souffre de quelques exceptions. Il s'agit, en l'occurrence, de l'exercice par le comptable des fonctions qui relèvent de la compétence de l'ordonnateur²⁷ et de l'exercice par l'ordonnateur des fonctions qui relèvent de la compétence du comptable²⁸.

En dépit de ces exceptions, le principe de la séparation et de l'incompatibilité des fonctions des ordonnateurs et des comptables génère des conséquences considérables dans le régime juridique de ces acteurs. « D'une part, du fait de la division des tâches qu'elle impose, cette séparation induit une indépendance réciproque de l'ordonnateur et du comptable. D'autre part, en cas de faute commise dans l'accomplissement de sa fonction, chaque acteur en assume les conséquences, conformément à son statut »²⁹, notamment, en ce qui concerne sa responsabilité financière devant le juge financier.

Toutefois, la réforme des finances publiques entamée, depuis l'année 2001 à législation constante et selon une approche volontariste, et couronnée par l'adoption de la loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances en juillet 2015³⁰, a instauré un nouveau cadre inspiré des modes de gestion de l'entreprise privée visant un changement radical dans la culture de la gestion publique qui devrait, ainsi, migrer d'une logique de moyens à une logique de résultats.

Ce changement implique, entre autres, de donner une marge de manœuvre, ou bien même une liberté aux gestionnaires tout en les responsabilisant sur l'atteinte de résultats et ce, notamment via l'allègement du contrôle a priori focalisé sur la régularité formelle, et le renforcement du contrôle a posteriori favorisant les résultats et la performance.

De ce fait, « ces rigidités inhérentes à l'incompatibilité des fonctions de l'ordonnateur et du comptable sont progressivement appelées à s'estomper sous l'effet des instruments managériaux de la réforme des finances de l'Etat »³¹, cédant, ainsi la place à une forte collaboration entre ces deux acteurs, voire à une

²⁷ Le paiement des dépenses sans ordonnancement préalable à titre d'exemple.

²⁸ Les régies de recettes ou de dépenses à titre d'exemple.

²⁹ BILOUNG Steve Thierry, « les relations entre l'ordonnateur et les comptables à la lumière de la loi du 26 décembre 2007 portant régime financier de l'Etat au Cameroun », in *Revue Gestion & Finances Publiques* n° 3-2017/Mai-juin 2017, p, 111.

³⁰ BO n° 6370 du 18 juin 2015.

³¹ AMAZID Jilali, « la responsabilisation des ordonnateurs du budget de l'Etat, quel rôle pour la cour des comptes », 2ème édition, Cham's Print, 2019, p.150.

interdépendance des tâches. Cela nous amène à se focaliser sur les implications que ce changement pourrait avoir sur l'évolution de la relation entre l'ordonnateur et le comptable, particulièrement en ce qui concerne le contrôle des dépenses de l'Etat. Lesquelles dépenses sont appelées, dorénavant, à être appréciées, non seulement au regard du respect de la régularité formelle, mais également et surtout au regard de la performance.

Le présent article a pour objet de mettre en exergue l'évolution que connaît le dispositif du contrôle des dépenses de l'Etat à la lumière des exigences de la nouvelle gestion publique introduites par la réforme des finances publiques, singulièrement en ce qui concerne le contrôle modulé des dépenses (CMD) ayant pour finalité essentielle l'internalisation du contrôle a priori de la régularité chez les services ordonnateurs.

À cet égard, la division du travail classique conçu sous l'égide de la rationalité juridique, imposant une séparation entre l'ordonnateur et le comptable, est appelée à se substituer par une autre division montante sous l'influence de la rationalité managériale privilégiant plus de collaboration et dialogue entre les différents acteurs. Et ce, dans l'espoir de concilier régularité et efficacité de la dépense de l'Etat (section 1). Toutefois, cette vision des choses est à nuancer au regard de son effectivité qui tarde à émerger (section 2).

Section 1 : le CMD et la conciliation entre la régularité et l'efficacité

Dans l'objectif d'en garantir la régularité et la validité, le contrôle des dépenses de l'Etat a, jusqu'à l'année 2006, été assuré par deux organes différents relevant du ministère chargé des finances à savoir : le Contrôle Général de l'Engagement de la Dépense (CGED) chargé de contrôler la régularité des propositions d'engagement au regard des dispositions juridiques relatives au droit public financier, et la Trésorerie Générale du Royaume (TGR) qui s'occupe du contrôle de validité des paiements.

Cette situation a été « souvent dénoncée par les gestionnaires comme étant un facteur de blocage et, partant, de surcoût dans la réalisation des projets, en raison des lenteurs qu'il peut entraîner dans l'exécution des opérations de dépenses publiques »³², notamment dans un contexte marqué par la montée en puissance des exigences du New Public Management. Ce qui a imposé avec force de moderniser ce système de contrôle des dépenses.

³² OUSSALEM Lhcn, « questions sur le contrôle hiérarchisé de la dépense », revue AL KHAZINA de la Trésorerie Générale du Royaume, n° 2 avril, 2004, p, 14.

Dans ce cadre, une étude³³ a été menée par le ministère chargé des finances en vue de la réforme dudit système, et dont les conclusions ont été concrétisées, notamment par le regroupement³⁴ des contrôles a priori à travers le rapprochement entre le CGED et la TGR. Ce mariage a constitué un préalable pour l'institutionnalisation du contrôle modulé de la dépense de l'Etat.

Le CMD peut être défini comme un dispositif permettant l'internalisation progressive du contrôle a priori de la dépense de l'Etat chez les services ordonnateurs en fonction de leur capacité de gestion. Il vise comme objectif la conciliation entre les impératifs de la régularité formelle (paragraphe 1) et les exigences d'efficacité (paragraphe 2).

³³ Les résultats de l'étude, menée en 2005 à l'aide d'un cabinet de conseils recruté à cet effet, ont en effet, mis en évidence un besoin prioritaire de réforme du contrôle de la dépense publique, selon trois axes d'évolution :

- Réorientation du contrôle a priori, vers une logique de résultat et d'évaluation des performances, avec une responsabilisation progressive des gestionnaires;
- Renforcement par une meilleure coordination entre les services de la cohérence et de l'efficacité de la prestation rendue aux ordonnateurs par les organes de contrôle relevant du Ministère des Finances;
- Réduction des coûts du système de gestion et de contrôle de la dépense publique.

³⁴ il convient de noter que le décret n° 2-75-839 relatif au contrôle des engagements de dépenses de l'État a exigé un contrôle administratif, a priori, sur pièce, et qui a été, souvent, critiqué puisqu'il est exercé d'une manière systématique sans la prise en considération de l'enjeu de la dépense, et met en avant le contrôle de régularité formelle des actes de gestion au détriment de l'efficacité de la dépense publique.

Cette situation a poussé le ministère chargé des finances à initier une réforme dudit contrôle pour le rendre plus souple, plus rapide, et plus opportun.

Cette réforme a été concrétisée par l'adoption du décret n° 2-01-2678 du 31 décembre 2001 complétant et modifiant le décret n° 2-75-839 du 30 décembre 1975. Lequel a permis de clarifier le sens du contrôle de la régularité budgétaire, et d'introduire de nouveaux mécanismes de contrôle à l'instar de :

- L'introduction du visa avec observations ;
- L'adoption du mécanisme de la réservation de crédits au moyen de la demande d'autorisation d'engagement ;
- La consécration du mécanisme du visa collectif ;
- L'introduction de l'obligation de la notification des références du visa ;
- La clarification de la procédure du « passer outre » au refus de visa du CED.

Ces mesures ont été couronnées en 2006 par une fusion organique entre le CGED et la TGR, créant ainsi un seul pôle de contrôle de la dépense, qui doit constituer l'interlocuteur unique pour les services ordonnateurs.

Paragraphe 1 : le CMD : un contrôle garantissant la régularité de la dépense

L'introduction du contrôle modulé de la dépense ne signifie pas un abandon du contrôle de la régularité³⁵. Ainsi, « si l'on peut facilement admettre qu'une dépense régulière n'est pas nécessairement performante, on ne peut conclure que toute dépense performante est nécessairement régulière. Il faut à la fois l'une et l'autre, c'est-à-dire la performance et la régularité »³⁶.

À cet égard, dans l'objectif de concilier les impératifs portant sur le respect des dispositions juridiques d'ordre public financier, et ceux relatifs à la performance, il a été procédé à des missions d'audit de capacité de gestion³⁷ des services ordonnateurs pour s'assurer de leur aptitude à internaliser les contrôles a priori. Cette internalisation se traduit, soit par un allègement du contrôle pour les services ordonnateurs qui disposent d'un système de contrôle interne³⁸ (A), soit par un

35 LOUDIYI Abdelatif « la réforme du contrôle de la dépense publique, cadre globale de conception et de mise en œuvre », revue Al maliya du MEF, n° Spécial 3, 2007, p 6

et suivantes.

36 LASCOMBE Michel, « la responsabilité comptable en devenir ? », revue Gestion & Finances Publiques, n°1 janvier 2013, p17.

37 La qualification des services ordonnateurs au contrôle modulé de la dépense est tributaire aux résultats des audits de capacités de gestion y afférents. Selon l'Arrêté du ministre de l'économie et des finances n° 2292-08 19 décembre 2008 fixant le référentiel d'audit de la capacité de gestion des services ordonnateurs (B.O n° 5706 du Jeudi 5 Février 2009), ces audits de capacité de gestion reposent sur un référentiel comprenant :

- la capacité de gestion financière ;
- la capacité d'exécution de la dépense ;
- la capacité de contrôle interne ;
- la capacité de gestion de l'information.

Les missions relatives à ce type d'audit peuvent être diligentées par l'Inspection Générale des Finances (IGF), la TGR ou par tout autre organisme habilité. Jusqu'à présent, ces missions ont été effectuées par :

- L'IGF pour les services gestionnaires à compétence nationale ;
- La TGR pour les services gestionnaires à compétence territoriale.

Suite à ces missions d'audit, les services ordonnateurs peuvent être qualifiés par arrêté du ministre chargé des finances soit :

- Au statut du contrôle allégé ;
- Au statut du contrôle allégé supplémentaire.

³⁸ Selon le COSO 2013 : « Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil, le management et les collaborateurs, et qui est destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation d'objectifs liés aux opérations, au reporting et à la conformité ».

allègement supplémentaire pour ceux qui détiennent en plus du système du contrôle interne, un dispositif d'audit interne³⁹ (B).

A- le contrôle allégé est tributaire d'un dispositif du contrôle interne

Le contrôle allégé est destiné aux dépenses des services ordonnateurs qui sont tenus de disposer d'un système de contrôle interne leur permettant de s'assurer, parmi les contrôles qui leur sont confiés par la réglementation en vigueur, de la régularité des opérations financières et comptables.

En effet, dans ce schéma, l'ordonnateur se voit confier une mission de contrôle d'un certain nombre d'actes qui relèvent normalement de la compétence du comptable public et ce, aussi bien au niveau de l'engagement qu'au niveau de l'ordonnancement. L'encadré n°1 ci-après en illustre le contenu et en délimite l'étendu.

Encadré n° 1 : les contrôles à internaliser au sein des services ordonnateurs

Engagement	Ordonnancement
▪ Régularité au regard des dispositions législatives et réglementaires d'ordre financier (autres que ceux dont les natures et les seuils sont fixés à l'article 13) ; ▪ Total de la dépense à laquelle l'administration s'oblige pour toute l'année d'imputation ; ▪ Répercussion de l'engagement sur l'emploi total des crédits de l'année en cours et des années ultérieures.	▪ Disponibilité des crédits ; ▪ Existence du visa préalable de l'engagement, s'il est requis ; ▪ Inexistence du double paiement d'une même créance.

Source : art. 12 du décret de 2008

Le comptable public, quant à lui, s'occupe encore, comme le montre l'encadré n° 2, de quatre points de contrôle de régularité au niveau de l'engagement, et de quatre points de contrôle de validité au niveau du paiement.

³⁹ Selon le code de déontologie de l'Institut de l'Audit Interne, l'Audit Interne est défini comme : « une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité».

Encadré n° 2 : les contrôles gardés au sein des services comptables

Engagement	Paiement
▪ La disponibilité des crédits et des postes budgétaires ; ▪ L'exactitude des Calculs ; ▪ L'imputation budgétaire ; ▪ La régularité au regard des dispositions législatives et réglementaires d'ordre financier des propositions d'engagement concernant les : - Actes de recrutement, de titularisation, de réintégration, de changement de grade et de sortie de service relatifs au personnel de l'Etat ; - Actes initiaux de location et les actes modificatifs y afférents ; - Dépenses de personnel dont le montant est supérieur à dix mille dirhams (10.000 dh) ; - Dépenses des biens et services dont le montant est supérieur à cent mille dirhams (100.000 dh) ; - Marchés, les avenants et autres actes modificatifs y afférents dont le montant pris séparément est supérieur à quatre cents mille dirhams (400.000 DH), ainsi que les marchés négociés quel qu'en soit le montant; - Contrats d'architectes relatifs aux marchés visés au point ci-dessus ; - Conventions et les contrats de droit commun dont le montant est supérieur à deux cents mille dirhams (200.000 dh).	▪ L'exactitude des calculs de liquidation ; ▪ Le caractère libératoire du règlement ; ▪ La signature de l'ordonnateur qualifié ou de son délégué ; ▪ La production des pièces justificatives prévues par les nomenclatures établies par le ministre chargé des finances dont celles comportant la certification du service fait par l'ordonnateur ou le sous ordonnateur qualifié.

Source : art. 13 et 18 du décret de 2008

B- Le contrôle allégé supplémentaire

Le contrôle allégé supplémentaire est destiné aux dépenses des services ordonnateurs disposant, en plus du système de contrôle interne, d'un système d'audit interne leur permettant de s'assurer de la régularité d'un certain nombre d'actes⁴⁰.

Ainsi, en plus de contrôles internalisés chez lui en vertu du contrôle allégé, l'ordonnateur se voit confier le contrôle de trois autres actes qui relevaient, auparavant, du champ de compétence du comptable public et ce, aussi bien au niveau de l'engagement qu'au niveau de l'ordonnancement. L'encadré n° 3 ci-après en délimite le contenu.

Encadré n°3: les contrôles supplémentaires internalisés chez l'ordonnateur

Engagement	Ordonnancement
▪ La régularité au regard des dispositions législatives et réglementaires d'ordre financier des engagements de dépenses autres que ceux dont les natures et les seuils sont fixés à l'article 16 ; ▪ L'exactitude des calculs du montant de l'engagement ; ▪ L'exacte imputation budgétaire de la dépense.	▪ Disponibilité des crédits ; ▪ Existence du visa préalable de l'engagement, s'il est requis; ▪ Inexistence du double paiement d'une même créance.

Source : art. 15 du décret de 2008

Le contrôle allégé supplémentaire ne signifie pas l'abandon du contrôle par le comptable public. Ce dernier, même s'il voit le nombre de contrôles qui lui sont dévolus, dans le cadre du régime de droit commun et dans le cadre du contrôle allégé, se réduit, il continue encore à contrôler quelques opérations financières et comptables émanant de l'ordonnateur. Il s'agit comme le montre l'encadré n° 4, de deux points de contrôle de régularité au niveau de l'engagement, et de quatre points de contrôle de validité au niveau de l'ordonnancement.

⁴⁰ Voir les articles 14 et 15 du décret du 4 novembre 2008 relatif au contrôle des dépenses de l'Etat. BO n°

Encadré n° 4 : les contrôles gardés au sein des services comptables

Engagement	Validité
▪ La disponibilité des crédits et des postes budgétaires ; ▪ La régularité au regard des dispositions législatives et réglementaires d'ordre financier des propositions d'engagement concernant : - Actes de recrutement, de titularisation, de réintégration, de changement de grade et de sortie de service relatifs au personnel de l'Etat ; - Actes initiaux de location et les actes modificatifs y afférents ; - Marchés, les avenants et autres actes modificatifs y afférents dont le montant pris séparément est supérieur à un million de dirhams (1.000.000 DH), ainsi que les marchés négociés quel qu'en soit le montant; - Contrats d'architectes relatifs aux marchés susvisés.	▪ L'exactitude des calculs de liquidation ; ▪ Le caractère libératoire du règlement ; ▪ La signature de l'ordonnateur qualifié ou de son délégué ; ▪ La production des pièces justificatives prévues par les nomenclatures établies par le ministre chargé des finances dont celles comportant la certification du service fait par l'ordonnateur ou le sous ordonnateur qualifié.

Source : art. 16 et 18 du décret de 2008

Paragraphe 2 : le CMD : un levier de performance du contrôle

L'internalisation du contrôle a priori chez les services ordonnateurs n'est pas une fin en soi, mais un moyen visant plus d'efficacité (A), et la promotion d'un climat de confiance et de coopération entre l'ordonnateur et le comptable (B).

A- L'internalisation du contrôle : un levier d'efficacité de dépenses

L'internalisation des contrôles a priori au sein des services ordonnateurs permet-elle de diminuer le dédoublement et la redondance des contrôles. Ce qui va permettre de contribuer à la rationalisation de la gestion des ressources humaines au sein de l'administration de l'Etat.

Dans ce schéma, les comptables ne vont plus contrôler les mêmes dépenses de la même manière. Ainsi, les contrôles exhaustifs exercés sous l'égide de la logique de moyens vont céder la place à un autre type de contrôles dit de résultats fondé sur les enjeux et les risques. A cet égard, le comptable aura la possibilité de se concentrer

sur le contrôle a posteriori de la régularité des dépenses⁴¹ « représentant les enjeux les plus importants de telle sorte que 20% des actes contrôlés permettent de couvrir 80% des actes à fort enjeux et à risque »⁴². Tandis que les services ordonnateurs se voient bénéficier d'une fluidité et souplesse de leur gestion.

En outre, la responsabilisation des services ordonnateurs sur le respect de la régularité aura pour effet de renforcer leur qualification et leur professionnalisation. De surcroît, le CMD aura un effet bénéfique sur l'optimisation des délais de contrôle effectués par le comptable. En effet, l'internalisation des contrôles au sein des services ordonnateurs a permis, en plus de l'allègement des contrôles, d'en raccourcir les délais. Le tableau ci-après illustre les économies de délais obtenus en fonction du régime de contrôle :

Encadré n° 5 : les délais en fonction du régime de contrôle

Catégorie des dépenses	Régime de droit commun	Régime spécial	
		Contrôle allégé	Contrôle allégé supplémentaire
Marchés de l'Etat	12 jours	10 jours	7 jours
Autres catégories de dépenses	5 jours	4 jours	3 jours

Source : art. 6, 13 et 16 du décret de 2008

En effet, dans le cadre du contrôle allégé supplémentaire, le comptable public doit finir ses contrôles dans sept jours pour les marchés de l'Etat, contre dix jours dans le cadre du contrôle allégé, et 12 jours sous le régime du droit commun.

En ce qui concerne, les autres dépenses, le comptable public doit effectuer ses contrôles dans trois jours dans le cadre du contrôle allégé supplémentaires, contre quatre jours dans le cadre du contrôle allégé, et 5 jours sous le régime du droit commun.

B- L'internalisation du contrôle a priori : vers une nouvelle relation entre l'ordonnateur et le comptable public

Avec la mise en œuvre du CMD, les relations entre l'ordonnateur et le comptable public, gouvernées jusqu'alors, par le principe sacro-saint de la séparation et l'incompatibilité des fonctions des ordonnateurs et des comptables, peuvent entrer dans une nouvelle ère marquée par plus de coopération et dialogue.

⁴¹ Voir l'article 24 du décret de 2008.

⁴² CAUMEIL Alain, et TANGUY François, « Les procédures de contrôle : contrôle hiérarchisé-contrôle partenarial », Revue Gestion & Finances Publiques N° 2-3 Février Mars 2013, p.91.

Dans ce cadre, le comptable public se voit attribuer une nouvelle mission consistant en l'élaboration à la fin de chaque semestre d'une situation de suivi de la dépense⁴³ qui fera l'objet, ensuite d'une transmission au Trésorier Général du Royaume. Et ce pour les fins de suivi de la qualité de l'exécution de la dépense.

À cet égard, le comptable public peut assurer une autre mission d'assistance et de conseil auprès des services ordonnateurs pour toutes les questions d'ordre financier. Laquelle mission peut-elle s'effectuer à travers les observations formulées de manière exhaustive, claire et précise à l'occasion des contrôles de régularité a posteriori qui leur sont dévolus.

En outre, et en s'appuyant sur les observations du contrôle a posteriori de la régularité de la dépense, le comptable public peut apporter de l'aide pour le renforcement de la capacité de gestion budgétaire et financière des services ordonnateurs.

Le CMD offre donc des opportunités indéniables au profit des acteurs de l'exécution de la dépense publique pour revoir leur relation qui devrait évoluer « d'un dialogue frictionnel autour des questions de la conformité au formalisme réglementaire »⁴⁴ à un dialogue constructif orienté performance et transparence, notamment avec l'apparition du défi de la qualité comptable⁴⁵ qui requière plus de partenariat entre l'ordonnateur et le comptable public.

Section 2 : la mise en œuvre du CMD : un bilan mitigé

L'internalisation du contrôle a priori des dépenses de l'Etat chez les services ordonnateurs reste en deçà des ambitions que le système-cible requiert lors du commencement de la réforme.

En effet, s'inscrivant dans le cadre global de la réforme des finances publiques visant l'instauration d'une gestion axée sur les résultats⁴⁶, ledit système-cible s'articulait autour de deux idées fondamentales : la première consiste en la prise en charge progressive du contrôle de régularité par les services ordonnateurs tout en veillant à l'amélioration de leurs capacités de gestion. Tandis que, la seconde repose sur le repositionnement du ministère chargé des finances sur le contrôle

⁴³ Sur le système de suivi de la qualité de l'exécution de la dépense, voir les articles 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25 et 26 du décret de 2008.

⁴⁴ AMAZID Jilali, « la responsabilisation des ordonnateurs du budget de l'Etat, quel rôle pour la cour des comptes », op cite, p.139.

⁴⁵ Voir l'article 33 de la loi organique n°130-13 relative à la loi de finances.

⁴⁶ Il s'agit de la réforme budgétaire entamée dès le début des années 2000 suivant une législation constante et selon une approche volontariste.

d'accompagnement et l'évaluation de la performance de gestion des services ordonnateurs, ainsi que sur le réaménagement du contrôle a posteriori qui est appelé à se focaliser davantage sur l'audit et l'évaluation de la performance⁴⁷.

De ce fait, la mise en œuvre du CMD n'était qu'une phase transitoire⁴⁸ destinée, essentiellement à préparer un climat propice pour la mise en œuvre de cette gestion axée sur les résultats, qui constituait et constitue encore la finalité ultime des réformes des finances publiques.

Laquelle préparation s'est basée, d'une part, sur l'augmentation de la capacité de gestion des services ordonnateurs, et d'autre part, sur l'accompagnement de ces services pour l'internalisation du contrôle de régularité en leur sein⁴⁹.

Néanmoins, l'état des lieux de la mise en œuvre de cette réforme d'envergure montre que la capacité de gestion des ordonnateurs reste, dans une large mesure, entachée du vice de l'incapacité (paragraphe 1) et ce, en raison d'une panoplie de causes (paragraphe 2).

Paragraphe 1 : la mise en œuvre du CMD : un grand fossé entre le droit et la pratique

L'état des lieux de la mise en œuvre du CMD au sein de l'administration de l'Etat montre l'existence d'un fossé important entre les objectifs visés par le droit et leur traduction dans la réalité (A). Ainsi, le contrôle a priori de la régularité des opérations financières et comptables s'exerce encore d'une manière quasi-exhaustive (B).

A- L'échec de la mise en œuvre du CMD : les chiffres parlent d'eux même

Le bilan de la mise en œuvre du CMD, reste globalement décevant au regard des objectifs du système du contrôle cible. Le tableau ci-après met en exergue l'évolution du nombre des services ordonnateurs qui ont pu accéder aux statuts du contrôle allégé, et au contrôle allégé supplémentaire suite aux audits de capacités de gestion les concernant réalisés jusqu'à l'année 2013, et jusqu'à l'année 2019 :

Tableau : évolution des résultats de l'audit de capacité de gestion Jusqu'à fin mars 2019

⁴⁷ Revue ALMALIYA n° spécial 3.opcite.

⁴⁸ pour LMIMOUNI Mimoun et autres, la mise en place du système cible de contrôle étant conditionnée par une forte capacité de gestion des services ordonnateurs et nécessite donc la passage par une phase devant s'appuyer sur l'amélioration progressive de la capacité de gestion des ordonnateurs, la mise en place d'un contrôle hiérarchisé de la dépense et la poursuite de la réforme budgétaire axée sur les résultats. Revue AL KHAZINA, de la trésorerie générale du royaume n° 6 octobre 2006, p.15.

⁴⁹ Revue ALMALIYA n° spécial 3.opcite.

Nombre des services ordonnateurs	Le cumul des services ordonnateurs audités depuis le début de l'opération d'audit de capacité de gestion jusqu'au				services ordonnateurs qualifiés			
					Contrôle allégé		Contrôle allégé supplémentaire	
Année	2013	2019	2013	2019	2013	2019	2013	2019
Ordonnateurs	+150	67	37	50	7	14	0	1
Les taux	24.67 %			74.63 %	*4.67 %	21%	0%	1.5%
Sous-ordonnateurs	+1450	2158	177	529	44	107	0	4
Les taux	*12.21 %			24.51%	3%	5%	0%	0.2%
Total	1702	2225	214	579	51	121	0	5
Les taux	12.57%			26%	3%	5.44 %	0%	0.22%
Les taux des services qualifiés par rapport à ceux audités					24%	21%	0%	1%

Source : élaboré et adapté par l'auteur⁵⁰

- **Au niveau du taux des ordonnateurs qualifiés au contrôle allégé supplémentaire :**

⁵⁰ Tableau adapté et élaboré par l'auteur à partir :

- Des données du ministère chargé des finances contenues dans le Rapport de la cour des comptes sur l'évaluation des dispositifs de contrôle et d'audit internes au sein des ministères, n° 060/2019 du 28 novembre 2019. P.15 et 16. (rapport non publié) ;
- De données fournies par M. SABONI Benyoussef l'ex-Inspecteur Général des Finances, « présentation des résultats de l'évaluation de la capacité de gestion des services ordonnateurs et sous-ordonnateurs, dans le cadre de la rencontre avec les secrétaires généraux sur la réforme de la LOF », Rabat, 12 juin 2013 ;
- De données fournies par M. ADSASSI Toufik, « le contrôle administratif de l'exécution des dépenses de l'Etat au Maroc », thèse de doctorat en droit public, faculté des sciences juridiques, économiques et sociales Rabat-Agdal, n° h/30389, année universitaire 2013-2014, p 196 et 197. (en arabe)

Il convient de noter que lors de la confrontation de données issues de la présentation de M. SABONI Benyoussef et celles fournie par M. ADSASSI Toufik dans sa thèse, on a constaté une petite divergence en ce qui concerne le nombre des services gestionnaires qualifiés au titre du contrôle allégé après l'opération d'audit de capacité de gestion jusqu'à l'année 2013. Ainsi, M. SABONI Benyoussef parle d'un 44 gestionnaire. Tandis que M. ADSASSI Toufik évoque le chiffre de 37 gestionnaires. À cet égard, on a retenu les données fournies par M. l'ex-Inspecteur Général des Finances vu sa qualité du co-président du comité d'audit de la capacité de gestion des ordonnateurs et des sous-ordonnateurs.

Le taux des services gestionnaires à compétence nationale bénéficiant du contrôle allégé supplémentaire, quant à lui, a atteint seulement 1.5% jusqu'à l'année 2019 contre 0% en 2013. En effet, sur les 50 missions d'audit de capacité de gestion effectuées par l'IGF jusqu'à fin mars 2019, seulement un ordonnateur a été jugé éligible pour bénéficier d'un contrôle allégé supplémentaire. Par contre, nul service ordonnateur n'ait été éligible pour y bénéficier à l'issue des audits de capacité de gestion des ordonnateurs conduits avant janvier 2013.

▪ **Au niveau du taux des sous-ordonnateurs qualifiés au contrôle allégé supplémentaire :**

En ce qui concerne le taux des services gestionnaires ayant bénéficié du contrôle allégé supplémentaire, il n'a atteint que 0.2% jusqu'à l'année 2019 contre 0% en 2013. Ainsi, les missions d'audit de capacité de gestion diligentées, jusqu'au 2019, par les services de la TGR ayant concerné 529 gestionnaires opérant au niveau déconcentré ont débouché, seulement, sur la qualification de 4 sous-ordonnateurs au statut de gestionnaire bénéficiant du contrôle allégé simplifié. Tandis que, nul sous-ordonnateur n'ait été qualifié à ce statut jusqu'à l'année 2013.

▪ **Au niveau du taux des ordonnateurs qualifiés au contrôle allégé :**

Le taux des services gestionnaires à compétence nationale, bénéficiant du contrôle allégé, a enregistré une progression passant de 4.6 % en 2013 à 21% en 2019. En effet, sur les 50 missions d'audit de capacité de gestion diligentées par l'IGF, jusqu'à l'année 2019, 14 ordonnateurs ont été qualifiés à ce statut contre seulement 7 ordonnateurs à l'issue des 37 missions diligentées par l'IGF jusqu'à l'année 2013.

▪ **Au niveau du taux des sous-ordonnateurs qualifiés au contrôle allégé :**

Concernant les services gestionnaires à compétence territoriale, ils ont vu leur taux de qualification au statut du contrôle allégé presque stagner, connaissant ainsi une très légère progression, passant, de 3 % en 2013 à seulement 5% en 2019. Ainsi, sur les 529 missions d'audit de capacité de gestion effectuées par la TGR, 107 sous-ordonnateurs ont été qualifiés à ce statut en 2019, contre 44 sous-ordonnateurs suite à 177 missions diligentées par la TGR jusqu'à l'année 2013.

B- Le contrôle a priori s'exerce encore d'une manière quasi-exhaustive

À la lumière des résultats susmentionnés, il nous paraît clair – et les chiffres parlent d'eux même- que le contrôle a priori s'exerce encore d'une manière quasi-exhaustive au sein de l'administration de l'Etat. Et ce, aussi bien au niveau central qu'au niveau déconcentré.

En effet, les services ordonnateurs à compétence nationale ayant pu satisfaire les exigences d'accès aux statuts d'internalisation des contrôles représentent seulement près de 23%. Cela signifie que le contrôle a priori s'exerce d'une manière exhaustive dans presque 77% des services.

Le contrôle a priori des opérations financières et comptables émanant des services ordonnateurs à compétence territoriale, quant à lui, s'exerce également d'une manière exhaustive dans presque 95 % de ces services. Ainsi, seulement 5% des services ont été qualifiés aux statuts de modulation des contrôles à l'issu des opérations d'audits de capacité de gestion y afférentes.

Au total, seulement presque 6 % des services gestionnaires ayant pu internaliser les contrôles a priori en leur sein. Ce qui veut dire qu'en dépit des allègements de droit commun, le contrôle a priori s'exerce encore d'une manière systématique et exhaustive sur les opérations comptables et financière de presque 94 % des services gestionnaires.

Ce constat ne fait que s'accroître si on prend en considération que certaines dispositions de la loi organique relative à la loi de finances, dont l'esprit s'articule autour de l'allègement du contrôle a priori portant sur la régularité formelle et le renforcement du contrôle a posteriori mettant en exergue les résultats et la performance, sont entièrement, entrées en vigueur⁵¹.

Paragraphe 2 : l'échec du CMD : un essai d'explication

L'échec de la mise en œuvre du CMD au sein de l'administration de l'Etat peut être expliqué par le faible nombre de missions d'audit de capacité de gestion diligentées par les autorités compétentes (A), ainsi que par les insuffisances du dispositif de contrôle interne au niveau des services gestionnaires (B).

A- L'échec du CMD est dû au faible nombre de mission d'audit de capacité de gestion

L'échec de la mise en œuvre du CMD est dû en partie au faible nombre de missions d'audit de capacité de gestion, notamment au niveau des services déconcentrés qui sont appelés à jouer un rôle crucial dans la réussite de la mise en œuvre de la régionalisation avancée.

En effet, les chiffres du tableau susmentionné montrent qu'en dépit des avancées relatives enregistrées en termes du nombre des services gestionnaires à compétence nationale audités, l'audit de capacité de gestion des services gestionnaires à compétence territoriale accuse d'important retard. Ainsi le taux d'audit de capacité

⁵¹ Voir l'article 69 de la loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances.

de gestion au niveau central a passé de 24.67 % jusqu'à l'année 2013 à 74.63 % jusqu'à l'année 2019. Toutefois cette évolution est à nuancer par la réduction du nombre des ordonnateurs centraux qui a passé de plus de 150 ordonnateurs en 2013 à 67 en 2018.

Par ailleurs, le taux d'audit de capacité de gestion des services gestionnaires au niveau déconcentré a progressé lentement entre 2013 et 2019, passant seulement de 12.21% à 24.51% au titre de la même période.

La question qui se pose à ce stade est de savoir pourquoi les missions d'audit de capacité de gestion sont monopolisées par l'IGF et la TGR. À cet égard, il convient de rappeler qu'aucune mission d'audit de capacité de gestion n'a été effectuée par un autre organisme d'audit accrédité par le ministre des finances, tel que prévu par le deuxième paragraphe de l'article 27⁵² du décret de 2008.

Il est judicieux de signaler, à cet effet, que le recours aux services d'audit des inspections générales des ministères⁵³ et aux services des cabinets d'expertise comptable⁵⁴ peut constituer une alternative pour généraliser ce type d'audit sur l'ensemble des services gestionnaires, tout en les aidant à augmenter leur capacité de gestion, notamment dans le cadre d'accompagnement des réformes des finances publiques.

B- L'échec du CMD est dû aux insuffisances du dispositif du contrôle interne

Le faible nombre de missions d'audit de capacité de gestion n'explique pas à lui seul la modestie d'effectif des services gestionnaires qualifiés aux statuts du contrôle allégé et contrôle allégé supplémentaire.

En effet, sur un total de 579 services gestionnaires audités jusqu'à fin mars 2019, seulement 126 services (près de 22%) réussissent à obtenir les statuts du CMD (le taux des services gestionnaires audités et qui réussissent à obtenir le statut du CMD

⁵² Le 2^{ème} paragraphe de l'article 27 du décret de 2008 dispose que « la capacité de gestion des services ordonnateurs est évaluée dans le cadre d'un audit réalisé par l'inspection générale des finances, la trésorerie générale du Royaume, tout autre organe d'inspection ou de contrôle ou tout organisme de contrôle ou d'audit accrédité à cet effet par arrêté du ministre chargé des finances ».

⁵³ Voir à ce sujet ANNOUZ Nadia, « le rôle des Inspections Générales des Ministères dans le système de contrôle des finances publiques à la lumière des exigences de la réforme budgétaire et comptable de l'Etat », 6^{ème} édition des assises, Audit du Secteur Public : Analyse et Témoignages, p.39 et suivantes.

⁵⁴ Voir à ce sujet TALBI Abdelaziz, « la profession d'expert-comptable au service de la transparence du secteur public », 6^{ème} édition des assises, Audit du Secteur Public : Analyse et Témoignages, p.10 et suivantes.

atteint 30 % au niveau national. Alors qu’au niveau déconcentré ce taux est atteint à peine près de 20%⁵⁵).

Les causes sous-jacentes qui ont mené à cette faible performance sont mentionnées, bien évidemment, dans les rapports d’audit de capacité de gestion élaborés à l’issue des missions diligentées par les autorités compétentes sur la base du référentiel d’audit approuvé par arrêté du Ministre chargé des finances⁵⁶.

Toutefois, à défaut de publication de ces rapports, et conscient de l’importance du contrôle interne dans la maîtrise des risques qui peuvent compromettre, non seulement, l’atteinte de l’objectif de régularité des opérations comptables et financières, mais aussi, les autres objectifs des services gestionnaires, nous allons essayer de trouver des éléments de réponse concernant l’échec du CMD dans les insuffisances du dispositif de contrôle interne au niveau de ces services.

Selon la cour des comptes, « l’examen des rapports relatifs aux audits de capacités de gestion des services gestionnaires, notamment dans leurs aspects relatifs à l’évaluation du contrôle interne, a révélé que ce dernier demeure encore, dans la plupart des départements ministériels, à l’état embryonnaire et ne bénéficie pas suffisamment d’appui de la part du management »⁵⁷.

La dite cour ajoute que l’examen desdits rapports d’audit de capacité de gestion fait ressortir que « le concept du contrôle interne souffre d’une acceptation réductrice auprès des opérationnels. En effet, celui-ci continue d’être perçu plutôt comme une simple internalisation des contrôles externes visant à assurer des opérations de contrôle budgétaire et de régularité et non comme un dispositif permettant la maîtrise des activités du département autres que celles se rapportant au domaine financier »⁵⁸. Ce faible déploiement du contrôle interne au sein de l’administration de l’Etat est dû, principalement, à l’insuffisance du cadre juridique y afférent⁵⁹. Ainsi, contrairement aux dispositions des articles 246, 216, et 272⁶⁰ des lois organiques

⁵⁵ Cette petite différence peut être expliquée par la qualité des ressources humaines au sein de l’administration publique et sa répartition entre l’Etat et ses services déconcentrés. Voir à ce sujet, le rapport sur les ressources humaines accompagnant le projet de la loi de finances durant les dernières années.

⁵⁶ Voir note de bas de page n° 15, p.4.

⁵⁷ Rapport de la cour des comptes sur l’évaluation des dispositifs de contrôle et d’audit internes au sein des ministères, n° 060/2019 du 28 novembre 2019, p. 17. Rapport précité.

⁵⁸ Ibid.

⁵⁹ Ibid.

⁶⁰ Les articles 246, 216 et 272 des lois organiques relatives respectivement aux régions, aux provinces et préfectures, et aux communes disposent dans des termes similaires que la collectivité territoriale concernée

relatives respectivement aux régions, aux provinces et préfectures, et aux communes, qui institutionnalisent l'obligation de mettre en place le contrôle interne, de recourir à l'audit et présenter le bilan de sa gestion, la notion du contrôle interne n'est traitée que d'une manière fragmentée et implicite au niveau de plusieurs textes juridiques régissant l'administration de l'Etat⁶¹.

Le concept du contrôle interne n'apparaît de manière explicite qu'à travers les dispositions de l'article 16 du décret 2008 relatif au contrôle des dépenses de l'Etat qui en fait une condition sine qua non pour ériger les services gestionnaires au statut du contrôle allégé. Néanmoins, le caractère facultatif de ces dispositions a dissimulé toute l'importance que ce concept doit requérir de la part des services gestionnaires. Ainsi, l'absence d'un cadre juridique contraint ces services à implanter en leur sein des dispositifs de contrôle interne formalisé et efficace a conduit à la pérennisation de l'exercice des contrôles a priori de manière quasi exhaustive sur leurs actes, ce qui a abouti, in fine, à la pérennisation de leur déresponsabilisation.

De surcroît, lesdites dispositions relatives au contrôle interne ne font référence à aucune norme internationale en la matière, ce qui a abouti à une compréhension limitée dudit concept. En effet, « l'absence d'un cadre de référence en matière de contrôle interne, juridiquement opposable et précisant la démarche, les acteurs et les outils à mettre en place, a constitué une entrave majeure à son développement au sein des services ordonnateurs »⁶².

En outre, la quasi-absence de culture de maîtrise des risques au sein de l'administration de l'Etat demeure encore le maillon faible de la chaîne d'exécution de la dépense publique. À titre d'illustration « le processus de maîtrise de risques n'est pas suffisamment développé au sein des départements ministériels et les

« doit, sous la supervision du président de son conseil, adopter l'évaluation de son action, mettre en place le contrôle interne, recourir à l'audit et présenter le bilan de sa gestion. La commune programme, dans l'ordre du jour de son conseil, l'examen des rapports d'évaluation, d'audit et du contrôle et la présentation du bilan. Ces rapports sont publiés, par tous moyens convenables, afin que le public puisse les consulter ». Bulletin Officiel N° 6440 du 18 Février 2016.

⁶¹ Rapport de la cour des comptes sur l'évaluation des dispositifs de contrôle et d'audit internes au sein des ministères. Op cite.

⁶² KARMA Youssef, « le contrôle interne ministériel au service de la certification des comptes de l'Etat, états des lieux et bonnes pratiques issues des modèles français et canadien en matière de déploiement du contrôle interne dans un contexte de certification », 6^{ème} édition des assises, Audit du Secteur Public : Analyse et Témoignages, p.165.

initiatives engagées dans ce sens se limitent à l'élaboration de cartographie de risques budgétaires »⁶³.

Ce constat s'aggrave davantage, notamment après l'entrée en vigueur des dispositions relatives à la nouvelle comptabilité de l'Etat qui requiert la mise en place du dispositif de contrôle interne formalisé et efficace permettant de maîtriser les risques qui peuvent compromettre la réalisation de l'objectif de qualité comptable, particulièrement dans un contexte de certification des comptes de l'Etat par la cour des comptes.

Conclusion :

D'après ce qui précède, il nous paraît clair qu'il y a un grand fossé entre les dispositions relatives au CMD et leur effectivité. En effet, bien que l'internalisation des contrôles a priori de la régularité chez les services gestionnaires offre des opportunités indéniables au profit de l'ordonnateur et du comptable public pour relever le défi de l'efficacité du contrôle de la dépense ; le bilan de la mise en œuvre du CMD reste, dans une large mesure, décevant. Ce qui a dissimulé l'intérêt de cette réforme.

À cet égard, il convient de revivifier l'esprit de cette réforme pour accélérer les pas vers le système-cible du contrôle basé essentiellement sur le contrôle d'accompagnement, et l'évaluation et l'audit de la performance de gestion des services ordonnateurs. Et ce, à travers notamment l'institutionnalisation de l'obligation de l'internalisation des contrôles a priori, et son accompagnement par l'obligation de la mise en place d'une politique de contrôle et d'audit internes conforme aux normes et référentiels internationaux permettant l'unification des règles et procédures, ainsi que l'enracinement de bonnes pratiques de contrôle et d'audit internes dans leur culture.

⁶³ Ibid.

La Participation Des Citoyens Aux Finances Publiques Avant La Constitution De 1962

OUSTANI ABDERRAHMAN

droustani@gmail.com

FSJES Agdal

RESUMÉ

Cette contribution constitue un essai de compréhension de l'histoire financière marocaine moderne et notamment une lecture des moments de la genèse du champ des finances publiques nationales.

Si l'évolution de la démocratie parlementaire en France et en Angleterre est largement connue, l'évolution de la démocratie parlementaire au Maroc est largement ignorée, les moments peu démocratique de la naissance de nos institutions financières marquent encore le fonctionnement des institutions politiques en matière budgétaire.

Les Oulémas qui ont pu participer ont été éclipsés, puis un conseil des Bourgois (colons et marocains) fort techniquement mais sans légitimité et sans continuité nationale, l'expérience du conseil national constitue une première participation limitée dans le temps dont les missions ont été suspendues, tandis que la participation des commissions locales était contrôlée étroitement par les agents d'autorité.

La faible participation des citoyens dans la gestion des finances publiques est le résultat de deux démons historiques : un Bourgois colonial qui réduit les citoyens au silence ; et un démon "sultanique" qui prétend connaître l'intérêt des citoyens à leur place.

L'expérience du conseil national législatif constitue un moment important de participation des citoyens dans les décisions financières des premiers gouvernements Marocains, l'évolution vers la démocratie budgétaire a été partiellement consacrée dans le texte de la première constitution, mais suspendue par les crises politiques et constitutionnelles post indépendance.

La participation des citoyens aux questions financières est une des formes principales de la démocratie moderne, l'histoire européenne notamment celle de l'Angleterre et celle de la France montrent que l'essence de la démocratie représentative est issue du besoin des citoyens de participer au contrôle des finances publiques. Cette participation qui a donné naissance au parlement moderne est compréhensible au niveau fiscal et au niveau des dépenses publiques. En France, la

déclaration des droits de l'homme et du citoyen a consacré le principe du consentement des citoyens à l'impôt, de sa légalité et notamment le droit du peuple de demander la reddition des comptes aux administrations.

Avant d'adopter les principes de cette modernité démocratique et financière, le droit public du Maroc préconstitutionnel contient des conceptions, des institutions qui sont importantes et qui sont absentes paresseusement dans les cours de finances publiques actuels. Dans la plupart des cours on se contente de ressasser les clichés : État gendarme et État providence ; État neutre, interventionniste etc.

Le Maroc du 19^{ème} siècle et des siècles avant était juridiquement régi par un droit public musulman, ce droit riche dans ses principes appauvri dans sa pratique par le sommeil de la raison arabo-musulmane, la faiblesse de la production du savoir académique, l'interprétation "patrimonialiste" et "sultanique".

La doctrine Musulmane était un réservoir des solutions demandées par le pouvoir politique ou exigées par l'évolution de la société, pourtant les Oulémas exprimaient leurs avis, leurs interprétations de la charia d'une manière qui leur sont demandés aux gouvernants. Ce consentement des oulémas aux impôts traduit une doctrine musulmane riche en matière financière qui remonte au début de la civilisation islamique, cet âge d'or a inspiré plusieurs réformistes du 20^{ème} siècle qui ont essayé d'y trouver les éléments du renouveau du monde arabe. Par leur fatwas, leurs écrits et enfin leur réunion dans un conseil en 1905, les Oulémas ont participé à la gestion des questions financières.

Le droit budgétaire colonial s'inspirait directement du droit budgétaire français du 19^{ème} siècle, Mais cette importation du droit financier libéral par le protectorat au Maroc n'a pas été accompagnée d'une démocratie libérale car ce n'était pas le but de la colonisation. D'ailleurs, le parlement français contrôle en principe les dépenses publiques françaises destinées aux colonies mais le budget marocain était soumis au contrôle du ministère des affaires étrangères français. Pour GAUDIN les citoyens des États modernes consentaient à l'impôt et surveillaient son emploi par le parlement, pour un Etat protégé il ne saurait en être de même car :

«Une nation qui n a pas évolué dans le cadre des idées modernes, mal préparée aux conséquences du progrès, ne saurait sans danger bénéficier de certaines libertés. Celles-ci sont le privilège des vieux pays astreints depuis des siècles aux lents développements de toute une civilisation, le privilège des pays qui ont achevé leur croissance, qui ont atteint leur majorité.

Le régime du protectorat est pour les nations ce que la tutelle est pour les individus.il appartient à la nation protectrice d'agir a la place de celle dont elle doit sauvegarder les intérêts. C'est en vertu de cette idée que l'autorisation

parlementaire est remplacée, pour les pays du protectorat comme le Maroc, par une approbation de la métropole »⁶⁴.

Pourtant, dans les institutions marocaines du protectorat, une institution mérite plus de recherche, il s'agit du **conseil du gouvernement**. Ancêtre du parlement Marocain, notamment par les problèmes financiers traités, ce conseil a pu participer au débat financier durant le protectorat (de 1919 au 1954), et a laissé une riche documentation financière de discussion et de présentation des budgets principaux et sectoriels notamment depuis l'autorisation de la publication de ses travaux à partir de 1930.

Au niveau local, la participation des citoyens est organisée même avant la création des premiers budgets en 1917, notamment dans les villes et les centres urbains.

Suite à cette expérience, et après l'indépendance le souverain Mohamed V a institué un conseil national consultatif qui a donné naissance au premier débat budgétaire Marocain au Maroc dans cette phase transitoire qui sera couronnée par la constitution de 1962.

I- LA PARTICIPATION ÉLITAIRE: OULÉMAS ET NOTABLES

Le droit public Marocain avant l'ère constitutionnelle s'inspirait du droit public musulman, ce dernier est basé sur le coran, la sunna ainsi que les traditions historiques orientales systématisées par les juristes et hommes d'État de l'époque. Théoriquement, les finances publiques marocaines étaient encadrées par l'islam, à côté des pratiques fiscales créées par des besoins militaires, commerciaux ou administratifs plus ou moins tolérés par l'islam.

Historiquement, les citoyens exigent l'équité fiscale, les Oulémas exigent la légalité religieuse.

Ainsi, face à l'arbitraire fiscal des agents du Makhzen le peuple se révoltait à maintes fois, quant aux Oulémas leurs avis, quand il est demandé, est tiré des prescriptions du coran et la sunna et l'effort rationnel des Oulémas malikites notamment.

Les oulémas qui exerçait une fonction législative participent à la décision financière avant le protectorat, car leurs "Fetwa" et avis s'imposent aux "Oumanas" Caïds et aux sultans eux-mêmes. Le consentement à l'impôt et aux prélèvements

⁶⁴ André-Jean Godin, « *Cours de législation budgétaire marocaine* », librairie Aristide Quillet, Paris, 1929,p17-18.

publics des Oulémas est la première forme de participation des citoyens aux questions financières.

Comme le montrait Khalid Abdelghani⁶⁵, Les Oulémas participaient aux décisions financières par des fatwas et surtout lors des ‘‘Beias’’ ou actes d’allégeances, à titre d’illustration. Trois moments au 19 siècle montrent les consultations des citoyens Oulémas et notables par les sultans. Le parlementarisme est née de la crise financière des Roi en Europe, au Maroc, les sultans consultaient les populations et représentants des citoyens aux moments des crises financières.

- Après la guère de Tétouan 1860 : contributions/taxes (أعانة) ou Meks
- 1886 : ouverture et baisse des droits de douanes
- 1905 : approbation d’une convention internationale.

A- le problème du Meks

la guerre de Tétouan en 1860 a révélé la crise financière de l’État Makhzen et la fragilité de ses ressources. En effet, pour s’acquitter de l’indemnité de guerre exigée par l’Espagne fixée à 20 millions douros⁶⁶, le Maroc s’est endetté des banquiers londoniens et a gagé les ressources douanières pendant vingt années suivantes. Le sultan de l’époque Mohamed Ben Abderrahmen (1859-1873) a initié des réformes administratives et financières. Toutefois les ressources douanières étaient encadrées par les traités internationaux, il a donc augmenté les ressources fiscales intérieures notamment sur les agriculteurs et les commerçants.

Le changement dans les taux et l’assiette de l’impôt agricole avait des conséquences catastrophiques sur les citoyens marocains comme le montrait Germai Ayache :

« L’impôt coranique, prélevé en nature sur les fruits de la terre et le des troupeaux, les vieux noms d’Achour et de zakat sont bien maintenus. Mais ce maintien dissimule en fait l’abolition du contrat social sur lequel reposait depuis tant de siècles la société musulmane marocaine »⁶⁷.

La pression fiscale a augmenté aussi sur les commerçants par l’institution des nouvelles taxes sur le commerce appelées meks, les fameuses taxes intérieures (meks) manquaient de légalité religieuse, souvent les citoyens et les Oulémas les contestent .

⁶⁵ 2002 خالد عبد الغني , تاريخ السياسة الجبائية بالمغرب (القرن التاسع عشر)

⁶⁷ Germain AYACHE, Études d’histoire Marocaine, Société Marocaine des éditeurs réunis, Rabat, 1979 , p117.

Mais le problème juridique posé par le financement des réformes militaires et administratives suite à la guerre s'est posé sous un autre angle, le sultan sidi Mohamed Ben Abderrahmen a demandé l'avis des Oulémas sur la légalité des prélèvements ou contributions nécessaires pour financer les réformes militaires. Dans la doctrine financière musulmane, les questions de taxation supplémentaires ou "tawdif" ont déjà fait l'objet de controverses entre jurisconsultes musulmans.

En général, les jurisconsultes (foukaha) de Fès ont répondu que si le sultan n'a pas d'argent il lui est permis de percevoir de ses citoyens les sommes nécessaires pour payer la solde de l'armée.

Le sultan a reçu cette fetwa par écrit des Oulémas de Fès. Suite à cet écrit il a taxé les portes des villes, les marchandises et les produits de la terre.

Naciri qui rapporte cette consultation a également considéré que les meks (taxes indirectes) étaient souvent sources de problèmes sociaux et politiques, et il a cité les conditions rigoureuses des nouveaux impôts en islam selon certains oulémas orientaux notamment El gazali qui exige pour toute nouvelle taxation ; la nécessité impérieuse, le financement de l'armée, la fiscalisation des riches

Toutefois, les oulémas n'étaient pas d'accord sur la qualification des sommes d'argent demandées par les sultans ; certains les défendent d'autres pensent qu'elles sont illégales.

Le sultan avait chargé le Ministre Tayb Bouachrine de consulter les 'Fukahas' et Oulémas sur les modalités de financement du déficit budgétaire après la guerre de Tétouan, sur le principe le financement doit être assuré par une contribution ou aide exceptionnelle justifiée par le jihad et la guerre. Les Meks taxes intérieurs ne seront pas créés ou augmentés.

Certains l'ont considéré comme contraire à l'islam ; c'est le cas de Ahmed Aliraki qui était contre cette contribution financière et propose un ensemble de réformes militaires politiques et religieuses au sultan. La majorité des autres Oulémas ont finalement accepté cette contribution sous des conditions concernant sa nécessité et son affectation aux dépenses militaires et justice ainsi que l'attribution de sa perception à des fonctionnaires honnêtes. C'est l'avis d'un auteur célèbre Ali Ben Mohammed Semlali qui a rédigé un livre destiné à répondre aux adversaires de cette contribution et a étayé les arguments qui la distinguent des taxes (Meks).

Ce haut fonctionnaire du Makhzen qui a assisté aux défaites des Marocains était aussi témoin de plusieurs événements fiscaux du 19^{ème} siècle. Il a rédigé sa fetwa en l'intégrant dans un plan de réforme globale de l'État, les finances publiques et les autres institutions. Pour lui, l'argent exigé par le pouvoir politique est légal

car il est destiné essentiellement au renforcement de l'armée, et la défense de l'intégrité du territoire national.

L'auteur a complété sa contribution au débat financier par la proposition des réformes économiques et industrielles et même scientifiques nécessaires pour renforcer le pays⁶⁸.

B – 1886 : consultation populaire baisse des droits de douanes sur les exportations

Les puissances européennes exerçaient une pression sur le sultan Moulay Hassan afin de libéraliser les exportations agricoles notamment. Le sultan a lancé une consultation des citoyens en la matière, cette fois ouvertes non seulement aux oulémas mais aux commerçants et toute la population.

Le sultan craignait la baisse des ressources budgétaires liée à la réduction des droits d'exportation et surtout la hausse des prix intérieurs, puis il a proposé une période d'essai.

La lettre de consultation a été rapportée par Naciri et les réponses sont publiées par Mohamed Mennouni⁶⁹. dans cette consultation financière, le sultan a exposé par lettre les motifs de sa politique douanière, après avoir présenté les bases légales et politiques des échanges entre musulmans et non musulmans et en se référant à la pratique du prophète et à l'analyse des risques, avantages et inconvénients, il a conclu que cette libéralisation est pernicieuse mais c'est le moindre du mal par rapport à la guerre contre ces puissances.

Selon le sultan, le Maroc n'était pas au niveau de gagner une telle guerre car les conditions militaires, spirituelles, politiques sont absentes en ce moment. Suivant cette lettre les gouverneurs ont réuni les citoyens pour recueillir leurs avis sur cette question. Les Oulémas, chorfas, commerçants et autres personnes avaient répondu à la question presque 10 lettres ont été reçus par les gouverneurs.

Certaines réponses acceptent la libéralisation des exportations agricoles d'une manière limitée aux ports et contrôlées mais avaient émis des réserves concernant les animaux. Après leur étude le sultan a répondu aux personnes consultées notamment les Oulémas de Fès qui il a remercié pour avoir accompli leurs mission du conseil conformément à la tradition musulmane en islam qui fait du conseil (نصيحة) une composante de la Beia.

⁶⁸ Voir Khalid abdelghani, op cit. pages 120 et suivants

⁶⁹ Documents réunies et présentés par Mohamed MANOUNI, Revue Dar Nyaba, numéro 8, 1985

C- le conseil des notables en 1905, et l'embryon du parlementarisme marocain.

Les derniers moments du Maroc indépendant étaient marqués par une crise financière, et la mainmise des puissances européennes sur la souveraineté financière du pays.

Le sultan My Hassan a entrepris des réformes administratives et financières pour améliorer le rendement de l'impôt traditionnel ces deux réformes sont initiées par le Tertib, un nouveau impôt agricole. Cette réforme fiscale décidée par avec l'accord des pays européens était précédé d'une réorganisation des fonctions des Oumanas et gouverneurs.

Elle contient des principes nouveaux comme la séparation des ordonnateurs et comptables séparation des organes politiques des missions fiscales. Universalité de l'impôt sur tous les marocains et égalité des marocains avec les étrangers devant l'impôt, bref une innovation qui sera mise en échec par les intérêts de classes et les lobbies nationaux et internationaux.

Toutefois on remarquer la faible consultation des Oulémas sur la question du Tertib ce qui révèle la faiblesse de leur position politique et le caractère facultatif de leurs avis sur les questions financières au temps de My Hassan. Inspiré par les conseillers étrangers et les hauts fonctionnaires, le Tertib n'a pas reçu une importance de la part des Oulémas au temps du Hassan premier.

Le recours à l'emprunt était une conséquence nécessaire de cet échec, les dettes contractées par le sultan en 1904 mettait déjà le Maroc dans la route vers la faillite, dans ces circonstances la France a commencé ses pressions diplomatiques et militaires sur le sultan.

La France a essayé d'imposer au Maroc un programme de réformes en 1905, en effet, le chef de la diplomatie française Delcassé Théophile a chargé son ministre à Tanger Saint René Taillandier de négocier un projet de réformes avec le sultan My Abdelaziz; pour répondre à cette initiative, le sultan a décidé de consulter les citoyens marocains à travers un conseil des notables. Par notables « il faut entendre les hommes pieux et de savoir, les Oulémas commerçants importants et chefs des corporations⁷⁰ ».

L'originalité de cette consultation, c'est que les personnes invitées sont proposées par les tribus et villes pour les représenter a coté du makhzen dans cette crise suscitée par la France. Ces grandes décisions qui vont engager l'avenir du Maroc nécessitent l'implication de toute la société.

⁷⁰ Jacques CAGNE, « Nation et nationalisme au Maroc, aux racines de la nation Marocaine », éditions 1988.

Avant l'arrivée de l'ambassadeur français à Fès, le sultan a envoyé des lettres aux tribus et villes pour choisir leurs représentants et leurs notables à qui ils font confiance pour siéger dans un conseil consultatif ad hoc. Ce conseil a été composé de 40 membres, 2 par villes ou tribus, mais seuls 15 membres ont été chargés d'assister aux réunions de négociations avec l'ambassadeur français.

La discussion du projet de réforme a eu lieu après les cinq exposés de taillandier, le 22 et 27 février puis les 6,9 et 14 mars 1905 : les axes de ce programme concernaient les réformes militaires, économiques, administratives et financières en plus d'une question relative aux frontières⁷¹.

Les mesures économiques et financières proposées contenaient les éléments de réformes qui seront adoptées par la conférence d'Algesiras et imposées dans la convention du protectorat en 1912. Ainsi, l'idée de la création d'une banque, et la réforme monétaire, la création des impôts sur constructions, les droits de timbre et la maîtrise des immeubles du Makhzen et des habous,

Les notables ont acceptés certaines réformes à condition d'être menées par le Makhzen, critiquaient d'autres mais ils ont finalement refusé tout le programme.

Le sultan a adopté la position du conseil, et il a demandé la réunion du congrès international à Algésiras sur la question marocaine. Cette conférence déplacera la souveraineté et le consentement des questions financières au niveau international, car le pouvoir n'est plus aux mains des marocains ou du Makhzen mais aux mains des puissances impériales notamment françaises et espagnoles.

Cependant les oulémas, n'avaient pas encore dit leur dernier mot. La culture réformiste et constitutionnelle commence à se propager dans la société marocaine, selon Allal Alkhadimi les Oulémas et intellectuels réunis par dans ce conseil avaient participé à la Beia de My hafid le futur sultan et la destitution de My Abdelaziz, notamment Ahmed Ben Abdelawahd Ibn Al Maouaz. Et parmi eux il y avait même quelqu'un qui a présenté le premier projet de constitution marocaine en 1906.

⁷¹ Voir Allal Al Khadimi , conseil des notables et le projet des réformes françaises au Maroc en 1905, faculté des lettres 23 avril 1983.p276.

II LE CONSEIL DU GOUVERNEMENT : UN CLUB DU PATRONAT

Après avoir réorganisé les institutions marocaines et créer des nouvelles, le système politique du protectorat a été complété par des institutions représentatives des citoyens. Elles représentent les intérêts de certaines catégories sociales au niveau central à travers un conseil du gouvernement composé des membres désignées parmi les représentants des chambres professionnelles qui sont élus.

A- La composition et les attributions du conseil du gouvernement

En 1919 Lyautey a créé un conseil pour faire participer les représentants des colons à la gestion des affaires publiques. Ces notables français se réunissaient mensuellement à rabat pour éclairer le résident général sur les questions économiques essentiellement. Selon la décision résidentielle 18 mars 1919 BO n335 du 24 mars 1919, la création du conseil du gouvernement a pour raison principale d'assurer une collaboration constante et régulière entre les colons et l'administration.

L'organisation du conseil dépend directement du fonctionnement des chambres de commerce et d'agriculture élus. Les chambres sont créées par un arrêté résidentiel du 23 juillet 1913 pour concerter avec les colons français concernant les problèmes commerciaux, agricoles et industriels. Au début les membres de chambres étaient nommés par le résident général sur proposition de l'autorité régionale. Depuis 1919 les chambres françaises consultatives et les chambres mixtes possèdent leurs personnalités morales et leurs budgets propres et leurs membres sont élus par les agriculteurs et les commerçants.

En 1923, une décision du mai 1923 a touché le conseil par deux mesures :

- Seuls les présidents élus des chambres d'agriculture de commerce et des chambres mixtes françaises avaient de droit de siéger au conseil.

- création d'une section marocaine pour faire participer les intérêts indigènes, toutefois ces membres sont nommés parmi les représentants des chambres consultatives. Elle se réunit le troisième lundi de chaque trimestre.

En 1926, la section française est composée d'un troisième collège destiné aux citoyens français autres que les professionnels, c'est à dire les consommateurs et les citoyens ordinaires de la colonie française. Cette section a enrichie le conseil par la diversité de ses éléments qui auront des opinions politiques ou sociales complémentaires aux soucis professionnels des premiers collèges.

Cette section française a été renforcée aussi par la création de la commission budgétaire qui préparerait les débats financiers au conseil et proposerait des modifications au directeur général des finances.

Par contre la section marocaine été marginalisée, ses membres ne sont pas élus, ils sont désignés parmi les représentants des chambres économiques et parmi les agents d'autorité ainsi que certains fonctionnaires marocains.

Signalant enfin que cette section ne participe pas aux débats, elle est informée par l'autorité administrative des questions qui intéressent les marocains particulièrement.

A partir de 1947, la composition du conseil a été réorganisée par le dahir de novembre 1947 qui a modifié la représentation au sein des chambres marocaines consultatives et le mode de recrutement de leurs membres. Suite à cette modification la décision du 20 décembre du 1947 a renouvelé la composition des membres du conseil du gouvernement.

En effet, les sections marocaines sont devenues des chambres consultatives d'agriculture, de commerce et d'industrie ainsi que des chambres mixtes. les membres de ces chambres sont élus pour six ans.

En décembre 1947, le résident général a réorganisé la section marocaine du conseil du gouvernement qui est composée des représentants des intérêts suivants :

1. **L'agriculture** : les présidents et vices présidents des chambres d'agriculture.
2. **Le commerce et l'industrie, artisanat** :
3. **Des intérêts divers** : il s'agit de six délégués élus par les commissions municipales, deux représentants des professions libérales, deux représentants du monde de travail et deux représentants des anciens combattants.
4. **les marocains israélites** : six délégués élus par les membres de la communauté israélite.

Ces réformes sont interprétées par la résidence ainsi que certains publicistes de l'époque comme une préoccupation d'associer plus effectivement les marocains à la conduite de leurs affaires publiques⁷².

Jusqu'en 1953, cette institution était gérée par la résidence qui désigne et consulte les membres essentiellement français pour les besoins de la politique économiques et financière du protectorat.

⁷²André de LAUBADERE, *Les réformes des pouvoirs publics au Maroc*, Paris, LGDJ, 1948, p 41.

D'ailleurs, les attributions de cette institution sont demeurées économiques et budgétaire à l'exclusion des affaires politiques. Malgré ces réformes le conseil demeure une assemblée consultative.

La dernière série des réformes a eu lieu dans les dernières années de protectorat, marquent une homogénéisation des sections composant le conseil et une implication du Makhzen dans cette institution

Le dahir du 16 septembre 1953 dans son article premier annonce que le conseil du gouvernement représente les intérêts des populations du Maroc.

Il est composé de deux sections française et marocaine qui ont les mêmes structures. Ces deux sections comprennent un nombre égal de membres français et marocains qui siègent ensemble. Chaque section prend trois collèges ; le premier représente les intérêts de l'agriculture, le second ceux de l'industrie et de l'artisanat et du commerce, le troisième les intérêts des autres catégories de producteurs et de consommateurs.

Le conseil tient chaque année deux sessions ordinaires, pour préparer ses travaux, il est aidé par trois commissions permanentes : la commission du budget, la commission des affaires économiques et la commission des affaires sociales en plus de certaines commissions spécialisées.

LE CONSEIL DU GOUVERNEMENT		
Section française		Section marocaine
Présidents élus des chambres agricoles, commerciales et industrielles	3 ieme collègue citoyens français Depuis 26	-Représentants nommés sections marocaines des chambres de commerce et agriculture -Des fonctionnaires d'autorité -Représentants de la jeunesse
-Création d'une commission budgétaire en 1924 -Le budget lui été soumis depuis cette année		-Création d'une commission budgétaire en 1939 -Le budget de 1940 lui été soumis
Depuis 1947		Les intérêts marocains sont représentés par les présidents élus des -chambres professionnelles - intérêts divers -marocains israélites
Dahir du 16 septembre 1953		

Section française Trois collèges 1 - intérêts de l'agriculture 2-intérêts industrie commerce artisanat 3-autres catégories de producteurs, travailleurs, consommateurs	Section marocaine Trois collèges 1 - intérêts de l'agriculture 2-intérêts industriels, commerciaux artisanaux 3-autres catégories de producteurs, travailleurs, consommateurs
Trois commissions permanentes: Du budget, affaires économiques, affaires sociales commissions sectorielles	

B- Les Compétences budgétaires du conseil :

Après avoir mis en place les premiers budgets marocains en s'inspirant de la pratique tunisienne et la législation française, le protectorat a encadré juridiquement cette pratique par l'édiction d'un ensemble de textes juridiques budgétaire notamment le dahir du 9 juin 1917 portant règlement sur la comptabilité publique de l'empire chérifien publié au (BO du 25 juin 1917).

Selon l'article 3 de ce dahir, le budget doit être soumis aux délibérations du conseil du gouvernement sous la présidence du Commissaire Résident Général, mais ces délibérations étaient formelles en l'absence d'un pouvoir d'amendement par les représentants. A partir de 1923 une commission budgétaire a été créée pour préparer les délibérations du conseil.

La commission était composée de :

- 18 membres désignés parmi les représentants des chambres consultatives, et les citoyens français.
- les directeurs généraux et directeurs qui gèrent les budgets concernant les intérêts professionnels : il s'agit des directeurs des travaux publics, de l'agriculture, du commerce, de la colonisation, de l'instruction publique.....
- le directeur des finances.

La commission budgétaire examine les parties du projet de budget qui intéressent la politique économique et ne doit pas discuter les questions politiques, elle peut discuter les questions sociales intéressant les consommateurs français essentiellement.

Elle se réunit avant la session du conseil consacrée à la discussion du budget, elle désigne un rapporteur général et des rapporteurs sectoriels.

Calendrier type de réunions du conseil du gouvernement
première session

Jour j –réunion du conseil de gouvernement en entier. discours, élection des membres de la commission du budget et désignation des rapporteurs des budgets des différentes administrations. Le conseil de gouvernement se sépare.

Jour j +1+2+3 –réunion de la commission du budget.

Exposé général du directeur des finances sur le projet de budget. discussion générale sur le budget du directeur général des finances .exposé particulier de chaque chef d'administration en ce qui concerne ses services, et examen détaillé des propositions des services.

C est la première session de la commission du budget. cette commission se sépare.

les rapporteurs de la commission disposent de deux semaines pour préparer leurs rapports.

Deuxième session

Jours j+17

J+18 réunion de la commission du budget. Lecture et discussion des rapports, avec modifications, le cas échéant, des rapports

Jours j+19 et suivants : réunion du conseil de gouvernement discussion sur les rapports et le budget.

Source MILLERON,J. ET POVEDA, I ,1938..

Malgré, l'importance des débats et des propositions, cette commission ne peut pas apporter des amendements au budget.



Conseil du gouvernement au Maroc sous Protectorat

Cependant, si les intérêts français ont pu participer au débat depuis 1924, les intérêts marocains ont été marginalisés jusqu'à la création de la commission budgétaire en 1939 qui a participé à l'examen du budget de 1940.

Depuis 1953, le dahir du 16 septembre a homogénéisé les structures du conseil du gouvernement, et consacré officiellement la participation des sections française et marocaine aux questions budgétaires.

Ce texte contient des éléments embryonnaires de la légalité budgétaire et du parlementarisme moderne. Ainsi, selon l'article 7 : *« les projets de budget et de collectif élaborés par la direction des finances sont soumis au conseil du gouvernement. A l'occasion de l'examen de ces projets, le conseil donne son avis sur toutes questions financières économiques et sociales »*.

C- LE DEBAT BUDGETAIRE AU SEIN DU CONSEIL

La consultation des membres du conseil avait dans un objectif d'information et de participation des colons français à une politique économique qui leur profite prioritairement.

Ces représentants ont pu orienter tous le débat à leur service, mais dès la création du troisième collège qui représente les citoyens français non inscrit dans les listes professionnelles ainsi que la dernière réforme de la section marocaine en 1947, le débat a changé et le conseil reflète les divergences de vue et d'intérêts en matière fiscal et budgétaire.

La section marocaine du conseil avait exprimé ses problèmes financiers dans les réunions du conseil depuis sa création ainsi en 1924, les représentants des chambres agricoles ont exprimé leur mécontentement face à une évaluation exagérée du rendement des récoltes par les contrôleurs du Tertib, en réponse. Le directeur général des finances répond que l'évaluation du Tertib est faite avec un grand soin et qu'au fur et à mesure que le service s'organise elle est de plus en plus exacte. Surtout que la base forfaitaire du calcul ne donne pas le montant exacte mais approximatif de l'assiette pour cela il promet de multiplier les dépiquages et les éprouves de façon à éviter toute disproportionnalité dans la cote.

La section indigène de la chambre de commerce de Meknes demandait l'exonération des animaux de boucherie des droits de porte, elle a demandé également l'exemption de la patente pour certaines catégories d'artisans⁷³.

La commission budgétaire de la section française était consultée et associée à la politique financière mais la création du troisième collège marque un tournant décisif dans le débat budgétaire surtout avec une l'apparition des tendances

⁷³ BO 588 du 29 janvier 1924.

socialistes de ce dernier collège. La section marocaine était simplement une section de notables ses membres représentent les riches possédants dont le gouvernement tient à se ménager l'appui

Si au début, chaque s'occupe de l'impôt qui l'intéresse, en particulier les agriculteurs, du Tertib et des prestations ; les commerçants et les industriels, de la patente ; les consommateurs, de la taxe d'habitation et des impôts indirects.

Comme le montre aussi Jouannet ⁷⁴, le conseil participait concrètement à la politique fiscale par deux moyens :

- lors de l'élaboration du budget annuel : la commission budgétaire prépare le projet de budget avant sa soumission au conseil, à cette occasion elle examine les évaluations de recettes que propose l'administration pour financer les dépenses envisagées, dans cette phase les représentants des collèges prennent connaissance des créations, modifications d'impôts, et les propositions sont discutées modifiées en fonctions intérêts des collèges.

- Lors des travaux préparatoires des dahirs, et arrêtés viziriels, les conseillers du gouvernement donnent leurs avis concernant la création, la modification des impôts.

Malgré le rôle consultatif du conseil, son action sur la politique fiscale est évidente à titre d'exemple, les droits de porte ont été supprimées. D'autres impôts ont été modifiés comme la taxe sur les transactions, le supplément à la patente, taxes sur le sucre.

Les divergences des intérêts au sein du conseil reflète le conflit entre une droite des capitalistes français ou le patronat qui défende une fiscalité directe modérée en face de la section gauche française qui demandait une fiscalité directe renforcée et un allègement de la fiscalité indirecte.

En fait, les trois collèges français du conseil de gouvernement défendent les intérêts de leurs électeurs : le premier collège se bat pour le crédit agricole et l'annulation des dettes des colons , le deuxième collège intervient avant tout pour obtenir la révision du tarif douanier, le troisième collège représente les intérêts des consommateurs : il parle, en fait, au nom des fonctionnaires français, assez souvent

⁷⁴ Jacques JOUANNET, « l'évolution de la fiscalité marocaine depuis l'instauration du protectorat », III Tomes, Paris, LGDJ, 1953.

en faveur des employés et ouvriers français et quelquefois il revendique pour les marocains »⁷⁵.

La section marocaine était dominée par les délégués conservateurs ruraux, mais contrairement aux propos de Jouannet les délégués du commerce et de l'industrie représentaient la tendance nationaliste qui critiquait la politique budgétaire et fiscale du protectorat notamment au cours de la session du mois décembre 1950. Ils sont expulsés du conseil par le Résident Général depuis cette année. En effet, selon la décision résidentielle du premier janvier en 1951 : « *si Mohammed Lyazidi, représentant du deuxième collège marocain, chargé du rapport général sur le budget après avoir donné à ce rapport un caractère et des conclusions politiques fondées sur des imputations injurieuses à l'égard de la France* »⁷⁶

Si Mohamed Laghzaoui a été également expulsé car, « *il a donné au rapport technique dont il était chargé un caractère et des conclusions nettement politiques, violant ainsi délibérément le statut du conseil et que la thèse développée dans ce rapport comportait des imputations injurieuses pour la France* »⁷⁷.

L'activité du conseil en matière budgétaire est riche, elle a laissé un riche patrimoine d'information d'analyse et d'étude très intéressante pour la compréhension de la politique budgétaire et des politiques publiques de l'époque.

L'exposé et les rapports des conseillers sont accompagnées de statistiques complémentaires au budget. En cela elle constitue une étape fondamentale dans l'évolution de la technique budgétaire au Maroc. Même si elle est au service d'une bourgeoisie coloniale et communautariste, malheureusement, cette procédure n'a pas été suffisamment développée et appropriée par les institutions Marocaines après l'indépendance.

Le conseil ne peut plus rester un cadre apolitique, il traduit en réalité les divergences d'intérêts entre les classes sociales dominantes patrons européens et notables féodaux marocains et d'une part les contestations à l'intérieur du système protectorat et les autres couches sociales éloignées du débat qui détermine pourtant leur sort.

⁷⁵ René GALISSOUT, « le patronat européen au Maroc(1931-1942) » éditions EDDIF1990, p17-18.

⁷⁶ Bo 1993 du 5 janvier 1951, dans le même jour le résident General a également suspendu d'autres membres notamment Si Haj Abdeslaam Guedira, Simohamed Laraki, Si Abbes Kabbaj, Si Mohamed Amor, Si Mohamed Elzizi, Si Abbes Benjelloun, Si Mohamed Ben Lahbib, Sijilali Demnati, Et Si El Mehdi Zniber parce qu'ils ont quitte la salle a la suite de l'exclusion de Mohamed Laghzaoui.

⁷⁷ Ibidem, p6.

Dans un système où la représentation politique est limitée, les garanties et libertés individuelles et syndicales sont absentes. Bref, un historien conclut qu'un tel régime politique : « est tout juste apte à faciliter l'exploitation du pays au profit d'une minorité d'Européens et de marocains ».⁷⁸

Après des luttes et des négociations, le Maroc a accédé à son indépendance si certaines institutions préfectorales ont été maintenues, ou Marocanisées un conseil a été créé et qui a été doté de compétences budgétaires embryonnaires.

Paradoxalement le protectorat a permis aux citoyens de gérer certaines affaires par la création des municipalités (concus pour les européens) sous un contrôle direct de leurs décisions.

III LES COMMISSIONS LOCALES : L'ASSOCIATION DES ÉLITES URBAINES À LA GESTION BUDGÉTAIRE

Le Maroc était divisé en trois régions une sous influence française, l'autre sous influence espagnole et enfin la zone de Tanger qui est une zone internationale.

A- L'organisation territoriale dans la zone d'influence française

L'organisation municipale a commencé en 1913, puis elle a été organisée par la charte municipale de 1917 qui fixe le régime de droit commun mais deux régimes spéciaux de Fes et de Casa Blanca ont été également pratiqués.

Les municipalités étaient administrées par le Pacha aidé par le chef de services municipaux qui doivent consulter une commission municipale

Le pacha élabore et exécute le budget et établit les comptes administratifs, il consulte une commission municipale ; cette commission peut être composée des éléments marocains uniquement mais souvent elle est mixte des éléments européens et indigènes.⁷⁹

La Commission municipale donne son avis sur plusieurs questions ; les acquisitions, échanges, aliénations et transactions portant sur des immeubles ; l'acceptation des dons et legs ; les actions en justice autres que les actions possessoires ; et notamment sur l'établissement du budget, des taxes municipales, l'approbation des comptes, les emprunts municipaux.

⁷⁸ Jean BRIGNON et al, *Histoire du Maroc*, p 347.

⁷⁹ GOULVEN, *Traité D'économie Et De Législation Marocaines* Tom I, PARIS, Librairie Des Sciences Économiques Et Sociales 1921, 227.

Depuis 1953, la commission municipale règle par ses délibérations les affaires de la municipalité, ses membres sont élus pour six ans, le dahir de 1953 fixe le contrôle de la tutelle et les délibérations objet du contrôle, sur le plan financier il fixe une liste des dépenses obligatoires à la municipalité (le texte constitue le modèle type des lois de la décentralisation ultérieures).

La région est également composée d'un conseil régional élu pour six ans les membres de l'assemblée sont des éléments français et des éléments marocains, mais ils sont surtout consultés sur la préparation du budget régional et des projets d'équipement intéressant la région.

B- les commissions dans la ville de Tanger et la zone d'influence espagnole

Le protectorat a partagé son influence sur le Maroc avec l'Espagne tout en maintenant Tanger sous influence internationale selon l'article premier du traité de protectorat :

« Le Gouvernement de la République se concertera avec le Gouvernement espagnol au sujet des intérêts que ce gouvernement tient de sa position géographique et de ses possessions territoriales sur la côte marocaine. De même, la ville de Tanger gardera le caractère spécial qui lui a été reconnu et qui déterminera son organisation municipale »

Le régime juridique de tanger a évolué il était régi par des conventions internationales qui ont fixé son organisation administrative et financière de la conférence d'algeziras à la convention de 1923 ⁸⁰.

Composée d'une assemblée législative et d'un comité de contrôle , l'assemblée est composée de 16 membres représentant les puissances étrangères, Neuf membres indigènes sont només par le moudoub (six membres musulmans et trois membres israéliques).

La zone possède deux budgets autonomes, l'un municipal (alimenté par les droits de portes, de marché de voirie taxe d'abatage), l'autre général (taxes de consommation sur le sucre, le blé, l'alcool ; enregistrement, taxe urbaine, patentes..... ;).

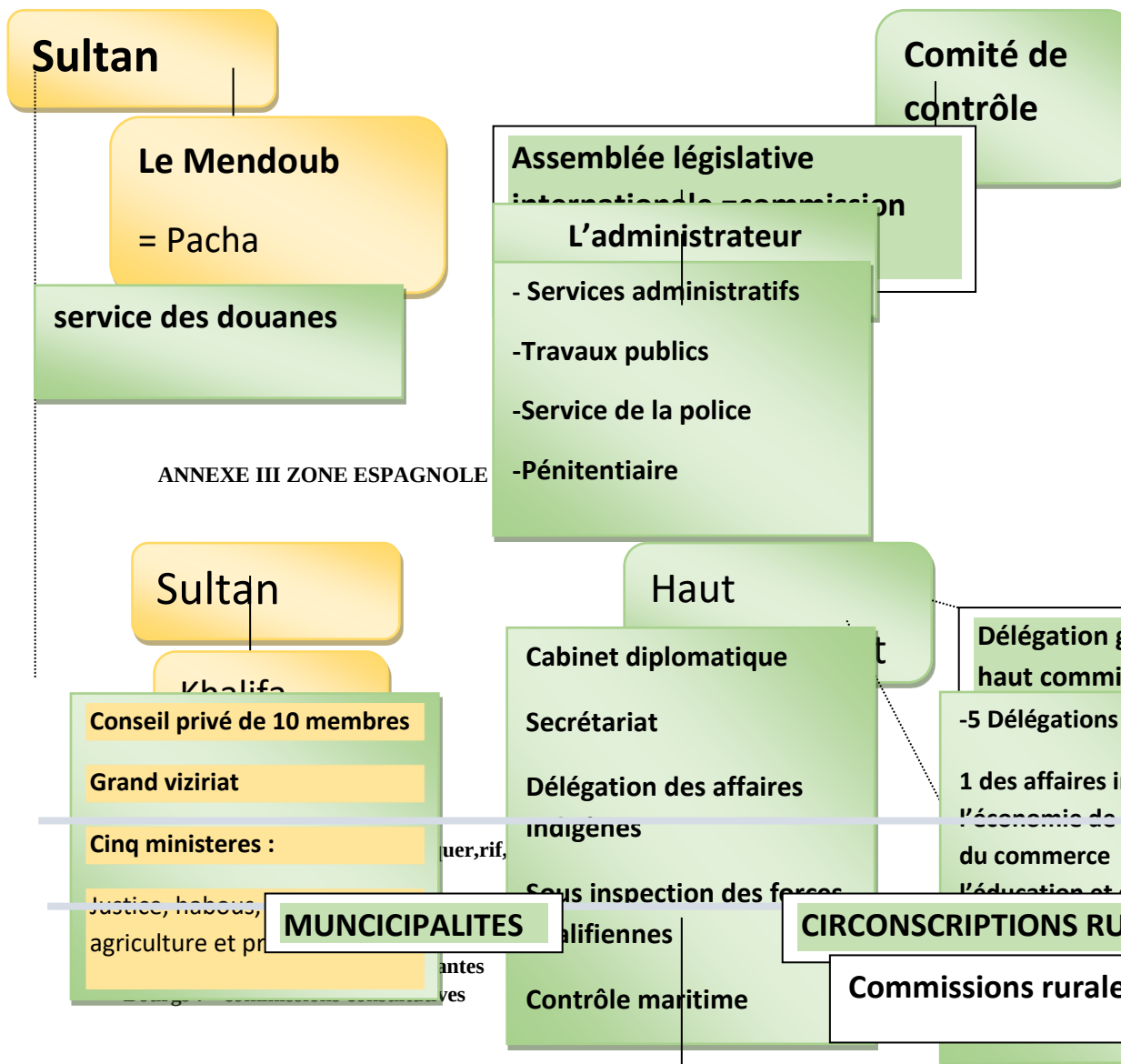
Cette assemblée vote le budget de la ville mais elle ne peut que défendre les intérêts étrangers puisque les marocains ne constituent qu'une minorité soulignant l'existence d'un critère bizarre d'éligibilité qui élimine les pauvres et la plupart des citoyens Marocains

⁸⁰ E. Rouard de Card, « *Le statut de Tanger d'après la convention du 18 décembre 1923* » /, 1925.

```
graph TD
    Sultan[Sultan] --- GrandVizir[Grand vizir]
    Sultan --- RG[Résident Général]
    RG --- SG[Secrétariat général]
    RG --- CC[Contrôleurs civils en chef]
    RG --- AG[Agent de contrôle]
    RG --- C[Circonscriptions]
    GrandVizir --- Pachas((pachas))
    GrandVizir --- CS[Chef des services municipaux]
    CS --- M[Municipalités]
    CS --- CM[Commission municipale mixte : 2 Sections : française, marocaine, y compris israélite]
    CS --- CC2[Contrôleurs civils]
    CS --- DA[Délégués aux affaires urbaines]
    AG --- Caïd((Caïd))
    Caïd --- J[Jemaa administrative]
```

The diagram illustrates the administrative structure of the French Protectorate in Morocco. At the top, the **Sultan** (yellow box) is connected to the **Grand vizir** (yellow box) and the **Résident Général** (green box). The **Résident Général** oversees the **Secrétariat général** (green box) and the **Contrôleurs civils en chef** (green box). The **Grand vizir** oversees the **pachas** (yellow box, circled) and the **Chef des services municipaux** (green box). The **Chef des services municipaux** oversees the **Municipalités** (white box), the **Commission municipale mixte : 2 Sections : française, marocaine, y compris israélite)** (white box), the **Contrôleurs civils** (green box), and the **Délégués aux affaires urbaines** (green box). The **Résident Général** also oversees the **Agent de contrôle** (green box) and the **Circonscriptions** (white box). The **Agent de contrôle** oversees the **Caïd** (yellow box, circled), who in turn oversees the **Jemaa administrative** (white box). The **Services de direction** (green box) are also shown, connected to the **Caïd** and the **Jemaa administrative**.

- Acte d'Algésiras ,
- Traité du protectorat : « *De même, la ville de Tanger gardera le caractère spécial qui lui a été reconnu et qui déterminera son organisation municipale* ».
- Convention du 18 décembre 1923.



IV - LE CONSEIL NATIONAL CONSULTATIF : LES COMPÉTENCES BUDGÉTAIRES CONSULTATIVES

Après l'indépendance, le conseil national consultatif a été créé le 3 août 1956⁸¹ auprès du Roi afin de fournir une expression aussi large que possible de l'opinion nationale.



Ouverture de la première session du Conseil national consultatif, ancêtre du Parlement Marocain, en 1957, <http://tafra.ma/ar/premieresessionparlement-2-2/>

A- Composition du conseil

Le conseil est doté d'une mission consultative spéciale en matière budgétaire et une attribution générale en matière politique, économique ou sociale que le roi peut lui soumettre.

Selon l'article 2, le conseil : *«est consulté, d'une part, sur le budget général et les budgets annexes de l'État chérifien, d'autre part, sur toutes les questions, notamment d'ordre politique, économique et social, que notre majesté jugera utile de lui soumettre»*.

Le conseil est composé de 76 membres :

-16 personnalités représentatives des tendances politiques : 10 pour le parti Istiqlal, 6 pour le parti démocratique de l'indépendance

⁸¹ Dahir n 1-56-179 du 3 août 1956 portant institution d'un conseil national consultatif auprès de sa majesté publié au BO 2286 du 17 août 1956.

-6 personnalités politiques en dehors de ces partis

-37 représentants des organisations économiques et sociales : 10 représentants de l'union marocaine de travail, 18 représentants des agriculteurs, 9 représentants des commerçants et industriels.

-17 représentants de groupements divers : deux représentants des avocats, trois représentants des professions médicales et pharmaceutiques, deux ingénieurs de l'industrie et de l'agriculture, quatre Oulémas, deux représentants des institutions culturelles, un docteur de la loi hébraïque, trois représentants des formations de jeunesse et sport.

Le conseil tient deux sessions ordinaires chaque année, il peut tenir des sessions extraordinaires, il élit parmi ses membres ; un bureau et constitue quatre commissions spéciales :

-commission budgétaire

-commission des questions économiques

-commission des questions sociales

-Commission des affaires politiques et affaires générales

Le 20 octobre de la même année, le Roi a nommé les membres du conseil 39 directement et 37 dans les candidats proposés par les organismes.

Le conseil a élaboré son règlement intérieur promulgué le 27 novembre 1956 et publié le 8 février 1957. Le règlement interne de l'assemblée précise les attributions du bureau du président, la composition des commissions leur fonctionnement, les services administratifs, les débats, l'ordre du jour, les questions écrites, le vote, les séances....

Le règlement a été amendé en 1958 par le dahir du 9 avril publié le 2-5-1958, devenue une supercommission⁸², la commission budgétaire est composée des rapporteurs élus par les trois commissions spéciales, le rapporteur pour l'économie nationale est le rapporteur général du budget.

Cette institution représentative constitue une première expérience parlementaire Marocaine bien que ses membres ne sont pas élus par les citoyens, elle représente quand même la société et notamment la classe politique qui a pu exercer un apprentissage de la démocratie .

B- le débat budgétaire

C'est une évolution interne du système politique qui accumulé deux expériences, l'expérience traditionnelle sultanique car elle a pour rôle essentiel la consultation, l'avis sur les questions que le Roi choisit de lui soumettre. L'existence

⁸² EBRARD, « l'assemblée nationale consultative marocaine », Annuaire De l'Afrique Du Nord 1962, p54.

de ce conseil traduisait le désir de développer, d'une manière plus adaptée aux exigences du temps moderne, ce devoir de consultation⁸³.

Ensuite, elle reprend l'expérience du conseil du gouvernement au temps du protectorat par la représentation des intérêts professionnels et économiques du pays, et qui discutent proposent éclairent les décisions de l'administration.

Le conseil donne ses avis et contrôle le gouvernement, voilà un premier acquis, par contre le vote des lois sera difficilement exercé même au temps des constitutions ultérieures

Selon CHAMPION, le premier budget examiné par le conseil est celui de 1957, tandis que le budget de 1960 a été publié sans lui être soumis⁸⁴. ainsi, le conseil a participé aux budgets des trois années après l'indépendance.

Toutefois, cette compétence consacrée par les textes fondateurs du conseil, n'a pas été reprise par le dahir du 6 août portant règlement sur la comptabilité publique⁸⁵ dans lequel le budget est soumis à l'examen du conseil du cabinet et du conseil des ministres lors de son approbation et lors de son règlement.

Selon les rapports du Ministre de l'économie de cette époque, Abderrahim Bouabid sur les budgets annuels publiés pendant cette période, l'assemblée nationale consultative a examiné les budgets de 1957 du 16 au 26 janvier soit 10 jours, fonctionnement et équipement.

le budget de 1958 du 11 Mars au 18 avril 1958 soit 38 jours et fonctionnement et équipement, le budget de 1959 du 26 mars au 4 avril soit 9 jours.

Mais, les questions financières sont aussi traitées lors de l'exposé de la situation économique et financière par le Ministre de l'économie.

Il semble que la discussion technique a été réduite et même absente des budgets (général et sectoriels après l'indépendance et même jusqu'aux années soixante-dix puisque le parlement sera suspendu pendant une décennie sans qu'il soit remplacé par une institution parallèle. cette absence est non seulement un déclin de la démocratie financière mais aussi un déclin de la gestion budgétaire aussi.

⁸³ PALAZZOLI claudé, « le Maroc politique, de l'indépendance à 1973 », cité par karami mohamed, « la fonction législative en droit marocain » éd Afrique Orient 1992 p45.

⁸⁴ Maurice CHAMPION, « Finances publiques du Maroc » publié par le Ministère de l'économie et des finances, imprimeries réunies, 1961, p100.

⁸⁵ Publié au BO du 5-9-1958.

BIBLIOGRAPHIE :

André-Jean GODIN, « *Cours de législation budgétaire marocaine* », librairie Aristide Quillet, Paris, 1929.

Jacquess CAGNE, « *Nation et nationalisme au Maroc, aux racines de la nation Marocaine* », éditions 1988.

Allal al Khadimi , « *conseil des notables et le projet des réformes françaises au Maroc en 1905* », Faculté des lettres 23 avril 1983.

André de LAUBADERE, « *Les réformes des pouvoirs publics au Maroc* », Paris, LGDJ , 1948.

Jacques JOUANNET, « *l'évolution de la fiscalité marocaine depuis l'instauration du protectorat* », III Tomes, Paris, LGDJ,1953

René GALISSOUT, « *le patronat européen au Maroc(1931-1942)* », éditions EDDIF,1990.

Jean BRIGNON, Abdelaziz AMINE, Brahim BOUTALEB, « *Histoire du Maroc* », Paris : Hatier ; Casablanca : Librairie nationale, 1967.

Fougère EBRARD, « *l'assemblée nationale consultative marocaine* », Annuaire De l'Afrique Du Nord, 1962.

Claude PALAZZOLI, « *le Maroc politique, de l'indépendance à 1973* », cité par karami mohamed, « *la fonction législative en droit marocain* » éd Afrique Orient 1992.

Maurice CHAMPION, « *Finances publiques du Maroc* » publié par le Ministère de l'économie et des finances, imprimeries réunies, 1961.

Jean GOULVEN,« *Traité d'économie et de législation Marocaines* », Tom I, PARIS, Librairie Des Sciences Économiques Et Sociales, 1921.

E. ROUARD DE CARD, « *Le statut de Tanger d'après la convention du 18 décembre 1923* »,1925.

Mohamed MANOUNI, « *16 documents Marocains concernant la consultation du My Hassan premier des Oulémas de Fès sur des questions économiques* », Revue Dar Nyaba, numéro 8, 1985.

Germain AYACHE, *Études d'histoire Marocaine*, Société Marocaine des éditeurs réunis, Rabat, 1979.

خالد عبد الغني , تاريخ السياسة الجبائية بالمغرب (القرن التاسع عشر) 2002

La nouvelle approche budgétaire au Maroc

Pr ABLOULHOUDA Wiam Professeure conférencière habilitée en Droit Public à la FSJES Ain Chock, Casablanca	Pr BENAÏSSA Najib Professeur conférencier habilité en Droit Public à la FSJES Mohammédia
---	---

Résumé :

Avec la mondialisation et les nouveaux défis imposés : l'exacerbation de la concurrence fiscale au niveau international, la prolifération des paradis fiscaux et des pratiques fiscales dommageables, la diversification des mécanismes d'optimisation, la demande sociale... pays développés et pays en voie de développement se sont trouvés acculés à entreprendre des réformes structurelles marquant une mutation au niveau de la décision publique et surtout au niveau de la gestion publique.

Partant aussi de l'analyse traditionnelle de Tiebout qui met en exergue l'importance de la combinaison « impôt-bien public » dans le renforcement de l'attractivité du territoire, les pouvoirs publics ont pris conscience de la nécessité d'octroyer des services publics de bonne qualité. Dans cette optique, une nouvelle gestion publique axée sur la performance, qui marque une rupture avec la gestion normative axée sur les moyens, a vu le jour.

Notre article vise à mettre en exergue la métamorphose qu'a connue la gestion publique, ses manifestations et ses effets et impacts sur les citoyens tout en se penchant sur les imperfections et lacunes qui entachent cette nouvelle gestion.

Mots clés : Gestion publique, performance, services publics, responsabilisation des gestionnaires, rôle du parlement, PBT, nomenclature budgétaire.

Introduction

L'évaluation des politiques publiques est une composante essentielle de la démocratie. Dans ce sens, le renforcement de la responsabilité et de la réédition des comptes dans la gestion des finances publiques est essentiel à la consolidation des réformes socio-économiques d'un pays⁸⁶.

Ainsi, la constitution 2011 et la loi organique des finances 130-13 marquent la volonté du passage à une nouvelle gestion basée sur les objectifs et les indicateurs

⁸⁶ HARAKAT (Mohamed), De la réforme budgétaire à la réforme de l'Etat : les enjeux de l'économie politique du contrôle des finances publiques, Revue Marocaine d'Audit et de Développement, N 25, 2008, p11.

de performance, et ce, dans le cadre d'une nouvelle nomenclature budgétaire déclinée en missions, programmes, projets ou actions.

En effet, la bonne gouvernance des finances publiques exige d'assurer une gestion saine des finances publiques et une bonne évaluation des politiques publiques. Dans ce sens, nombreux pays en voie de développement ont exprimé le désir du passage d'une gestion normative axée sur les moyens à une nouvelle gestion managériale axée sur les résultats en mettant en exergue l'importance de la performance. Néanmoins, le système de gestion des finances publiques reste fortement centré sur un contrôle de régularité. L'évaluation reste toujours à l'état embryonnaire. Ainsi, il paraît que dans les pays en voie de développement la nouvelle gestion publique est une conception mythique.

La nouvelle gestion publique ou le new management public trouve son origine dans les laboratoires d'idées néolibérales des années 1970. Elle fait partie d'un ensemble de recommandations destinées à mettre fin à des formes d'Etat providence jugées illégitimes et productrices d'effets antiéconomiques⁸⁷.

Accordant une importance majeure aux résultats, la nouvelle gestion publique nie toute différence entre secteur privé et secteur public. Elle remet en cause le modèle « hiérarchique-weberien⁸⁸ » au profit d'un modèle contractuel de marché où des unités autonomes sont dirigées par des managers disposant de la même autonomie qu'un chef d'entreprise privé.

Selon la nouvelle gestion publique, les fonctionnaires devraient devenir des contractuels rémunérés en fonction de leur performance évaluée. Il s'agit de rompre avec le statut traditionnel de la fonction publique et de passer à des contrats à durée déterminée, sur objectifs, et à fixer la rémunération et l'avancement en fonction de la performance.

I- Le fondement et les origines de la nouvelle approche budgétaire

La NGP est un mouvement international de réformes des administrations publiques dont l'objectif est d'améliorer leur efficacité organisationnelle et

⁸⁷ MERRIEN (François-Xavier), La nouvelle gestion publique : un concept mythique, lien social, (41), 95-103.<https://doi.org/10.7202/005189ar>

⁸⁸ La trame de fond de la nouvelle gestion publique consiste en la critique du modèle bureaucratique weberien du fait de la crise de légitimité de l'action publique et de médiocrité des services publics.

d'instaurer une reddition des comptes à l'aide de méthodes de gestion qui ont fait le succès des entreprises privées au 20^e siècle.

Ainsi, la NGP propose d'augmenter l'autonomie des organisations publiques et de leurs administrateurs, d'augmenter les mesures de reddition de compte, d'introduire des mécanismes de type marché au sein de l'appareil d'État, ainsi qu'octroyer des services publics de bonne qualité aux usagers grâce à une approche axée sur le client plutôt que sur l'utilisateur ou le citoyen. Quels sont donc les origines et les fondements de cette nouvelle gestion ?

1- Origines de la nouvelle gestion publique

Il est reconnu que la compétition qui résulte de l'ouverture des marchés n'affecte pas uniquement les entreprises privées. Elle affecte également les gouvernements. Ainsi, le potentiel économique d'un État ne dépend plus uniquement de son secteur privé. Il dépend également du coût et de la qualité des services publics⁸⁹.

Il s'agit de mettre fin à la « culture bureaucratique » pour assurer la mise en place d'une « culture managériale ». En somme, on reproche aux services d'État d'être rigides, pas suffisamment efficaces et de qualité médiocre.

La nouvelle gestion publique est née au Royaume-Uni au début des années 80 avec Margaret Thatcher puis aux États-Unis accablés par des crises économiques. Elle s'est déployée après dans d'autres pays notamment le Canada, l'Allemagne, les Pays-Bas, la Nouvelle Zélande...

Pour la nouvelle gestion publique, les solutions aux problèmes de performance ne peuvent pas se retrouver dans l'accroissement des ressources et du financement : les finances publiques sont en crise⁹⁰. On propose ainsi de passer à des modes de gestion des entreprises privées avec un traitement des usagers des services comme des clients à satisfaire, plus d'efficacité et d'efficience dans la réalisation des politiques publiques, plus de flexibilité mais en contrepartie plus de mesures des

⁸⁹ La nouvelle gestion publique : Naissance de l'école entreprise, tiré du Cahier de participation au réseau d'action sociopolitique de la FAE, (p. 9 à 12), <https://www.lafae.qc.ca/la-nouvelle-gestion-publique-ngp-la-bonne-reponse-a-la-crise-des-services-publics/>

⁹⁰ La nouvelle gestion publique : Naissance de l'école entreprise, tiré du Cahier de participation au réseau d'action sociopolitique de la FAE, (p. 9 à 12), <https://www.lafae.qc.ca/la-nouvelle-gestion-publique-ngp-la-bonne-reponse-a-la-crise-des-services-publics/>

résultats avec une vraie responsabilisation des gestionnaires et des évaluations. Il s'agit de la consécration de l'État-entrepreneur.

L'émergence de la nouvelle gestion publique ou new management public à partir des années 1980 est expliquée de deux différentes manières⁹¹.

Premièrement, plusieurs auteurs, au premier rang desquels on retrouve Michel Crozier⁹² de même que ceux associés à la théorie du Public choice⁹³ ont expliqué que le passage à la nouvelle gestion est la conséquence obligée des contradictions internes qui traversent les administrations publiques depuis la fin de la Seconde Guerre mondiale.

Une deuxième explication, notamment celle avancée et défendue par l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE) depuis le milieu des années 90, voit la source des réformes dans un ensemble de facteurs externes produisant une pression en faveur d'une plus grande efficacité, efficience et qualité des politiques publiques. Selon cette thèse les Etats membres de l'OCDE sont appelés à appliquer la NGP afin d'assainir leurs finances publiques.

Notons que la NGP a émergé dans des contextes sociopolitique et économique marqués par la fondation d'un nouveau régime d'économie politique : le néolibéralisme.

En effet, la NGP trouve son origine dans les laboratoires d'idées néolibérales des années 70. Elle fait partie d'un ensemble de recommandations destinées à mettre fin à des formes d'Etat-providence jugées illégitimes et productrices d'effets anti-économiques.

La vogue de la NGP résulte de la conjonction de quatre phénomènes de nature différente : des problèmes structurels abyssaux, l'hégémonie progressive d'un corpus d'idées néolibérales et managériales, des réseaux d'expert offrant des

⁹¹ DESROCHERS (François), La nouvelle gestion publique : Une manifestation des transformations néolibérales du pouvoir, Mémoire présenté comme exigence partielle de la maîtrise en Sociologie, Université du Québec à Montréal, Février 2016.

⁹² CROSIER (Michel). Le phénomène bureaucratique: essai sur les tendances bureaucratiques des systèmes d'organisation modernes et sur leurs relations en France avec le système social et culturel, Éditions du Seuil, 1963, page 132.

⁹³ MUELLER (Dennis) «Public Choice : A Survey» Journal of Economie Literature, vol. 14, no 2, p.395-433, 1976.

solutions prêtes à vendre et enfin des responsables politiques qui trouvent là une opportunité à exploiter.

La NGP est caractérisée par des politiques de privatisation de l'Etat-providence, des politiques de limitation des dépenses publiques qui se sont trouvées amplifiées après la crise de 1929 et la proposition de Keynes de passer à l'interventionnisme étatique et enfin des politiques de quasi-contractualisation. Le noyau dur de la NGP consiste en le renversement des principaux axiomes d'action du service public. Elle accorde une importance majeure aux résultats et dénie toute utilité aux hiérarchies administratives, aux statuts des fonctionnaires et préconise la création d'unités autonomes dirigées par des managers à l'instar des entreprises privées.

La philosophie de la NGP se décline dans tous les domaines de la gestion des affaires publiques selon cinq axes : la planification stratégique, le management participatif, le management de la qualité, le contrôle de gestion et les nouvelles technologies de l'information et de la communication.

Avec les différentes contraintes qui pèsent sur les finances publiques et constituent un goulot d'étranglement, les déficits structurels, la contrainte sociale, les effets de la mondialisation...les pouvoirs publics marocains se sont trouvés acculés à entreprendre une myriade de réformes visant à moderniser le mode de gestion publique dans une logique de résultats et de recherche de la performance. C'est ainsi, que la performance a été constitutionnalisée et consacrée par la nouvelle loi organique des finances¹³⁰⁻³⁰.

2- La constitutionnalisation de la performance et sa consécration dans la nouvelle LOF¹³⁰⁻¹³

Le Maroc a engagé une réforme de ses finances publiques par l'adoption d'une nouvelle loi organique des finances 130-13 promulguée en 2015 et entrée en vigueur en 2016. Cette réforme est intervenue pour pallier les imperfections de l'ancienne loi organique des finances de 1998 jugée archaïque et inadaptée aux dispositions de la nouvelle constitution 2011.

La mesure de la performance, consacrée par la constitution 2011 et par la nouvelle loi organique des finances 130-13 répond à un impératif démocratique reconnu par la Déclaration des Droits de l'homme et du citoyen : *"tous les citoyens ont le droit de constater par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique (...) et d'en suivre l'emploi (...) "*. Par ailleurs, *«la société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration"*.

La LOF est le texte déterminant le cadre juridique des lois de finances. Il s'agit d'une loi organique qui a une valeur supérieure à la loi ordinaire. On peut l'assimiler à une «Constitution financière»⁹⁴.

Elle constitue l'ensemble des dispositions législatives définissant et régissant le contenu de la loi de finances, les procédures et les modalités de sa présentation, de son exécution, son vote et son contrôle.

Au Maroc, l'adoption d'une nouvelle LOF est due à plusieurs raisons. Tout d'abord, le caractère structurel du déficit budgétaire qui ne cesse de se creuser. Ensuite, le déséquilibre de la balance des paiements et enfin les retards des paiements publics. Ainsi, il fallait mettre sur place un nouveau modèle changeant la culture de gestion des finances de l'Etat.

⁹⁴La LOF contient 70 articles répartis en 7 titres:

Le 1er titre donne la définition des lois de finances et leurs contenus : Art. de 1 à 35;

•Chapitre premier : Des lois de finances et des principes budgétaires : Art.1 à 10;

•Chapitre 2 : De la détermination des ressources et des charges de l'Etat : Art.11. à 12;

 ☐Section première : Des ressources de l'Etat : Art. 11

 ☐Section 2: Des charges de l'Etat : Art. 12

•Chapitre 3 : Du budget général : Art 13 à 20;

•Chapitre 4 : Des services de l'Etat gérés de manière autonome : Art. 21 à 24;

•Chapitre 5 : Des comptes spéciaux du trésor : Art. 25 à 30;

•Chapitre 6 : Des comptes de l'Etat : Art. 31 à 33;

•Chapitre 7 : Des procédures comptables particulières : Art. 34 à 35;

Le titre 2 est consacré à la présentation des lois de finances : Art. de 36 à 45;

Le titre 3 est consacré à l'examen et au vote des lois de finances : Art. de 46 à 63;

•Chapitre Premier: De l'Examen des lois de finances : Art. 46 à 51;

•Chapitre 2 : Du vote de la loi de finances : Art. 52 à 57;

•Chapitre 3 : De la portée de l'autorisation parlementaire : Art. 58 à 63;

Le titre 4 est consacré au règlement du budget : Art. de 64 à 66;

Le titre 5 concerne les dispositions diverses : Art. 67 et 68;

Le titre 6 est consacré à l'entrée en vigueur de la loi : Art. 69;

Le titre 7 concerne l'abrogation et les dispositions transitoires : Art. 70.

En effet, l'approche budgétaire adoptée jusqu'ici, fondée sur les moyens et la répartition des enveloppes entre les départements ministériels, a montré ses limites. De ce fait, l'amélioration de la qualité du service public fourni au citoyen et la maîtrise de la dépense y afférente passe par une plus grande responsabilisation des gestionnaires en ce qui concerne la réalisation d'objectifs justifiant les moyens financiers affectés.

Aussi, la refonte des lois organiques des Finances est intimement liée aux réformes constitutionnelles. D'ailleurs, d'après le lexique des termes juridiques, une loi organique est « une loi votée par le parlement pour préciser ou compléter les dispositions de la constitution »⁹⁵. Elle représente, ainsi, un prolongement de la constitution. Il s'agit d'une loi « définie comme telle par la Constitution, ayant pour objet, selon une procédure particulière que celle-ci détermine, de préciser ou de compléter les dispositions du texte constitutionnel qui la prévoit »⁹⁶

En effet, la première LOF au Maroc, adoptée en novembre 1963, est le résultat de la mise en place de la Constitution de 1962 qui a consacré le droit financier de l'Etat. Des révisions ont été faites en 1998. Néanmoins, plusieurs lacunes marquaient la LOF de 1998 notamment en termes de contrôle de l'efficacité des dépenses publiques et la responsabilisation des gestionnaires.

Aussi, les tentatives de réformes budgétaires amorcées au Maroc à partir de 2001 se sont limitées à des retouches superficielles de certains aspects du droit budgétaire. Ces réformes s'articulaient autour de cinq principaux axes :

- La mise en place d'une programmation budgétaire pluriannuelle à travers l'institution d'un cadre de dépenses à moyen terme (CDMT), triennal et glissant,
- L'introduction de la globalisation des crédits permettant aux gestionnaires locaux de disposer d'une plus grande marge de manœuvre dans la gestion des crédits budgétaires mis à leur disposition,
- La consolidation de la déconcentration au sein de l'administration publique en instaurant des relations de

⁹⁵ GUILLIEN (Raymond) et VINCENT (Jean), Lexique des termes juridiques, 13^{ème} édition, paris, Dalloz, 2001, p 345.

⁹⁶ DUHAMEL (Olivier) et MENY (yves), Dictionnaire constitutionnel, Paris, PUF, 1992, p604.

contractualisation entre l'administration centrale et ses services déconcentrés,

- Le renforcement de la transparence et de la lisibilité du budget,
- La rationalisation et le contrôle de la destination des dépenses publiques dans le cadre d'une approche axée sur les résultats.

Il convient de préciser que la LOF de 1998 ignore les principes de gestion basés sur la performance, les résultats et les nouveaux dispositifs budgétaires introduits au Maroc à partir de 2001 et dont les objectifs ne peuvent être atteints en l'absence d'une refonte de la loi organique des finances.

Aujourd'hui, la Constitution de 2011 a introduit de nouveaux principes qu'il a fallu décliner dans la réglementation des finances publiques. Il s'agit d'une nouvelle philosophie de la gouvernance basée sur la transparence, la performance et la reddition des comptes. La régionalisation avancée et la volonté de renforcer les principes d'une bonne gouvernance constituent également un propulseur pour la mise en place d'une nouvelle LOF⁹⁷.

Entrée en application le 1^{er} janvier 2016 avec une mise en œuvre progressive sur 5 ans, la LOF130-13 s'inscrit dans un cadre général marqué par la volonté du Maroc de consacrer un Etat de droit, de moderniser les structures de son économie, de renforcer sa compétitivité, de développer la solidarité sociale et consolider les bases d'une bonne gouvernance.

La LOF130-13 vise à renforcer le rôle de la loi de finances comme principal outil de mise en œuvre des politiques publiques et des stratégies sectorielles, et ce, dans une logique de promotion du développement économique et social et d'une répartition équitable des fruits de la croissance tout en conservant l'équilibre financier du pays.

La LOF est un levier indispensable pour la modernisation de l'État, notamment dans le domaine des finances publiques. Son élaboration se réfère à l'article 75 de la Constitution et a été guidée vers des objectifs de renforcement de la performance de la gestion publique, l'édiction des principes et des règles concernant l'équilibre

⁹⁷L'ensemble des dispositions du décret d'application de la LOF (publié au BO fin juin 2015) est entré en vigueur le premier janvier 2016, sauf l'article 23, entré en vigueur en 2018, relatif aux «virements de crédits entre programmes d'un même chapitre». Un virement qui ne peut excéder un plafond 10% des dotations initiales. Et la programmation budgétaire triennale appliquée à partir de 2019.

financier de la loi des Finances et la mise en place d'un ensemble de règles visant l'amélioration de la transparence des finances publiques ainsi que l'accroissement du rôle du Parlement dans le débat budgétaire et dans le contrôle des finances publiques⁹⁸.

II- Les apports de la LOF130-13 en termes de consécration de la nouvelle gestion publique

La nouvelle LOF130-13 a introduit une démarche de performance pour améliorer l'efficacité des politiques publiques permettant de faire passer l'État d'une logique de moyens à une logique de résultats ce qui exige la réforme de la nomenclature budgétaire pour passer d'une approche normative des dépenses à une présentation par programme et projet/action, tout en évoquant la dimension régionale. La LOF130-13 permettrait également la rationalisation de la dépense et l'amélioration de l'efficacité de l'action publique dans le cadre d'une bonne gouvernance.

1- Le passage à une nouvelle nomenclature budgétaire

La présentation du budget de chaque ministère en chapitres ne permettait pas une visibilité de la destination exacte des dépenses publiques. Cette situation avait naturellement des conséquences nuisibles en termes de gestion.

Avec la nouvelle LOF130-13, les dépenses sont ventilées en missions, programmes, projets ou actions ce qui permet au parlement d'avoir une idée plus claire de l'ensemble des crédits affectés.

D'une certaine manière, nous entrons là dans l'ère d'une sorte de révolution permanente des finances publiques : la nomenclature des programmes devra être constamment affinée, les meilleurs indicateurs de résultats régulièrement recherchés et naturellement revus et il faudra tenir compte de l'existence de politiques nouvelles qui devront rentrer dans cette mécanique⁹⁹.

⁹⁸Selon l'article 75 de la constitution

- 75.1. Les lois organiques sont votées et modifiées à la majorité absolue dans chaque assemblée. Les lois organiques ne peuvent être promulguées qu'après que le Conseil Constitutionnel se soit prononcé sur leur conformité à la Constitution.
- 75.2. Outre celles prévues par la présente Constitution, les lois organiques sont celles qui portent sur les libertés publiques et les droits fondamentaux, sur l'intégrité territoriale, le régime électoral

⁹⁹TENZER (Nicolas), Les finances publiques au service d'une stratégie de réforme : comment concilier rigueur et réactivité ? Revue Marocaine d'Audit et de Développement, N 25, 2008, p39.

Avec la nouvelle LOF130-13, il s'agit d'apprécier exactement le coût complet de chaque programme à l'instar de ce qui est proposé par la comptabilité analytique.

Dans le cadre de la nouvelle LOF, le budget n'est plus présenté par nature de dépenses (personnel, fonctionnement, investissement, etc.), mais par politiques publiques (sécurité, culture, santé, justice, etc.) désormais appelées missions permettant ainsi au parlement et aux citoyens d'apprécier la totalité des moyens déployés pour mettre en œuvre chaque politique publique¹⁰⁰.

Le Parlement vote le budget par mission. Une mission est créée à l'initiative du gouvernement et peut être ministérielle ou interministérielle. Elle regroupe des programmes. Le parlement peut modifier la répartition des dépenses entre programmes au sein d'une même mission.

Les programmes ou dotations définissent le cadre de mise en œuvre des politiques publiques. Le programme est l'unité d'autorisation parlementaire. Il constitue une enveloppe globale et limitative de crédits. Il relève d'un seul ministère et regroupe un ensemble cohérent d'actions. Il est confié à un responsable désigné par le ministre concerné.

Le responsable de programme peut modifier la répartition des crédits par action et par nature : c'est le principe de fongibilité. En effet, la répartition des crédits indiquée en annexe du projet de loi de finances n'est qu'indicative. À chaque programme sont associés des objectifs précis ainsi que des résultats attendus.

Quant aux actions, elles précisent la destination des crédits. Il s'agit d'un découpage indicatif du programme, l'action apporte des précisions sur la destination prévue des crédits.

Notons qu'il y a une liberté totale de redéploiement entre projets/actions d'un même programme et d'une même région (décision de l'ordonnateur ou de son sous-ordonnateur). Aussi, entre les lignes budgétaires d'un même projet/ action.

Quant au redéploiement sans limite entre régions d'un même programme, il est subordonné à l'accord préalable du ministère d'économie et des finances de même que le redéploiement plafonné entre programmes (10%).

¹⁰⁰L'État privilégie une présentation par « destination », permettant au citoyen de bien comprendre à quelle politique publique, ou mission, est affecté l'argent des impôts qu'il a payé.

2- Le renforcement des principes et règles financiers et de la transparence des finances publiques : Le principe de sincérité et la PBT

Une politique budgétaire axée sur des objectifs et une gestion budgétaire transparente sont à la base de prestations publiques visant à réduire la pauvreté et à atteindre les Objectifs du Millénaire pour le développement (OMD) dans les pays en développement en l'occurrence le Maroc.

La transparence des finances publiques de même que la participation de la population et de groupements de la société civile à l'établissement du budget témoignent du bon fonctionnement d'un système fondé sur l'obligation des autorités de rendre compte de leur action.

On tend désormais à parler plus largement de bonne gouvernance financière. On applique alors les principes de la bonne gouvernance au secteur des finances publiques¹⁰¹.

¹⁰¹ **Principes de la bonne gouvernance appliqués aux finances publiques**

- **Légitimité.** Elle désigne la légitimation démocratique des décisions de politique financière. Elle englobe également une participation appropriée, équilibrée et non discriminatoire de la population (égalité entre femmes et hommes).
- **Obligation de rendre compte.** Ce principe comprend la responsabilité et l'obligation des instances étatiques de rendre compte aux citoyens de leurs actes et passe par la transparence sur les activités de l'Etat. L'efficacité et l'efficience de l'administration des finances publiques dépendent en effet de la possibilité dont bénéficient et usent la société et ses citoyens de demander des comptes à l'Etat.
- **Légalité.** Ce principe oblige la politique et l'administration financière publique à respecter un cadre légal valable pour tous, équitable et impartial (obligation de l'administration de respecter le droit). La légalité des finances publiques garantit principalement leur prévisibilité et leur contrôle en toute fiabilité.
- **Efficacité.** Ce principe décrit la volonté et la capacité des organes et institutions publics d'accomplir leurs tâches. L'amélioration de l'efficacité dans le cadre de la bonne gouvernance financière passe avant tout par le renforcement des capacités des institutions publiques à gérer les ressources publiques.
- **Action de l'Etat axée sur le développement.** Ce principe se réfère aux valeurs fondamentales qui régissent l'activité étatique : justice sociale, durabilité écologique et économie de marché. Ces valeurs doivent transparaître non seulement dans les recettes, mais aussi dans les dépenses de l'Etat.

Source: Deutsche Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit (GTZ), *Good Financial Governance – Good Governance in Public Finance*, Fiscal Studies, n° 3, Eschborn, 2006.

Ainsi, pour renforcer la transparence budgétaire, la LOF130-13 a introduit de manière explicite le principe de sincérité budgétaire.

La LOF130-13 a également réduit le nombre de catégories des Comptes Spéciaux du Trésor, elle a rationalisé la création et la gestion des Services de l'Etat Gérés de Manière Autonome et des Comptes Spéciaux du Trésor et elle a renforcé la transparence dans la gestion du patrimoine de l'Etat.

La LOF130-13 établit de nouvelles règles financières pour renforcer l'équilibre financier et améliorer la transparence budgétaire, dans la mesure où il propose de conférer le caractère limitatif aux crédits de personnel, d'interdire d'inscrire les dépenses de fonctionnement ou de personnel au niveau du chapitre d'investissement, d'interdire de procéder au report des crédits d'investissement et d'orienter la dette publique vers le financement de l'investissement.

Aussi et dans le souci de consacrer la gestion axée sur les résultats, la loi de finances est désormais élaborée en référence à une programmation budgétaire triennale glissante actualisée annuellement. Ceci vise à renforcer le cadre de gestion des finances publiques et d'améliorer la cohérence entre les stratégies sectorielles tout en préservant l'équilibre financier de l'Etat.

Entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2019, la PBT prévoit, en se basant sur des hypothèses économiques et financières réalistes et justifiées, l'évolution sur trois ans de l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat.

Néanmoins, la bonne gouvernance des finances publiques ne peut être atteinte en l'absence d'une responsabilisation des gestionnaires corollaire de l'autonomie dont ils disposent désormais avec un renforcement du rôle du parlement en termes de contrôle et d'évaluation des politiques publiques.

3- La responsabilisation des gestionnaires et le renforcement du rôle du parlement

Contrairement à la loi organique de 1998, les gestionnaires disposent dans le cadre de la nouvelle loi organique d'une plus grande marge de manœuvre. Concrètement, ils ont la possibilité de répartir les crédits, au moment de l'exécution, par action ou projet, ou par destination économique. De plus, ils ont une liberté totale de redéploiement des crédits entre projets ou entre régions. Globalement, les ressources sont allouées en fonction des priorités stratégiques.

Aussi, dans le cadre de la responsabilisation des gestionnaires, des audits de performance sont réalisés par l'Inspection Générale des Finances qui est amenée à présenter le rapport de son audit au parlement. Les départements ministériels sont

chargés d'élaborer des projets ministériels de performance accompagnant le projet de la loi de finances et qui présente des données sur leurs stratégies, leurs programmes, leurs objectifs et indicateurs de performance.

Chaque département est amené également à préparer un rapport ministériel de performance joint au projet de loi de règlement de l'année considérée et qui compare pour chaque programme les réalisations avec les prévisions initiales (au plus tard à la fin de mois de juillet de l'année qui suit celle de l'exécution de la LF concernée) Ces rapports sont consolidés au niveau du Rapport Annuel de Performance établi par le Ministère chargé des Finances et présenté au parlement à l'occasion de la préparation du projet de loi de règlement.

En gros, le budget de l'Etat n'est plus un cadre de gestion rigide et peu responsabilisant. En effet, avec la nouvelle LOF, les crédits sont regroupés au sein de programmes ministériels fongibles au sein desquels les crédits pourraient être déployés par les gestionnaires.

Néanmoins, la responsabilisation des gestionnaires est dépourvue de tout sens si le parlement ne dispose pas de moyens lui permettant d'assurer un contrôle voire une évaluation des politiques publiques. En effet, la passivité et les défaillances qui ont souvent entaché le parlement marocain l'ont rendu démilitarisé face à la prise de décision et au contrôle de l'action des gestionnaires.

C'est ainsi qu'avec la promulgation de la nouvelle Constitution, en date du 29 juillet 2011, on assiste à une véritable responsabilisation du parlement dans les questions budgétaires de l'Etat. Celui-ci doit veiller à la qualité des débats ayant trait aux finances de l'Etat, à la rationalisation des charges publiques et au meilleur suivi de l'exécution des prévisions budgétaires.

Aussi, selon l'article 101 de la Constitution 2011, le chef de gouvernement est obligé de présenter aux députés un état des lieux mensuel des politiques publiques ce qui permet à ces derniers d'évaluer régulièrement leur mise en œuvre et de procéder aux ajustements nécessaires.

En effet, alors que le parlement restait cantonné dans une approche quantitative des budgets reposant sur le seul volume des crédits, sur leur taux d'évolution et leur taux de consommation, la LOF130-13 a renforcé le pouvoir financier du parlement par l'enrichissement qualitatif de l'information¹⁰² sur la loi de finances et par

¹⁰² Les informations communiquées au parlement sont désormais enrichies par l'élaboration de 14 nouveaux rapports et 2 annexes afin d'améliorer la qualité du débat sur la loi de finances.

l'orientation du débat parlementaire davantage vers la performance du budget et ses retombées sur la qualité de vie des citoyens.

La LOF130-13 propose d'associer le parlement dès les premières étapes de préparation du projet de loi de finances et de mettre à sa disposition des données précises et de qualité afin de lui permettre d'exercer son rôle de contrôle des politiques publiques et des conditions de leur mise en œuvre.

En outre, le projet de loi de règlement est accompagné des rapports ministériels de performance, du rapport annuel de performance préparé par le ministre chargé des finances, des rapports d'Audit de performance établis par l'Inspection Générale des Finances, et du rapport sur les finances des collectivités territoriales. D'autant plus que les projets ministériels annuels de performance accompagnent les budgets sectoriels présentés au Parlement.

Et afin d'associer le parlement dès les premières étapes de préparation de la LF, plusieurs mesures ont été prises. Il s'agit en l'occurrence du réaménagement du calendrier de préparation des LF. Ainsi, sont discutées avant la fin du mois de juillet, les grandes orientations et le cadre général qui sous-tendent le projet de loi de finances, notamment le contexte international, l'évolution de l'économie nationale, ainsi que l'exécution de la loi de finances de l'année en cours et la programmation triennale globale de l'Etat¹⁰³. Les modalités de vote de la LF ont été également révisées avec une clarification du droit d'amendement et de la notion de charge publique.

Au niveau de la loi de règlement, la LOF130-13 propose de réduire les délais de sa préparation et de sa présentation au parlement dans le cadre des dispositions constitutionnelles. C'est ainsi que le processus de vote par le parlement de la loi de règlement doit être bouclé dans les six mois suivant son dépôt par le gouvernement sur le bureau de la Chambre des Représentants.

Au niveau des lois rectificatives, leur vote par le parlement devrait être fait dans un délai global de 15 jours étant donnée le caractère urgent que revêtent ce type de lois de finances.

Néanmoins, en dépit des efforts déployés en vue de renforcer le pouvoir financier du parlement, celui-ci reste limité. Ainsi, en matière de recettes, les députés ne peuvent proposer des diminutions, notamment en matière fiscale, car ceci

¹⁰³ La PBT fait l'objet d'un rapport préparé par le gouvernement et pouvant être discuté au parlement

priverait le budget de moyens d'action et hypothèquerait les projets de développement.

En matière de dépenses, ils ne peuvent proposer la création d'une nouvelle dépense ou l'augmentation d'une dépense existante afin d'éviter le gaspillage des deniers publics et l'aggravation du déséquilibre budgétaire.

En gros, la LOF130-13 est un levier d'une gestion plus efficace des moyens publics en substituant une logique des objectifs à celle de la reconduction des moyens. Elle est surtout le moyen de renforcer la transparence de la gestion budgétaire et la portée de l'autorisation parlementaire. La LOF n'est pas destinée à changer les attributions du gouvernement et du parlement, mais son but est de mettre fin à une interprétation de la Constitution transformant le parlement en «chambre d'enregistrement» des décisions prises par le gouvernement.

Conclusion

La nouvelle approche budgétaire axée sur les résultats marque la volonté du Maroc de rationaliser les dépenses publiques, de consacrer la gouvernance des finances publiques, de clarifier la destination des deniers publics, d'octroyer des services publics de bonne qualité, de responsabiliser les gestionnaires et de renforcer le rôle du parlement.

Mais, aussi ambitieuse quelle soit, toute réforme du système de gestion publique est exposée à plusieurs défis et des embûches qu'il faudrait relever et surmonter. Le principal écueil est lié aux données et indicateurs de performance dont la qualité et la pertinence sont nécessaires pour garantir que les informations obtenues sur la performance soient significatives et valides. Certains indicateurs demeurent trop complexes ou ne permettent pas de donner une image significative des résultats atteints dans la mise en œuvre des politiques publiques qu'ils sont censés retracer.

Aussi, il est terriblement difficile de mesurer et de suivre les résultats qui ne sont, en général, pas le fruit d'une intervention unique au titre d'un programme isolé, mais de l'interaction d'un certain nombre de facteurs et d'interventions. Par conséquent, de nombreux Etats accordent la priorité aux intrants à savoir «efficacité», «productivité», «activités», «procédures», «dépenses» et «produits», par contre, les termes centrés sur les résultats sont beaucoup moins employés tels que «avantages», «valeur», «efficacité», «résultats», «impact» ou «qualité de la vie».

D'autres obstacles sont liés à la nouvelle nomenclature budgétaire. En effet, au niveau des missions, il y a une imprécision dans la définition même des actions publiques. Les intitulés des missions sont généraux, très laconiques et théoriques et ne sont pas accompagnés de document précisant les objectifs de performance liés aux politiques publiques ni même d'indicateurs.

Au niveau des programmes, leur inconvénient est qu'ils peuvent recouvrir en pratique des actions hétérogènes. Ceci conduit à brouiller la visibilité de la politique publique avec un problème de délimitation de l'objet des actions publiques et de leurs objectifs. Aussi, des difficultés au niveau du passage de la dimension programmatique à celle de la mise en forme des politiques publiques surgissent. On note parfois un manque d'articulation au sein même de certains programmes mais également entre missions et programmes, ce qui est susceptible de nuire à l'efficacité des actions proposées.

Pour la responsabilisation des gestionnaires, de nombreux pays déclarent que la tâche s'est révélée beaucoup plus ardue que prévu. Ils ont eu en particulier du mal à relier les programmes et les responsables à des résultats distants et complexes. En effet, il est difficile voire impossible de relier directement les résultats à des actions ou des décisions prises par les responsables.

Le grand bémol se situe également au niveau du rôle dévolu au parlement en matière de consécration de la performance des politiques publiques. Est-il en mesure de décrypter les rapports et les documents, aussi complexes et hermétiques, qui lui sont transmis ?

Face à ces embûches, les pouvoirs publics sont appelés à instaurer une vraie culture axée sur la performance afin d'impliquer toutes les parties prenantes. Aussi, l'institutionnalisation de l'évaluation des politiques sociales est une condition nécessaire à remplir.

Bibliographie

Ouvrages

- BARTOLI, Le management des organisations publiques, DUNOD, Paris, 1997, 283 pages.
- BRACONNIER (R). CAUQUIL (G), L'évaluation des politiques publiques : Pour une recherche d'efficacité. Éditions CNDP, collection Etudes et Statistiques, ESEN, 2010, 142 pages.
- CLICHE (Pierre), Budget public et performance : Introduction à la budgétisation axée sur les résultats, Presses de l'Université de Québec, 2015, 261 pages.

- CROSIER, (Michel) Le phénomène bureaucratique : Essai sur les tendances bureaucratiques des systèmes d'organisation modernes et sur leurs relations en France avec le système social et culturel, Éditions du Seuil, 1963.
- DUHAMEL (Olivier) et MENY (yves), Dictionnaire constitutionnel, Paris, PUF, 1992.
- ESTELLE (M). MORIN et al, Les indicateurs de performance, Éditeur : Guérin. Collection : Performance financière, 1996, 167 pages.
- Fouquet (A), Measson (L). (dir), L'évaluation des politiques publiques en Europe. Cultures et futurs. Policy and Programme Evaluation in Europe. Cultures and Prospects, ouvrage bilingue, SFE, l'harmattan, 2009, 440 p.
- GUILLIEN (R) et VINCENT (J), Lexique des termes juridiques, 13^{ème} édition, paris, Dalloz, 2001.
- JACOT (H). FOUQUET (A), Le citoyen, l' élu, l'expert. Pour une démarche pluraliste d'évaluation des politiques publiques. Édition : Société française d'évaluation, l'harmattan, 2007, 241 pages.
- MALLOT (J.L) et MATHE (Jean C), L'essentiel du contrôle de gestion, édition d'organisation, Paris, 1998, 108 pages.
- MARCHESNAY (Michel), management stratégique, Eyrolles, 1993, 198 pages.
- TOMMASI (Daniel), Gestion des dépenses publiques dans les pays en développement, Un outil au service du financement des politiques publiques Quelques exemples dérivés du modèle français, Agence Française de Développement, collection : A Savoir 02, 2010, 218 pages.

Articles

- Barthelemy (Jacques), Protection sociale et sécurité sociale, Réflexions à propos du colloque du Conseil d'État « impôts et cotisations : quel financement pour la protection sociale ? », Regards, vol 46, N°2, 2014, pages 221 à 226.
- HARAKAT (Mohamed), De la réforme budgétaire à la réforme de l'Etat : les enjeux de l'économie politique du contrôle des finances publiques, Revue Marocaine d'Audit et de Développement, N 25, 2008.
- JENS (KromannKristensen), WALTER (S. Groszyket Bernd Bühler), « L'élaboration et la gestion des budgets centrées sur les résultats », Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire, Vol 1, N 4, 2002, pages 7 à 37.
- MAYNE (John) « Régler la question de l'attribution par l'analyse de la contribution : utiliser judicieusement les mesures de rendement ». Revue canadienne d'évaluation de programmes, Vol. 16, N°1, 2001, pages 1 à 24.
- MUELLER (Dennis) «Public Choice : A Survey»Journal of Economie Literature, vol. 14, no 2, p 395-433, 1976.
- TENZER (Nicolas), Les finances publiques au service d'une stratégie de réforme : comment concilier rigueur et réactivité ? Revue Marocaine d'Audit et de Développement, N 25, 2008, p39.

Mémoires et thèses

- DESROCHERS (François), La nouvelle gestion publique : Une manifestation des transformations néolibérales du pouvoir, Mémoire présenté comme exigence partielle de la maîtrise en Sociologie, Université du Québec à Montréal, Février 2016.

Textes de lois

- **Dahir n° 1-15-62** du 14 chaabane 1436 (2 juin 2015) portant promulgation de la loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances. Bulletin officiel n°6370, 1^{er} Ramadan 1436 (18-6-2015).
- **Décret n° 2-15-426** du 28 ramadan 1436 (15 juillet 2015) relatif à l'élaboration et à l'exécution des lois de finances.

Webographie

- MAYNE (John), Mesures du rendement. Séminaire d'évaluation 1. Série des séminaires d'évaluation. État de Victoria (Australie), ministère des Ressources naturelles et de l'environnement. Disponible sur l'Internet à l'adresse suivante : www.nre.vic.gov.au
- MERRIEN (François-Xavier), La nouvelle gestion publique : un concept mythique, lien social, (41), 95-103.<https://doi.org/10.7202/005189ar>
- La nouvelle gestion publique : Naissance de l'école entreprise, tiré du Cahier de participation au réseau d'action sociopolitique de la FAE, (p.9 à 12), <https://www.lafae.qc.ca/la-nouvelle-gestion-publique-ngp-la-bonne-reponse-a-la-crise-des-services-publics/>
- PERRIN (Burt), Mise en œuvre d'une approche : Relever les défis posés par la gestion et la budgétisation centrées sur les résultats, OCDE. 2000. <http://www.oecd.org/fr/gouvernance/budgetisation/2497177.pdf>

La LOF : Quel système de contrôle de gestion (CDG) pour les Etablissements Publics (EP) marocains ?

JELLOULI Tarik Enseignant-Chercheur Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales- Fès jelloulit@yahoo.fr	TADA Samir Enseignant-chercheur Faculté des Sciences juridiques, Economiques et Sociales-Fès samir_tada@hotmail.fr
---	--

Résumé

Face aux impératifs de gestion et de contrôle des EP et dans le but d'améliorer leur gouvernance, le CDG va s'imposer pour remédier aux lacunes managériales dont souffrent ces entités.

L'essor du CDG est étroitement lié au développement de la LOF. Cette dernière rend nécessaire une transformation dudit contrôle se présentant comme le corollaire de la réforme budgétaire.

L'objectif poursuivi avec la nouvelle architecture budgétaire de la LOF est de faire évoluer la gestion publique vers la performance sur la base d'une stratégie, d'objectifs et d'indicateurs précis pour guider et évaluer les politiques publiques. Ensuite, il est question, une fois la comptabilité générale instaurée, de systématiser les approches du CDG, notamment à travers la comptabilité d'analyse de coût qui est un élément central de la LOF.

L'objet de cette communication est de savoir comment la LOF se présente comme un levier et un enjeu pour le développement du CDG dans les EP ?

Dans ce sens, Il est question de savoir, d'une part, quel est le système de CDG le mieux adapté aux EP (compte tenu de la LOF) ? Et d'autre part, quelles sont les conditions d'exercice du CDG dans ces établissements dans la perspective de la mise en place de la LOF.

Pour cerner cette problématique, nous nous sommes basés sur une recherche-action auprès du Centre Hospitalier Universitaire Hassan II et à l'Académie Régionale d'Education et de Formation. Cette recherche porte sur l'état des lieux en matière de pilotage de la performance et les axes d'amélioration convergeant vers le projet de réforme budgétaire.

Nos réflexions et nos conclusions peuvent être utiles aux pouvoirs et décideurs publics pour instaurer un système de contrôle dans ces établissements favorisant la responsabilisation des gestionnaires qui sont appelés à passer d'une gestion axée sur les moyens à une gestion ciblant la performance et la bonne gouvernance (résultats).

Il s'agit enfin de recommander les conditions à même de favoriser la mise en place d'un système de CDG dans les EP marocains compte tenu de leurs spécificités.

Mots clés : Contrôle de gestion, LOF, gouvernance, management public.

Keywords: Management control, LOF, governance, public management

Introduction

Partant du constat que le secteur public est plus administré (le respect des règles) que géré (la recherche d'un objectif), la transposition des outils de gestion du privé à la sphère publique s'avère une opération difficile mais indispensable si on cherche à adhérer à la démarche évaluative et aux percepts du management public.

L'instauration de la nouvelle Loi Organique relative à la Loi de Finances¹⁰⁴ 130-13 (LOF) constitue une avancée majeure dans le développement du management public. Elle traduit une évolution majeure de la gestion publique d'une logique de moyens vers une logique de performance.

Le CDG occupe une place de choix dans la réforme budgétaire (LOF) dont l'architecture se base sur le cycle de gestion. Ce contrôle doit s'adapter aux notions particulières telles : l'intérêt général, le droit administratif, la comptabilité publique, les finances publiques, le décret des marchés publics, le contrôle financier et le statut du personnel.

Ainsi, au cœur des préoccupations du présent papier, il est question de savoir comment la LOF se présente comme un levier et un enjeu pour le développement du CDG dans les EP marocains?

De cette question principale ressortent deux questions subsidiaires. D'une part, quel est le modèle de CDG le mieux adapté aux EP (compte tenu de la LOF) ? Et d'autre part, quelles sont les conditions d'exercice du CDG dans ces établissements dans la perspective de la mise en place de la LOF.

Pour répondre à ces questions, nous nous attacherons, dans un premier temps, à présenter les origines de la réforme budgétaire marocaine ainsi que la portée de la LOF dans sa version marocaine. Ensuite, il incombe de souligner le modèle du CDG adapté aux EP et ses fondements.

Dans un troisième paragraphe, nous exposerons respectivement les spécificités du CDG dans les EP ainsi que les conditions favorisant sa mise en place.

Section 1. la nouvelle LOF marocaine : Genèse et portée

D'abord, nous aborderons les principaux apports de la LOF marocaine. Ensuite, nous montrerons que la LOF constitue à la fois un levier et un enjeu pour le développement du CDG dans les EP marocains.

¹⁰⁴ Dahir n° 1-15-62 du 2 Juin 2015 portant promulgation de la loi organique 130-13 relative à la loi de finances, BO n° 6370 du 18 Juin 2015, p. 3109.

A. La genèse de la LOF 130-13

À l'instar des pays de l'OCDE, notamment la France, qui ont mis en place, selon des rythmes différenciés, un système de gestion budgétaire à base de performance dans le secteur public, le Maroc a amorcé depuis 2001, un processus de réformes de son système financier public. Ce nouveau cadre financier implique une nouvelle nomenclature budgétaire reposant principalement sur les programmes. En effet, La notion de programme exprime le passage d'une culture de moyens à une culture de résultats. Elle permet, d'une part, d'apprécier les politiques publiques en termes de finalités, d'objectifs et de résultats, et d'autre part, d'identifier les acteurs responsables de leur exécution. En conséquence, la notion de programme est liée à la fois à une approche sur le plan des résultats et à la notion de responsabilité des gestionnaires.

Par ailleurs, la LOF marocaine 130-13 adoptée en 2015, définit le programme¹⁰⁵ dans son article 39, alinéa 1, comme étant « un ensemble cohérent de projets ou actions relevant d'un même département ministériel ou d'une même institution et auquel sont associés des objectifs définis en fonction des finalités d'intérêt général ainsi que des indicateurs chiffrés permettant de mesurer les résultats escomptés et faisant l'objet d'une évaluation visant à s'assurer des conditions d'efficacité, d'efficience et de qualité liées aux réalisations ».

Selon la nouvelle réforme budgétaire, le programme devient l'unité budgétaire de base à laquelle s'applique le principe de spécialité des crédits. Les programmes sont construits en fonction des actions ou projets qu'ils permettent de financer. Ils regroupent les crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions. Cela implique que le programme soit conçu comme un regroupement de l'ensemble des dépenses afférentes à une politique publique.

La LOF précitée, vise à satisfaire deux objectifs principaux¹⁰⁶ : réformer le cadre de la gestion publique pour l'orienter vers les résultats et la recherche de l'efficacité ; renforcer la transparence des informations budgétaires et comptable afin d'informer davantage le parlement.

De même, la réforme de la comptabilité publique est au cœur des réformes engagées. En effet, la nouvelle comptabilité publique constitue le levier par excellence d'opérationnalisation des principes de responsabilité, de transparence et de reddition des comptes, édictés par la Constitution de 2011 et déclinés au niveau

¹⁰⁵ Alinéa 1 de l'article 39 de la LOLF n° 130-13 précitée, p. 3114

¹⁰⁶ MEF, Note de présentation du projet de Loi Organique relative à la loi de Finance n° 130-13, 2013, p. 2.

de la nouvelle LOF qui lui réserve un chapitre spécial¹⁰⁷ intégrant la culture de résultats et de performance.

L'idée initiale est de s'appuyer sur la responsabilisation des gestionnaires et sur le contrôle de la performance publique. Cette réforme s'inscrit donc dans une perspective stratégique et pluriannuelle, ce qui en matière de gestion publique, constitue une innovation importante.

B. La LOF : corollaire et levier du contrôle de gestion

Concrètement, cette réforme budgétaire et comptable vise à renforcer l'arsenal juridique par des pratiques managériales ayant une valeur constitutionnelle par la consolidation d'un Etat de Droit, la transparence, la responsabilité et la reddition des comptes...

Dans cette perspective, les règles énoncés par cette LOF en matière comptable intègrent dans la pratique une comptabilité tripartite¹⁰⁸ pour renforcer la lisibilité du budget¹⁰⁹. Il s'agit dans ce sens d'une comptabilité budgétaire classique (comptabilité de caisse ou des flux financiers), d'une comptabilité générale de l'ensemble des opérations, proche de la comptabilité des entreprises et d'une comptabilité analytique qui permet d'analyser les coûts des différents projets engagés dans le cadre des programmes.

De ce fait, une meilleure application des dispositions de la LOF implique l'instauration d'un système de comptabilité des comptes de l'Etat afin de mesurer les besoins nécessaires, les efforts fournis et les résultats réalisés. Cela correspond à une logique de consolidation et de certification des comptes basée sur des principes et des règles financières et comptables claires afin de permettre aux concernés (usagers, gestionnaires, organismes indépendants...) de comprendre le sens des transactions et mesurer la qualité de gestion.

Cette réforme comptable est appréhendée comme une nécessité au regard des exigences, de plus en plus pressantes, en matière d'optimisation des ressources et de crédibilité des comptes publics.

¹⁰⁷ Chapitre VI des comptes de l'Etat de la LOLF précitée, p. 3113

¹⁰⁸ Article 31 de la LOLF précitée, p. 3113

¹⁰⁹ LAHRACH (R.), La réforme comptable de l'Etat : une dimension indissociable de la réforme budgétaire, Al Khazina, n° 8 spécial réforme comptable de l'Etat, 2011, p. 26

La nouvelle LOF s'impose donc comme une nouvelle vision du management. Elle se présente comme un mode de pensée de rupture avec les présupposés qui fondent le modèle traditionnel de l'administration. C'est un nouveau paradigme de gestion publique proposé aux EP dans un contexte de crise de légitimité du secteur public. Ceci est associé à l'idée de performance dans ce secteur. Le CDG se présente ainsi comme un outil important du management public qui vise justement cette performance.

En effet, la mise en place de la cette LOF, à partir de 2016, se traduit par l'émergence d'une gestion axée sur les résultats prônant le contrôle de gestion et le pilotage de la performance. Il est question, d'abord, de passer d'un budget axé sur les moyens à un budget axé sur les résultats. Ce budget basé sur une vision pluriannuelle alloue les crédits par année budgétaire en fonction d'objectifs et de programmes clairs et précis assortis d'indicateurs de performance.

C. La LOF comme enjeu pour le développement du CDG dans les EP

Partant de ces constants, il nous semble important d'exposer les apports de la LOF qui constituent un enjeu pour le développement du CDG dans les EP marocains.

1. La LOF et le renforcement de la performance de la gestion publique dans les EP

La performance de la gestion publique a été mise en valeur par la nouvelle LOF. Ainsi cette LOF prévoit que la loi de finances tient compte des objectifs et des résultats des programmes¹¹⁰ qu'elle détermine. Ce qui exige la réforme de la nomenclature budgétaire pour passer d'une approche normative des dépenses à une présentation par chapitres, subdivisés en programmes, régions et projets ou actions¹¹¹.

Par ailleurs, et afin d'orienter le dispositif des finances publiques vers l'approche de performance, la LOF propose d'une part la définition et la détermination des responsabilités¹¹² tout en expliquant les objectifs opérationnels et les résultats attendus des interventions, et d'autre part, l'octroi davantage de souplesse aux gestionnaires en matière de gestion en les responsabilisant quant à l'atteinte des objectifs préalablement définis.

¹¹⁰ Article premier de la LOLF n° 130-13 précitée, p. 3109

¹¹¹ Paragraphe 2 de l'article 38 de la LOLF n° 130-13 précitée, p. 3114

¹¹² Alinéa 2 de l'article 39 de la LOLF n° 130-13 précitée, p. 3114.

Dans ce cadre, les ordonnateurs bénéficieront de plus de responsabilité, d'une marge de manœuvre élargie et de règles simplifiée pour le redéploiement des crédits. Ainsi, les ordonnateurs peuvent effectuer des virements de crédit¹¹³ à l'intérieur d'un programme et entre les programmes d'un même chapitre.

De surcroît, et dans le but d'activer la reddition des comptes et d'évaluer les réalisations en termes d'objectifs de performance, des rapports d'audit de performance¹¹⁴ seront joints au projet de loi de règlement. À ce titre, le législateur organique n'a pas bien défini l'instance chargée d'élaborer ces rapports. Néanmoins, la note de présentation du projet de la LOF annonce que ces rapports d'audit de performance seront réalisés¹¹⁵ par l'Inspection Générale de Finances et qui seront présentés au Parlement.

À cet effet, les départements ministériels ou les institutions seront chargés d'élaborer un Projet Ministériel de Performance¹¹⁶ qui doit être présenté à la commission parlementaire chargée des finances, en accompagnement de leurs projets de budget et qui présente des données sur leurs stratégies, leurs programmes, leurs objectifs et indicateurs de performance.

Chaque département sera amené également à préparer un Rapport Ministériel de Performance (RMP) joint au projet de loi de règlement de l'année considérée, et qui compare pour chaque programme les réalisations avec les prévisions initiales. Ces rapports sont consolidés au niveau du Rapport Annuel de Performance¹¹⁷ (RAP) établi par le Ministère chargé des Finances et présenté au Parlement à l'occasion de la préparation du projet de loi de règlement.

De même, la LOF prévoit d'élaborer la loi de finances en référence à une programmation budgétaire triennale¹¹⁸ glissante actualisée annuellement, et ce, afin de renforcer le cadre de performance dans la gestion des finances publiques et d'améliorer la cohérence entre les stratégies sectorielles tout en préservant l'équilibre financier de l'Etat. Cette pluri-annualité est déclinée au niveau de la LOF afin de favoriser une bonne exécution des politiques publiques.

¹¹³ Alinéa 2 de l'article 45 de la LOLF n° 130-13 précitée, p. 3115.

¹¹⁴ Paragraphe 5 de l'article 66 de la LOLF n° 130-13 précitée, p. 3118.

¹¹⁵ MEF, Note de présentation du projet de LOLF n° 130-13, op. cit., p. 3.

¹¹⁶ Alinéa 3 de l'article 39 de la LOLF n° 130-13 précitée, p. 3114.

¹¹⁷ Alinéa 3 de l'article 66 de la LOLF n° 130-13 précitée, p. 3118.

¹¹⁸ Article 5 de la LOLF n° 130-13 précitée, p. 3109.

À cet égard, le postulat traditionnel selon lequel la gestion publique, placée au service de l'intérêt général, ne pouvait être mesurée en termes d'efficacité a fait place à l'idée que l'administration est tenue, tout comme les entreprises privées d'améliorer sans cesse ses performances et d'abaisser ses coûts. Elle est tenue de remplir ses missions dans les meilleures conditions possibles, en veillant à la qualité de ses prestations et en utilisant au mieux les moyens mis à sa disposition. D'où les établissements publics se trouvent dans l'obligation d'emprunter les outils de gestion du privé, notamment le CDG.

De ce fait, la gestion administrative impliquerait donc un alignement sur le secteur privé. La gestion publique est dès lors appelée à se moderniser, en perdant ce qui faisait son particularisme.

À cet effet, La contractualisation est à l'ordre du jour dans de nombreux pays adoptant une réforme de leurs systèmes budgétaires. Elle s'inscrit dans une optique basée sur l'amélioration des performances et le renforcement de l'autonomie¹¹⁹ des gestionnaires. Elle est souvent présentée comme un moyen pour redéfinir les relations entre les administrations centrales et leurs services décentralisés ou déconcentrés, en vue d'atteindre une plus grande efficience dans l'utilisation des ressources disponibles.

Le recours à l'établissement de liens contractuels portant sur les objectifs et la performance entre l'Etat et ses services décentralisés ou déconcentrés est conforme à l'esprit de la nouvelle gestion publique¹²⁰. Or, le CDG est le corollaire de la contractualisation.

2. La généralisation de la budgétisation à base de performance dans les EP

La généralisation de la nouvelle gestion publique au Maroc constitue aujourd'hui un défi à relever pour améliorer la gouvernance financière publique et répondre aux nouvelles exigences de l'environnement du secteur public. Cette démarche est considérée comme un levier de la réforme des EP. En effet, le Maroc à l'instar de

¹¹⁹ Ministère des Finances et de la Privatisation, Guide de la réforme budgétaire, la nouvelle approche budgétaire axée sur les résultats et intégrant la dimension genre, op. cit., p. 33.

¹²⁰ MORDACQ (F.), En quoi un opérateur apporte-t-il un plus à la gestion des politiques publiques ?, Gestion et finances publiques, n° 3-4, 2009, p. 237.

plusieurs pays dans le monde, connaît depuis le début des années 2000, l'émergence d'un nouveau modèle¹²¹ de gestion public, basé sur la recherche de la performance.

Cette mouvance de réforme budgétaire, entreprise à partir de 2001, est un objectif constant dans la mesure où elle doit répondre, d'une part aux exigences de la conjoncture internationale, et d'autre part à l'impératif de l'amélioration de la gestion financière des EP¹²².

La budgétisation axée sur les résultats est une nécessité impérieuse pour tous les pays quel que soit leur niveau de développement¹²³ en vue de relever les défis et faire face aux contraintes ainsi qu'aux mutations d'un environnement international de plus en plus marqué par l'ouverture des marchés, l'accélération du processus de mondialisation des échanges, la compétition des économies et l'expansion des Nouvelles Technologies de l'Information et de la Communication (NTIC).

Dans le même registre, la réforme du contrôle financier de l'Etat sur les Etablissements et Entreprises Publics (EEP), qui a constitué un projet phare de la Direction des Entreprises Publiques et de la Privatisation (DEPP), a été concrétisée par la publication de la loi n° 69.00¹²⁴ relative à la réforme du contrôle financier et s'inscrit dans le cadre de la restructuration du secteur public en vue de l'implémentation de la bonne gouvernance en matière de gestion et de contrôle des EEP. Suite à ce texte, le cadre juridique relatif au contrôle financier a connu de profondes innovations.

Actuellement un chantier de réforme du dispositif de gouvernance et de contrôle financier de l'Etat sur les EEP¹²⁵ est entamé. Ce projet est conçu pour réorienter ledit contrôle davantage vers une gestion performante et préventive des risques en plus de la vérification de la conformité au regard de la réglementation en vigueur. Cette réforme tend ainsi à renforcer la corrélation entre la performance et le

¹²¹ EL OUALI (A.) et HARAKAT (M.), Le contrôle de la gestion publique axée sur les résultats : cas des services extérieurs de l'oriental, REMA n° 37, 2014, p. 173.

¹²² TADA (S.), Le budget à base de résultats au Maroc, quelles perspectives ?, REMAFIP n° 2, 2012, p. 130.

¹²³ OUALAOU (F.), op. cit., p. 17.

¹²⁴ Dahir n° 1-03-95 du 11 novembre 2003 portant promulgation de la loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques, BO n° 5170 du 18 décembre 2003, p. 1448.

¹²⁵ MEF, Synthèse du Rapport sur le secteur des EEP accompagnant le projet de Loi de Finances pour l'année budgétaire 2015, p. 11

contrôle financier. Il s'agit de voir si les objectifs ont été atteints (contrôle d'efficacité) et si la consommation des moyens n'a pas été excessive eu regard des résultats (contrôle d'efficience). Ce nouveau contrôle va permettre également l'analyse des résultats ainsi que l'identification des mesures correctives à prendre pour assurer une meilleure maîtrise des activités dans l'avenir.

Face aux limites du contrôle financier interne à l'administration, le CDG s'impose de plus en plus, grâce à la LOF précitée, dans les EP comme un dispositif renforçant les autres types de contrôle, notamment externe à l'administration. Du coup, le développement du CDG implique la révision du rôle des contrôles externes laissant ainsi la place à de nouveaux contrôles en parallèle au CDG à savoir : le contrôle interne et l'audit interne.

3. L'utilisation de l'information de gestion

L'objet du CDG est d'organiser la collecte d'information rapide et fiable, prévisionnelle et présente, et d'organiser la capacité d'analyse et de prise de décision permettant de faire face aux évolutions mettant en cause la performance de l'organisation. Le CDG s'exerce certes après l'action. Cependant, son utilité réside toute entière dans la rapidité avec laquelle il permet au gestionnaire concerné « de rectifier le tir » en cas de besoin.

D'autre part, l'obligation de rendre compte des EP a poussé ces derniers à accorder un intérêt particulier à l'information de gestion.

On peut résumer les types d'utilisation des informations de gestion dans le tableau suivant :

Tableau 1 : « Finalités de l'information de gestion »

	Fonctions du rassemblement des informations périodiques de gestion		
	Dans le cadre du CDG		Pour les relations externes
	Aide au pilotage d'un centre de responsabilité	Information des niveaux supérieurs	
« Clients » des informations	Responsable du centre	Ligne hiérarchique	Parties prenantes (stakeholders)

Tonalité du contrôle	Maîtrise du centre de responsabilité (autocontrôle)	— Surveillance des écarts/ objectifs ou normes — Déclenchement de la gestion par exception	— Instrument de reddition de la performance (accountability) — Outils de légitimation
Etat type caractéristique de la fonction	Tableau de bord	Reporting (interne)	Rapport d'activité

Source :
P.GIBERT¹²⁶

Les relations externes comprennent la communication avec les autorités budgétaires, l'information du pouvoir public et des groupes de pression. C'est cet ensemble de groupes et acteurs aux besoins en informations divers que l'on désigne désormais sous le nom de parties prenantes (stakeholders chez les anglo-saxons).

Dans le modèle idéal de CDG, l'information périodique remontante vise à informer la hiérarchie de ce que la délégation aux niveaux inférieurs a engendré les résultats attendus. C'est en cela qu'elle débouche sur une surveillance des écarts qui peuvent être constatés entre les résultats d'une période considérée et les objectifs. Des écarts plus significatifs auxquels une explication satisfaisante est fournie ne donnent généralement pas lieu à des actions correctives.

Des écarts défavorables importants et persistants vont donner lieu à une gestion par exception, c'est-à-dire une immixtion du supérieur dans la sphère d'autonomie qu'il laisse en temps normal à son collaborateur.

En somme, la LOF constitue un enjeu pour l'essor du CDG dans la mesure où elle permet la promotion du thème de l'efficacité de la gestion publique., **la réforme du budget de l'Etat**, la maîtrise des dépenses, l'appui au contrôle financier légal en développant les contrôles résultant de l'EP à savoir le contrôle interne et le

¹²⁶GIBERT .P « Tableaux de bord pour les organisations publiques » Edition Dunod.

CDG et l'utilisation de l'information de gestion en informant les niveaux supérieurs et les parties prenantes et en aidant au pilotage des centres de responsabilité.

Section 2. Le CDG adapté aux EP : cadre conceptuel et fondements

Dans la sphère publique, la notion de CDG reste assez mal définie tant par méconnaissance du concept qu'en raison de l'imprécision du concept lui-même. Il nous a donc paru nécessaire de consacrer un paragraphe à la définition du CDG à la fois pour fixer les idées mais aussi parce que ce travail de conceptualisation permettra de dégager les fondements et les mécanismes de ce mode de contrôle organisationnel.

Il s'agit de définir, à partir de points de vue des auteurs mais surtout de l'évolution des pratiques du CDG, le périmètre de cette fonction au sein du secteur public afin de fixer clairement notre objet d'étude. Ensuite, il est question de poser les fondements de base du CDG.

A . Le CDG : quel modèle ?

La meilleure définition du CDG appliquée à l'EP est celle d'Henri Bouquin qui le définit « comme un processus permanent, organisé pour intervenir avant, pendant et après l'action débordant le rôle du contrôleur de gestion lui-même »¹²⁷. Il se présente comme un processus étalé dans le temps qui s'appuie sur des outils en vue de piloter la performance. Il intervient avant, pendant et après l'action de l'organisation¹²⁸.

Avant l'action (prévisions), il s'agit de dimensionner les moyens nécessaires aux objectifs fixés. Planification (plan annuel ou pluriannuel), budgétisation et arbitrage dans l'allocation des ressources sont des outils habituellement utilisés dans cette phase¹²⁹.

Pendant, il s'agit de mesurer les réalisations au fil du temps et les comparer à ce qui était prévu, de déclencher les actions correctives, de renseigner les opérationnels sur leur performance, et d'assurer la remontée des informations vers les décideurs. Délégation des responsabilités et des pouvoirs, tableaux de bord,

127 BOUQUIN. H « Les fondements du CDG », PUF, Collection que sais-je ? Paris, 1994.

128 CHARPENTIER.M et GRANDJEAN.P « Secteur public et contrôle de gestion, pratiques, enjeux et limites ». Editions d'organisation. 1998. p24

129 CHARPENTIER.M et GRANDJEAN.P. Op. Cit.

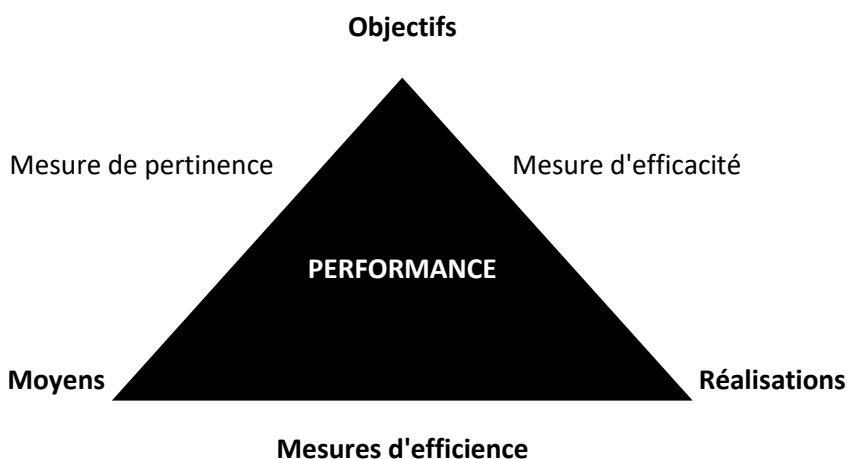
organisation du système d'information sont les outils et processus mis en œuvre dans cette phase.

Les outils de Suivi des performances sont donc la comptabilité générale et analytique, le tableau de bord, la gestion budgétaire

Après, il est question d'expliquer l'origine des écarts entre « le prévu » et « le réalisé », afin d'enrichir la démarche d'apprentissage par laquelle l'organisation va améliorer ses propres outils de prévision et donc sa performance future.

Par ailleurs, Le CDG se présente comme un processus basé sur l'établissement de liens entre les moyens, les objectifs et les résultats. Pour mieux comprendre cette dimension du CDG, il est possible de faire référence au « triangle du CDG »¹³⁰.

Figure 1: Triangle du CDG



Ce schéma met en relation les moyens alloués au gestionnaire, les objectifs qui lui sont fixés et les réalisations qu'il doit atteindre en fin d'exercice. Ces trois éléments entretiennent entre elles des relations à travers l'efficacité, l'efficacité et la pertinence.

La pertinence se définit comme le rapport entre les objectifs et les moyens qui leur sont consacrés. Elle relève typiquement d'une décision politique.

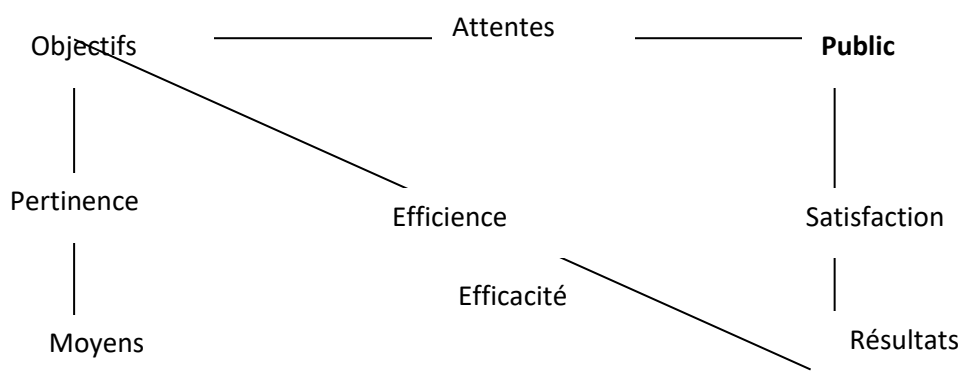
¹³⁰ JILBERT .P : « le CDG dans les organisations publiques », Editions d'Organisation.1980

L'efficacité est le rapport entre les moyens et les réalisations (résultats).

L'efficacité mesure le rapport entre les objectifs initialement fixés et les réalisations. Ces réalisations concernent notamment le résultat final de l'action des administrations (ou impact) et le niveau de qualité atteint.

En 1991, J. Depuis enrichit la représentation du CDG dans le secteur public en ajoutant un quatrième paramètre qui est celui du public avec ses attentes et ses satisfactions.

Figure 2: Paramètres du contrôle de gestion dans le secteur public



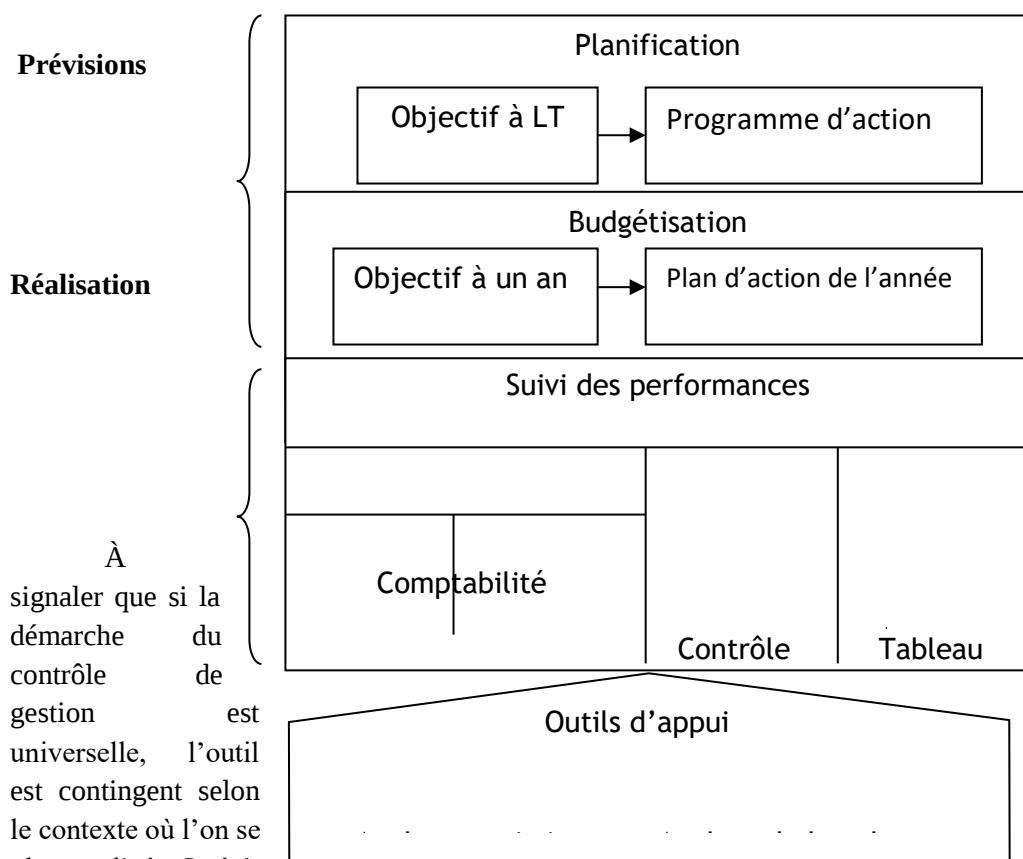
Source : J. Depuis. (1991)

Si nous devons donner une définition, plus complète de CDG, nous choisissons celle de H. Bouquin : « le CDG est formé de processus et systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les décisions courantes seront, sont, et ont été cohérents, notamment grâce au contrôle d'exécution »¹³¹.

Le contrôle s'opère par des processus relativement universels. Ces processus ont d'autant plus de chances de se dérouler comme on le souhaite qu'ils sont appuyés par des dispositifs cohérents, des systèmes.

Figure 3 : Système de contrôle : Phases et outils

¹³¹ BOUQUIN H ; « le CDG », PUF-Paris 1997. P 55



Les EP sont régies par des facteurs contextuels (de contingence) tels que la taille, l'âge la stratégie, les systèmes techniques....

Maintenant qu'on a cerné la définition du CDG dans la sphère publique, quels sont ses fondements ?

B. Les fondements du CDG dans les EP : La contractualisation interne et externe

Le CDG est étroitement lié à la délégation de la gestion. Il n'existe que s'il y a délégation de la gestion vers des entités dotées d'une certaine autonomie. Réciproquement, on ne peut opérer de délégation de la gestion sans l'assortir d'un mode de contrôle.

La contractualisation se présente comme le fondement essentiel du CDG. Elle consiste en une contractualisation interne et une contractualisation externe.

Dans le but d'améliorer la qualité du service public rendu à la population et de chercher en permanence la compression des dépenses, la contractualisation interne vise la responsabilisation des équipes, la participation des personnels à la gestion et la mutualisation des moyens.

La contractualisation externe a pour objet de juguler le phénomène d'opportunisme des EP dans leur relation avec l'Etat.

Devant la volonté de l'Etat de contrôler ces établissements et le désir de ces derniers de gérer leur activité avec plus d'autonomie, la contractualisation externe se présente comme une solution satisfaisante à ce problème. Elle consiste en un contrat d'objectifs et de moyens qui détermine les obligations, les droits et les apports des deux parties.

Section 3. Le CDG dans les EP : spécificités et conditions de mise en place

Au-delà des enjeux du secteur public précédemment décrits, des difficultés compliquent la tâche pour la mise en place d'un système de CDG dans la sphère publique.

Le CDG doit notamment s'adapter aux particularités des missions et intégrer le contexte environnemental. Ce principe vaut aussi pour les EP.

Les spécificités et les difficultés du CDG dans les EP, qu'elles soient liées à la nature des activités ou aux caractéristiques propres au service public, peuvent être abordées compte tenu des objectifs, des moyens et des réalisations.

A. Les spécificités liées à la nature de l'activité du secteur public

Nous analyserons successivement les difficultés liées aux notions d'objectif, de moyen, de résultat¹³² et les obstacles au changement dans le secteur public tels que :

¹³² A titre de rappel, on parle de pertinence pour qualifier la relation entre les objectifs et les moyens.

les schémas mentaux des dirigeants et des cadres, la culture d'organisation, le jeu des acteurs et le problème de pilotage dans le service public.

1. Les difficultés liées à la notion d'objectif

Les limites du CDG dans le secteur public proviennent essentiellement de la quasi absence de définition d'objectifs quantifiables. Or, aucun CDG ne peut fonctionner sur un système n'ayant pas d'objectifs ou ayant des objectifs vagues.

Ces difficultés, peuvent expliquer pourquoi la définition des objectifs a été et reste un enjeu de la modernisation de la gestion publique : projets de service des centres de responsabilité ; définition d'objectifs négociés dans le cadre de la contractualisation, définition d'objectifs quantifiables et mesurables pour la mise en œuvre de la LOF.

2. Les difficultés liées à la notion de moyen

La connaissance de ces difficultés nécessite de cerner au préalable la portée des moyens dans la sphère publique.

Les moyens au niveau du secteur public comprennent tout élément humain, matériel, immatériel, durable ou non.

Certaines spécificités liées aux moyens doivent ainsi être prises en compte lors de la mise en place d'un système de CDG dans une administration de l'État :

- Les moyens ne sont pas nécessairement tous gérés et contrôlés par le responsable qui en a l'usage (exemple des moyens en personnel) ;
- Les crédits sont souvent spécialisés, ce qui limite le redéploiement des moyens et donc l'autonomie du responsable ;
- L'annualité des crédits budgétaires limite la visibilité de la programmation des moyens.

Il faut noter que ces spécificités, qui peuvent être considérées comme autant de rigidités, tendent à être corrigées par les évolutions actuelles de la gestion publique : définition claire des périmètres de responsabilité ; globalisation des crédits ; réforme budgétaire.

On parle d'efficacité pour qualifier la relation entre les objectifs et les résultats.

On parle d'efficience pour qualifier la relation entre les moyens et les résultats

Enfin, le CDG des EP doit s'adapter aux règles de gestions publiques : celles des finances publiques (élaboration du budget de l'Etat), celles de la comptabilité publique, celles du code des marchés publics, celles de la gestion des fonctionnaires ; etc.

3. Les difficultés liées à la notion de résultat

Ces difficultés résident notamment dans la façon de mesurer le résultat. Mesurer le résultat suppose d'avoir inventorié ces différentes missions et d'avoir fixé des objectifs mesurables. C'est aussi avoir préalablement clarifié les missions et les objectifs qui y correspondent. Or, les administrations de l'État produisent principalement des services. Ces services sont par nature parfois difficiles à quantifier et donc à mesurer.

A. Les conditions d'exercice du CDG dans les EP

La mise en place du CDG qui s'impose aujourd'hui aux EP marocaines résulte d'une part, de l'inertie qui caractérise ces entités et les rend moins aptes à renouveler par elles-mêmes leur mode d'action¹³³, mais aussi des mutations de la société marocaine et de son environnement (ouverture des frontières, rigueur des finances publiques, allègement du contrôle financier...).

L'efficacité des outils de CDG est conditionnée par le respect de certains points essentiels, si l'on ne veut pas que le CDG soit voué à l'échec.

1. La nécessité d'une modélisation

D'abord, un système de contrôle est nécessairement contingent. Le « prêt à porter » n'existe pas en CDG¹³⁴. Ensuite, un système de contrôle ne peut pas exister s'il n'existe pas de modèle de ce que nous voulons mettre sous contrôle. En d'autres termes, il faut une représentation simplifiée (un modèle) significative de ce qui doit être mis sous contrôle, c'est-à-dire du mode de fonctionnement de l'organisation, de ses objectifs et de ses facteurs clés de succès ou d'échec.

Il est toujours possible de mettre en place des indicateurs sans qu'il y ait de représentation simplifiée au préalable, mais cela ne s'appellera pas du CDG.

¹³³ DEPUIS J « Le CDG dans les organisations publiques ». Presses Universitaires de France, Paris, 1991, P.15.

¹³⁴ GIBERT P « Le CDG, les concepts ». Mieux gérer l'Etat : le CDG à l'horizon 2005. 2 Juillet 2002.

Etant donné que cette représentation est le fondement du système de contrôle, il faut qu'elle soit avalisée par la hiérarchie.

La mise en place de ce modèle dans le privé est moins délicate que dans le public. En effet, le secteur privé dispose déjà de quelques éléments pour construire cette représentation car l'objectif de base est facile à cerner bien que difficile à atteindre : il s'agit de la rentabilité et de la rentabilité. Dans les organisations publiques, les finalités sont plus complexes, ce qui nous prive de l'aspect naturel de l'objectif global. Il est donc nécessaire de s'interroger au préalable sur les objectifs poursuivis, tant au niveau supérieur de l'administration qu'aux niveaux des subordonnés.

2.Un engagement affirmé de la direction générale et des responsables

Toute opération de CDG suppose l'existence d'une volonté du management. C'est aussi une occasion permettant de tester le degré d'enracinement de la notion « de gestion managériale de l'Etat ».

L'engagement du management est important car le CDG peut faire peur dans la mesure où il apporte plus de transparence. Cet engagement ne sera possible qu'avec une volonté ferme des différents acteurs convaincus des avantages d'une telle démarche : capacité à mieux s'adapter aux besoins des usagers, à dégager des ressources qui pourront être utilisées à de nouvelles fins, meilleure anticipation et réactivité¹³⁵.

3. La communication sur le projet et la bonne image véhiculée par le contrôleur

La qualité de la communication dès le démarrage puis dans les phases de conception, de mise en exploitation et de suivi est déterminante. Aussi, Il importe que le responsable de la mise en place du CDG fasse preuve d'ouverture d'esprit et de pédagogie dans la promotion du projet. Il est en effet nécessaire d'expliquer, de convaincre, tout en restant attentif et à l'écoute des opérationnels qui chaque jour, sur le terrain, mettent en œuvre les objectifs sur le terrain¹³⁶.

4 . Les moyens investis pour le CDG

Un autre des facteurs de réussite réside dans les moyens investis pour le CDG. Un tel système implique que l'entreprise mette en place des moyens humains, financiers et techniques selon l'importance qu'elle accorde à ce service et en fonction des objectifs qu'elle lui a assignés. Toutefois, l'implantation de ce type de service

¹³⁵ DEEMESTERE.R. "Le contrôle de gestion dans le secteur public", . 2002. P 188.

¹³⁶ DEMEESTERE.R. Op. Cit. P. 189.

est une démarche longue qui peut prendre plusieurs années pour être complètement opérationnelle.

5. La gestion de l'information

La gestion de l'information est fondamentale en matière de contrôle. Selon Besson « le contrôle n'est rien que l'envoi d'information qui change le comportement du récepteur ».

Un gestionnaire rendu responsable comprendra vite qu'il est souhaitable d'utiliser des mécanismes de gestion et d'information qui produisent de l'information significative et objective, basée sur une mesure régulière et rigoureuse.

L'organisation devra donc fournir à ce gestionnaire des outils informationnels, des technologies de l'information de gestion qui traitent et fournissent non seulement les résultats comptables habituels, mais aussi un ensemble plus large.

Conclusion

Au terme de notre article, nous estimons que la LOF se présente comme un levier pour le développement du CDG dans les EP dans la mesure où elle entraîne dans son sillage une gestion axée sur les résultats et une transparence des finances publiques.

Elle se présente également comme un enjeu pour le développement du CDG en ce sens qu'elle permet la promotion du thème de l'efficacité de la gestion publique, le déploiement de politiques de modernisation ayant données leurs preuves dans la sphère privée, la réforme du budget exploitant la dynamique induite par le CDG en lui donnant une référence calendaire précise, la maîtrise des dépenses, l'appui au contrôle financier légal en développant les contrôles résultant de l'EP à savoir le contrôle interne et le CDG et l'utilisation de l'information de gestion en informant les niveaux supérieurs et les parties prenantes et en aidant au pilotage des centres de responsabilité.

Au niveau de la sphère publique, le CDG rencontre des difficultés se rapportant notamment au triptyque ; objectifs /moyens/ réalisations. Il rencontre aussi des obstacles liés à la culture d'établissement, aux schémas mentaux des dirigeants, au jeu des acteurs et à la problématique de pilotage dans le secteur public.

Il se présente comme une démarche précédant l'action, l'accompagnant et lui succédant. Par cette démarche, l'organisation analyse la relation entre les moyens qu'elle utilise, les objectifs qu'elle se donne et les résultats qu'elle obtient dans le but rationaliser la gestion publique.

Le CDG est en effet indissociable de la notion de délégation de gestion. Plus on délègue, plus il est nécessaire d'encadrer cette délégation par des objectifs quantifiés confiés aux délégataires et par une restitution d'information à intervalles suffisamment rapprochés sur ce que les délégataires ont fait ; sur les résultats qu'ils ont atteints, au regard des objectifs convenus.

Les contrôleurs de gestion suivent les contrats d'objectifs internes avec des indicateurs qu'ils mettent en place ou aident à construire avec les responsables opérationnels.

Le contrat interne se présente comme le fondement essentiel du CDG. Ses enjeux portent sur la responsabilisation des équipes, la participation des personnels à la gestion et la mutualisation des moyens.

Le contrat externe est également un fondement du CDG dans la mesure où il se présente comme la solution optimale pour juguler le phénomène d’opportunisme que manifestent les organes déconcentrés vis-à-vis de l’Etat.

La réussite de ces projets structurants est tributaire d’une Gestion des Ressources Humaine de qualité et d’une refonte de la culture qui sévit dans les EP.

Une question se pose avec acuité : Le déploiement de la LOF et son corollaire le CDG a-t-il été accompagné par une bonne gestion des ressources humaines (formation, sensibilisation, recrutement de profils pointus, flexibilité dans le choix des collaborateurs et dans les contrats de travail flexibles, intéressement et motivation du personnel...) ?

Références bibliographiques

- ALECIAN.S & AERTS.J.P « Les systèmes de pilotage dans les services publics », Editions d'organisation, 1996.
- BETHOUSSE.M ; POISSON ; M. KEMPER.F ; « l'audit dans le secteur public » : Méthodes et pratiques. Paris, clet, 1986
- BOUQUIN H , « Les fondements du CDG », PUF, Collection que sais-je ? Paris, 1994.
- BOUQUIN H ; « le CDG », PUF-Paris 1997.
- CHARPENTIER.M et GRANDJEAN.P« Secteur public et contrôle de gestion, pratiques, enjeux et limites ». Editions d'organisation. 1998.
- DEMEESTERE.R “le contrôle de gestion dans le secteur public”. 2002
- DEPUIS J « Le contrôle de gestion dans les organisations publiques ». PUF, Paris, 1991.
- HURON.D et SPINDLER.J, « Le management public en mutation », Collection Management Public. Edition l'harmattan. 2008
- GIBERT P « Le contrôle de gestion, les concepts ». Mieux gérer l'Etat : le CDG à l'horizon 2005. 2 Juillet 2002.
- GIBERT .P « Tableaux de bord pour les organisations publiques » Edition Dunod.
- KAEWLA-IAD (S.), La réforme de budget de l'Etat : Etude comparative en Droit budgétaire français et Thaïlandais, Thèse de Doctorat en Droit, Université de Toulouse 1 Capitole, 2011.
- JILBERT .P : « le contrôle de gestion dans les organisations publiques », Editions d'Organisation.1980.
- LAHRACH (R.), La réforme comptable de l'Etat : une dimension indissociable de la réforme budgétaire, Al Khazina, n° 8, 2011.
- MORDACQ (F.), En quoi un opérateur apporte-t-il un plus à la gestion des politiques publiques?, Revue Gestion et finances publiques, n° 3-4, 2009.
- TADA (S.), Le budget à base de résultats au Maroc, quelles perspectives ? , REMAFIP n° 2, 2012.
- La LOLF : Quelles transformations de l'action publique ? Université d'automne, 24 au 27 octobre 2006. La Rochelle.
- Loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances (LOF) promulguée par le Dahir n° 1-15-62, 2015.
- Loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques promulguée par le Dahir n° 1-03-95, 2003.
- Ministère des Finances et de la Privatisation, Guide de la réforme budgétaire, la nouvelle approche budgétaire axée sur les résultats et intégrant la dimension genre, 2005.

MEF, Note de présentation du projet de la LOF n° 130-13, 2013

La modernisation du système de financement local: les perspectives de développement des ressources propres pour consolider l'autonomie financière des collectivités territoriales

Rachid EL MOUSSAOUI¹³⁷

A chaque réforme, les collectivités territoriales voient leurs domaines d'intervention s'élargir un peu plus. L'Etat tend à transférer de plus en plus de compétences aux élus locaux sur qui pèse la responsabilité de promouvoir le développement de leurs territoires. L'action des élus locaux apparaît primordiale afin de répondre aux attentes et besoins des populations.

Le processus d'élargissement, sans fin, des compétences des élus pose deux problèmes essentiels. Le premier est lié au financement des coûts de l'exercice effectif des compétences. Le second tient au pouvoir décisionnel en matière de recherche des ressources financières. L'exercice effectif des compétences reconnues aux élus est tributaire non seulement des fonds qui leur sont transférés mais aussi et surtout de leur capacité à mobiliser des recettes propres et à rechercher des financements alternatifs¹³⁸.

Les carences en matière de financement révèlent au grand jour l'inadéquation entre les compétences dévolues aux entités décentralisée et les ressources financières disponibles¹³⁹. L'autonomie financière peut s'en trouver amoindrie. Soit à cause de l'insuffisance ou de la nature des ressources soit en raison de l'incapacité des collectivités territoriales à développer leurs recettes propres.

¹³⁷ Professeur à la Faculté de Droit et d'Economie de Tanger.

¹³⁸ - William (Gilles) – « Les financements alternatifs des collectivités territoriales » Revue française d'administration publique, 2012/4 (n°144) p.929-941.

¹³⁹ Certes "tout transfert de compétences de l'Etat vers les collectivités territoriales doit s'accompagner d'un transfert de ressources correspondantes"(art.141 Constitution) mais aucun mécanisme n'est prévu pour évaluer avec objectivité le coût réel de l'exercice des compétences transférées. Cela peut amener le gouvernement central à ne pas transférer les "ressources correspondante notamment dans un contexte de crise des finances de l'Etat.

Notre contribution a pour objectif d'analyser le poids des ressources locales propres et les perspectives d'en assurer le développement pour en faire le pilier du système de financement. Le système actuel est marqué par la prépondérance excessive des ressources externes (transferts et subvention). Vidant ainsi l'autonomie financière de toute substance et heurtant par conséquent "la libre administration" locale consacrée par la constitution¹⁴⁰.

A l'évidence l'impôt constitue l'instrument normal de financement local dans la mesure où l'autonomie financière de la collectivité est aussi fonction de l'importance des ressources fiscales propres. La portée de l'autonomie financière est souvent évaluée à l'aune de la place qu'occupent les recettes propres dans la structure des ressources globales des collectivités décentralisées. Celles-ci doivent, en effet, tirer « une partie au moins des ressources financière des collectivités locales [...] de redevances et d'impôts locaux dont elles ont le pouvoir de fixer le taux, dans les limites de la loi »¹⁴¹.

La réforme de la fiscalité locale revêt donc un intérêt capital. Elle doit s'efforcer de trouver l'équilibre nécessaire entre l'amélioration des recettes et la sauvegarde de l'autonomie financière des collectivités territoriales. La fiscalité locale est un atout notable qui a accompagné de manière dynamique les processus graduels de la décentralisation.

Les ressources propres désignent diverses recettes provenant des taxes, redevances ou droits perçues par la collectivité territoriale sur les activités économiques, le patrimoine immobilier et les équipements publics qui se déploient sur son territoire. Il s'agit donc de recettes fiscales et non fiscales qui présentent le plus d'avantages à la préservation et la consolidation de l'autonomie financière peu développées (section I) et mal réparties (II)

Section I.- Les ressources propres peu développées

L'outil fiscal est primordial pour donner sens et substance à l'autonomie financière. Il amène à évoquer le partage des assiettes imposables entre l'Etat et les entités décentralisées et le rôle de celles-ci dans l'exercice de certaines prérogatives en matière de gestion fiscale (taux, contrôle, sanctions...) On se rend vite compte de les taxes et assiettes locales ne sauraient en l'état actuel de la législation fournir des ressources adéquates.

¹⁴⁰ - art.136 Titre IX de la constitution de 2011.

¹⁴¹ - art.9 paragraphe3 de la Charte européenne de l'autonomie locale de 1985.

La taxation qui doit occuper une place de choix dans le financement des collectivités territoriales (I), est de plus en plus complétée par des recettes provenant du patrimoine et de la tarification des services et équipements publics (II).

I) Les recettes de la fiscalité « locale » Territorialisée

Les collectivités territoriales sont autorisées à percevoir de nombreuses taxes instituées par la loi n°47-06 entrée en vigueur en 2007¹⁴² et amendée tout récemment¹⁴³. Il est fait une distinction entre les taxes gérées par les services fiscaux de l'Etat, peu nombreuses mais bien plus rentables (A) et les taxes administrées directement par les collectivités territoriales nombreuses mais peu rentables (B).

A)- Une gestion centralisée des taxes locales les plus rentables

Pour les trois principales taxes communales à savoir la taxe professionnelle, la taxe sur les services communaux et la taxe d'habitation (TP, TSC, et TH), la gestion relève exclusivement des services déconcentrés de l'Etat (services fiscaux de DGI et les perceptions de la TGR) où le rôle des collectivités territoriales est quasi nul sauf pour les opérations de recensement.

Les taxes gérées par l'Etat (TGE), représentent une part modeste dans les ressources globales mais substantielle dans les recettes propres (1). Leur potentiel fiscal est autrement conséquent (2): un effort de rationalisation de la pléthore des mesures fiscales dérogatoires aussi inutile que coûteuses confortera la place des taxes en question.

1.- Le poids important des trois TGE

La part des différentes taxes dans les recettes globales des TGE pour compte des collectivités territoriales a varié sensiblement durant les 12 dernières années. La part de la TH est passée de 15,7% en 2002 à 4,9%. Un recul qui contraste avec la consolidation des parts des deux autres taxes. Celle de la TSC est passée de 46,4% à 53% tandis que celle de la TP dont la part a évoluée de 37,8% en 2002 à 42,1% en 2014¹⁴⁴. La taxe sur les services communaux continue de consolider sa place comme principale recette fiscale locale.

¹⁴² Dahir n°1-07-195 BO n°5583 du 3décembre 2007.

¹⁴³ Des aménagements de portée limitée apportée par la loi 20-07 B.O. n° 6948 en date de 31 décembre 2020.

Evolution de la structure des TGE

Désignation	2002	2008	2013	2014	2018
TE/TSC	46,6	54,9	55,3	53,0	56%
Pat/TP	37 ,8	37,4	38,3	42,1	39%
TU/TH	15,7	7,7	6,4	4,9	6%

Source : Cour des comptes - Fiscalité locale, p.105.tableau mis à jour par l'auteur.

Les TGE ont rapporté près de 7 milliards contre 7,6milliards pour les taxes gérées par les collectivités territoriales soit respectivement 16,5% et 18,2%¹⁴⁵ des ressources globales. En d'autres termes les trois taxes dont la gestion (assiette et recouvrement) échappe totalement aux organes décentralisés représentent pratiquement la moitié des recettes propres locales (y compris les recettes des biens et services et du patrimoine)

Ces taxes ont en commun, une assiette basée sur la valeur locative des biens immeubles bâtis ou non bâtis ainsi que les actifs et biens immobilisés affectés à l'exercice d'activités professionnelles. En d'autres mots, les TGE appréhendent une immense assiette faite de patrimoines immobiliers et fonciers et d'actifs professionnels estimés à des centaines de milliards de dirhams. Elles ne participent pas adéquatement au financement des collectivités territoriales en raison notamment des mesures dérogatoires.

2)- Les assiettes des TGE érodée par les exonérations et le plafonnement de la Valeur locative

Le domaine d'application des TGE paraît assez large puisque la TP et la TSC et de frappent toutes les activités lucratives indépendantes exercées au Maroc à l'exclusion de l'agriculture. Les TGE concernent ainsi une population fiscale immense (entreprises et ménages) et des bases imposables considérables. Mais leur rendement est grevé par de trop nombreuses exonérations, de plafonnements¹⁴⁶ et d'abattements souvent peu justifiées. Et surtout coûteux : un manque à gagner pour les collectivités territoriales qui subissent des externalités négatives importantes¹⁴⁷.

¹⁴⁵ BMSFL Décembre 2018. P.6.

¹⁴⁶ « Le caractère aberrant de cette taxe qui frappe l'investissement a conduit à plusieurs mesures d'atténuation de son coût par des exonérations et plafonnements dont l'application pratique s'avère complexe » CESE - P.131

¹⁴⁷ - BURGENMEIER (B) HARAMAYA (Y) WALLART (N) – Théorie et pratiques des taxes environnementale. ECONOMICA , Paris 1997.

Ainsi s'agissant de la taxe professionnelle qui représente 39% des recettes des TGE, elle frappe l'investissement ou les actifs affectés à la production est cœur de critiques récurrentes. Elle ferait « ...double emploi avec les impôts et taxes applicables aux revenus générés par ces actifs, surtout avec la mise en place d'une cotisation minimale sur ces revenus ¹⁴⁸ ». Ce jugement qui n'est pas dénué de sens doit être nuancé. En effet, de nombreuses mesures introduites, notamment entre 1998 et 2007, par différentes lois de finances ont considérablement allégée la charge fiscale de la taxe. Il en est ainsi de l'exonération de cinq ans (existait déjà pour toute nouvelle activité) accordée aux extensions et additions d'investissement en terrain, constructions et machines réalisés à compter du 1^{er} janvier de 2001 (lf 2001) qui a décidé de ramener à 4% les taux appliqués pour la détermination de la VL des appareils et équipements qui étaient de 10% (biens d'occasion) et de 7% (biens neufs). Ce taux fut ramené à 3% deux ans plus tard¹⁴⁹.

Soucieux de ménager les acteurs économiques/investisseurs, L'Etat a déployé un dispositif fiscal « dérogatoire incitatif » dense et large¹⁵⁰ : plus d'une quarantaine de mesures fiscales qui représentent des capacités fiscales perdues. Par ailleurs, une réduction de 50 % du montant de la TP est accordée pour les redevables ayant leur domicile fiscal dans l'ex-province de Tanger et qui y exercent une activité principale. La commune urbaine de Tanger est lésée¹⁵¹ par ce dispositif d'un autre temps devenu inutile et coûteux pour les finances de la ville qui traversent une crise particulièrement difficile¹⁵² en l'absence de toute compensation financière par l'Etat. La TH n'est pas en reste, à l'abattement de 75% de la VL locative des immeubles occupés au titre de logement principal vient s'ajouter une myriade d'exonérations et réductions¹⁵³.

¹⁴⁸ CESE. Le système fiscal marocain : développement économique et cohésion sociale. 2012P.135.

¹⁴⁹ Loi de finances 2003.

¹⁵⁰ - L'exonération de la taxe professionnelle dans les zones franches d'exportation pour une durée de 15 ans et qui concernent des investissements énormes.

¹⁵¹ Les recettes de la TP étaient de 50 millions de dirhams soit 3,5 fois moins que les recettes de la TSC. Les exonérations au titre de la TP étant beaucoup trop nombreuses qu'en matière de TSC. On peut estimer le manque à gagner pour la ville à quelques 100millions de dirhams.

¹⁵² à cause de l'explosion des charges d'indemnisation des expropriés, de l'évolution démographique et de l'extension du périmètre urbain qui engendre des charges publiques supplémentaires liés au coût de gestion des services et équipements publics.

¹⁵³ Art.22 de la loi 46-07 prévoit quelques dizaines de mesures dérogatoires.

Mis de côté l'exigence d'équité, ces exonérations¹⁵⁴ posent, dans un système décentralisé, un double problème. Primo, elles affectent la rentabilité des taxes à cause du manque à gagner pour les collectivités qui voient leurs capacités de financement limitées. Secundo, cela interpelle l'Etat qui continue de s'affranchir de toute obligation de verser des fonds de compensation pour atténuer l'impact de ces mesures sur les finances locales et la libre administration des collectivités territoriales.

La modernisation du système de financement local ne saurait ignorer cette dimension. Il incombe au législateur de légiférer sur l'opportunité d'imposer à l'Etat l'obligation de compensation afin d'atténuer les effets des mesures fiscales dérogatoires sur le rendement des taxes locales qui prédétermine le niveau d'autonomie financière.

L'affirmation selon laquelle la taxe alourdit les charges de l'entreprise mérite d'être nuancée. Car la taxe supportée constitue elle-même une charge fiscale admise en déduction des impôts sur les bénéfices et revenus des contribuables. Pour les professionnels dont les résultats sont positifs, la charge de la taxe ne pèse pas si lourde. C'est en cas de déficit ou de bénéfices insuffisants qu'elle peut, par contre, être mal supportée à cause notamment de l'exigibilité d'un impôt minimum (CM).

La valeur locative sur lesquelles sont assise les trois TGE est amputée de plusieurs manières.

D'abord et en réponse aux pressions des acteurs économiques et des investisseurs, il a été décidé le plafonnement de la VL retenue pour le calcul de la taxe. En effet, la VL servant de base de calcul à la TP due au titre des terrains, bâtiments et leurs agencements, matériels et outillages, a été plafonnée à la partie du prix de revient de ces éléments. Le plafond fixé, dès 1998 à 200 millions de dirhams, a été ramené à 100 puis à 50 millions de dirhams. Cette mesure entraîne la dégressivité de la taxe dans le sens où les gros investissements sont avantagés comparés aux investissements de moindre importance réalisés par l'immense majorité des petites et moyennes entreprises.

Mieux encore, la valeur locative servant de base au calcul de la T.P due par les établissements hôteliers est déterminée par application au prix de revient des constructions et matériels de coefficients réduits¹⁵⁵, allant de 1% à 2%, inférieurs donc au coefficient normal (3%).

¹⁵⁴ -Pour la TP, on recense près d'une quarantaine de mesures d'exonérations, réductions (art.6)

¹⁵⁵ - **Par exemple 2 %** lorsque le prix de revient (PR) est inférieur à 3.000.000 DH;

II / Les taxes librement administrées par les organes décentralisées

Les collectivités territoriales retrouvent leurs prérogatives pour l'administration des nombreuses autres taxes locales instituée par la loi 47-06 (A). Le produit (4 milliards de dhs) des taxes gérées par les services décentralisés (assiette et régie de recettes) représentent à peine 36,5% des recettes fiscales propres (10.9 milliards de DHS). Leur rendement varie considérablement d'une taxe à l'autre (B).

A/ Une large autonomie d'administration

Les organes décentralisés sont investis de larges pouvoirs pour identifier, évaluer l'assiette et s'assurer de l'accomplissement par les contribuables de leurs obligations déclaratives. Ils peuvent aussi sanctionner les irrégularités, omissions, infractions constatées à l'occasion des contrôles et exercer son pouvoir de redressement.

L'exercice par les organes des collectivités territoriales des prérogatives en question manifeste une certaine forme de pouvoir fiscal. Non pas au sens du pouvoir de création de l'obligation fiscale que la constitution exclue contrairement à certaines expériences étrangères¹⁵⁶, mais de la capacité de voter les taux d'imposition (reconnue par ailleurs pour une grande majorité de recettes)¹⁵⁷, et dans le sens où la mise en œuvre des pouvoirs d'action, les organes locaux peuvent améliorer leurs recettes fiscales grâce à une bonne restructuration des services d'assiettes et de contrôle, au renforcement des moyens mis à disposition des régisseurs de recettes chargés du recouvrement d'une partie importante des taxes locales. D'autant plus vrai que la mobilisation des ressources fiscales passe par la maîtrise de l'assiette, l'identification des contribuables et des activités imposables, et l'évaluation exacte des bases taxables. De même, que l'application stricte des sanctions fiscales ou

Ou 1 % lorsque le PR est égal ou excède 12.000.000 DH. Néanmoins pour la VL des terrains le coefficient normal de 3% reste applicable.

¹⁵⁶ Au Québec par exemple les municipalités exercent un "pouvoir de taxation" qui leur est déléguée par la législature de la province du Québec qui elle dispose d'un véritable pouvoir fiscal en vertu de la constitution de l'Etat fédéral voir JACQUIER (Chantal) – La réalité juridique des pouvoirs fiscaux au Québec" RFFP n°135/2016 P.188.

¹⁵⁷ EL MOUSSAOUI (Rachid) – « La fixation des taux des taxes locales : pouvoir fiscal ou pure chimère ? » REMALD, numéro double 38-39, mai – août 2001. P.29-40

pénales peut contribuer à éveiller le civisme fiscal et amener les populations à s'acquitter des taxes dues.

Les collectivités territoriales devraient s'imposer plus d'exigences quant à leur gestion fiscale. Les communes urbaines, notamment, peuvent jouer un rôle déterminant dans la bonne application des taxes locales grâce à la maîtrise des opérations d'assiette, de contrôle et de recouvrement.

La gestion fiscale par les services de la collectivité territoriale n'est, toutefois, pas exclusive puisque d'autres organismes sont habilités aussi à intervenir dans les opérations de liquidation et de perception notamment suite à l'adoption de la loi n° 20-07 modifiant et complétant celle de 2007.

B) Des taxes dont l'essentiel des recettes provient des taxes à caractère immobilier

Au vue des données relatives aux recettes réalisées, les taxes à caractère foncier dominant largement¹⁵⁸ les recettes provenant des taxes gérées par les collectivités: les taxations du foncier représentent pas moins de 60,13% des recettes gérées en propre. En effet, les collectivités territoriales administrent une multitude de taxes qui touchent l'activité immobilière ou le capital foncier. Il en est ainsi de la taxe sur les terrains urbains non bâtis (TNB), la plus rentable de toutes, la taxe sur les opérations de construction (TOC), la taxe sur les opérations de lotissement (TOL).

Désignation	2017	2018	Variation
TNB	1301	1474	13,3%
TOC	716	728	1,7%
TOL	257	204	-20,6%
Total	2274	2406	5,8%

Source : établi par l'auteur à partir des données des BMSFL de la TGR.

La taxe sur les terrains urbains non bâtis conçue à l'origine pour lutter contre la rétention et la spéculation foncières, appréhende les terrains non bâtis situés à l'intérieur des périmètres des communes urbaines et les centres disposant d'un document d'urbanisme. De nombreuses exonérations permanentes¹⁵⁹ ou temporaires¹⁶⁰ existent.

¹⁵⁸ (2406 millions de dhs) les recettes fiscale. (4001 millions de dirhams)

¹⁵⁹ - L'art.41 énumère 23 exonérations qui méritent d'être rationalisées : les terrains de l'Etat, C.T., Habous, Guich et terres Collectives;...

¹⁶⁰ - L'art.42.

La taxe présente l'inconvénient d'être assise, non pas sur la valeur marchande mais sur la superficie du terrain au mètre carré. Elle ne permet pas donc à la commune de récupérer une part des plus values immobilières réalisées grâce à ses investissements. La marge laissée aux communes pour fixer les taux d'imposition ne compenserait point la perte du rendement induit par la technique fiscale retenue. La maîtrise de l'assiette de la taxe exige une organisation efficace des services fiscaux communaux capable de faire les recensements requis par la loi et d'identifier les redevables.

La taxe sur les opérations de construction due par le bénéficiaire de l'autorisation et qui s'applique aux opérations de construction et d'agrandissement. Son rendement financier aurait été considérable si de nombreuses exonérations inconsidérées¹⁶¹ n'existaient pas. La nature de la base de calcul de la taxe (surface construite au M2) exclue toute référence à la valeur marchande du mètre construit qui peut varier du simple au quintuple. La technique de liquidation¹⁶² ne tient pas compte de l'évolution rapide des prix d'une année sur l'autre.

S'agissant enfin de la Taxe sur les opérations de lotissement, due par le bénéficiaire de l'autorisation de lotir à l'exclusion de certaines opérations exonérées¹⁶³. La base d'imposition est constituée par le coût total, hors TVA, des travaux d'équipement du lotissement s'applique un taux fixé par la commune (de 3% à 5%).

La principale difficulté relevée au niveau de la gestion de cette taxe est la capacité des services fiscaux communaux d'appréhender les coûts de revient déclarés par les redevables et l'absence de coordination avec les services fiscaux de l'Etat qui gère la TVA sur les opérations de lotissement et qui peut disposer d'éléments utiles pour vérifier la sincérité des déclarations faites auprès des services communaux.

D'autres taxes qui frappent des activités de services apportent une moindre contribution. Lesquels apports varient fortement selon la taille des communes dont la mesure où les activités taxables se déploient en milieux urbanisés. Il en est ainsi de la **Taxe sur les débits de boissons** dont le taux d'imposition est fixé par la commune (de 2% et 10% des recettes réalisées). Pour parer aux difficultés d'en bien maîtriser l'assiette, les services fiscaux communaux exigent dans la pratique la

¹⁶¹ - art.52 (quelques 22 cas d'exonérations qui ne sont pas tous justifiés).

¹⁶² - Le tarif de 20 à 30 DHS, les autres constructions sont soumises à un tarif allant de 10 à DH/M2

¹⁶³ - **rels** l'ALEM, la SONADAC, la société "Sala Al-Jadida"; les trois agences pour le développement du Nord, du SUD et de l'Oriental. Et enfin de l'Agence pour l'aménagement de la vallée de Bou Regreg.

production d'une copie de la déclaration du chiffre d'affaires (TVA) déposée par les exploitants auprès des services de la direction régionales des impôts aux fins de vérifications de la sincérité des déclarations.

Il en est de même de la taxe de séjour dont le produit alimente les communes/Villes qui abritent l'essentiel de la capacité litière classée du pays. Collectée par les établissements d'hébergement touristiques¹⁶⁴ aux tarifs fixés (de 2 à 30 dhs selon le classement) par la commune. Le rendement de la taxe (228 millions de DHS en 2018) dépend de plusieurs variables. La capacité litière installée dans la commune et la fréquentation, le classement des établissements. La prolifération des lieux d'hébergement offerts par les particuliers que ce soit à travers les circuits informels ou via les plateformes de réservation par internet font perdre des recettes conséquentes aux communes. Plus que jamais nécessaire, l'action des pouvoirs publics pour combattre cette forme d'évasion doit amener les sites/plateformes de réservations à collaborer (déclaration des recettes et nuitées et retenue des taxes dues).

On citera d'autres taxes dont l'assiette est fortement concentrée territorialement, la taxe sur l'extraction des produits de carrières (192 millions de dhs¹⁶⁵), la taxe sur le transport de voyageurs¹⁶⁶ et la taxe sur les eaux minérales et de tables¹⁶⁷.

II) Les recettes propres non fiscales diversifiées au rendement modeste

Il s'agit d'une multitude de recettes disparates perçues par les communes instituées, sous diverses appellations, par la loi n°30-89 relative à la fiscalité des

¹⁶⁴ Cf. définition « établissement d'hébergement touristique » donnée par la loi n° 61-00 portant statut des établissements touristiques.

¹⁶⁵ A rappeler que 10% du produit de la taxe versée à la région.

¹⁶⁶ - à cette taxe vient s'ajouter « les droits de stationnement sur les véhicules affectés à un transport public de Voyageurs¹⁶⁶ qui rapporte quelques 100millions de dhs.

¹⁶⁷ - Cette taxe sur les eaux minérales qui ne concernerait qu'une douzaine d'opérateurs et qui ne bénéficie de ce fait qu'à quelques communes, on fera remarque la loi n'a pas prévu le cas des eaux minérales et de tables importées. Sont-elles soumises à la taxe? Si oui, comment? Et qui revient le droit percevoir la taxe? Questions sans réponse. Ces importations de plus en plus massives échappant à la taxe constituent un manque à gagner et une concurrence fiscale dommageable.

collectivités locales en vigueur depuis 1990. Pour des raisons liées à leur nature juridique, la loi n°47-06 qui réforma la fiscalité locale n'a pas repris les recettes en question. Car elles sont censées relever de la compétence du pouvoir réglementaire qui devait édicter un règlement afin de réorganiser et de régir les dits droits et redevances. A titre transitoire, une loi, n° 39-07, a été adoptée dans la précipitation qui dispose que ces droits et redevances continueront d'être appliquée conformément aux règles de la loi abrogée (la loi n°30-89). Ces prélèvements apportent des ressources non négligeable aux budgets communaux (A). Leur grande diversité rend difficile de cerner leur nature (B).

A / Un poids non négligeable au potentiel important

Si leur rendement financier demeure globalement modeste mais dont le potentiel est loin d'être négligeable.

Dans son rapport sur la fiscalité locale, 2015, la cour des comptes notait que ces menues recettes, représentent tout de même 8,15% des recettes communales d'origine fiscale hors taxe sur la valeur ajoutée soit un 1.649 millions de dhs dont un peu plus de la moitié proviennent des redevances sur les ventes dans les marchés et halles aux poissons (2,17%) et redevances d'occupation temporaire du domaine public communal (2,10%)¹⁶⁸. A l'instar de la fiscalité locale, ces redevances et droits alimentent essentiellement les communes urbaines qui concentrent les activités, les équipements publics et les espaces publics exploitables¹⁶⁹.

Selon les données récentes elles ont rapporté, en 2018, quelques 3,3 milliards de dirhams. Elles représentent 41.8% des recettes propres gérées par les collectivités (7,91Milliards de dirhams). Il s'agit d'une série de recettes perçues par les communes instituées, sous diverses appellations, par la loi n°30-89 relative à la fiscalité des collectivités locales. En raison de la nature juridique des ces prélèvements, la loi n°47-06 n'a pas repris les prélèvements en question. Car ils relèveraient du domaine réglementaire. Un règlement devait être édicté pour en assurer la réorganisation. Toutefois à titre transitoire, la loi n° 39-07, adoptée dans la précipitation, dispose que ces droits, taxes et redevances continueront d'être appliqués en vertu du texte de 1990.

¹⁶⁸ - Cour des comptes- la fiscalité locale. Rapport de synthèse p.11.

¹⁶⁹ - Il en est ainsi de taxe sur la dégradation des chaussées,

Certains de ces prélèvements apportent des ressources suffisamment significatives aux budgets des communes en particulier pour être évoquées rapidement.

B / Une grande diversité de produits complexes et hétéroclites

Ce fourre-tout complexe et hétéroclite recouvre quelques 13 ponctions de nature non fiscale désignées sous diverses appellations (droits, surtaxe, redevances,.....) reconduites par la loi 37-07 du décembre 2007.

Il s'agit, d'abord, de droits perçus à l'occasion de certaines prestations administratives (La taxe de légalisation des signatures et les droits d'état civil,...) ou encore de recettes supportées par des particuliers pour contribuer aux frais aux dépenses d'aménagements urbains et charges induites par la dégradation des chaussées,...)

Certaines recettes proviennent, ensuite, des « prix » ou « rémunérations » exigées pour l'accès ou l'utilisation d'équipements commerciaux propriétés de la collectivité (droits d'abattage et de la surtaxe d'abattage au profit de la bienfaisance, des droits perçus sur les marchés et lieux de vente publics; du droit de fourrière, de la redevance sur les ventes dans les marchés de gros et halles aux poissons; ...)

Leur pouvoir de police administrative et de contrôle n'est pas suffisamment puissant pour assurer les conditions de convergences requises dans pareilles situations. Les conclusions de la cour des comptes sont instructives. En effet, « malgré l'importance des dégradations affectant les chaussées communales, les recettes sont parfois modiques¹⁷⁰ voire nulles au niveau de certaines communes, l'exemple récurrent concernant les interventions des organismes gestionnaires des réseaux sur la chaussée... sans information préalable des services communaux et sans remise en l'état de la chaussée¹⁷¹ ». L'intérêt financier de la contribution est quasiment nul comme l'a si bien chiffré la cour des comptes¹⁷².

Par ailleurs, une partie des droits et taxes constitue une contrepartie déterminée, celle de l'utilisation d'équipements commerciaux réalisées et ou

¹⁷⁰ 27 millions de dirhams en 2014.

¹⁷¹ Cour des comptes, La fiscalité locale... op.cit. p.152.

¹⁷² - Selon le rapport de la cour des comptes sur la fiscalité locale, cette contribution des riverains aux dépenses d'équipement et d'aménagement, n'aurait rapporté qu'un (1) million de dirham, soit 0,06% des redevances en 2013. Elle n'a même rien rapporté en 2012.

exploités par la commune. Il en est ainsi des taxes et surtaxes d'abattage d'animaux de boucherie dans les abattoirs communaux et des droits de fourrière. En effet, les communes disposent de divers d'équipements commerciaux qu'elles réalisent dans le cadre de l'exercice de leurs compétences propres.

La réalisation et l'entretien de ces équipements entraînent de lourdes charges qu'il faut bien couvrir. Les communes peuvent donc instituer des redevances en contrepartie de leur utilisation. Il est légitime qu'elles tirent de recettes calculées sur le montant brut des ventes en gros des fruits et légumes et de poisson effectuées dans les marchés de gros de fruits et légumes et dans les halles aux poissons. La gestion de cette redevance pose de nombreuses difficultés. D'une part, la gestion des marchés de gros notamment est marquée, partout, par des pratiques pour le moins scandaleuses de rentes, de laxisme et de détournements comme le montre la multiplication des affaires pénales relatives à la gestion de ces équipements. D'autres part, la fraude et l'évasion fiscale (non déclaration des produits mis en vente, les chargements empruntent des circuits parallèles évitant ainsi le paiement de la « taxe » ...) finit par diminuer un peu l'assiette de la redevance.

A vrai dire, certaines des ces taxes¹⁷³ devraient être, à l'avenir, soit supprimée pour rendement insuffisant, soit rebaptisées à l'instar des pratiques internationales, et remplacées par un système de tarification économique adéquat de nature à permettre le financement intégral de ces équipements commerciaux, leur entretien et leur modernisation.

Les redevances pour l'occupation temporaire du domaine public communal (OTDP) représentent une part non négligeables des recettes propres non fiscale. Il s'agit de diverses redevances¹⁷⁴ exigées en contrepartie d'occupation temporaire, à quelque titre que ce soit, du domaine public communal : occupation pour un usage lié à la construction¹⁷⁵, pour un usage commercial, industriel ou professionnel, ou encore occupation temporaire du domaine public communal par des biens meubles et immeubles liés à l'exercice d'un commerce, d'une industrie ou d'une profession.

Leur apport financier reste modeste (autour de 800millions de dirhams en 2018) mais leur potentiel fiscal est incontestable. Ces redevances méritent d'être

¹⁷³ - Taxe d'abattage et surtaxe d'abattage, **les droits perçus sur les marchés et lieux de vente publics**, le droit de fourrière.

¹⁷⁴ - La redevance sur les ventes dans les marchés de gros et halles aux poissons, Les redevances d'occupation temporaire du domaine public communal.

¹⁷⁵ - est liquidée selon un taux maximum fixé par trimestre à 40 DH par mètre carré et versée à la caisse du régisseur communal.

révisées profondément. Non seulement la commune ne profite pas du potentiel qu'elles recèlent, mais en plus l'occupation temporaire est marquée par des abus et une totale anarchie. Les défaillances de l'administration communale et de l'autorité locale en matière de police administrative sont à l'origine de désordres et désagréments nuisant à l'image des villes où les espaces publics sont envahis par les activités informelles allergiques à toute velléité de taxation. L'absence de contrôles systématiques et efficaces contribue à la généralisation des excès¹⁷⁶.

Section 2.- Les ressources propres inégalement réparties

Les taxes locales présentent l'avantage d'être territorialisées puisque les montants payés par les contribuables implantés sur le territoire de la commune sont versées au budget de celle-ci. Il s'établit ainsi le nécessaire lien entre le paiement de l'impôt et les prestations et équipements fournis par la commune aux contribuables. De même que le pouvoir de fixer les taux d'imposition dans les limites fixées par la permet de responsabiliser les élus d'une part et de crée une certaine concurrence entre les territoires. L'apport financier des différentes recettes propres peut évoluer de manière significative si les services d'assiette communaux disposaient des moyens et de la motivation nécessaire pour réussir gestion efficace des processus d'identification de l'assiette, de contrôle et de recouvrement.

Qu'il s'agisse de recettes propres fiscales ou non fiscales, les communes s'accaparent la part du lion (I) tandis que les autres collectivités territoriales (II) en sont quasiment dépourvues. Cette configuration tient à la nature des assiettes retenues par le législateur pour les taxes locales d'une part, et au fait que les autres recettes patrimoniales sont liées à l'utilisation des équipements publics et du domaine publics communal à l'occasion de laquelle une multitudes de ponctions sont instituée au profit des commune dont le patrimoine est considérable du moins par rapport aux régions et provinces qui viennent tout juste (par les lois organiques territoriales de 2015) d'accéder à la « maturité juridique ».

¹⁷⁶ Par ailleurs, durant de nombreuses année, la gestion de cette redevance donnait lieu à de graves aberrations comme le montre l'évasion fiscale qui régnait parmi les annonceurs exploitant les panneaux publicitaires qui n'hésitaient pas à faire supporter à la commune les frais d'électricité. Il a fallu des années pour que le « vide juridique » soit comblé et qu'un minimum d'ordre soit enfin imposé.

La répartition des recettes propres, fiscales et non fiscales, est marquée par de graves disparités qui paraissent impossibles à résorber sauf remise en question profonde du système des impôts locaux actuel

I / Les communes s'accaparent la part de lion

La commune s'accapare une part prépondérante des recettes propres locales générant ainsi de très fortes disparités. Tant sur le plan quantitatif (la part des recettes fiscales dans le total des recettes) que sur celui de la marge d'action en matière fiscale seules les communes urbaines présentent un degré d'autonomie fiscale significative. Dans l'état actuel de droit les disparités tendent à s'aggraver. D'abord, entre les communes et les autres collectivités territoriales. Ensuite au sein des communes elles mêmes : entre les communes urbaines et les communes rurales, ou encore entre les grandes communes urbaine et les communes urbaines de taille moyenne. La concentration des recettes des principales taxes locales est très forte. Les chiffres ne laissent aucun doute sur ces graves disparités fiscales. L'exemple de la commune de Casablanca est édifiant : les recettes de taxation représentent, de loin, la principale ressource de la ville¹⁷⁷ :

Désignation	En millions de dhs
Taxe professionnelle	1,155
Taxe sur les services communaux	1000
Taxe d'habitation	150
TNB	250
Redevance OTDP	350
Redevance sur recettes des mandataires du marchés de gros	150
Taxe de séjour:	30
Recettes de services	216,2
Recettes de biens communaux	440,8

¹⁷⁷ - « La commune de Casablanca : les détails du budget 2020 » in Media 24 du 20oct.2019.

<https://www.medias24.com/2020/02/04/commune-de-casablanca-les-details-du-budget-2020/>

Total recettes propres du budget (non compris les comptes spéciaux et l'emprunt)	3741
Recettes de Transferts	168
Rapport recettes propres /recettes transfert	4.5%

Source établi par l'auteur

Ainsi, au titre des TGE (TP+TSC+TH) les recettes attendues par la commune s'élève à 2,3 milliards de dirhams ce qui représente 15% de l'ensemble des recettes fiscales locales gérées par l'Etat pour le compte des collectivités territoriales. Le montant de la taxe d'habitation à Casablanca représente 19,6% des recettes totales de la taxe. Pour la commune de Casablanca, les ressources propres s'élèvent à 3,7 milliards tandis que les ressources transférées (TVA) sont de seulement 168 millions. Un rapport est de 1 à 22. Les ressources de transfert ne représentent que 4,5% des recettes propres de la ville. En d'autres termes la ville se financent quasi exclusivement par les recettes propres, fiscales et patrimoniales. Le potentiel de la ville est autrement plus important comme le montre l'indice du reste à recouvrer évalué, pour l'année 2018, à chiffre faramineux de 7.6 milliards¹⁷⁸.

Une situation qui reflète évidemment la richesse fiscale de la ville et la grande diversité des bases imposables et du patrimoine de la ville. On peut démultiplier les exemples des communes urbaines dont les capacités d'autofinancement sont appréciables : à Rabat sur un budget de 1 milliards de dirhams, les estimations de recettes des deux principales taxes (TSC et TP) s'élèvent à 603 millions de dirhams, cela représente près de 55% tandis que le montant de transfert(TVA) s'élève à 112 millions de dirhams (11,2% du budget).

Pour tenter de contrer ces disparités fiscales une remise à plat du système taxation locale est incontournable. Car le système des impôts locaux actuel est axé sur une assiette excessivement concentrée en milieux urbain.

Bien que la loi organique relative à la commune n'établisse plus de distinction entre commune rurale et urbaine. Les faits socio économiques montrent à quel point la fracture urbain/ ruralité est profonde. Quelques chiffres sont nécessaires pour illustrer notre propos sur la forte concentration des bases imposables en milieu urbaine. Pour prendre les données de 2015 (dernière année où les chiffres du BMSFL reprenaient encore la distinction) nous renseignaient que les

¹⁷⁸ « La commune de Casablanca:..... » idem.

ressources propres des communes s'élevaient à 55,3% contre seulement 22,3%. Encore que les 55,3% des ressources propres représentent une moyenne pour les communes urbaines. Leur niveau est évidemment plus élevé pour les grandes villes. C'est particulièrement vrai pour les grandes métropoles régionales. Ainsi pour la ville de Tanger ; par exemple, les ressources propres (hors emprunts) représentaient 72,2% (budget 2014) des recettes globale contre 26,8% pour les dotations TVA¹⁷⁹. Toujours pour la commune de Tanger les recettes propres estimées à 649 millions de dirhams au titre du budget 2021 (320 des recettes propres gérés par la commune et 329 des TGE) représente 80% du budget (807 millions de dhs)¹⁸⁰.

Les communes se taillent la part du lion dans la répartition des taxes locales. Pour être plus précis encore ce sont les communes urbaines qui bénéficient de l'essentiel des taxes et de leur produit. Elles sont habilitées, aux termes de l'art.2 de la loi relative à la fiscalité locale, à percevoir onze taxes sur un total de 17 taxes. Certaines d'entre lesdites taxes se caractérisent par une forte rentabilité. Il en est ainsi de la taxe professionnelle, de la taxe sur les services communaux, de la taxe sur les terrains urbains non bâtis. Comme les bases imposables retenues sont constituées des actifs productifs des secteurs dont la contribution à la formation du PIB est la plus forte (industrie, commerce et services) ce sont les communes urbaines, et en particulier les grandes villes qui s'accaparent la part de lion des recettes fiscales propres.

2019	COMMUNES	Provinces&préfectures	Régions	TOTAL
Ressources gérées par l'ETAT	6761	0	171	6932
Ressources gérées par les CT	6803	328	521	7652
TOTAL	13.564	328	692	14.584

Source : établi par l'auteur à partir des données BMSFL.

¹⁷⁹ - Budget 2014.

¹⁸⁰ - Le budget 2021 de la commune de Tanger.

Ainsi 13.564 des 14.584 millions de dirhams de ressources propres alimente les budgets communaux. Ce qui représentent 93% des recettes propres contre 7% pour les régions (2,25%) et les provinces et préfectures (4,75%).

Cette configuration de la structure des recettes montre bien, le choix des pouvoirs publics de privilégier l'imposition des citoyens, des territoires urbanisés et des activités qui y s'y déploient pour financer les institutions décentralisées. D'ailleurs même les transferts financiers provenant de la part des collectivités territoriales dans le produit de certains impôts nationaux conforte notre thèse. Puisque, en effet, la dépense (TVA), les bénéfices des sociétés (IS) et les revenus (IR) sont statistiquement le fait des populations¹⁸¹ et acteurs économiques vivants et actifs dans les zones urbaines.

II- / Les régions et provinces et préfectures dépourvues de ressources propres

Peut-on parler d'autonomie fiscale ou financière à propre de ces collectivités lorsqu'on voit le niveau de recettes propres, tous types confondus ? Assurément non : les « menues » taxes affectés aux budgets provinciaux et régionaux au faible rendement en témoigne de manière on ne peut plus claire. Ce phénomène n'est propre au Maroc, même en France, par exemple " les régions n'ont plus la maîtrise fiscale que sur moins de 10% de leurs recettes fiscales¹⁸²".

Les provinces et préfectures sont les parents pauvres de la fiscalité locale. Elles bénéficient de trois taxes au rendement modeste qui ramène à peu de chose l'autonomie fiscale de ces collectivités : près de 95% de leurs recettes proviennent de la dotation provenant de la TVA. Il s'agit de la taxe sur permis de conduire¹⁸³, de la taxe sur les véhicules automobiles soumis à la visite technique annuelle¹⁸⁴ perçue par les centres de visite technique et versés à la caisse du régisseur de la province. Quant à la taxe sur les ventes des produits forestiers, il n'est pas difficile d'en saisir

¹⁸¹ - Cf Les dépenses des ménages. HCP..

¹⁸² - René DOSIERE " les nouveaux enjeux fiscaux des collectivités territoriales" RFFP n°135/Septembre 2016. P.104.

¹⁸³ D'un montant de 150 DHS payée par le bénéficiaire du permis de conduire.

¹⁸⁴ Les tarifs fixés selon la puissance fiscale du véhicule et qui va de 30DHS (inférieur à 8 Chevaux) à 100 DHS (15 et plus).

les faiblesses au regard du caractère marginal de l'activité forestière et sa concentration dans quelques provinces du royaume.

La région n'est pas mieux lotie puisque sur les trois taxes¹⁸⁵ qui leur sont affectées seule l'une d'entre elles, la taxe sur les activités portuaires perçue au taux fixé par la région dans une fourchette allant de 2% à 5%, serait rentable (269millions de dirhams en 2018). Encore faut-il que la région accueille sur son territoire des infrastructures portuaires actives et dynamiques. Des disparités fiscales ne manqueront pas de se manifester. Elles nécessitant des dispositifs de péréquation correctifs. Il est pour le moins paradoxal que ce "système de taxation" est en totale inadéquation avec la régionalisation avancées qui espère faire de la région un acteur de premier ordre en matière de développement économique et social du territoire.

L'autonomie fiscale de la région ne saurait exister si l'on ne fait pas évoluer la "fiscalité régionale" de manière de manière profonde. On ne saurait faire jouer à la région, dans sa future configuration, un rôle significatif en matière de développement économique et social sans une forte décentralisation financière au profit des budgets régionaux : création de nouveaux impôts et répartition du produits ou le transfert d'une part des impôts étatiques. Les recommandations faites par la commission consultative sur la régionalisation constituaient une base de départ qui méritait d'être discutées et améliorées à l'occasion des discussions sur la loi organique relative à de la région. On notera que la première mouture du projet de loi organique avait fait des propositions intéressantes pour rétrocéder une partie importante des droits d'enregistrement et de timbre au profit des régions. Une option que la loi n'a pas adoptée au final. La régionalisation "avancée" devrait se traduire, au plan fiscal, par un système de taxation régionale qui explorera les opportunités qu'offre ce que le CESE "le verdissement de la fiscalité"¹⁸⁶.

Toute réforme de la fiscalité locale doit avoir pour objectif d'augmenter significativement, les ressources propres de toutes les collectivités territoriales et notamment celles où les bases taxables sont disponibles. Les baisses de ressources locales imposées par l'Etat, à causes de mesures de politiques fiscales, doivent être limitées et évaluées pour mesurer les pertes financières pour les collectivités territoriales. Elles ne devraient « entraver la libre administration¹⁸⁷ ». Le législateur

¹⁸⁵ - les deux autres taxes sont la taxe sur les permis de chasse (600DH par an), la taxe les exploitations minières (selon un tarif, fixé par la région, de à 3 dhs/ la tonne extraite.)

¹⁸⁶ CESE - Le système fiscal pilier du modèle de développement " Rapport auto-saisine 2019. P 14.

¹⁸⁷ - PHILIP Loic « l'autonomie financière des collectivités territoriales », Cahier du conseil constitutionnel, N°12-2005. P.11

devrait instituer une obligation claire pour le gouvernement central de mettre en place des fonds de compensation pour mieux garantir l'autonomie financière locale.

Conclusion

Les différentes ressources propres locales présentent un énorme potentiel. Il est extrêmement appréciable pour les communes, notamment urbaines. Il l'est beaucoup moins pour les régions et provinces en raison d'un mode de financement privilégiant les transferts consistant en le partage du produit de certains impôts entre le gouvernement et les entités décentralisées. De même, l'assiette des taxes, redevances et autres droits perçus par les collectivités territoriales, présente deux caractéristiques qui expliquent la faiblesse de recettes propres. Elle est communale. La fiscalité locale est en fait une fiscalité communale du fait qu'un grand nombre de taxes es perçu par ou au profit des communes et qui offre, au surplus, de bien meilleurs rendements¹⁸⁸. Elle est urbaine puisque les activités, les opérations ou les biens imposables se concentrent en milieu urbain et notamment dans les grandes principales métropoles et villes du pays. Le temps est venu de fiscaliser le foncier rural et agricole pour pallier les carences des assiettes fiscales retenues par La loi en vigueur.

Nul ne peut contester les graves inégalités fiscales et financière qui caractérisent les finances locales. En effet, comme nous l'avons soulevé tout au long de cette réflexion, les disparités territoriales, la répartition très inégale des assiettes fiscales génèrent de fortes disparités fiscales. Sans mesures de correction sous formes de péréquation fiscale ou financière ces disparités s'aggraveront.

La modernisation du système de financement des collectivités territoriales passera par une refonde profonde de la fiscalité locale, du système de tarification des services et équipements publics et du partage fiscal entre le gouvernement central et les entités décentralisée. On ne saurait réussir la décentralisation sans la nécessaire adéquation entre les compétences transférées, nombreuses et coûteuses, et des ressources notoirement insuffisantes.

¹⁸⁸ Sur les 17 taxes que compte la loi 47-06, 11 sont communales. De même les droits et redevances et autres ponctions institués par la loi 30-98 et reconduits par la loi transitoire 39-07 sont quasi exclusivement communaux et urbains.

En dépit des carences¹⁸⁹ le système appelle une profonde refonte afin d'en améliorer la rentabilité (au regard du potentiel) l'efficacité et l'équité. Il exige, néanmoins, une action de simplification et d'unification ainsi qu'une gouvernance basée sur la modernisation des services d'assiette, de recouvrement et de contrôle et l'implication d'un personnel qualifié, soutenu et motivé capable d'exploiter les potentialités existantes.

Références bibliographiques

- DOSIERE (René) " les nouveaux enjeux fiscaux des collectivités territoriales" RFFP n°135/Septembre 2016. P.103- 105.
- CESE - Le système fiscal pilier du modèle de développement " Rapport auto-saisine 2019.
- CESE - Le système fiscal marocain rapport de 2012.
- Cour des comptes- La fiscalité locale. 2015.
- EL MOUSSAOUI (Rachid.) - Les finances territoriales. Imprimerie Spartel Tanger éd. 2018.
- EL MOUSSAOUI (R.) - « La fixation des taux des taxes locales : pouvoir fiscal ou pure chimère ? » REMALD, numéro double38-39, mai –août 2001. P.29-40.
- El MOUSSAOUI (R.) – « La nouvelle région a-t-elle les moyens de ses ambitions? Une collectivité en Mal de financement” dans ouvrage collectif “ Dix ans de réformes des finances publiques au Marco» PP.71-87.
- JACQUIER (Chantal) – La réalité juridique des pouvoirs fiscaux au Québec" RFFP n°135/2016 P.181-192.
- OULASVIRTA (L.) TURALA (M.) « L'autonomie financière et la cohérence de la politique du gouvernement central à l'égard des gouvernements locaux» Revue internationale des sciences administratives, 2009/2 vol.75 p.339-36
- PHILIP (Loic) - L'autonomie financière des collectivités locales, Cahiers du conseil constitutionnel N°12- 2005 in www.conseil-constitutionnel.fr/cahier/ccc12/05/philip.htm p.11.
- Trésorerie générale du Royaume- Bulletin Mensuel des finances locales (BMSFL) Décembre 2019.
- WILLIAM (Gilles) – « Les financements alternatifs des collectivités territoriales » Revue française d'administration publique, 2012/4 (n°144) p.929-941.

¹⁸⁹ - et une fiscalité locale qui se disperse autour d'une pluralité d'impôts et taxes juxtaposés aboutissant à un ensemble peu rentable et globalement inefficace. La fiscalité locale présente une multiplicité d'impôts et de taxes superposés, caractérisés par des assiettes hétérogènes et étroites et des modalités complexes et disparates d'établissement et de recouvrement. Cour des comptes , rapport de synthèse... P. 19

La contribution du contrôle parlementaire à la bonne gouvernance des finances publiques

Aboulhouda wiam

Professeure conférencière habilitée

Faculté des sciences juridiques, économiques et sociales AIn Chock Casablanca

Résumé

Face aux multiples crises financières (amplification des dépenses publiques, déficits budgétaires abyssaux, pression fiscale...) les modèles de gouvernance des finances publiques apparaissent de plus en plus inadaptés. Ainsi, il était temps d'introduire un nouveau modèle de management public apte à colmater les failles d'un système défaillant. La nouvelle gestion publique axée sur la performance a succédé à de nombreuses réformes et tentatives de modernisation inachevées du secteur public comme le Planning Programming Budgeting System (PPBS) aux États-Unis ou la Rationalisation des Choix Budgétaires (RCB) en France. Ces techniques budgétaires, mises en place dans les années 1960, avaient pour finalité un meilleur emploi des fonds publics. Cette nouvelle gestion a connu un essor remarquable avec l'introduction d'une myriade de notions : transparence, évaluation, responsabilisation des gestionnaires, réédition des comptes ... on assiste également à l'introduction des systèmes de contrôle modernes. L'objectif de cet article est de mettre en exergue le rôle du contrôle parlementaire dans la bonne gouvernance des finances publiques. Instrument incontournable de la NGP, le contrôle du parlement pourrait contribuer à l'amélioration de la gouvernance des finances publiques et au consentement à l'impôt. En effet, c'est à l'étendue du pouvoir financier du parlement et des moyens de contrôle que se mesure la force du parlement.

Mots clés :

Nouvelle gestion publique, performance, évaluation, contrôle parlementaire, gouvernance, finances publiques

Introduction

Dans son approche moderne, le pouvoir financier a pris naissance dans les Etats occidentaux où l'histoire politique a été toujours inhérente à l'histoire de l'impôt. La décision de lever l'impôt étant au cœur même du pouvoir politique.

La naissance du régime parlementaire en Grande Bretagne comme une première dans le monde moderne, fut la suite de la conquête du pouvoir financier par le parlement. Les prérogatives financières vont permettre à la Chambre des communes d'avoir une influence déterminante sur l'évolution du régime vers un régime parlementaire.

D'un point de vue juridique, le pouvoir financier repose sur les principes proclamés dans l'article 14 de la déclaration universelle des droits de l'homme de 1789 et qui dispose que, « Tous les citoyens ont le droit de constater par eux-mêmes ou par leurs représentants la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en

suivre l'emploi et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée ». La Déclaration des droits de l'homme et du citoyen consacre également le principe de la nécessité de l'impôt et de l'égalité devant l'impôt.

Clef de voûte de la démocratie représentative, Le principe du consentement à l'impôt traduit la consécration du pouvoir financier du parlement, ce qui a conduit à un processus d'institutionnalisation ou de « politisation » du pouvoir financier.

Notons que l'une des fonctions principales du parlement dans les pays démocratiques est d'assurer le contrôle du fonctionnement et de la gestion du gouvernement avec la capacité d'exiger des rééditions des comptes. La fonction du Parlement en matière des finances publiques est essentielle pour renforcer la bonne gouvernance dans la mise en œuvre des politiques publiques. Conformément à l'article 77 de la constitution qui stipule que "Le Parlement et le Gouvernement veillent à la préservation de l'équilibre des finances de l'Etat", le Parlement jouera dorénavant un rôle éminent dans la gestion des affaires publiques. C'est ainsi que la LOF130-13 introduit un ensemble de mesures visant à renforcer considérablement ce rôle, aussi bien pour ce qui est de l'amélioration de la qualité du débat budgétaire, le contrôle des dépenses publiques, le suivi de l'exécution du budget et l'évaluation des politiques publiques. Ainsi, La LOF130-13 prévoit l'enrichissement de la documentation budgétaire soumise au parlement, qui comprend en plus des projets des lois de finances, les rapports qui les accompagnent, en plus des documents qui accompagnent la loi de règlement notamment le rapport d'audit et de performance élaboré par l'inspection générale des finances et les rapports ministériels de performance consolidés dans un seul rapport et remis au parlement.

En plus des documents d'accompagnement des projets des lois de finances et des budgets ministériels, d'autres informations peuvent être communiquées au parlement sur les mesures opérées par le gouvernement en cours d'année en ce qui concerne :

- La création des comptes spéciaux du Trésor en cas d'urgence et de nécessité impérieuse
- L'ouverture des crédits supplémentaire en cas de nécessité impérieuse et imprévue d'intérêt national
- Le sursis à l'exécution de certaines dépenses d'investissement lorsque la conjoncture économique et financière l'exige

Le renforcement du rôle du parlement passe également par la responsabilisation des gestionnaires, la réédition des comptes et la participation du parlement dès les premières étapes de préparation du projet de loi de finances, et ce, dans le cadre du changement du calendrier de préparation de la loi de finances.

La question qui se pose : quelle est l'étendue du pouvoir financier du parlement et dans quelle mesure la LOF130-13 a-t-elle contribué à son renforcement ?

1- La qualité des documents accompagnant le projet de loi de finances (PLF)

La LOF130-13 a renforcé le rôle du parlement en matière de contrôle et de suivi de la gestion des deniers publics dans le débat budgétaire en introduisant une phase de concertation et d'information du parlement en amont de la préparation du projet de loi de finances. Le Ministre chargé des finances expose aux commissions des finances du parlement, avant le 31 juillet, le cadre général de préparation de la loi de finances de l'année suivante. Cet exposé comporte :

- L'évolution de l'économie nationale ;
- L'état d'avancement de l'exécution de la loi de finances en cours à la date du 30 juin ;
- Les données relatives à la politique économique et financière ;
- La programmation budgétaire triennale globale.

Cette disposition a consolidé le droit des parlementaires à l'information au sujet de la gestion des finances publiques et a renforcé leurs attributions en matière de contrôle de l'action du gouvernement.

La nouvelle loi organique a associé le parlement dès les premières étapes de la préparation du texte. Les parlementaires devront également recevoir plus d'informations, à travers l'introduction de 14 nouveaux rapports et 2 annexes aux documents accompagnant le projet de loi de finances.

Les documents budgétaires annexés aux projets de loi de finances permettent d'apprécier les moyens déployés pour mettre en œuvre les politiques de l'État. En vertu de l'article 48 de la LOF130-13, le projet de loi de finances est déposé sur le bureau de la chambre des représentants, au plus tard le 20 octobre de l'année budgétaire en cours. Il est accompagné des documents suivants :

Note de présentation de la loi de finances comportant des données concernant les investissements du budget général, ainsi que les impacts financiers et économiques des dispositions fiscales et douanières proposées ;

- Rapport économique et financier ;
- Rapport sur les établissements et entreprises publics ;
- Rapport sur les services de l'Etat gérés de manière autonome ;
- Rapport sur les comptes spéciaux de trésor ;

- Rapport sur les dépenses fiscales ;
- Rapport sur la dette publique ;
- Rapport sur le budget axé sur les résultats tenant compte de l'aspect genre ;
- Rapport sur les ressources humaines ;
- Rapport sur la compensation ;
- Note sur les dépenses relatives aux charges communes ;
- Rapport sur le foncier public mobilisé pour l'investissement ;
- Note sur la répartition régionale des investissements.

Le projet de loi de finances de l'année peut être également accompagné d'un rapport sur les comptes consolidés du secteur public.

Néanmoins, le document qui embrasse véritablement le champ des finances publiques est le rapport économique et financier annexé au projet de loi de finances. Toutefois, résumer l'évolution des finances publiques en une centaine de pages n'est pas nécessairement le meilleur moyen pour permettre aux parlementaires de disposer d'une information susceptible de leur permettre d'assurer leur mission de contrôle et d'évaluation des finances publiques.

Aussi, la nouvelle logique de performance qui irrigue l'ensemble de la LOF repose notamment sur la fixation d'objectifs associés à des indicateurs. Or, sur cette question réside le grand bémol lié aux indicateurs de performance non renseignés dans les documents budgétaires transmis au parlement et détaillant les crédits de chacune des missions ce qui remet en cause la qualité même de l'autorisation parlementaire.

En effet, les missions ne sont pas accompagnées d'indicateurs et d'objectifs de performance. Aussi, les objectifs de l'action publique sont complexes, multidimensionnels et parfois flous.

Parmi les documents qui doivent être joints au projet de loi de finances de l'année figurent des projets annuels de performances présentant les objectifs associés aux crédits des différents programmes et permettant de mesurer, au moyen d'indicateurs précis, l'efficacité de la dépense publique.

En effet, la loi organique des finances place la culture des résultats au cœur du processus budgétaire. Les différents départements ministériels sont invités désormais à préparer des projets ministériels de performance et des rapports ministériels de performance consolidés dans un seul rapport et remis au parlement avec la loi de règlement.

Or, la question qui se pose avec acuité est la possibilité des parlementaires de décrypter des documents aussi rébarbatifs, compliqués, flous que sont les documents financiers. C'est ainsi qu'une présentation basée sur la comptabilité générale

permettrait au parlement d'être mieux outillé pour évaluer la santé des finances publiques, prendre des décisions éclairées, participer activement dans le processus financier dès les premières étapes d'élaboration du projet de loi de finances permettant ainsi une bonne gouvernance des finances publiques.

Le renforcement du rôle du parlement passe également par la responsabilisation des gestionnaires qui doivent rendre compte de leur gestion.

2- La responsabilisation des gestionnaires et la réédition des comptes

La LOF130-13 est constitué par les assouplissements au premier rang de ceux-ci il convient de placer le principe de la fongibilité des crédits.

En effet, avant la LOF130-13, il n'était pas possible d'utiliser un crédit budgétaire pour un objet différent de celui pour lequel il était prévu, et ce, en vertu du principe de spécialité qui interdisait, sauf à réaliser des transferts ou des virements dans les conditions limitatives, toute initiative à l'ordonnateur. Celui-ci n'avait que la possibilité de dépenser ou non et seulement dans le domaine pour lequel il disposait des fonds. De ce principe résultait deux rigidités essentielles.

D'une part, alors que des crédits étaient encore disponibles pour la réalisation de certaines dépenses, d'autres « chapitres » pouvaient se trouver « vides », interdisant que l'on poursuive les dépenses dans ce domaine. D'autre part, il résultait de cette rigidité que le principal contrôle mis en place se résumait pour l'essentiel à un contrôle de la régularité et la bonne « imputation » des dépenses était donc essentielle à la régularité de celles-ci.

Avec l'entrée en vigueur de la LOF130-13, les gestionnaires disposent d'une marge de manœuvre assez large dans l'utilisation des crédits dont ils sont responsables. Ils disposent d'une enveloppe globale qu'ils peuvent utiliser selon les besoins.

Ainsi, selon l'article 23 du Décret n° 2-15-426 du 28 ramadan 1436 (15 juillet 2015) relatif à l'élaboration et à l'exécution des lois de Finances, les gestionnaires disposent d'une liberté totale de redéploiement des crédits entre projets ou actions d'une même région à l'intérieur du même programme. Aussi, le gestionnaire peut effectuer des virements de crédits entre les régions d'un même programme subordonnés à l'accord du MEF. Par ailleurs, le gestionnaire peut recourir à des virements de crédits entre des programmes avec un plafond de 10% et un accord préalable du MEF.

Ce plafond ne s'applique pas aux virements entre programmes du chapitre du personnel. Il s'applique aux virements entre chacun des programmes des chapitres relatifs aux dépenses d'exploitation et aux dépenses d'investissement des services de l'Etat gérés de manière autonome et entre chacun des programmes des comptes d'affectation spéciale.

Selon le même article du Décret n° 2-15-426 du 28 ramadan 1436 (15 juillet 2015), le ministre chargé des finances peut, sur proposition des ordonnateurs intéressés, autoriser ces derniers ou leurs sous ordonnateurs à procéder, par décision, à des virements de crédits entre régions à l'intérieur d'un même programme.

Les dotations des projets ou actions d'un même programme et d'une même région ainsi que celles des lignes d'un même projet ou action peuvent être modifiées par décision de l'ordonnateur intéressé ou de son sous-ordonnateur, à l'exception toutefois de certaines natures de dépenses dont la liste est fixée par arrêté conjoint du ministre chargé des finances et du ministre intéressé.

Les ordonnateurs sont tenus de transmettre aux services du ministère chargé des finances un état récapitulatif de l'ensemble des virements effectués par eux et par leurs sous-ordonnateurs dans les dix jours suivant la fin de chaque trimestre.

Il convient de préciser que cette fongibilité des crédits est limitée par trois éléments. D'abord, elle est dite asymétrique. On veut dire par là que s'il est possible d'utiliser des crédits ouverts pour des dépenses de personnel à d'autres fins, l'inverse n'est pas vrai. Les dépenses de personnel constituent un plafond qu'il n'est pas possible de majorer en utilisant des crédits prévus pour d'autres dépenses. Cette asymétrie est encore augmentée lorsque l'on sait que les plafonds des autorisations d'emploi votées par le Parlement sont limitatifs.

Ensuite, la fongibilité n'existe qu'au sein d'un même programme (et les programmes étant ministériels, la fongibilité n'existe qu'au sein d'un même ministère). Autrement dit, le gestionnaire a la possibilité d'utiliser ses crédits mais pour la réalisation du programme pour lequel ces crédits ont été adoptés par le parlement. La globalisation des crédits est donc faite dans le cadre de programmes regroupés en mission. Elle ne permet toutefois pas d'utiliser l'argent prévu pour la réalisation d'un programme à la réalisation d'un autre programme, sauf à procéder comme par le passé, à des virements selon les conditions strictement prévues par la LOF130-13.

Enfin, le gestionnaire dispose de cette liberté afin d'atteindre les objectifs fixés pour chacun des programmes ainsi conçus. Il en résulte d'abord que le contrôle ne peut plus porter sur la seule régularité de l'opération réalisée par le gestionnaire et, en particulier, qu'il ne peut plus s'attacher au respect du principe de spécialité et à l'imputation que de manière limitée par le caractère asymétrique de la fongibilité. Il en résulte ensuite que le contrôle doit maintenant s'étendre à l'efficacité de la décision de gestion pour rechercher si celle-ci permettait effectivement d'atteindre les objectifs fixés pour le programme en cause.

Le corolaire de cette liberté accordée au gestionnaire est sa responsabilisation. La LOF130-13 n'a pas supprimé les contrôles mais elle a permis d'en changer la nature, la forme et la portée.

Néanmoins, de nombreux pays déclarent, qu'en termes de responsabilisation des gestionnaires, la tâche s'est révélée beaucoup plus ardue que prévu. Ils ont eu en particulier du mal à relier les programmes et les responsables à des résultats distants et complexes. En effet, il est difficile voire impossible de relier directement les résultats à des actions ou des décisions prises par les responsables.

Pour ce qui est de la loi de règlement, celle-ci passait inaperçue auparavant ne suscitant pas de débat, parce que le gouvernement ne la présentait qu'après des années et parfois après le changement de gouvernement et de majorité gouvernementale. Aujourd'hui, la LOF130-13 impose un délai pour sa présentation devant le parlement. Ainsi, en vertu de l'article 65 de la LOF130-13 et conformément à l'article 76 de la constitution, le projet de loi de règlement doit être déposé annuellement sur le bureau de la Chambre des Représentants, au plus tard, à la fin du premier trimestre du deuxième exercice qui suit celui de l'exécution de la loi de finances concernée.

La présentation au parlement du projet de règlement relatif à l'exécution de la loi de finances, accompagné d'autres documents essentiels et du rapport de la Cour des comptes, constitue normalement un moment pour les parlementaires d'évaluer et de contrôler l'exécution d'une loi qu'ils ont votée auparavant, et qui souvent subit des modifications autorisées ou sous contraintes. C'est un exercice qui se fait attendre pour opérationnaliser le principe constitutionnel de la responsabilité et de la réédition des comptes.

Notons que les données comptables et les rapports d'audit et d'évaluation accompagnant ce projet sont d'une grande importance parce qu'ils mettent à la disposition des parlementaires des données et des informations pertinentes sur l'action gouvernementale concrète durant une année budgétaire et au-delà. Ces informations et données sont susceptibles d'aider à juger les résultats sur le plan national et régional et de mesurer les performances et également de savoir plus sur la gouvernance des finances publiques et des administrations publiques.

Néanmoins, au niveau des parlementaires, peu de députés ou de conseillers disposent de connaissances et de capacités requises pour pouvoir discuter les projets de lois de finances ou la loi de règlement.

Pour que l'action parlementaire évolue positivement, à un moment où le rôle des parlements est de plus en plus centré sur l'évaluation des politiques publiques et le contrôle des gouvernements, il est indispensable d'évoluer vers de nouvelles

structures et pratiques parlementaires et vers des partis structurés et ouverts aux compétences jouissant non seulement de la connaissance mais également d'une moralité sans reproche et d'un sens déontologique de l'action publique.

Conclusion

Après l'indépendance le pouvoir financier du parlement a été considérablement et progressivement rétréci. Le Maroc a suivi, à travers les différentes constitutions, un processus d'institutionnalisation du pouvoir financier du parlement. En absence de traditions parlementaires, ce processus était marqué par sa lenteur ainsi que par l'hésitation des décideurs politiques tout au long des phases historiques qui ont suivi l'indépendance.

Actuellement, la LOF130-13 a tenté de renforcer le pouvoir financier du parlement, et ce, en l'associant dès les premières étapes de préparation du projet de loi de finances. Elle ne s'agit pas seulement d'une réforme financière, mais plus largement une réforme de la gestion de l'État, voire une réforme de l'État car le contrôle parlementaire est l'un des piliers de l'Etat de droit.

Le parlement ne saurait s'arroger le monopole de l'évaluation des politiques publiques ou du contrôle de l'action du gouvernement. D'autres contre-pouvoirs sont à l'œuvre. Mais, dans une démocratie représentative, c'est aux parlementaires qu'il appartient d'exercer au premier plan cette mission. Par le contrôle, le parlement peut montrer que, loin de toujours faire prévaloir des considérations d'ordre politique, il

participe aussi au respect des strictes exigences de l'État de droit. La fonction de contrôle rend effective la mission de représentation du parlement en permettant de vérifier que le gouvernement agit conformément aux objectifs qui lui sont assignés par la majorité des citoyens.

C'est ainsi que des modifications sont donc intervenues, non seulement dans le domaine budgétaire mais également dans l'organisation administrative elle-même. Mais, plusieurs écueils font obstacles au pouvoir financier du parlement notamment ceux liés à la lisibilité des documents financiers et la responsabilisation des gestionnaires.

Aussi, le pouvoir financier du parlement connaît des limitations d'ordre constitutionnel. En effet, nous assistons à une prééminence du gouvernement sur le parlement sur toutes les questions financières puisqu'il peut opposer l'irrecevabilité de toute proposition ou amendement formulés par les membres du parlement lorsque leur adoption aurait pour conséquence, par rapport à la loi de finances, soit une diminution des ressources publiques, soit la création ou l'aggravation d'une charge publique.

Références bibliographiques

- Dahir n° 1-15-62 du 14 chaabane 1436 (2 juin 2015) portant promulgation de la loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances.
- Édouard Balladur, Une Ve République plus démocratique, Fayard, 2007
- Édouard Balladur, Georges Bergougnous, « L'initiative parlementaire entre affirmation d'une fonction tribunicienne et recherche de la sécurité juridique », Constitutions. Revue de droit constitutionnel appliqué, n°1, janvier-mars 2010.
- Éric Thiers Le contrôle parlementaire et ses limites juridiques : un pouvoir presque sans entraves, Revue française d'études constitutionnelles et politiques, N°134, 2010.
- Michel Ameller, Les questions, instrument du contrôle parlementaire, LGDJ, 1964,
- Philippe Lauvaux Le contrôle, source du régime parlementaire, priorité du régime présidentiel, Revue française d'études constitutionnelles et politiques, N°134, 2010.
- Philip NORTON, la nature du contrôle parlementaire, Revue française d'études constitutionnelles et politiques, N°134, 2010.
- Pierre Avril et Jean Gicquel, Droit parlementaire, Montchrestien, 2010
- René Dosière Le contrôle ordinaire, Revue française d'études constitutionnelles et politiques, N°134, 2010.