

Audit des Collectivités Locales

# Le Contrôle de l'exécution budgétaire

Année universitaire : 2008 / 2009

# Sommaire

## Introduction

*Le respect de la légalité est en effet, la base de l'Etat de droit qui régit les rapports des citoyens avec l'administration. Dans notre État décentralisé, il contribue également à garantir l'équilibre des pouvoirs entre l'État et les collectivités territoriales.*

*Le contrôle systémique, l'un des objectifs de cette politique, vise à assurer le pilotage et la coordination d'ensembles hétérogènes, au sein desquels chaque élément ne jouit que d'une autonomie relative dans la mesure où il est en relation d'interdépendance avec les autres. L'hypothèse y est faite, pour être performant et cohérent un système doit être géré tant au niveau de chacune de ses composantes que dans la totalité formée par celles-ci. Les organes de contrôle doivent veiller à ce que l'institution concernée soit en mesure de fonctionner en harmonie avec son environnement, et qu'elle puisse s'adapter à tout moment aux fluctuations qui peuvent intervenir.*

*Défini généralement comme un ensemble cohérent de systèmes et de procédures ayant pour objectif de garantir la bonne gestion des deniers publics, le contrôle revêt une importance primordiale dans un contexte de plus en plus caractérisé par une rareté des ressources ; cette rareté étant particulièrement ressentie s'agissant des collectivités publiques locales. En effet, plusieurs d'entre elles n'arrivent pas encore à s'acquitter convenablement de leur mission.*

*Confier la gestion ou le maniement des deniers publics ou des deniers réglementés à une personne ou à un organisme nécessite la mise en place de procédures de contrôle exercé par différents organes de nature administratives, juridictionnelles et parlementaires.*

*Certes, si certains organes sont des institutions essentiellement de contrôle des finances publiques, pour d'autre cette tâche n'est qu'une des nombreuses missions confiées par les textes de création.*

*De même que si certains organes de contrôle sont considérés comme des institutions supérieures de contrôle des finances publiques, d'autres, en raison du champ de leur intervention, n'ont pas cette caractéristique.*

*L'exécution des budgets des collectivités locales « demeure le champ propice des irrégularités volontaires ou involontaires, directes ou indirectes sur les deniers publics ». Et « il faut une naïveté angélique pour supposer que les collectivités locales sont plus soucieuses de légalité et de bonne gestion en ce domaine qu'en d'autres. La réalité est certainement plus nuancée et renvoie aux difficultés du contrôle de la matière ».*

*Ce qui légitime le besoin d'un contrôle budgétaire tendant à enrayer ces irrégularités afin de prémunir les fonds publics.*

*D'autant plus, que la réalisation d'une politique de développement à moyen ou long terme resterait illusoire sans un contrôle étroit de l'activité financière et économique de l'État.*

*Il serait intéressant de distinguer les différents contrôles des finances locales, d'une part et les limites de ces contrôles d'une autre part.*

## **Partie I : Le contrôle de l'exécution budgétaire**

### **Section I : Le contrôle de la régularité**

#### **Paragraphe I : Le contrôle administratif**

##### **I- Le contrôle des ordonnateurs et des receveurs par les organes de l'administration centrale :**

L'administration centrale est représentée sur le plan local ; par les organes qui relèvent du ministère de l'intérieur et ceux qui relèvent du ministère des finances.

##### **A- Le contrôle du ministère de l'intérieur :**

L'autorité de tutelle, exerce un contrôle de régularité budgétaire, qui vise à faire respecter les prescriptions budgétaires prévues par la loi, et à garantir une saine gestion financière évitant tout déficit et protégeant les droits des créanciers. Ce contrôle porte sur l'obligation d'équilibre d'une part et sur l'inscription des dépenses obligatoires d'autre part.

##### **1- L'obligation d'équilibre :**

Le dahir relatif à l'organisation des finances locales ; précise dans son article n°5 que le budget communal doit être équilibré dans chacune de ses deux parties.

Ainsi recettes et dépenses ; elles doivent être évaluées de manière sincère et équilibrée.

En cas de défaillance ; l'autorité de tutelle veille au rétablissement de l'équilibre financier soit :

- \* Par la réduction ou la suppression d'une dépense qui n'est pas obligatoire.
- \* Par la création d'une recette supplémentaire.

Ce pouvoir de redressement est un moyen puissant entre les mains de l'administration centrale.

##### **2- Inscription des dépenses obligatoires :**

Une dépense obligatoire est une dépense que la loi impose de prévoir dans le budget. Ainsi l'article n°22 du dahir relatif à l'organisation financière des collectivités locales, énumère de manière limitative, 14 dépenses obligatoires pour les budgets communaux.

Ces dépenses obligatoires peuvent être classées en trois grandes catégories :

- \* Des dépenses d'intérêt communal,
- \* Des dépenses d'intérêt national,
- \* Des dépenses dans l'intérêt des tiers.

Cependant, la notion de dépenses obligatoires est intimement liée à la décentralisation.

Elle est la « garantie du maintien du caractère étatique de la collectivité locale », qui se traduit par des dépenses beaucoup plus d'intérêt national, que local, mises à la charge de la collectivité locale.

### **3- Les contrôles des inspections du ministère d'intérieur : IGAT et IGFL**

#### **1-L'IGAT :**

Le corps de l'inspection générale de l'administration territoriale (IGAT) fut institué au sein du ministère de l'intérieur par décret n°2-94-10 du 16 juin 1994.

Sa mission consiste au contrôle et à la vérification de la gestion administrative, technique et comptable des services relevant du ministère de l'intérieur, des collectivités locales et de leurs groupements. Elle peut également, selon l'article 6 du décret de création, être chargée de toute mission d'étude ou de réflexion.

Le ministre de l'intérieur fixe son programme des travaux d'inspection, sur proposition de l'inspecteur général, qui assure la fonction de la gestion et de la coordination des services de l'inspection générale.

Dans le cadre de l'exercice de leurs fonctions, les inspecteurs reçoivent des lettres de mission signées par le ministre de l'intérieur. A l'issue de celle-ci, ils rendent compte individuellement de leurs inspections ou de leurs missions, par des rapports écrits.

#### **2- L'IGFL :**

Rattachée récemment à l'IGAT, l'IGFL effectue à la fois un contrôle de la régularité, un contrôle de l'opportunité et surtout un contrôle de la matérialité.

Le champ d'intervention de l'inspection s'exerce sur toutes les collectivités locales et leurs groupements, et les organismes ou sociétés dont le capital appartient en totalité ou en partie aux collectivités locales ou à leurs groupements.

En outre, le contrôle doit englober toute entité bénéficiant d'un prêt, d'une garantie ou d'une subvention de la part des organismes susvisés. Autrement dit, l'inspection doit concerner tous les ordonnateurs, tous les comptables, tous les régisseurs des entités locales et leurs préposés.

Le contrôle doit être au moins annuel pour chaque poste. Une liste mensuelle de ces postes à vérifier est arrêtée sur proposition de l'inspecteur générale des finances locales.

L'inspection est effectuée par une brigade de vérification composée d'un chef de mission et de deux inspecteurs. L'inspection de chaque poste donne lieu à l'établissement d'un rapport de vérification, où sont consignés les errements décelés, les recommandations et les suggestions des inspecteurs.

Au cas où des faits graves venaient à être découverts alors de l'inspection, ils devraient immédiatement signalés au ministre de l'intérieur, qui institue une commission composée du gouverneur de la province ou de la préfecture, d'un membre de la DGCL, d'un membre de l'IGFL et du président de la collectivité contrôlée. Celle-ci veille aux redressements des errements signalés et éventuellement à l'adoption des recommandations et suggestions contenues dans les rapports.

Le système de contrôle qu'on qualifie de concomitant, peut être repensé, pour plus d'efficacité, à travers notamment la création d'un noyau, suffisamment autonome à l'échelle régionale qui assurera de près les opérations d'inspection et de contrôle relevant jusque là d'organe placés au niveau central et qui jouera un important rôle d'assistance et de suivi des actions de mise à niveau à l'égard notamment des petites et moyennes collectivités.

Car en définitive et en dépit des efforts de coordination dans les interventions des organes de contrôle, le système actuel ne garantit pas nécessairement la périodicité ou la fréquence requises pour ces interventions surtout pour les collectivités géographiquement éloignées de la capitale.

#### **B- Le contrôle du Ministère des finances :**

Le ministère des finances, veille à une exécution régulière, saine et efficace de toutes les opérations financières des collectivités locales.

Son contrôle porte essentiellement sur les opérations comptables, et s'effectue par l'intermédiaire de l'inspection générale des finances, et par la voie hiérarchique. Ce contrôle permet à l'administration centrale de disposer d'informations relatives à la gestion locale.

## **1- L'Inspection Générale des Finances (IGF) :**

L'IGF a vu le jour au Maroc à travers le Dahir n°1-59-269 du 14 avril 1960, c'est un corps supérieur de contrôle et d'inspection des finances publiques, rattaché directement au ministre des finances.

Le contrôle par le ministère des finances de la gestion des ordonnateurs et des comptables est d'abord assuré par l'intermédiaire de l'IGF. Ce corps est chargé « d'effectuer les vérifications de services de caisse et de comptabilité, deniers et matières des comptables publics et de façon générale, des agents de l'Etat et des collectivités locales. Il vérifie la gestion des comptables et s'assure de la régularité des opérations enregistrées dans les comptes des ordonnateurs de recettes et d'administrateurs ». Article 2 du Dahir du 14 Avril 1960 relatif à l'institution de l'IGF.

L'IGF intervient à posteriori et de façon ponctuelle pour effectuer ses vérifications sur les services, entités et organismes divers soumis à son contrôle. Il complète ainsi les contrôles permanents déjà exercés par d'autres administrations telles que le contrôle général des engagements des dépenses (CGED), la direction des établissements publics et des participations (DEPP) et la trésorerie paierie générale (TPG).

Le contrôle actuellement exercé par l'IGF ne se limite pas au contrôle de régularité, mais va au-delà en s'attelant à l'exercice du contrôle de matérialité et d'efficacité.

Concernant les collectivités locales, les rapports de l'IGF les concernant, mettent l'accent sur certaines anomalies réunies comme suit :

- \* Attribution des marchés en violation de l'esprit de la réglementation à savoir la mise en échec de la concurrence ;

- \* Fractionnement de la dépense par des achats en bon de commande à l'effet d'échapper à l'application de la procédure des marchés ;

- \* Mauvaise gestion du patrimoine voir sa négligence quasi-totale concrétisée par le non établissement de l'état de 'actif et du passif ;

- \* Faiblesse du taux de recouvrement des recettes municipales due en partie au manque de moyens matériels mis à la disposition du régisseur ;

- \* Faiblesse du taux de maîtrise des projets et la quasi-absence du budget d'équipement laissant apparaître une trésorerie oisive ;



\* Indiscipline budgétaire consistant à dissimuler des dépenses d'équipement financées par des crédits de fonctionnement ;

\* Défaut d'une structure de contrôle interne qui assure du respect et de l'harmonisation des procédures et la régularité des actes de gestion ainsi que leur conformité avec les délibérations.

Les vérifications sont effectuées sur place au cours des tournées inopinées, elles sont sanctionnées par un rapport contradictoire transmis au supérieur hiérarchique.

Ce contrôle de l'IGF se caractérise également par la rigueur permettant une constatation objective des irrégularités de gestion au moyen de pièces justificatives, afin que les destinataires du rapport de l'IGF se trouvant généralement au niveau central puissent prendre en connaissance de cause les décisions et sanctions qui s'imposent.

Cependant, dorénavant la tendance nouvelle dans la mission de l'IGF est de faire des propositions concrètes en vue de la rationalisation et de l'optimisation des dépenses publiques, ainsi que l'amélioration de collecte des ressources publiques.

Les principales missions qui lui sont évolutives, exigent une structuration adéquate de son organisation alliant souplesse et efficacité, en tenant compte des réformes institutionnelles engagées par le pays.

## **2- Le contrôle hiérarchique :**

Pratiquement, le receveur communal, assure un dédoublement fonctionnel, il est à la fois comptable de l'Etat, et comptable des collectivités locales.

Le receveur, comptable des collectivités locales est soumis à un contrôle hiérarchique du receveur des finances, son supérieur immédiat, et du trésorier général, le supérieur hiérarchique de tous les comptables du trésor.

Il s'agit donc d'un contrôle du supérieur hiérarchique sur ses subordonnés, il est exercé a priori, en vue de suivre toute l'activité des subalternes.

"Le trésorier général suit l'exécution de toutes les opérations effectuées par ses subordonnés; il exerce également une vérification sur place par l'intermédiaire d'agents d'inspection propres à la trésorerie générale. Cette vérification est sanctionnée par un procès verbal qui comprend des observations et des demandes d'explications ».

Le receveur des finances, de son côté, exerce un contrôle sur place sur la gestion des percepteurs.

Ces contrôles se sont avérés insuffisants et inefficaces surtout à l'égard des ordonnateurs, dans la mesure où ces derniers n'observent pas les règles budgétaires et comptables en vigueur. C'est pourquoi le législateur les a complétés par un contrôle local de la gestion des ordonnateurs incombant à un organe déconcentré.

## **II- Le contrôle de la gestion des ordonnateurs par un organe déconcentré :**

La prééminence de l'administration centrale sur les finances locales, se manifeste d'autant plus par l'existence sur le plan local, de services déconcentrés chargés d'un contrôle plus étroit et plus proche de la gestion des ordonnateurs.

Ainsi, « le receveur » bien placé pour assurer une véritable co-gestion grâce aux prérogatives qui lui ont été reconnues, aussi bien en tant que contrôleur des engagements de dépenses, qu'en tant que contrôleur de la régularité de la perception et de la créance.

En d'autres termes, le percepteur intervient aussi bien a priori au stade de la prise de décisions, qu'a posteriori au stade de l'exécution de la décision».

Le receveur communal se voit jouer un rôle "à double casquette", il est en même temps, le contrôleur des engagements de dépenses, et comptable assignataire des collectivités locales.

L'implantation des services de la T.G.R à travers le royaume a fait que la mission du contrôle de la régularité des engagements de dépenses des collectivités locales a été confiée aux receveurs et aux percepteurs, en plus de leurs missions d'exécution des budgets et de comptables.

### **A - Le contrôle de la régularité de la perception et de la créance :**

En matière de recettes, le contrôleur n'effectue la perception qu'après avoir contrôlé la régularité de la créance.

L'article 9 du décret de 1976, relatif à la comptabilité locale; dispose que : « Les receveurs assignataires, sont tenus d'exercer le contrôle de la régularité de la perception et de l'imputation ainsi que la vérification des pièces justificatives ».

Le contrôleur est appelé à vérifier, si la perception en question est prévue dans le budget, si les textes en vigueur sont respectés, il est tenu de vérifier également l'exactitude matérielle de la créance, ainsi que les pièces justificatives, l'article 21 du décret de 1976 ( comptabilité publique ) précise qu'aucune perception ne peut être effectuée que sur la base, d'un titre légalement établi, l'article 23 du même décret dispose que :

« La perception de toutes les créances autres que celles comprises dans les rôles d'impôts d'Etat; s'effectue en vertu d'ordres de recettes collectifs ou individuels établis et rendus exécutoires par les ordonnateurs... ».

A ce titre, le receveur est tenu de vérifier, les bases de liquidation, les éléments permettant l'identification du débiteur, ainsi que tous renseignements de nature à permettre le contrôle de la régularité de la perception l'imputation et les pièces justificatives (article 25 du décret sus-cité).

Pour les recettes encaissées au comptant, les titres de recettes sont établis, au titre de chaque mois pour régularisation (article 28 du même décret).

#### **B- Le contrôle des engagements de dépenses (le C.E.D) :**

Le législateur marocain introduit un contrôle de la régularité des engagements de dépenses par le dahir du 30 septembre 1976 relatif à l'organisation financière des collectivités locales (article 35).

En vertu du dahir sus-cité, le décret relatif aux engagements de dépenses des collectivités locales, précise dans ses articles 1 et 2, que les dépenses des collectivités locales, sont soumises à un contrôle portant sur la régularité des engagements de dépenses, ce contrôle est exercé par des agents nommés par décisions du ministre des finances.

Le C.E.D est exercé par un corps spécial, en l'occurrence, les contrôleurs financiers, leur contrôle consiste en l'apposition d'un visa préalable à toute proposition d'engagement de dépenses.

Le CED a pour objet :

- de contrôler la régularité budgétaire de la dépense ;
- d'informer le ministre des Finances sur les conditions d'exécution du budget
- d'apporter son concours et son aide aux services de marchés

Ce contrôle a pour objet de vérifier si l'engagement « est fait sur un crédit disponible, correspond à la rubrique budgétaire à laquelle il est proposé de l'imputer, est régulier au regard des lois et règlement qui lui sont applicables ». Ils vérifient également si l'engagement proposé porte bien sur le total de la dépense à laquelle l'administration s'oblige pour toute l'année d'imputation.

Enfin ils examinent la répercussion éventuelle de l'engagement sur l'emploi du crédit de l'année en cours et des années ultérieures.

Le contrôleur général et les contrôleurs disposent d'un délai de cinq jours, à compter de la date de dépôts de la proposition d'engagement pour donner leur visa, le refuser ou faire connaître leurs observations.

En cas de refus du visa, le contrôleur doit motiver son refus et le renvoyer à l'ordonnateur concerné, celui-ci peut soit retirer sa proposition soit le maintenir en justifiant sa proposition.

En fait le refus du visa, soulève un certain nombre de problèmes et ne saurait intervenir que dans les cas suivants :

- imputation irrégulière de la dépense ;
- absences ou insuffisance du crédit disponible ;
- inexactitude flagrante de l'évaluation de dépenses ;
- violation des dispositions réglementaires

Dans le cas de refus de visa, et sauf pour le cas d'indisponibilité de crédits, l'ordonnateur peut recourir au "passer outre visa", c'est à dire qu'il peut saisir le ministre de l'intérieur, qui avec l'accord du ministre des finances; peut accorder le visa refusé par le contrôleur. Dans le cas du refus du ministre des finances; la proposition d'engagement est soumise à la décision du premier ministre.

Il s'agit donc d'un contrôle préalable, préventif, des dépenses communales, qui se limite au niveau de la régularité budgétaire et de la légalité de la dépense, et il n'a pas à juger l'opportunité de ladite dépense.

L'article 7 du décret relatif au C.E.D des collectivités locales, dispose que le contrôleur est en mesure d'aviser le ministre de l'intérieur et le ministre des finances, s'il

doute de l'intérêt ou de l'utilité de la dépense. Toutefois, sur le plan pratique, ce contrôle se limite aux seuls aspects de la régularité.

Il faut noter en dernier lieu, qu'un arrêté conjoint des ministres de l'intérieur et des finances, fixe une liste de dépenses pouvant être payées sans ordonnancement préalable, et échappent ainsi au visa du contrôleur financier.

### **C- le contrôle du comptable public :**

Ce contrôle trouve son origine dans le principe de "l'incompatibilité" des deux fonctions, de l'ordonnateur et de comptable public. Cette séparation, permet au comptable de contrôler l'ordonnateur, cependant ce contrôle reste identique à celui du contrôleur financier, mais il peut compléter l'action de ce dernier, dans la mesure où il porte sur la dernière étape de la dépense.

Ainsi, aucun paiement ne peut être effectué sans l'existence d'un "ordre de paiement" (un mandat), adressé par l'ordonnateur au comptable habilité.

Le comptable est tenu de vérifier, la validité de la créance en vue d'apposer son visa : "vu bon pour payer".

Cette vérification porte sur :

- \* La qualité de l'ordonnateur, ou de son délégué ;
- \* La disponibilité des crédits ;
- \* la disponibilité des fonds ;
- \* L'imputation exacte de la dépense ;
- \* La justification du service fait ;
- \* L'exactitude de la liquidation ;
- \* Le visa du C.E.D ;
- \* Le respect des règles de prescription ou de déchéance ;
- \* Le caractère libératoire du règlement.

A l'issue de ce contrôle, le comptable public peut soit effectuer le paiement, soit le refuser.

Dans ce dernier cas, l'ordonnateur a la possibilité de "réquisitionner" le comptable, c'est-à-dire, qu'il peut sauf dans le cas du service non fait, ou d'invalidité de la créance, requérir le paiement par écrit, sous sa responsabilité personnelle, celle du comptable se trouve ainsi dégagée.

#### **D-Le contrôle de gestion des ordonnateurs par les receveurs :**

Ce contrôle est exercé par le receveur, bien placé pour assurer une véritable cogestion grâce aux prérogatives qui lui ont été reconnues, aussi bien, en tant que contrôleur des engagements de dépenses, qu'en tant que contrôleur de la régularité de la perception et de la créance. En d'autres termes le percepteur intervient aussi bien a priori au stade de la prise de décision, qu'à posteriori au stade de l'exécution de la décision.

Le receveur exerce un contrôle de la régularité des opérations de recettes, et de dépenses effectuées par l'ordonnateur, avant de procéder à la perception, ou au paiement.

En matière de recettes, le receveur n'effectue la perception qu'après avoir contrôlé la régularité de la créance. « Les receveurs assignataires sont tenus d'exercer le contrôle de la régularité de la perception et de l'imputation, ainsi que la vérification des pièces justificatives ».

Toute perception de recettes doit s'effectuer par référence au budget, le receveur doit s'assurer que tous les textes en vertu desquels s'effectue la perception sont respectés.

Enfin le contrôleur est tenu également de vérifier l'exactitude matérielle du montant chiffré de la créance figurant sur l'ordre de recette, ainsi que les pièces qui la justifient, afin d'éviter toute entente non-conforme à la loi entre l'ordonnateur et des tiers.

En matière de dépenses, le receveur exerce un contrôle de validité de la créance sur les mandats émis par les ordonnateurs. Ce contrôle vise à censurer toute opération irrégulière entreprise par l'ordonnateur.

Un tel contrôle confère au receveur un très large pouvoir puisqu'il lui accord la possibilité d'apprécier « souverainement la possibilité d'octroi ou de refus de son visa ».

Le contrôle de la validité de la créance porte sur : « la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué, la disponibilité des crédits et des fonds, l'exacte imputation des dépenses aux rubriques budgétaires qu'elles concernent, a justification du service fait, l'exactitude des calculs de liquidation, l'intervention préalable des contrôles réglementaires et la production

des justifications, le respect des règles de prescription et de déchéance et le caractère libératoire du règlement ».

La formule de la « validité de la créance » est susceptible d'interprétation extensive. Elle porte en principe sur la régularité des opérations. Il en est ainsi de la disponibilité de crédits (en cas d'absence ou d'insuffisance de crédits, le comptable refuse son visa), ou de son imputation (le contrôle refuse d'apposer son visa si la dépense ne correspond pas à la rubrique budgétaire à laquelle, il est proposé de l'imputer). Cependant pour certaines opérations, compte tenu de leur objet, le contrôle de « validité de la créance » s'étend pour embrasser la légalité même de la décision. Autrement dit, le contrôle ne se limite pas à la régularité formelle mais port également sur la régularité interne ayant trait à la légalité de l'acte de l'ordonnateur.

Pour limiter des abus, le législateur a contrebalancé le pouvoir de contrôle du receveur par un droit de réquisition reconnu à l'ordonnateur.

L'exercice de ce droit est consécutif à la déclaration écrite et motivée du refus de visa par le receveur. Toutefois le législateur l'a subordonné à des conditions limitatives afin que le contrôle ne perde pas de sa signification.

En effet le droit de réquisition obéit à des conditions de forme et de fond.

D'un point de vue formel, l'exercice de ce droit est consécutif au refus du receveur de payer. La réquisition doit être faite sous forme écrite, et doit engager la responsabilité personnelle de l'ordonnateur. Ce dernier doit rendre compte de l'exercice de son droit de réquisition au Ministre de l'Intérieur et de son côté le receveur en rend compte au Ministre des finances.

Les conditions de fond ont trait à l'absence de doute sur la réalité du service fait, à la disposition de crédits et de fonds, et à l'absence de toute difficulté relative à la validité de la créance.

Si ces conditions de forme et de fond, font défaut l'ordonnateur ne peut exercer son droit de réquisition.

Cependant l'interprétation des termes du texte reste relative, notamment en ce qui concerne l'absence de doute sur le service fait, les pièces qui le justifient et les « difficultés » touchant à la validité de la créance. C'est pourquoi sous un angle financier, on peut

considérer le droit de réquisition comme une technique permettant de débloquer une situation déterminée.

Mais son usage serait à l'origine d'une extension des pouvoirs du Président du Conseil communal, et allégerait la tutelle financière sur les communes.

## **Paragraphe II : Le contrôle juridictionnel**

### ***I- Le contrôle de la Cour des comptes :***

La cour des comptes a été instituée par le dahir du 14 septembre 1979 portant promulgation de la loi n°12-79.

La Tunisie (constitution de 1959, loi d'application en 1968), la Libye (1953), l'Algérie (constitution de 1976, la loi en 1980).

Contrairement à la législation algérienne et tunisienne, elle n'a été hissée en rang d'institution constitutionnelle qu'en 1996.

C'est en 2002 qu'il fut promulgué la loi 62-99 formant code des juridictions financières (Cour des comptes et Cours régionales des comptes). L'année 2004 a connu la mise en place des Cours régionales de comptes.

La cour n'est pas une inspection comme celles qui existent dans différents ministères.

C'est une juridiction : comportant des magistrats agissant suivant une procédure spéciale.

C'est une juridiction spécialisée : intervenant uniquement en matière comptable et financière.

Ainsi le contrôle de la Cour des Comptes qui est en principe un contrôle externe, exercé a posteriori, consiste en une vérification des opérations financières en vue d'apprécier dans quelle mesure les principes et les règles budgétaires sont respectées.

En fait, les opérations effectuées à l'aide de deniers publics sont soumises au respect d'un formalisme très précis. Elles doivent d'abord faire l'objet d'une autorisation budgétaire. Ensuite, elles nécessitent l'intervention d'un ordonnateur, et d'un comptable habilité.

Enfin, elles ne peuvent être opérées qu'avec une décision de la cour des comptes, dans le cas où les deniers publics sont dépensés sans percer ces trois "cibles" successifs, et sans respecter toutes ces obligations, le juge des comptes intervient.



Ainsi, la cour des comptes au Maroc, dispose de deux types d'attributions :

\* des attributions juridictionnelles.

\*des attributions administratives.

Le contrôle de la cour des comptes (C.C) sur les budgets des collectivités locales varie selon qu'il porte sur l'exactitude et la régularité des opérations financières et comptables (un contrôle juridictionnel), ou sur leur gestion (un contrôle administratif).

Dans le premier cas, la C.C est compétente vis-à-vis des comptables et des ordonnateurs.

S'agit-il des comptables, la C. C juge leurs comptes de gestion, ainsi les recettes doivent être recouvrées, et les dépenses payées conformément aux législations et réglementations en vigueur.

Les comptables sont tenus de produire leurs comptes de gestion, avant le 31 juillet de l'année qui suit la gestion, les séances de jugement des comptes se déroulent à huis clos.

Si des irrégularités sont constatées, le comptable est jugé par "arrêt provisoire, en premier lieu, où le comptable est invité à communiquer, dans un délai fixe et par écrit, ses justifications, de reverser éventuellement les fonds correspondants, passé ce délai la cour statue définitivement.

S'agit-il des ordonnateurs, la C.C exerce un contrôle en matière de discipline budgétaire et financière, ainsi la cour est compétente pour sanctionner les irrégularités budgétaires à la charge des ordonnateurs, à ce titre les sanctions sont prononcées sous forme d'amendes dont le maximum ne peut dépasser le double du traitement brut annuel de l'ordonnateur condamné. Ce dernier a le droit de se pourvoir en cassation devant la cour suprême.

Pour ce qui est du contrôle administratif, la C. C est compétente pour contrôler la gestion des opérations budgétaires des collectivités locales, celles ci sont dans l'obligation de communiquer auprès de la cour, chaque année leurs documents comptables. Ce contrôle vise en particulier, de vérifier la régularité et la sincérité des opérations ainsi que d'apprécier la gestion.

## ***II- Le contrôle des Cours régionales des comptes :***

Conformément aux dispositions de l'article 98 de la Constitution, les Cours régionales sont chargées d'assurer le contrôle des comptes et de la gestion des collectivités locales et de leurs groupements.

La cour régionale est compétente en matière de contrôle des actes relatifs à l'exécution du budget. En effet, selon l'article 142, le ministre de l'intérieur, le wali ou le gouverneur, dans la limite de ses compétences, peut soumettre à celle-ci toute question se rapportant aux actes relatifs à l'exécution du budget d'une collectivité locale.

#### **\*L'exécution du budget**

- Dans la limite de son ressort, la Cour régionale :

1- juge les comptes et contrôle la gestion des collectivités locales, de leurs groupements et des établissements publics relevant de la tutelle de ces collectivités et groupements ;

2- exerce également une fonction juridictionnelle en matière de discipline budgétaire et financière à l'égard de tout responsable, tout fonctionnaire ou agent :

- des collectivités locales et de leurs groupements ;
- des établissements publics relevant de la tutelle de ces collectivités et groupements ;

-de toutes sociétés ou entreprises dans lesquelles des collectivités locales ou des groupements possèdent séparément ou conjointement, directement ou indirectement une participation majoritaire au capital ou un pouvoir prépondérant de décision. Le wali et le gouverneur sont soumis à la juridiction de la Cour régionale lorsqu'ils agissent en tant qu'ordonnateur d'une collectivité locale ou d'un groupement ;

3- contrôle la gestion des entreprises concessionnaires ou gérantes d'un service public local et des sociétés et entreprises dans lesquelles des collectivités locales, des groupements, des établissements publics relevant de la tutelle de ces collectivités et groupements possèdent, séparément ou conjointement, directement ou indirectement, une participation majoritaire au capital ou un pouvoir prépondérant de décision ;

4- contrôle également l'emploi des fonds publics reçus par des entreprises, autres que celles citées ci-dessus, des associations, ou tous autres organismes bénéficiant d'une participation au capital ou d'un concours financier quelle que soit sa forme de la part d'une

collectivité locale, d'un groupement ou de tout autre organisme soumis au contrôle de la Cour régionale ;

5- concourt au contrôle des actes relatifs à l'exécution des budgets des collectivités locales et de leurs groupements. A ce niveau, le ministre de l'intérieur, le wali ou le gouverneur, dans la limite des compétences qui leur sont déléguées, conformément à la législation et à la réglementation en vigueur, peut soumettre à la Cour régionale, toute question se rapportant aux actes relatifs à l'exécution du budget d'une collectivité locale ou d'un groupement.

### **\*Le contrôle de gestion**

Selon l'article 148, la cour contrôle la gestion des collectivités locales. La loi énonce que : « la cour contrôle la gestion ...afin d'en apprécier la qualité...la réalisation des objectifs assignés, les résultats obtenus.. La cour s'assure que les systèmes mis en place garantissent la gestion optimale de leurs ressources et de leur emploi... la cour peut effectuer des missions d'évaluation des projets... »

On peut conclure de ce texte qu'il s'agit bel et bien d'une démarche d'audit, même si le terme n'est pas employé. Ce contrôle n'a pas une forme juridictionnelle même s'il fait suite dans la pratique à un contrôle des comptes.

Contrairement à la tutelle, cet examen est toujours exercé a posteriori. Il porte d'abord sur la régularité de la gestion, puis passe à niveau supérieur, à savoir un examen de la qualité.

La mise en cause par la cour de l'efficacité de la gestion suppose une référence aux objectifs qui ont guidé les choix de la collectivité. On peut se poser la question si ces objectifs ont été préalablement définis ? Ou identifiables ?

Cette démarche pose une *problématique* plus générale, est-ce qu'une *juridiction* peut émettre des jugements de valeurs sur l'action et la gestion d'un organe politique élu? Dans le cas de la loi française, la cour contrôle la gestion locale et son efficacité, mais ne se prononce pas sur l'opportunité des décisions politiques. Elle ne rend pas des jugements, mais seulement des observations. Toutefois, des responsables politiques essayent de limiter l'intervention de la cour dans le contrôle de gestion des collectivités, car ils estiment qu'elle exerce un véritable contrôle d'opportunité sur les décisions prises par des assemblées élues au suffrage universel, ce qui est contre le principe de la décentralisation.

Ce contrôle heurte aussi l'idéal démocratique qui veut que les élus soient responsables devant les électeurs de l'opportunité de la gestion de la chose publique, et non devant les juges de la cour.

**\*Un contrôle controversé :**

- M. Sbihi a observé que : « certains contrôles qu'exerce la cour des comptes peuvent difficilement atteindre leur objectifs ...c'est le cas pour le contrôle de la discipline budgétaire et financière des collectivités locales... l'administration centrale leur impose un cadre budgétaire et réglementaire préétabli, maîtrise leurs moyens financiers et oriente leur action.

- On ne peut engager la responsabilité d'un acteur que s'il jouisse d'une certaine liberté. »

- En définitive, le contrôle de l'exécution budgétaire ne porte que sur l'utilisation des ressources selon la réglementation en vigueur. Or, le véritable contrôle de gestion s'intéresse aux résultats atteints par rapport aux objectifs fixés. Pour y arriver, il faut déterminer à priori un certains nombres d'objectifs et les mettre à la charge de l'administration exécutive, en la dotant des moyens pour les atteindre.

***III- L'institution du juge administratif :***

La loi a en partie juridictionnalisé le contrôle sur les CL en attribuant au juge administratif le pouvoir de trancher dans un certain nombre de cas aux lieux et places de l'autorité administrative :

- Dans le cas d'un refus d'approbation par l'autorité de tutelle des délibérations du conseil régional soumises à approbation préalable, le conseil local peut saisir le tribunal administratif dans un délai de 8 jours à compter de la date de la notification de refus.

- Cette saisine est également prévue au profit du gouverneur du chef-lieu de la région en cas de refus du conseil régional de procéder à un nouvel examen d'une délibération litigieuse ou en cas de maintien de celle-ci (cette disposition ne porte pas sur les délibérations soumises à approbation préalable).

La saisine du tribunal administratif par l'autorité de tutelle emporte de plein droit suspension de l'exécution de la délibération.

- Il en est de même dans le cas de nullité de droit des délibérations portant sur un objet étranger aux attributions du conseil local ou prises en violation de la législation ou de la réglementation en vigueur. Le tribunal administratif est seul compétent pour prononcer cette nullité.

- L'annulation d'une délibération à laquelle a pris part un conseil local (communal régional....) intéressé soit à titre personnel, soit comme mandataire, à l'affaire objet de la délibération, est aussi prononcée par cette juridiction administrative.

- Le conseil local a la faculté de saisir le tribunal administratif lorsqu'il estime que les mesures d'exécution prises par le gouverneur ne sont pas conformes à ses délibérations, après avoir adressé une demande d'explication au gouverneur du chef-lieu, restée lettre morte ou jugée insatisfaisante et voté une motion adressée au ministre de l'intérieur, et demeurée sans réponse.

## **Partie II : Le contrôle politique et le contrôle de l'opportunité**

### **Paragraphe I- Le contrôle politique**

#### **a-Le contrôle par les citoyens :**

Aujourd'hui les citoyens peuvent d'abord exercer un contrôle politique sur la gestion des collectivités locales par leur vote lors des élections locales, en sanctionnant ou en validant l'action des élus.

Ils disposent aussi d'un droit à l'information et à la communication de documents budgétaires et administratifs comme un principe essentiel à la démocratie locale.

En cas de non-respect de certaines règles d'élaboration, d'adoption ou de présentation des actes budgétaires, les administrés peuvent, sous certaines conditions, saisir le juge administratif.

#### **b-Le contrôle par les élus :**

Les élus disposent également de moyens de contrôler les finances locales par le biais :

\*du débat d'orientation budgétaire ;

\*des questions orales, qu'ils peuvent poser à l'exécutif local en cours d'année ;

\*des documents budgétaires et de leurs annexes qui leur sont communiqués avant le vote ;

\*lors de l'adoption des budgets modificatifs ;

\*lors de l'adoption de compte administratif, qui peut donner lieu à un débat et qui permet de comparer le budget voté au budget effectivement réalisé ;

\*par les délibérations, qu'ils adoptent en cours d'année engageant la collectivité, et par les communications de l'exécutif sur la situation de trésorerie.

\*par la communication par l'exécutif des lettres définitives des cours régionales des comptes.

## **Paragraphe II- Le contrôle de l'opportunité**

Si le contrôle de la régularité vise le respect des normes législatives et réglementaires; celui de l'opportunité veille à préserver l'intérêt général; il permet en fait de maintenir un équilibre entre l'intérêt général et l'intérêt local il a donc un caractère régulateur, dans la mesure où il permet aux pouvoirs publics d'adapter les actions de la commune aux objectifs tracés par l'Etat.

Toutefois, " en l'absence de documents comptables appropriés : états de synthèse, plan prévisionnel de trésorerie, plan de financement, et d'un plan économique et social, le contrôle d'opportunité des communes n'est aujourd'hui que très approximatif. Le contrôle d'opportunité de la tutelle, se limite à une vérification, qui reste à prouver, de l'adaptation du budget local aux équilibres macro-économiques ».

### ***I - L'étendue du contrôle d'opportunité***

A première vue, ce contrôle apparaît nettement comme un instrument puissant entre les mains de l'Etat pour sanctionner, les défaillances ou les négligences des élus, mais aussi pour conditionner l'activité locale et façonner les orientations des gestionnaires locaux.

Le champ d'intervention de ce contrôle est très large, il porte sur toutes les décisions financières.

L'article 7 du décret relatif au C.E.D précise que le receveur est appelé à aviser, "à toutes fins utiles », pour reprendre la formule citée dans le texte, le ministre de l'intérieur et

le ministre des finances, chaque fois qu'il est en mesure de juger "inutile », une dépense engagée.

Toutefois, cette appréciation ne remet pas en cause la possibilité de viser ladite dépense.

Il s'agit là d'un contrôle d'opportunité; mais dont l'application reste très limitée en pratique.

Ce contrôle s'exerce à travers deux procédés, sans s'exclure mutuellement, ils présentent un caractère de complémentarité, à savoir le veto budgétaire, et la substitution.

### **1-Le veto budgétaire :**

A l'instar du texte de 1976, la charte de 2002 précise dans son article 69, que les délibérations portant sur "le budget, comptes spéciaux et comptes administratifs..." ne sont exécutoires qu'après avoir été approuvées par l'autorité de tutelle.

### **2-Le pouvoir de substitution :**

Il S'agit là d'un procédé énergique qui permet à l'autorité de tutelle d'agir à la place de la commune défailante ou négligente, un puissant pouvoir de dissuasion qui vise de redresser une situation jugée irrégulière ou surtout inopportune.

## ***II : La portée du contrôle d'opportunité***

Sans aucun doute, l'hégémonie de l'Etat sur les collectivités locales se manifeste clairement à travers le contrôle d'opportunité qui donne un droit de regard aux pouvoirs centraux, sur l'action locale.

"Un tel contrôle vise l'orientation de l'action locale conformément à la politique nationale, mais cette portée économique du contrôle, ne se dédouble t-elle pas d'une portée politique".

### **a-La portée économique et sociale du contrôle d'opportunité**

L'existence des collectivités locales trouve une origine dans la distinction entre "affaires locales" et "affaires étatiques, la règle générale au Maroc comme dans de nombreux pays en développement, c'est le pouvoir dont détient l'Etat, pour intervenir largement dans l'orientation des affaires locales, ne serait que pour que l'action locale ne contrarierait pas celle de l'Etat.

L'article 36 de la charte de 2002 dispose : « le conseil communal examine et vote le plan de développement économique et social de la commune conformément aux orientations et aux objectifs du plan national. »

En matière de développement, le cadre local passe au second rang, « or, la mise en cause du territoire communal est une aliénation de la personnalité morale de la commune ».

D'autant plus que, la dépendance financière de la commune à l'égard de l'Etat, fait que les gestionnaires locaux sont dans l'obligation d'adopter et d'appliquer les choix conçus au niveau du centre, et ils restent à la merci des appréciations subjectives des contrôleurs d'opportunité, dans la mesure où il n'y a pas des normes et des références objectives à la base de ce contrôle.

### **b-La portée politique du contrôle d'opportunité**

L'existence d'un contrôle d'opportunité, dont les normes et, les références et donc les limites sont absents, fait que la collectivité locale se trouve "subordonnée" à l'Etat .

La volonté communale ne peut en aucun cas remettre en cause l'existence d'une volonté étatique suprême.

En effet, les compétences de la collectivité locale sont à l'origine conférées par l'Etat, et cette dernière détient tout le pouvoir pour préserver ces compétences et prendre les mesures juridiques et financières nécessaires pour cette finalité.

C'est ce qui fait, que la marge de manœuvre délaissée aux collectivités locales est étroite, et c'est ainsi que la suprématie de l'Etat sur les entités territoriales est en premier lieu, une suprématie politique.

La question qui s'impose à ce propos, c'est comment concilier entre un souci politique de préserver la prédominance de l'Etat sur toutes les structures infra-étatiques, et un souci de développement économique et social qui nécessite l'émergence de structures décentralisées ?

## **Partie III : Les limites du contrôle de l'exécution budgétaire**

### ***I- Les limites du contrôle de l'exécution budgétaire:***

#### **A- Inefficience d'un contrôle politique :**



Le contrôle politique, une tradition remarquablement ancrée dans les sociétés occidentales, ne cesse de se répandre dans les pays qui ont tardé pour inaugurer une ère de démocratie.

Qu'il soit des partis politiques, des médias, ou de l'opinion public, le contrôle devient un facteur déterminant dans la régulation des institutions, institutions locales compte tenu, sans pour autant négliger que pour être efficient, ce type de contrôle nécessite une évolution sociale, politique et civique considérable, chose qui n'est pas évidente, au Maroc, à l'instar de nombreux pays en développement. Plusieurs facteurs, (organisation interne au sein des partis, manque d'encadrement des citoyens ...), des facteurs politiques, sociaux, culturels, qui, se conjuguant, font que ce contrôle est loin d'être effectif.

#### **B- Un contrôle de tutelle largement critiqué:**

La décentralisation supprime tout rapport hiérarchique entre l'état et les C.L, toutefois, il existe des relations entre les deux entités.

En premier lieu, il s'agit de relations, entre un organe " contrôleur " qui est l'Etat, et des organes " contrôlés" qui sont les collectivités décentralisées.

C'est le contrôle qui est communément appelé : " Tutelle administrative».

La tutelle, une problématique centrale, des rapports " Etat- C.L est un sujet largement débattu, aussi bien au niveau politique, qu'au niveau académique.

#### **C- L'étendue des contrôles a priori :**

Le contrôle a priori dont l'imperfection, la plus communément reconnue, est " la lenteur de la procédure « n'a pas été sans conséquences sur la rentabilité de la gestion locale, chose que la réforme de 2008 a essayé de corriger.

En effet, dans un objectif de célérité, " les contrôles a priori" ont été réduits, lors de ladite réforme.

D'autre part, le contrôle a priori, ne porte que sur « la légalité ».

L'appréciation de l'opportunité est pratiquement difficile, ce contrôle est exercé au niveau central. Or, un contrôle à distance; est théoriquement inefficace.

#### **D- Un contrôle sur les personnes très limité :**

Dans un souci de préserver l'intérêt général, au niveau local; la loi de 1976, a conféré aux autorités de tutelle, un pouvoir disciplinaire qui sanctionne les manquements des élus locaux.

L'activité locale, n'était pas toujours irréprochable, la gestion des C.L est loin d'être parfaite, nombreuses sont les pratiques douteuses, non transparentes qui sont devenues caractéristiques de la gestion locale, d'où les mesures de sanctions prises à l'encontre des élus locaux se voient multiplier, de manière significative, ces dernières années.

### **E- Le contrôle externe :**

L'activité locale ne peut se développer que sous la souveraineté du droit, assuré par le contrôle du juge.

Au Maroc, les limites vécues jusqu'à présent par le contrôle juridictionnel sont apparentes, Tantôt ces limites se rapportent aux faiblesses de nos C.L, et nos élus, tantôt aux carences du système judiciaire.

La création de tribunaux administratifs, vient dans le cadre de remédier à ces carences et pour mieux consolider la justice sur le plan local.

Sans aucun doute le tribunal administratif contribuera à l'évolution de l'administration, ce qui est indispensable pour instituer un développement local.

## ***II- Une nouvelle approche pour le système de contrôle***

### **A- de l'audit des C.L :**

Au Maroc, la pratique de l'audit est récente, elle s'inscrit dans la nouvelle tendance de la modernisation de l'administration publique, préjudée en Europe depuis bien deux décennies.

La conception de l'audit a connu de plus en plus, une évolution, pour s'étendre, en plus des entreprises privées sur le secteur public, et pour intégrer en plus des états financiers, tous les aspects de la gestion.

L'évolution des finances publiques, avec l'augmentation des recettes fiscales et de la dépense publique, le poids de plus en plus considérable du Secteur public dans l'économie, les subventions de l'Etat aux entreprises publiques et aux C.L en permanente augmentation, ont contribué à l'émergence de l'audit dans le secteur public.

Pour les pouvoirs publics, la nouvelle dimension espérée pour les C.L, comme moteur de développement économique et social, nécessite de l'efficacité de gestion, des performances de résultats, dans une optique d'optimalité .Ceci n'est possible que par l'intégration de l'audit dans la sphère de l'activité locale.

"La vérification de la conformité aux règles juridiques; budgétaires; et comptables; ne garantie nullement que l'utilisation des ressources est optimale ».

Les C.L, sont marquées par l'existence de nombreux dysfonctionnements, au niveau de la gestion des ressources financières; humaines et du patrimoine communal.

Les contrôles en vigueur, a priori, ou a posteriori, sont accusés d'être axés sur la régularité des dépenses et des recettes, et sur la conformité formelle aux normes comptables, " Ils sont loin de permettre une gestion efficace et optimale ».

L'audit ne remet pas en question ce dispositif classique de contrôle, Toutefois, il peut être considéré comme un stade évolué du contrôle.

#### **B- La question de l'autonomie :**

La notion du contrôle est profondément liée à celle de l'autonomie. L'existence d'une autonomie ne remet nullement en cause l'existence d'un pouvoir de contrôle, d'autant plus que c'est l'étendue du contrôle ou de la tutelle qui trace les frontières de toute autonomie.

De part le monde, la décentralisation est devenue le mode de gestion de la chose publique, le plus adéquat, pour surmonter les difficultés relatives a la gestion des affaires à caractère régional ou local.

Les entités territoriales, personnes morales, bénéficiant de l'autonomie administrative et financière, se voient jouer parallèlement à l'Etat, un rôle non seulement administratif, mais aussi économique et social.

Un niveau avancé de l'autonomie est d'une grande nécessité pour que, la C.L réussit ses nouvelles missions d'acteur fondamental sur le plan économique et social.

## Conclusion

*Au Maroc, depuis des années, un intérêt particulier est porté sur l'amélioration des C.L. libérer la réalité locale de ses handicaps, s'est avéré d'une grande nécessité, ne serait ce que pour une raison simple, la C.L est l'unité Institutionnelle la plus adéquate en matière de développement local.*

*Les efforts de réforme et d'ajustement en le domaine démontrent l'Intérêt majeur porté à cette question.*

*Après une longue gestation, la réforme de la loi communale n° 17-08 modifiant et complétant la loi n° 78-00 a vu le jour le 18 Février 2009.*

*La réussite de l'étape future, se trouve sans aucun doute gagée sur l'ampleur et la profondeur des amendements, qui sont venus dans la nouvelle loi, en premier lieu pour remédier aux dysfonctionnements, et aux carences de l'expérience révolue.*

*Toute réforme du système de contrôle doit assurer une meilleure synergie des différentes composantes de ce système ; et un meilleur " dosage " entre le contrôle a priori et le contrôle a posteriori, qui doit en premier lieu éviter, les doubles emplois; les duplications, et les interférences, dans le but de créer une complémentarité entre ces contrôles, capable, de rendre le système, plus exhaustif, plus efficient, et moins coûteux.*

## Bibliographie

- \* Sbihi Mohamed, la gestion financière communale, thèse de doctorat, Paris ,2002.
- \* Benrahal Mohamed, les finances des collectivités locales, thèse de doctorat Casa, 2004
- \* El Atrouz Abdellatif, la gestion des collectivités locales et les exigences du développement local, thèse de doctorat, Casa, 2002.
- \* Harakat Mohamed, finances publiques et droit budgétaire, Rabat, 2002. REMALD n°, 44, 72.
- \* La charte communale et la charte régionale.
- \* La loi 62-99 (code des juridictions financières)
- \* Décrets n 1-76-576, 1-76-577, sep 1976 relatifs à l'organisation de la finance et de la comptabilité des collectivités locales.
- Les sites web des cours des comptes du Maroc et de la France.
- M.Lameti : "le contrôle des finances locales par les élus". In revue marocaine d'audit et de développement. n°12/2001