

L’effectivité du contrôle de la gestion au prisme de la mise en œuvre des recommandations : Cas de la Cour des comptes du Maroc (2018-2025) dans une perspective comparative

The effectiveness of management control through the lens of recommendation implementation: The case of the Moroccan Court of Accounts (2018–2025) in a comparative perspective

EL FADILI Chaimae

Doctorante en Droit Public et Sciences Politiques

Université Mohamed V Rabat

Faculté des Sciences Juridiques Économiques et Sociales Agdal

Laboratoire d’Économie et de Droit

Maroc

Date de soumission : 10/07/2026

Date d’acceptation : 30/08/2026

Pour citer cet article :

EL FADILI. C (2026) «L’effectivité du contrôle de la gestion au prisme de la mise en œuvre des recommandations : Cas de la Cour des comptes du Maroc (2018-2025) dans une perspective comparative», Revue Internationale du chercheur « Volume 7 : Numéro 3 » p : 1248-1275

Résumé

Les institutions supérieures de contrôle ont progressivement élargi leurs missions, en complément du contrôle de régularité, à l'examen de l'efficacité et de la performance de l'action publique. Le Maroc s'inscrit dans cette évolution : la Constitution de 2011 et la loi organique relative à la loi de finances n° 130-13 ont consolidé l'orientation de la gestion publique vers les résultats. Dans ce contexte, cet article analyse la mise en œuvre des recommandations de la Cour des comptes du Maroc sur la période 2018-2025, en la considérant comme un indicateur de résultat permettant d'appréhender une dimension de l'effectivité du contrôle de la gestion, et non comme une mesure exhaustive de celle-ci. L'analyse repose sur l'exploitation documentaire des rapports annuels de la Cour, complétée par une mise en perspective comparative avec les dispositifs français, canadien et européen. Une évolution notable intervient à partir de 2022 avec la mise en place d'une plateforme numérique de suivi, qui renforce la traçabilité en exigeant des organismes contrôlés la transmission de justificatifs. Les données révèlent toutefois une appropriation inégale du dispositif : dans le rapport publié au titre de 2022-2023, le suivi a porté sur 389 recommandations issues de 44 missions de contrôle, dont 89 recommandations, soit 23 %, adressées à dix organismes pour lesquels les informations relatives à la mise en œuvre n'avaient pas été renseignées dans la plateforme. Par ailleurs, la Cour présente, dans son rapport 2024-2025, le projet de loi n° 64.23 relatif aux agences régionales de l'urbanisme comme une « concrétisation initiale » d'une recommandation antérieure, signe d'une portée du contrôle susceptible de dépasser la seule exécution administrative, sans qu'une relation causale directe puisse être établie à partir des seules sources institutionnelles disponibles. Les résultats montrent ainsi que le taux de mise en œuvre constitue un indicateur utile mais partiel de l'effectivité, laquelle dépend aussi de la capacité des administrations à s'approprier les recommandations et à engager des transformations durables. L'effectivité du contrôle appelle dès lors une distinction entre recommandations formulées, recommandations mises en œuvre et effets effectivement produits sur la gestion publique.

Mots clés : Cour des comptes ; mise en œuvre des recommandations ; effectivité du contrôle ; contrôle de la gestion ; gouvernance publique

Abstract

Supreme audit institutions have progressively broadened their mandates, extending beyond compliance auditing to encompass the examination of the efficiency and performance of public action. Morocco is part of this development: the 2011 Constitution and Organic Law No. 130-13 on the Finance Act have consolidated the orientation of public management towards results. Against this background, this article examines the implementation of the recommendations issued by the Moroccan Court of Accounts over the 2018-2025 period, treating it as an outcome indicator that captures one dimension of the effectiveness of management control, rather than as an exhaustive measure thereof. The analysis is based on a documentary review of the Court's annual reports, complemented by a comparative perspective on the French, Canadian and European arrangements. A notable development occurred from 2022 onwards with the introduction of a digital follow-up platform, which strengthens traceability by requiring audited entities to submit supporting evidence. The available data nevertheless reveal uneven uptake of this mechanism: in the report published for 2022-2023, follow-up covered 389 recommendations arising from 44 audit missions, of which 89 recommendations (23 %) were addressed to ten entities that had not entered any implementation information into the platform. Furthermore, in its 2024-2025 report, the Court presents draft Act n°. 64.23 on regional urban planning agencies as an "initial concretization" of an earlier recommendation, indicating that the reach of auditing may extend beyond mere administrative execution, although no direct causal relationship can be established based on the institutional sources alone. The findings thus show that the implementation rate constitutes a useful but partial indicator of effectiveness, which also depends on the capacity of administrations to take ownership of recommendations and to undertake lasting reforms. Assessing the effectiveness of control therefore requires distinguishing between recommendations issued, recommendations implemented, and effects actually produced on public management.

Keywords: Court of Accounts; implementation of recommendations; audit effectiveness; management control; public governance.

Introduction

Le contrôle des finances publiques constitue un pilier de la gouvernance démocratique et de l'État de droit. Son rôle a longtemps porté principalement sur la vérification de la régularité des comptes et des opérations budgétaires. Les réformes managériales ont toutefois progressivement élargi ce périmètre en y intégrant des exigences de transparence, de performance et de responsabilité, sans pour autant remettre en cause la fonction traditionnelle de conformité. Les deux logiques de contrôle coexistent ainsi de manière durable plutôt qu'elles ne se succèdent selon une trajectoire linéaire (Pollitt & Bouckaert, 2011). Cette évolution des modes de gestion publique s'accompagne d'attentes croissantes des citoyens en matière de transparence et d'information sur l'utilisation des ressources publiques. Dans ce contexte, la vérification de la seule régularité ne suffit plus à apprécier la qualité de l'action publique : les institutions supérieures de contrôle sont également appelées à examiner l'économie, l'efficience et l'efficacité des politiques et programmes publics, sans dispenser pour autant du contrôle de conformité (OCDE, 2020; Schick, 2013).

Le Maroc, sur ce terrain, suit le mouvement. La Constitution de 2011 y consacre la Cour des comptes comme institution supérieure de contrôle des finances publiques, indépendante et garante de la bonne gouvernance financière.

En 2015, la loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances a introduit la gestion axée sur les résultats et la performance qui est devenue un critère central de l'action publique. Quant à la Cour, son mandat s'élargit désormais afin d'apprécier l'efficacité et l'efficience de la gestion publique et pas seulement sa régularité.

Par ailleurs, les rapports annuels publiés entre 2018 et 2025 font apparaître une diversification progressive des missions, une place accrue accordée aux travaux portant sur la performance et un renforcement de la diffusion institutionnelle. Ces évolutions se heurtent toutefois à plusieurs contraintes, que l'article examine : des capacités administratives inégales, un dispositif de suivi encore récent et un taux de mise en œuvre des recommandations qui demeure limité.

- **Clarification conceptuelle et terminologique :**

L'analyse de l'effectivité du contrôle exercé par la Cour des comptes suppose de clarifier plusieurs notions fréquemment utilisées de manière interchangeable, alors qu'elles renvoient à des objets et à des finalités distincts. Le contrôle juridictionnel, le contrôle de conformité, le contrôle de la gestion, le contrôle de gestion au sens managérial, l'audit de performance et

l'évaluation des politiques publiques ne désignent ni les mêmes opérations ni les mêmes critères d'appréciation. Une clarification terminologique est donc nécessaire afin de préciser le sens retenu dans le présent article et d'éviter d'assimiler la mise en œuvre des recommandations à l'impact global du contrôle.

- **Contrôle juridictionnel** est l'attribution par laquelle la Cour des comptes juge les comptes des comptables publics et peut, le cas échéant, engager leur responsabilité personnelle et pécuniaire. Il recouvre le jugement des comptes proprement dit, ainsi que les procédures de gestion de fait et de discipline budgétaire et financière, à l'égard des ordonnateurs et des contrôleurs. Cette fonction, de nature quasi-juridictionnelle, se conclut par des arrêts susceptibles de recours, et se distingue à ce titre de la mission de contrôle de la gestion, non-juridictionnelle (La loi n° 62-99 formant code des juridictions financières, 2002, art. 25, 51, 66 et suivant)
- **Contrôle de la gestion** constitue l'attribution non-juridictionnelle principale de la Cour des comptes. Il porte sur l'ensemble des aspects de la gestion des organismes contrôlés par l'appréciation de la réalisation des objectifs assignés, des résultats obtenus, du coût et des conditions d'acquisition et d'utilisation des moyens, ainsi que de la régularité et de la sincérité des opérations examinées. À la différence du contrôle juridictionnel, il ne débouche pas sur des arrêts, mais sur des rapports et des recommandations adressés aux organismes concernés (La loi n° 62-99 formant code des juridictions financières, 2002, art. 75 à 91).
- **Contrôle de conformité ou de régularité** vise à vérifier si les activités, opérations financières et informations examinées respectent les lois, règlements et autres normes applicables. La conformité répond donc principalement à la question suivante : Les règles applicables ont-elles été respectées ? (INTOSAI Development Initiative, 2021)
- **Contrôle de gestion** est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour atteindre les objectifs de l'organisation (Anthony, 1965)
- **Audit de performance** est un examen indépendant et objectif de l'économie, de l'efficience et de l'efficacité d'une activité, d'un programme, d'une organisation ou d'une politique publique, afin de contribuer à son amélioration. Il ne se limite donc pas à vérifier si une règle a été respectée, il examine également les relations entre les

ressources mobilisées, les activités réalisées, les résultats obtenus et les objectifs poursuivis (INTOSAI Development Initiative, 2021)

- **Évaluation des politiques publiques** est une appréciation structurée et fondée sur des éléments probants de la conception, de la mise en œuvre ou des résultats d'une intervention publique. Elle peut notamment examiner la pertinence, la cohérence, l'efficience, l'efficacité, l'impact et la durabilité de cette intervention. Elle est plus large que l'audit de performance, même si les deux démarches peuvent se recouper. (OECD, 2023)

Ces clarifications conceptuelles apportées, il convient désormais de recentrer l'analyse sur son objet précis. C'est précisément ce contexte qui justifie la présente étude qui analyse la capacité de la Cour des comptes du Maroc, à travers son contrôle de la gestion, à répondre aux exigences d'une gouvernance publique fondée sur la performance. Une question la structure : **Dans quelle mesure la mise en œuvre des recommandations émises par la Cour des comptes du Maroc permet-elle d'appréhender l'effectivité du contrôle de la gestion qu'elle exerce ?**

Une hypothèse la guide également. L'effectivité du contrôle externe au Maroc dépendrait moins du cadre juridique lui-même que de la capacité des institutions publiques à s'approprier la culture de la performance et à appliquer les recommandations de la Cour. L'objectif premier de l'article est donc d'évaluer l'effectivité de cette transformation institutionnelle.

Trois axes structurent la démarche, documentaire et comparative, retenue pour y répondre. Premier axe : le cadre théorique et institutionnel du contrôle des finances publiques (I). Deuxième axe : la méthodologie et l'analyse empirique des rapports de la Cour des comptes publiés entre 2018 et 2025 (II). Troisième et dernier axe : une discussion des limites observées et des conditions d'appropriation des recommandations, mise en perspective avec les dispositifs institutionnels de la France, du Canada et de l'Union européenne (III).

1. Les mutations du contrôle des finances publiques : du contrôle classique à la gouvernance axée sur la performance

Avant d'aborder les aspects empiriques du contrôle, il convient de rappeler les principaux fondements théoriques qui structurent l'évolution du rôle des institutions supérieures de contrôle.

1.1. Cadre théorique : de la régularité comptable à la performance publique

Longtemps, le contrôle des finances publiques ne poursuivait qu'un seul objectif : vérifier que les comptes et les budgets respectaient la loi, en matière de légalité, de sincérité et de conformité des opérations. Ce modèle a prévalu jusqu'aux années 1980, lorsque le New Public Management a introduit la performance, la transparence et l'efficience comme nouveaux critères d'appréciation de l'action administrative (Behn, 2001; Hood, 1991) .

Si le New Public Management éclaire le contexte historique de cette évolution, il ne constitue pas, à lui seul, un cadre explicatif suffisant pour analyser le devenir des recommandations de la Cour. Deux grilles complémentaires sont ici mobilisées. La théorie de l'accountability permet d'appréhender le contrôle de la gestion comme une relation dans laquelle un acteur – l'organisme contrôlé – est tenu de rendre compte de l'utilisation des ressources et des résultats obtenus devant une instance habilitée à demander des explications, à porter un jugement et, le cas échéant, à en tirer les conséquences (Bovens, 2007).

Bovens et al. (2008) soulignent qu'une telle relation ne peut être considérée comme pleinement opérante si elle se limite à la production d'informations, sans examen effectif ni réponse appropriée.

La théorie institutionnelle (Scott, 2014) complète cette perspective en attirant l'attention sur les conditions, les règles formelles, les normes, les routines administratives et les capacités organisationnelles qui influencent l'appropriation effective des recommandations, au-delà de leur seule existence juridique.

Cette double lecture rejoint les travaux consacrés à la mesure des résultats des institutions supérieures de contrôle (Bonollo, 2019; OECD, 2016). Elle conduit à considérer la mise en œuvre des recommandations comme un indicateur observable de la réponse des administrations au contrôle, sans la confondre avec l'effectivité globale de celui-ci. Elle permet ainsi de préciser l'hypothèse centrale de l'étude, selon laquelle l'effectivité du contrôle externe au Maroc dépend moins du cadre juridique lui-même que de la capacité des institutions publiques à s'approprier la culture de la performance et à appliquer les recommandations de la Cour.

Il reste à examiner le cadre institutionnel qui conditionne l'action de la Cour.

1.2. Le contrôle de régularité et ses limites

Durant le XX^e siècle, la plupart des États ont d'abord construit leur système de contrôle des finances publiques autour de la régularité comptable et juridique. Cette approche n'a pas

disparu. Elle s'est simplement vue rattrapée, par la suite, par la logique de performance. Au début, il s'agissait surtout de vérifier que les opérations financières respectaient les textes juridiques et réglementaires en vigueur, et que l'argent public était dépensé conformément aux lois de finances votées et aux règles de la comptabilité publique.

En effet, les principes de régularité et de performance ne se sont pas remplacés l'un l'autre, mais ils cohabitent de façon à ce que la seconde s'ajoute à la première, sans jamais la chasser. Cette cohabitation se retrouve telle quelle dans la façon dont la Cour des comptes marocaine organise son propre contrôle via les missions juridictionnelles et non juridictionnelles.

Au Maroc, cette logique de régularité s'est traduite par un contrôle centré sur la légalité, la sincérité et la fidélité des comptes publics, en application du Code des juridictions financières promulgué par la loi n°62-99. Ce contrôle s'exerce pour l'essentiel a posteriori afin de garantir la discipline budgétaire et de protéger le Trésor public des irrégularités, des malversations ou des fautes de gestion.

Néanmoins, ce modèle a montré ses limites, et elles se sont accentuées à mesure que l'action publique se complexifiait.

Premièrement, ce contrôle se caractérise par une approche plutôt formaliste axée sur la régularité. Il tend à s'arrêter à la conformité formelle des actes financiers sans vraiment se demander s'ils sont pertinents, efficaces, ou s'ils servent réellement les objectifs de développement. Schick (2013) le dit bien : ce type de contrôle sécurise la légalité mais laisse de côté la question de la valeur ajoutée des politiques publiques.

En deuxième lieu, un décalage de plus en plus net avec ce qu'exige la gouvernance moderne. Entre la mondialisation, des ressources publiques qui se raréfient et une demande de transparence qui ne cesse de croître, la reddition des comptes est devenue plus exigeante. Respecter les procédures légales ne suffit plus : les gestionnaires publics doivent désormais aussi justifier de l'efficacité et de l'efficience dans l'usage des fonds (INTOSAI, 2019).

Enfin, les constats issus du contrôle de régularité ne débouchent pas toujours sur de vrais changements structurels. Relever une irrégularité comptable, en soi, n'améliore pas forcément la performance ni la qualité des services publics (Hanci-budui & Zorio-grima, 2023).

Le contrôle de régularité reste donc indispensable pour la sécurité juridique et financière, mais il ne suffit plus face aux réformes contemporaines de la gestion publique. D'où ce glissement vers un contrôle davantage tourné vers la performance, inspiré des standards internationaux : il

s'agit d'élargir le champ de l'évaluation pour y intégrer les dimensions qualitatives et stratégiques des politiques publiques, que le seul contrôle de régularité laissait de côté.

1.3. L'émergence du contrôle de performance au niveau international

À partir des années 1980, le mouvement de modernisation de la gestion publique institué par le NPM a redéfini en profondeur les modes de contrôle des finances publiques. Le contrôle purement juridique et comptable a peu à peu cédé du terrain, dans beaucoup de pays de l'OCDE, à des approches tournées vers la performance et la reddition des comptes (Schick, 2013).

Ce changement est principalement dû à la pénurie de ressources publiques ainsi qu'à l'élévation des attentes sociales, imposées par des obligations d'efficacité, d'efficience et d'économie dans l'action publique. C'est suite à la publication des normes internationales de l'INTOSAI que l'audit de performance a été instauré comme un élément essentiel de la gouvernance contemporaine (INTOSAI, 2019).

Chaque institution supérieure de contrôle s'est adaptée à sa façon. La Cour des comptes européenne, de sa part, a renforcé ses audits de performance pour évaluer la valeur ajoutée des politiques de l'Union (Lapsley & Miller, 2019). Pour la France, la Cour des comptes a développé une véritable expertise en évaluation des politiques publiques à travers ses rapports thématiques et sa contribution aux débats parlementaires (Migaud, 2019).

Quant aux offices d'audit canadien et britannique, ils combinent désormais contrôle financier et évaluation stratégique, avec une attention marquée portée à la transparence et à la communication publique (OECD, 2016).

Cette approche multidimensionnelle distingue précisément l'audit de performance du contrôle de régularité. Il ne s'agit plus seulement de vérifier la légalité ou la conformité des dépenses. La vraie question devient : les ressources publiques ont-elles été utilisées au moindre coût ? Les objectifs fixés ont-ils été atteints ? Le rapport entre moyens et résultats est-il optimal ? Ces questions forment le triangle de la performance : économie – efficacité – efficience, souvent résumé sous l'appellation des « 3E », qui reste au cœur des bonnes pratiques internationales (OCDE, 2020).

Quant à la communication institutionnelle des institutions supérieures de contrôle, elle a suivi le même mouvement réformatif. Les rapports d'audit de performance ne s'adressent plus seulement aux décideurs publics, ils visent aussi à informer le citoyen et à renforcer la redevabilité démocratique (Gonzalez et al., 2008). C'est une traduction de cette grande volonté

au sein des juridictions financières de se rapprocher des principes de gouvernance ouverte et de transparence.

L'émergence du contrôle de la performance à l'échelle internationale marque un véritable changement de modèle. Le contrôle des finances publiques cesse d'être un simple mécanisme de vérification juridique. Il devient un instrument d'évaluation stratégique, au service de la modernisation de l'État et un modèle qui influence de plus en plus les juridictions financières, y compris au Maroc, appelées elles aussi à aligner leurs pratiques sur les standards internationaux de gouvernance.

1.4. Les incidences sur les institutions supérieures de contrôle

Il s'est avéré que ce glissement du contrôle des finances publiques vers une logique de performance a profondément changé le rôle et le fonctionnement des institutions supérieures de contrôle (ISC). Ces institutions se sont longtemps concentrées sur la vérification des comptes et la sanction des irrégularités. De fait, elles se sont retrouvées à jouer un rôle bien plus stratégique dans la gouvernance publique, à la fois gardiennes de la discipline financière et garantes de l'efficacité de l'action publique.

Cette mutation a d'abord élargi le périmètre de leurs missions, allant à l'évaluation des politiques publiques dans leur ensemble plutôt que de se limiter à la certification. C'est une évolution qui s'inscrit dans le droit fil des recommandations de l'INTOSAI, laquelle encourage l'intégration des « 3E » (économie, efficacité, efficience) dans les pratiques d'audit (INTOSAI, 2019). En Europe, la Cour des comptes européenne a multiplié les audits de performance pour apprécier la valeur ajoutée des programmes financés par l'Union. Sa légitimité et son poids dans la décision publique s'en sont trouvés renforcés au passage (Hanci-budui & Zorio-grima, 2023).

Entre autres, il a fallu que les ISC se dotent de compétences nouvelles. Évaluer la performance demande des capacités d'analyse qui dépassent largement la comptabilité : économie publique, science politique, statistique, parfois même économétrie. Khenniche & Henriot (2021) notent bien que la logique de performance pousse les ISC vers des approches pluridisciplinaires et prospectives, loin du cadre strictement comptable d'autrefois. Cette diversification des savoirs a fini par moderniser le profil des magistrats financiers et par donner plus d'épaisseur analytique aux rapports d'audit.

La relation entre ISC, Parlement et exécutif s'en est trouvée transformée elle aussi. Dans plusieurs démocraties, les rapports d'audit de performance sont devenus une ressource de

premier plan pour le contrôle parlementaire et pour l'amélioration des politiques publiques visant une double exigence : fournir aux décideurs des diagnostics utiles, et renforcer la reddition des comptes démocratique (Torres et al., 2019).

Enfin, les pratiques de communication et de diffusion des ISC ont, elles aussi, évolué. La transparence est devenue un pilier de leur légitimité : les rapports ne s'adressent plus aux seuls initiés ; ils sont pensés pour le grand public, avec des résumés, des infographies, des supports numériques. Comme le souligne l'OCDE (2025), la capacité d'une ISC à peser sur la gouvernance publique dépend désormais largement de sa capacité à rendre ses constats compréhensibles et à mobiliser l'opinion.

L'émergence du contrôle de performance a donc profondément reconfiguré le rôle des ISC. De simples gardiennes de la régularité budgétaire, elles tendent à devenir des partenaires incontournables de la modernisation de l'État, avec une mission élargie qui mêle discipline financière, évaluation de l'efficacité publique et promotion de la transparence.

Reste une question, et elle n'est pas mineure : comment mesurer concrètement l'effectivité de ce contrôle élargi ? Les lignes directrices de l'INTOSAI sur le processus d'audit de performance désignent le suivi de la mise en œuvre des recommandations comme la dernière étape du cycle d'audit, celle qui permet de documenter l'impact réel du contrôle, au-delà de sa simple production. C'est cet indicateur construit par le taux de mise en œuvre des recommandations qui sera mobilisé dans la présente étude comme principal proxy empirique de l'effectivité du contrôle de la gestion exercé par la Cour des comptes marocaine.

2. Le suivi des recommandations de la Cour des comptes du Maroc : méthodologie et résultats

Le cadre théorique posé, il reste à voir comment il se traduit dans les textes marocains. La Cour des comptes en constitue le pivot institutionnel. Son mandat, ses attributions et son ancrage juridique méritent qu'on s'y arrête.

2.1. Cadre institutionnel et juridique

Instituée en 1979 par la loi n° 12-79, puis érigée en institution constitutionnelle par la Constitution de 1996, la Cour des comptes voit son statut et ses missions renforcés par la Constitution de 2011, qui garantit son indépendance, la consacre comme l'institution supérieure de contrôle des finances publiques du Royaume et confirme ses missions de contrôle de l'exécution des lois de finances, d'appréciation de la gestion des organismes soumis à son

contrôle et d'assistance au Parlement et au Gouvernement, notamment dans l'évaluation des politiques, programmes et projets publics (La Constitution Marocaine, 2011, art. 147-148; La loi n° 62-99 formant code des juridictions financières, 2002, art. 76 à 91).

Concrètement, la loi organique relative aux lois de finances n° 130-13 (2015) met en place plusieurs mécanismes qui traduisent une responsabilisation accrue des gestionnaires publics. Les projets de performance, annexés aux projets de loi de finances, présentent, pour chaque programme budgétaire, les objectifs poursuivis ainsi que les indicateurs destinés à apprécier les résultats obtenus. En contrepartie de cette responsabilisation, la loi organique encadre les conditions de gestion et de modification des crédits, tout en accordant aux responsables de programme une marge de manœuvre dans l'utilisation des ressources qui leur sont allouées.

Cette autonomie relative s'accompagne d'une obligation de reddition des comptes : les départements ministériels rendent compte des résultats obtenus à travers les rapports de performance, lesquels s'inscrivent dans le dispositif de suivi de l'exécution de la loi de finances et de préparation du projet de loi de règlement. La Cour des comptes peut ainsi mobiliser les objectifs, les indicateurs et les informations relatives à l'exécution budgétaire dans le cadre de ses missions, notamment lorsqu'elle examine la performance de l'action publique. La loi organique établit de cette manière un cadre favorable à l'articulation entre programmation budgétaire, responsabilisation des gestionnaires, information sur les résultats et contrôle externe, sans que cette articulation implique que la Cour utilise automatiquement l'ensemble des indicateurs des projets de performance dans chacune de ses missions.

La Cour des comptes se trouve ainsi juridiquement positionnée comme un acteur de la gouvernance financière publique, dont le mandat dépasse la seule régularité comptable pour intégrer une dimension d'appréciation de la performance. Cette configuration rejoint les orientations promues au niveau international en matière de contrôle des finances publiques (INTOSAI, 2019; OCDE, 2017).

2.2. Méthodologie d'analyse

Le corpus général de l'étude comprend les six rapports annuels et leurs synthèses publiés par la Cour des comptes du Maroc au titre des exercices compris entre 2018 et 2025 : 2018, 2019-2020, 2021, 2022-2023, 2023-2024 et 2024-2025. Ces documents ont été complétés par les rapports thématiques et les documents institutionnels nécessaires à l'analyse du contrôle de la gestion, du suivi des recommandations et de l'évolution des missions de la Cour.

Les données quantitatives relatives au suivi des recommandations ne sont toutefois pas disponibles selon une structure homogène dans l'ensemble des rapports. Seules les observations présentant des informations suffisamment précises sur le nombre de recommandations, leur catégorisation et leur niveau de mise en œuvre ont été retenues pour le traitement quantitatif. Les autres documents ont été exploités dans le cadre de l'analyse qualitative.

La démarche combine deux volets. D'une part, l'extraction quantitative des données disponibles, notamment le nombre de missions de contrôle, le nombre de recommandations et le taux de mise en œuvre indiqués dans les documents institutionnels. Ces données sont présentées dans le tableau 1 ci-dessous.

D'autre part, un traitement qualitatif a été réalisé à partir d'une grille de codage construite pour les besoins de la présente étude. Cette grille est distincte des catégories officielles utilisées par la Cour des comptes et vise à organiser les informations selon plusieurs dimensions analytiques. Les documents ont d'abord été classés selon le secteur ou le domaine d'intervention concerné (santé, finances, urbanisme, éducation). Les constats qualitatifs formulés par la Cour ont ensuite été relevés et regroupés selon leur nature : causes documentées de la non-mise en œuvre, facteurs institutionnels ou organisationnels, exemples de portée effective des recommandations et mécanismes complémentaires de suivi, notamment les missions de vérification portant sur des exercices ou des recommandations antérieurs.

La grille distingue ainsi les données quantitatives relatives au niveau de mise en œuvre des recommandations des éléments qualitatifs relatifs à leur appropriation et à leurs effets éventuels. Chaque information retenue a été rattachée à sa source précise (rapport, volume, partie ou chapitre et page) afin d'assurer la traçabilité du repérage et de permettre la vérification des résultats présentés.

Dans le présent article, l'expression « Cour des comptes » désigne l'institution centrale, par opposition aux Cours régionales des comptes. Ce choix repose sur une différence de champ institutionnel et territorial ainsi que sur une exigence de comparabilité des données. Conformément à l'article 149 de la Constitution et aux dispositions du livre II du Code des juridictions financières, entrées en vigueur le 1er janvier 2004, les Cours régionales sont chargées du contrôle des comptes et de la gestion des régions, des autres collectivités territoriales et de leurs groupements. La Cour des comptes intervient, quant à elle, dans un périmètre institutionnel distinct et dispose d'un corpus de données propre.

L'agrégation des données relatives aux Cours régionales avec celles de la Cour des comptes aurait donc risqué de produire un indicateur commun difficilement interprétable, compte tenu des différences de périmètre, de contexte territorial et de modalités de suivi. Les données relatives aux Cours régionales, lorsqu'elles sont disponibles, ont été repérées à titre de référence, mais n'ont pas été intégrées au traitement quantitatif ni au codage qualitatif principal de l'étude.

Quant au taux global de mise en œuvre retenu, il constitue un indicateur construit pour les besoins de la présente étude, et non une donnée publiée sous cette forme par la Cour des comptes. Dans les documents analysés, la Cour distingue trois catégories de recommandations : celles qui sont entièrement mises en œuvre, celles qui sont partiellement mises en œuvre ou en cours de réalisation, et celles qui ne sont pas réalisées. Le taux global retenu dans cette étude est calculé en additionnant les deux premières catégories, afin de mesurer la proportion des recommandations ayant enregistré une avancée, même partielle, par opposition à celles pour lesquelles aucun progrès n'est signalé. Il est calculé selon la formule suivante :

Taux global de mise en œuvre = ((recommandations entièrement mises en œuvre + recommandations partiellement mises en œuvre ou en cours) / nombre total des recommandations évaluées) × 100

Ce taux constitue ainsi un indicateur de mise en œuvre situé au niveau de l'Outcome du contrôle et non une mesure exhaustive de son effectivité. En effet, la mise en œuvre d'une recommandation ne permet pas nécessairement d'établir qu'elle a produit les résultats attendus ni qu'elle a entraîné une amélioration durable de la gestion publique.

L'analyse distingue donc trois niveaux : les recommandations formulées, qui correspondent à la production du contrôle (Output) ; les recommandations mises en œuvre, qui renseignent sur la réponse administrative (Outcome) ; et les effets institutionnels, organisationnels ou budgétaires éventuellement observables, qui relèvent de l'impact du contrôle.

Ce choix méthodologique comporte en outre une limite importante : il agrège des niveaux de progression différents. Une recommandation entièrement réalisée et une recommandation seulement engagée contribuent ainsi de manière identique au taux global. Celui-ci peut donc masquer des écarts substantiels dans le degré réel de mise en œuvre et doit être interprété comme une mesure de l'avancement déclaré, plutôt que comme une mesure directe de l'effectivité ou de l'impact du contrôle.

Le tableau 1 restitue ces observations documentaires ponctuelles, en distinguant pour chacune l'année du rapport, l'exercice contrôlé et les données chiffrées disponibles

Tableau 1 : Données documentaires disponibles sur le suivi des recommandations de la Cour des comptes au cours de la période 2018-2025

Rapport source	Exercice ou période de suivi	Type d'observation	Mission de contrôle	Recommandations prises en compte	Taux global de mise en œuvre (%)	Précision sur la base de calcul
Cour des Comptes 2019-2020	2016-2017	Exercices suivis	30	751	78	Taux calculé sur l'ensemble des recommandations évaluées (réalisées + en cours / total)
Cour des Comptes 2021	2018	Exercice suivi	36	861	87	Taux calculé sur l'ensemble des recommandations évaluées (réalisées + en cours / total)
Cour des Comptes 2022-2023	2019-2020	Exercice ou période suivie	44	389	65	Taux calculé sur l'ensemble des 389 recommandations suivies, dont 89 (23 %) pour lesquelles les organismes n'ont pas renseigné la plateforme
Cour des Comptes 2024-2025	2019-2023 + éléments 2023-2024	Stock / sous-ensemble	114	300	65	Sous-ensemble de 300 recommandations dont la mise en œuvre était programmée avant fin 2024, extrait d'un ensemble plus large de 980 recommandations suivies (188 nouvelles + 792 reportées)

Source : Élaboration de l'auteure à partir des rapports annuels de la Cour des comptes du Maroc (exercices de suivi 2016-2017, 2018, 2022 et 2019-2025, CRC exclues).

Les données présentées sont extraites des rapports annuels et synthèses de la Cour des comptes. La colonne « Missions de contrôle » reprend le nombre de missions mentionné dans les rapports et ne correspond pas au nombre d'organismes contrôlés.

Néanmoins, les observations ne portent pas toutes sur des périodes homogènes : certaines correspondent à un ou plusieurs exercices, tandis que d'autres renvoient à un stock cumulé ou à un sous-ensemble de recommandations. Les taux sont présentés à titre descriptif, selon le périmètre et la base de calcul indiqués dans chaque source, et ne constituent donc pas une série annuelle homogène.

En revanche, le tableau 1 ne permet pas d'établir une trajectoire annuelle continue de la mise en œuvre des recommandations entre 2018 et 2025. Les écarts entre les taux observés ne peuvent être assimilés directement à une progression ou à une diminution de l'effectivité du contrôle. Leur interprétation doit tenir compte des différences de période, de périmètre et de modalités de suivi.

2.3. Évolution des activités de contrôle et limites du suivi des recommandations

Les rapports consultés font état de volumes d'activité variables : 36 missions de contrôle dont les recommandations ont fait l'objet d'un suivi au titre de l'exercice 2018 (Cour des Comptes, 2023d), contre 114 missions dans le rapport relatif à 2024-2025 (Cour des Comptes, 2026, p. 25-28). Ces deux valeurs ne suffisent toutefois pas à établir une progression continue, car les périmètres et les catégories de missions peuvent différer selon les rapports.

Les documents analysés témoignent également d'une place importante accordée aux missions portant sur la performance et à l'évaluation de programmes ou de politiques publiques, sous réserve des différences de classification entre les sources.

Les observations les plus récentes correspondent à des recommandations dont le suivi a été effectué au moyen de la plateforme numérique mise en place à partir de 2022, laquelle repose notamment sur la transmission de justificatifs par les organismes concernés. Cette évolution du mode de collecte ne permet toutefois pas d'attribuer directement les écarts observés à la plateforme, ceux-ci pouvant également s'expliquer par des différences de périmètre, de définition, de population observée ou de méthode de collecte.

Dans le rapport 2022-2023, 89 recommandations sur 389, soit 23 %, adressées à dix organismes, correspondaient à des situations dans lesquelles les informations relatives à leur mise en œuvre n'avaient pas été renseignées dans la plateforme (Cour des Comptes, 2023, p. 111-112). Bien

que ces recommandations demeurent comptabilisées dans le total de 389 recommandations recensées dans le périmètre du suivi, leur inclusion dans le calcul des différents taux doit être interprétée conformément à la méthode présentée dans le rapport. L'absence de retour renseigné ne permet de conclure ni à leur mise en œuvre effective ni à leur non-réalisation, mais elle signale une insuffisance dans la chaîne informationnelle de reddition des comptes plutôt qu'un constat établi sur l'état d'avancement des recommandations concernées.

Dans les observations récentes pour lesquelles la Cour distingue la réalisation complète de la réalisation partielle ou en cours, la part des recommandations entièrement mises en œuvre se situe entre 16 % et 18 %, selon le périmètre retenu (Cour des Comptes, 2023, p. 111-112, 2026, p. 25-28). Ce résultat doit être distingué du taux global de mise en œuvre, qui inclut également les recommandations partiellement mises en œuvre ou en cours de réalisation. Plusieurs cas permettent d'illustrer la portée décisionnelle potentielle du contrôle de la gestion, au-delà du seul taux d'exécution agrégé. Dans son rapport annuel au titre de 2024-2025, la Cour des comptes présente le projet de loi n° 64.23 relatif à la création des agences régionales de l'urbanisme et de l'habitat comme une « concrétisation initiale » de sa recommandation appelant à une réforme globale du cadre juridique des agences urbaines. Approuvé par le Conseil de gouvernement le 26 juin 2025, ce projet constitue toutefois une étape du processus législatif et non une réforme définitivement achevée (Cour des Comptes, 2026, p. 27-28).

Un second exemple concerne le secteur de la santé : selon le même rapport, la recommandation relative à la modernisation du cadre juridique et à la réorganisation du système national de transfusion sanguine a été suivie de l'adoption de la loi n° 11.22 portant création de l'Agence marocaine du sang et de ses dérivés, complétée par le décret n° 2.23.1056 du 23 juillet 2024 portant application de certaines de ses dispositions (Cour des Comptes, 2026, p. 85).

Ces deux cas, le premier au stade d'un projet de loi, le second présenté comme une réforme juridiquement instituée et assortie de ses textes d'application, montrent que les suites données au contrôle peuvent dépasser la seule exécution administrative des recommandations et se traduire par des évolutions du cadre législatif ou réglementaire. Ils ne permettent toutefois pas d'établir une relation causale exclusive entre les recommandations de la Cour et les réformes engagées : la qualification du lien émane de la Cour elle-même, et les données disponibles ne permettent pas de mesurer la part respective du contrôle et d'autres facteurs (évolution des priorités gouvernementales, engagements internationaux ou dynamiques sectorielles) dans l'engagement de ces réformes.

Entre autres, les écarts enregistrés peuvent être mis en relation avec des difficultés d'appropriation administrative, de coordination et de suivi, mais les données disponibles ne permettent pas d'établir avec certitude l'importance respective de ces facteurs. Les éléments qualitatifs relevés dans les rapports, notamment l'insuffisance des ressources humaines ou matérielles, le nombre élevé d'intervenants, la dépendance à l'égard d'autres organismes et les retards liés à l'adoption de certains textes juridiques, fournissent des indices concordants de ces difficultés, sans toutefois permettre d'en mesurer précisément la fréquence ni le poids respectif (Cour des Comptes, 2023, p. 132-134, 2023, p. 111-112). Ils invitent néanmoins à examiner la capacité institutionnelle et organisationnelle des administrations concernées à s'approprier et à mettre en œuvre les recommandations. L'audit externe peut ainsi être appréhendé à la fois comme un instrument de contrôle et de reddition des comptes et comme un levier potentiel d'amélioration continue, dont les effets varient selon la capacité des administrations à traduire les recommandations en mesures durables.

3. Contribution de la Cour des comptes à la transparence et à la reddition des comptes

Dans le cadre de cette étude, la transparence n'est pas appréhendée comme une finalité autonome, mais comme une condition préalable de la relation d'accountability. La publication des rapports et des recommandations rend l'information disponible aux organismes contrôlés, au Parlement et au public. Elle permet ainsi l'ouverture de la première étape du processus d'accountability, sans garantir pour autant que les étapes ultérieures d'examen, de débat, de jugement et de conséquences soient effectivement engagées.

La Cour des comptes contribue à cette mise à disposition de l'information par la publication de ses rapports annuels, leur mise en ligne et la diffusion de synthèses. Ces mécanismes favorisent la visibilité des constats et des recommandations et peuvent faciliter leur examen par les acteurs institutionnels concernés. Toutefois, l'accessibilité formelle des rapports ne permet pas, à elle seule, d'établir qu'ils sont effectivement examinés, discutés ou utilisés pour orienter l'action administrative.

Cette transparence présente néanmoins des limites concrètes. Les délais parfois importants séparant la réalisation des contrôles de la publication des rapports réduisent l'actualité de l'information disponible. En outre, l'absence d'un dispositif ouvert permettant au public de suivre directement et de manière continue la mise en œuvre des recommandations limite la

portée de cette accessibilité. De même, la transmission des rapports au Parlement ne préjuge pas de l'usage qui en est fait dans le cadre du contrôle parlementaire.

Cette distinction est importante pour l'analyse de l'effectivité du contrôle de la gestion. Dans la perspective de Bovens, la production d'informations ne suffit pas à constituer une relation d'accountability pleinement opérante : l'acteur doit pouvoir être appelé à expliquer son action, l'instance compétente doit pouvoir poser des questions et porter un jugement, et ce processus peut éventuellement déboucher sur des conséquences (Bovens, 2007). Appliquée au contrôle de la gestion, cette chaîne relie la publication des recommandations à leur examen par les organismes concernés, à la formulation d'une réponse administrative et, enfin, à la mise en œuvre de mesures correctives.

La plateforme numérique de suivi lancée à partir de 2022 s'inscrit dans cette logique. Elle vise à faciliter la communication et l'échange d'informations avec les organismes soumis au contrôle et à suivre la mise en œuvre des recommandations (Cour des Comptes, 2023). Elle renforce donc la traçabilité du processus de suivi et peut contribuer à réduire l'écart entre la formulation d'une recommandation et la réponse de l'organisme concerné. Son existence ne permet toutefois pas, à elle seule, de conclure à une appropriation effective ou à une mise en œuvre durable des recommandations.

La transparence constitue ainsi un support nécessaire, mais non suffisant, de l'effectivité du contrôle. Son effet dépend de la capacité des institutions concernées à transformer l'information disponible en examen, en réponse et en action corrective. Cette articulation rejoint la théorie institutionnelle mobilisée dans cette étude : l'appropriation des recommandations dépend également des règles, des normes, des routines administratives et des capacités organisationnelles qui structurent le comportement des organismes contrôlés.

La relation entre transparence et effectivité peut dès lors être formulée selon la chaîne suivante : la publication rend l'information disponible ; la reddition des comptes organise son examen ; l'appropriation traduit la réponse administrative ; et la mise en œuvre des recommandations constitue un indicateur observable de cette réponse, sans être assimilée à l'effectivité globale du contrôle. La transparence est donc intégrée ici à l'analyse de l'effectivité non pas en tant que résultat autonome, mais en tant que condition institutionnelle susceptible de favoriser l'appropriation et l'application des recommandations.

4. Les limites et défis de la Cour des comptes dans le contexte de la gouvernance moderne

Malgré les évolutions observées, plusieurs contraintes institutionnelles et organisationnelles pèsent sur l'exercice du contrôle de la gestion. La digitalisation du dispositif demeure notamment partielle au regard des informations disponibles : depuis 2022, le suivi des recommandations s'appuie sur une plateforme numérique destinée à faciliter la collecte et l'échange d'informations avec les organismes concernés. Les sources analysées ne permettent toutefois pas d'établir que l'ensemble des étapes de la conduite des missions d'audit et de l'exploitation des données repose sur un dispositif numérique homogène.

La modernisation technologique peut, à cet égard, constituer un levier de renforcement des capacités de contrôle. Une meilleure exploitation des outils numériques pourrait renforcer la traçabilité, affiner la détection des anomalies et améliorer la gestion des risques. La portée de cette évolution demeure toutefois conditionnée par des facteurs qui excèdent le périmètre de la Cour, notamment la disponibilité de systèmes d'information publics interopérables et l'existence d'un cadre national de gouvernance électronique susceptible d'en soutenir le déploiement.

Sur le plan institutionnel, la portée du suivi des recommandations demeure liée aux modalités d'articulation entre la Cour, le Parlement et les dispositifs de contrôle interne des organismes concernés. Les rapports analysés ne permettent pas d'établir le degré de coordination effectif entre ces acteurs ni de mesurer dans quelle proportion les caractéristiques du cadre juridique et institutionnel applicable influencent le devenir des recommandations. La question centrale demeure donc celle des conditions permettant au contrôle de produire des effets sur la gestion publique, au-delà du constat des irrégularités.

5. Comparaison internationale et discussion critique

La mise en perspective internationale proposée ici relève d'une démarche institutionnelle et illustrative, et non d'une comparaison quantitative des performances. Les quatre institutions considérées : la Cour des comptes du Maroc, la Cour des comptes française, le Bureau du vérificateur général du Canada et la Cour des comptes européenne, s'inscrivent dans des configurations institutionnelles distinctes : modèle juridictionnel pour les deux premières, modèle d'audit rattaché au Parlement pour le Canada et cadre supranational pour l'Union européenne. Leurs mandats, leurs modalités de suivi et leurs formats de publication ne sont donc pas directement superposables. Ces cas sont retenus non pour être classés selon leurs

résultats, mais pour éclairer, par contraste, la diversité des dispositifs de suivi des recommandations et la position particulière du dispositif marocain.

Malgré ces différences, la comparaison fait ressortir trois dimensions utiles à l'analyse : le fondement institutionnel du contrôle, l'organisation du suivi des recommandations et les conditions administratives de leur appropriation. Ces dimensions constituent des axes d'observation et non des critères de classement entre les institutions.

En France, le suivi des recommandations s'inscrit dans le cadre des missions confiées aux juridictions financières. La Cour des comptes et les chambres régionales et territoriales des comptes publient des documents consacrés aux suites données aux observations et recommandations formulées dans leurs travaux. Le dispositif met l'accent sur la restitution périodique des réponses apportées par les organismes contrôlés, ce qui permet d'observer les suites institutionnelles données aux contrôles sans assimiler cette restitution à une mesure directement comparable de l'efficacité du système français (Cour des Comptes (France), 2025, p. 13-19).

Au Canada, le Bureau du vérificateur général exerce ses missions dans une relation étroite avec le Parlement. Le suivi des recommandations formulées dans les audits de performance et les examens spéciaux repose sur la collecte d'informations actualisées auprès des organismes concernés et sur leur restitution dans les documents institutionnels du Bureau. Ce cas permet d'examiner la manière dont un modèle d'audit rattaché au Parlement organise la circulation de l'information entre l'auditeur, les organismes contrôlés et les instances parlementaires (Office of the Auditor General of Canada, 2025).

Au niveau de l'Union européenne, la Cour des comptes européenne exerce son mandat dans un cadre supranational. Les recommandations formulées dans ses rapports font l'objet d'un suivi ultérieur fondé sur les réponses et les mesures prises par les institutions et organismes concernés. Les résultats de ce suivi sont présentés dans les rapports d'activités et dans d'autres documents institutionnels de la Cour. Ce modèle permet d'observer les modalités de suivi d'un contrôle exercé sur des politiques et des ressources relevant d'un ensemble institutionnel composé de plusieurs niveaux de décision (Cour des Comptes Européenne, 2026, art. 285–287 et 319).

Ces expériences étrangères ne constituent donc pas des modèles directement transposables au Maroc. Elles permettent plutôt d'identifier des mécanismes institutionnels susceptibles de renforcer le passage de la recommandation à la mesure corrective : formalisation des

responsabilités, continuité du suivi, publicité des résultats, transmission de l'information aux assemblées parlementaires et capacité des administrations à organiser leur réponse. Leur intérêt réside moins dans les résultats chiffrés publiés par chaque institution que dans les arrangements institutionnels qui structurent le suivi.

Cette lecture comparative rejoint le cadre théorique de l'étude. Dans la perspective de l'accountability, la publication d'une recommandation ne constitue que le point de départ d'une relation qui suppose également une réponse de l'organisme contrôlé, un examen par une instance habilitée et, le cas échéant, des conséquences (Bovens, 2007). La théorie institutionnelle complète cette approche en soulignant que la mise en œuvre dépend des règles formelles, des normes, des routines et des capacités organisationnelles des administrations. La mise en œuvre des recommandations constitue ainsi un indicateur observable de la réponse administrative au contrôle, sans être assimilée à l'effectivité globale de celui-ci (Scott, 2014).

Appliquée au cas marocain, cette comparaison invite à déplacer l'analyse du seul renforcement formel du contrôle vers les conditions de sa traduction administrative. Le cadre juridique et les instruments de suivi constituent des conditions nécessaires, mais leur portée dépend de la capacité des organismes concernés à identifier les responsabilités, à coordonner les interventions, à mobiliser les ressources nécessaires et à inscrire les mesures correctives dans leurs pratiques de gestion. La question centrale n'est donc pas seulement celle de l'existence des recommandations, mais celle des conditions institutionnelles et organisationnelles de leur appropriation.

Le tableau 2 présente ces éléments sous une forme descriptive. Il met en regard les fondements juridiques, les mécanismes de suivi, la publicité de ce suivi, ses formats de restitution et les modalités de relation avec les assemblées parlementaires. Il ne vise ni à comparer les taux de mise en œuvre ni à établir un classement de l'efficacité des institutions étudiées, les définitions, les périmètres et les horizons de suivi différant selon les systèmes.

**Tableau 2 : Architectures institutionnelles et dispositifs de suivi des recommandations :
Maroc, France, Canada et Union européenne**

Dimension	Cour des comptes du Maroc	Cour des comptes française	Bureau du vérificateur général du Canada	Cour des comptes européenne
Fondement juridique	Constitution du Maroc (Art. 147 à 149) Loi n° 62-99 formant Code des juridictions financières	Constitution Française du 4 octobre 1958 (Révision constitutionnelle du 8 Mars 2024). (Art. 47-2) Code des juridictions financières français (1994)	Loi sur le vérificateur général L.R.C., ch. A-17 (1985)	Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, (1958) (Art. 285 à 287 et 319)
Mécanisme de suivi	- Suivi des recommandations par la Cour et collecte d'informations auprès des organismes concernés ; - La plateforme numérique de suivi lancée en 2022	- Suivi périodique des recommandations ; - Pour la Cour des comptes et les chambres régionales et territoriales des comptes, restitution des suites données aux recommandations	- Suivi des recommandations formulées dans les audits de performance et les examens spéciaux ; - Collecte d'informations actualisées auprès des organismes concernés	Suivi des recommandations dans les rapports et documents ultérieurs de la Cour, sur la base des réponses et des mesures prises par les institutions ou organismes concernés
Publicité du suivi	Publication des rapports annuels, des rapports thématiques et des informations de suivi selon le périmètre retenu par la Cour.	Publication en ligne des rapports publics et des documents de suivi des recommandations	Publication des rapports d'audit et des documents institutionnels de suivi sur le site du Bureau du Cour des comptes.	Publication en ligne des rapports spéciaux, des rapports annuels et des documents de suivi.
Format de restitution du suivi	- Restitution dans les rapports annuels ou thématiques ; - Collecte complémentaire au moyen de la plateforme numérique	Rapports et synthèses de suivi des recommandations, publiés dans les documents des juridictions financières	Rapports d'audit, réponses des organismes contrôlés et documents institutionnels de suivi transmis au Parlement	Rapports spéciaux, rapports annuels d'activités et documents ou sections consacrés au suivi des recommandations
Modalités de saisine du Parlement	Assistance au Parlement dans le contrôle des finances publiques et transmission des rapports conformément au cadre constitutionnel applicable	Assistance au Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement et l'évaluation des politiques publiques	Dépôt des rapports devant le Parlement et transmission aux commissions parlementaires compétentes conformément au cadre légal applicable	Transmission des rapports au Parlement européen et au Conseil dans le cadre du contrôle externe du budget de l'Union et de la procédure de décharge

Note méthodologique :

Le tableau 2 présente une comparaison descriptive des fondements juridiques et des dispositifs institutionnels de suivi des recommandations. Il ne vise pas à comparer les taux de mise en œuvre ni à établir un classement de l'efficacité des institutions, les définitions, les périmètres et les horizons de suivi différant selon les systèmes étudiés.

Source : Élaboration de l'auteure à partir des textes constitutionnels et légaux, des rapports annuels et des documents institutionnels des quatre institutions étudiées : Cour des comptes du Royaume du Maroc, Cour des comptes (France), Office of the Auditor General of Canada et Cour des comptes européenne.

Conclusion

Cette étude a analysé la mise en œuvre des recommandations de la Cour des comptes du Maroc entre 2018 et 2025 comme un indicateur observable mais partiel de l'effectivité du contrôle de la gestion. Les résultats montrent que l'élargissement du contrôle vers la performance et le développement d'outils numériques de suivi ont renforcé la formalisation et la traçabilité du processus, sans permettre de conclure à l'effectivité globale du contrôle à partir du seul taux de mise en œuvre.

L'analyse du suivi 2022-2023 révèle que 89 recommandations sur 389 (23%), adressées à dix organismes, n'avaient pas été renseignées dans la plateforme, ce qui met en évidence une limite dans la chaîne de transmission et de reddition des comptes. La priorité consiste donc à renforcer la complétude et la fiabilité du suivi numérique. La transparence formelle des rapports ne suffit pas non plus à garantir leur appropriation ; un tableau de bord public pourrait y contribuer, sous réserve de préciser les catégories de mise en œuvre et les réserves relatives aux données manquantes.

Les exemples des agences urbaines et de la transfusion sanguine montrent que les suites du contrôle peuvent dépasser l'exécution administrative et se traduire par des évolutions législatives ou réglementaires, sans établir pour autant une causalité exclusive. L'étude invite ainsi à distinguer trois niveaux : la formulation des recommandations, leur mise en œuvre et les effets produits sur la gestion publique. La mise en œuvre constitue un indicateur utile de la réponse administrative, mais ne saurait être assimilée à l'effectivité globale du contrôle.

En définitive, la Cour des comptes se trouve à un point d'inflexion de son évolution institutionnelle. Son rôle comprend désormais la formulation de recommandations, la documentation des réponses administratives et la présentation de ses travaux au Parlement. L'effectivité de cette évolution dépend de la capacité des organismes contrôlés à assurer le suivi

des recommandations et de celle des institutions compétentes à examiner les suites qui leur sont données. Faute d'une chaîne de suivi complète et effectivement exploitée, le contrôle risque de demeurer un instrument de constat plutôt qu'un levier de transformation durable.

Ces résultats appellent des recherches complémentaires sur les conditions organisationnelles et institutionnelles qui favorisent l'appropriation effective des recommandations par les administrations contrôlées. Une piste prometteuse consisterait à analyser, par des entretiens approfondis avec les magistrats financiers et les responsables administratifs, les facteurs qui expliquent les écarts entre recommandations formulées, recommandations mises en œuvre et effets réellement produits sur la gestion publique. Une telle approche qualitative permettrait de dépasser les limites des indicateurs quantitatifs et d'identifier les mécanismes par lesquels le contrôle externe contribue durablement à l'amélioration de la performance publique.

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages et articles :

- Anthony, R. N. (1965). *Planning and control systems; a framework for analysis*. Harvard university. <https://archive.org/details/planningcontrols0000anth>
- Behn, R. D. (2001). *Rethinking Democratic Accountability*. Brookings Institution Press. <https://www.jstor.org/stable/10.7864/j.ctvdf03r8>
- Bonollo, E. (2019). Measuring supreme audit institutions' outcomes: current literature and future insights. *Public Money & Management*, 39(7), 468–477. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1583887>
- Bovens, M. (2007). Analysing and assessing accountability: A conceptual framework1. *European Law Journal*, 13(4), 447–468. <https://doi.org/10.1111/J.1468-0386.2007.00378.X>
- Bovens, M., Schillemans, T., & Hart, P. T. (2008). Does public accountability work? An assessment tool. *Public Administration*, 86(1), 225–242. <https://doi.org/10.1111/J.1467-9299.2008.00716.X>
- Gonzalez, B., Lopez, A., & Garcia, R. (2008). Les institutions supérieures de contrôle des finances publiques et leurs stratégies de communication. *Revue Internationale Des Sciences Administratives*, Vol. 74(3), 463–490. <https://doi.org/10.3917/risa.743.0463>
- Hanci-budui, A., & Zorio-grima, A. (2023). Supreme audit institutions in Europe: synergies, institutional transparency, gender equality and sustainability engagement. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 35(4), 451–473. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-07-2021-0116/FULL/PDF>
- Hood, C. (1991). A Public management for all seasons? *Public Administration*, 69, 3–19. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>
- Khenniche, S., & Henriot, J. (2021). Piloter la performance globale dans les organisations publiques. Une analyse par le prisme des points de vue. *Management & Avenir*, N° 124(4), 129–150. <https://doi.org/10.3917/mav.124.0129>
- Lapsley, I., & Miller, P. (2019). Transforming the public sector: 1998–2018. *LSE Research Online Documents on Economics*. <https://ideas.repec.org/p/ehl/lserod/101931.html>
- Migaud, D. (2019). Entretien avec Didier Migaud, Premier président de la Cour des comptes. *Gestion & Finances Publiques*, 3(3), 74–81. <https://doi.org/10.3166/gfp.2019.3.023>

- Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2011). *Public Management Reform A Comparative Analysis—New Public Management, Governance, and the Neo-Weberian State* (3th ed.).
<https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=3016621>
- Schick, A. (2013). Reflections on Two Decades of Public Financial Management Reforms. In *Public financial management and its emerging architecture* (pp. 21–76). International Monetary Fund. <https://www.elibrary.imf.org/display/book/9781475531091/ch001.xml>
- Scott, W. R. (2014). *Institutions and organizations : ideas, interests, and identities* (SAGE, Ed.; illustrée). <https://search.worldcat.org/fr/title/Institutions-and-organizations-:-ideas-interests-and-identities/oclc/829937155>
- Torres, L., Royo, S., & Garcia-Rayado, J. (2019). *Social Media adoption by Audit Institutions. A comparative analysis of Europe and the United States*.
<https://www.sciencedirect.com/science/article/am/pii/S0740624X19300310>

Textes juridiques :

- Code des juridictions financières français, Pub. L. Loi n° 94-1040 (1994).
https://www.legifrance.gouv.fr/codes/texte_lc/LEGITEXT000006070249/
- Constitution Française du 4 octobre 1958 (Révision constitutionnelle du 8 Mars 2024), 1 (1958). <https://www.conseil-constitutionnel.fr/le-bloc-de-constitutionnalite/texte-integral-de-la-constitution-du-4-octobre-1958-en-vigueur>
- La Constitution Marocaine (2011). <https://mjp.univ-perp.fr/constit/ma2011.htm>
- La loi n° 62-99 formant code des juridictions financières, Pub. L. 62–99 (2002).
<https://www.courdescomptes.ma/publication/code-des-juridictions-financieres/>
- La Loi Organique Relative Aux Lois de Finances N° 130-13, Pub. L. 130–13 (2015).
<https://lof.finances.gov.ma/fr/documentation-et-publications/textes-legislatifs-et-reglementaires?csrt=3097255595324885296>
- Loi sur le vérificateur général L.R.C., ch. A-17 (1985). <https://laws-lois.justice.gc.ca/fra/lois/a-17/TexteCompleet.html>
- Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (1958). <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:12012E/TXT:fr:PDF>

Rapports et documents officiels :

- Cour des Comptes. (2022). *Rapport de la Cour des Comptes au titre des années 2019-2020* (Synthèse). <https://www.courdescomptes.ma/publication/rapport-annuel-de-la-cour-des-comptes-au-titre-des-annees-2019-et-2020/>

Cour des Comptes. (2023a). *Principaux axes du rapport annuel de la Cour des comptes au titre de 2022-2023*.

Cour des Comptes. (2023b). *Principaux axes du rapport annuel de la Cour des Comptes au titre de 2022-2023*. <https://www.courdescomptes.ma/publication/publication-du-rapport-annuel-de-la-cour-des-comptes-au-titre-de-2022-2023/>

Cour des Comptes. (2023c). *Principaux axes du rapport annuel de la Cour des comptes au titre de 2022-2023*. <https://www.courdescomptes.ma/publication/publication-du-rapport-annuel-de-la-cour-des-comptes-au-titre-de-2022-2023/>

Cour des Comptes. (2023d). *Rapport annuel de la Cour des Comptes au titre de l'année 2021*. <https://www.courdescomptes.ma/publication/rapport-annuel-de-la-cour-des-comptes-au-titre-de-lannee-2021/>

Cour des Comptes. (2026a). *Principaux Axes du rapport annuel de la Cour des Comptes au titre de 2024-2025*. <https://www.courdescomptes.ma/publication/rapport-annuel-de-la-cour-des-comptes-au-titre-de-2024-2025/>

Cour des Comptes. (2026b). *Rapport annuel de la Cour des Comptes au titre 2024-2025*. <https://www.courdescomptes.ma/publication/rapport-annuel-de-la-cour-des-comptes-au-titre-de-2024-2025/>

Cour des Comptes Européenne. (2026). *Rapport annuel d'activités en 2025*. <https://www.eca.europa.eu/en/publications?ref=AAR-2025>

Cour des Comptes (France). (2025). *Rapport annuel de suivi des recommandations*. <https://www.vie-publique.fr/rapport/300407-le-suivi-des-recommandations-des-juridictions-financieres-2024>

INTOSAI. (2019a). *ISSAI-100-Principes fondamentaux du contrôle des finances publiques*. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2025/01/ISSAI-100-FR.pdf>

INTOSAI. (2019b). *Performance Audit Principles*. <https://www.issai.org/pronouncements/issai-300-performance-audit-principles/>

INTOSAI Development Initiative. (2021). *Performance Audit ISSAI Implementation Handbook*. www.idi.no

OCDE. (2017). *Institution supérieure de contrôle du Royaume du Maroc*. https://www.oecd.org/fr/publications/2017/07/morocco-s-supreme-audit-institution_bb4f42cf.html

OCDE. (2020). *Budgeting and Public Expenditures*. <https://doi.org/https://doi.org/10.1787/59ff7e16-en>

- OCDE. (2025). *Recommandation de l'OCDE sur l'Évaluation des politiques publiques Boîte à outils de mise en œuvre*. <https://www.oecd.org/fr/themes/suivi-et-evaluation-des-politiques-publiques.html>
- OECD. (2016b). Supreme Audit Institutions and Good Governance: Oversight, Insight and Foresight. In *OECD Public Governance Reviews* (OECD Public Governance Reviews). OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/9789264263871-EN>
- OECD. (2023). *Survey on Public Policy Evaluation: Glossary of key terms*. <https://webfs.oecd.org/governmentatagance/Budgeting/2023%20OECD%20Public%20Policy%20Evaluation%20Survey%20Glossary.pdf>
- Office of the Auditor General of Canada. (2025). *2024–2025 Departmental Results Report*. <https://www.canada.ca/en/auditor-general/transparency/departmental-results-reports/office-of-the-auditor-general-of-canadas-2024-25-departmental-results-report.html>