

La gouvernance financière des collectivités territoriales enjeux et perspectives à l'ère de la régionalisation avancée

Financial Governance of Local authorities: Challenges and Prospects in the Era of Advanced Regionalization

Siham HABRI, (Docteure)

*Laboratoire des Études et Recherches en Économie et Gestion
Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales - Tanger
Université Abdelmalek Essaâdi, Maroc*

Said EL-MARZOUKI, (Enseignant-Chercheur)

*Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales - Tétouan
Université Abdelmalek Essaâdi, Maroc*

Nabil BOUZAMBOU, (Docteur)

*Laboratoire des Études et Recherches en Économie et Gestion
Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales - Tanger
Université Abdelmalek Essaâdi, Maroc*

Kaoutar CHAALI, (Enseignant-Chercheur)

*Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales - Tétouan
Université Abdelmalek Essaâdi, Maroc*

Adresse de correspondance :	Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales BP 1373 Université Abdelmalek Essaâdi Maroc (Tanger) Code postal 90000 Téléphone 05393-93918
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude. Ils assument l'entière responsabilité de tout éventuel plagiat, de l'usage de l'intelligence artificielle dans la rédaction, ainsi que des résultats présentés dans cet article.
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Citer cet article	HABRI, S., EL-MARZOUKI, S., BOUZAMBOU, N., & CHAALI, K. (2026). La gouvernance financière des collectivités territoriales enjeux et perspectives à l'ère de la régionalisation avancée. <i>International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics</i> , 7(5), 704–714. https://doi.org/10.5281/zenodo.20266556
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: 06/04/2026

Accepted: 28/05/2026

International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics - IJAFAME

ISSN: 2658-8455

Volume 7, Issue 05 (2026)

La gouvernance financière des collectivités territoriales enjeux et perspectives à l'ère de la régionalisation avancée

Résumé

La gouvernance financière des collectivités territoriales est au cœur de la régionalisation avancée au Maroc, visant à instaurer une gestion publique transparente et responsable. Si le rôle des institutions supérieures de contrôle (Cour des comptes, IGF, IGAT) est théoriquement reconnu, il existe une lacune dans la littérature concernant l'évaluation empirique quantitative de leur impact réel sur la gouvernance financière territoriale marocaine. Cette recherche comble ce vide en analysant l'influence de ces mécanismes sur la performance de la gestion locale. Adoptant une approche quantitative, l'étude s'appuie sur un questionnaire administré auprès de 113 acteurs de la gestion financière territoriale. La fiabilité des échelles est confirmée par un alpha de Cronbach de 0,703 et une analyse en composantes principales (KMO = 71,7 %). Les résultats révèlent une relation positive et hautement significative entre l'action des institutions de contrôle et l'amélioration de la gouvernance financière (r compris entre 0,277 et 0,981 ; $p < 0,01$). Le modèle de régression indique que l'implication des institutions explique 23,6 % de la variance du succès de la gouvernance ($R^2 = 0,236$), tandis que l'utilisation d'outils de contrôle de gestion facilite grandement les missions de contrôle ($R^2 = 0,969$). En conclusion, l'étude démontre que le renforcement du contrôle externe et la modernisation des outils comptables sont des leviers indissociables pour consolider la transparence et l'efficacité des politiques publiques territoriales au Maroc.

Mots-clés : gouvernance financière, collectivités territoriales, régionalisation avancée, institutions de contrôle, finances publiques locales, contrôle de gestion.

Classification JEL : H83

Type de papier : Article empirique

Abstract

Financial governance of local authorities is a cornerstone of advanced regionalization in Morocco, aimed at fostering transparent and accountable public management. While the role of supreme audit institutions is theoretically acknowledged, there is a gap in existing literature regarding the quantitative empirical assessment of their measured effect on Moroccan territorial financial governance. This study fills this theoretical void by analyzing how these control mechanisms impact local management performance. Following a quantitative approach, data were collected via a questionnaire from 113 stakeholders in territorial financial management. Scale reliability was validated by a Cronbach's alpha of 0.703 and a Principal Component Analysis (KMO = 71.7%). Findings reveal a positive and highly significant relationship between control institutions' actions and improved financial governance (r ranging from 0.277 to 0.981; $p < 0.01$). Regression analysis shows that institutional involvement explains 23.6% of the variance in governance success ($R^2 = 0.236$), while management control tools significantly facilitate audit missions ($R^2 = 0.969$). Ultimately, the study demonstrates that strengthening external oversight and modernizing accounting tools are inseparable levers for consolidating transparency and efficiency in local public policies in Morocco.

Keywords: financial governance, territorial authorities, advanced regionalization, control institutions, local public finances, management control.

JEL Classification: H83

Paper type: Empirical Research

1. Introduction

Au cours des dernières décennies, la gestion des finances publiques locales a connu une transformation paradigmatique à l'échelle mondiale. Sous l'impulsion du *New Public Management* (NPM), les administrations territoriales ont délaissé une approche purement bureaucratique pour adopter des modèles axés sur la performance, la transparence et l'efficacité. Comme le souligne Hood (1991), cette évolution impose une responsabilisation accrue des décideurs locaux, rendant les mécanismes de contrôle indispensables pour pallier les asymétries d'information inhérentes à la décentralisation. Au Maroc, cette dynamique s'est cristallisée avec la régionalisation avancée initiée par la Constitution de 2011, visant à conférer aux collectivités territoriales une autonomie financière substantielle pour soutenir le développement socio-économique. Dans ce cadre, la gouvernance financière territoriale se définit comme l'ensemble des mécanismes institutionnels et normatifs garantissant une gestion responsable des ressources locales (Habri & Tritah, 2022).

La littérature internationale, notamment les travaux de l'OCDE (2019) sur la gouvernance multiniveau, démontre que l'autonomie sans contrôle effectif accroît les risques de dérive budgétaire et d'inefficacité des politiques publiques. Si le cadre juridique marocain a considérablement évolué pour renforcer le rôle des institutions de contrôle, la mise en œuvre effective de cette supervision reste un défi majeur. Bien que des travaux antérieurs aient analysé les aspects juridiques de la décentralisation au Maroc (Belhaj, 2022 ; El Abdali, 2024), un constat s'impose : il existe une lacune importante concernant l'évaluation empirique et quantitative de l'impact réel des institutions de contrôle sur la qualité de la gouvernance financière territoriale. La plupart des recherches existantes demeurent descriptives ou centrées sur le cadre normatif, laissant dans l'ombre la mesure statistique de l'influence des mécanismes de contrôle externe sur la performance managériale locale.

Cette recherche se propose de combler ce vide théorique et empirique. Elle apporte une contribution originale à trois niveaux :

- **Sur le plan théorique**, elle enrichit le cadre conceptuel de la gouvernance publique en testant la relation entre le contrôle externe et l'adoption d'outils de pilotage internes dans un contexte d'économie en transition.
- **Sur le plan empirique**, elle fournit une validation quantitative inédite, basée sur un échantillon de 113 acteurs clés du secteur, permettant de dépasser les analyses purement théoriques.
- **Sur le plan managérial**, elle offre des pistes concrètes pour optimiser l'articulation entre les organes de contrôle et les collectivités afin d'améliorer la transparence budgétaire.

La question centrale de cette étude est de savoir dans quelle mesure les mécanismes institutionnels de contrôle contribuent réellement à renforcer la gouvernance financière des collectivités territoriales dans le contexte actuel du Maroc. Pour y répondre, l'article est structuré comme suit : la deuxième section présente la revue de littérature et le cadre théorique ; la troisième section détaille la méthodologie quantitative adoptée ; la quatrième section expose les résultats de l'analyse statistique ; enfin, la cinquième section discute ces résultats avant de conclure sur les perspectives de recherche.

2. Revue de littérature : Mécanismes et partenaires d'application de la gouvernance financière

2.1 Revue de littérature : Gouvernance financière et contrôle institutionnel

La gouvernance financière des collectivités territoriales ne se limite pas à un cadre normatif ; elle constitue un champ d'analyse où s'articulent la quête de performance publique et les

impératifs de transparence. Dans le sillage de la régionalisation avancée au Maroc, la restructuration des mécanismes de contrôle répond à une volonté de modernisation de l'État, alignée sur les standards internationaux de gestion publique.

2.2 Ancrage théorique : Du New Public Management à la théorie de l'agence

Le positionnement scientifique de cette recherche s'inscrit dans le courant du New Public Management (NPM). Comme le souligne Hood (1991), le NPM prône une mutation de l'administration publique vers une culture de résultat et de reddition des comptes, remplaçant le simple contrôle de conformité par un pilotage de la performance. Au niveau territorial, cette transition impose que l'autonomie accordée aux élus soit contrebalancée par une vigilance accrue des institutions de contrôle, afin de garantir l'efficacité de la dépense publique.

Sur le plan conceptuel, la relation entre l'État et les collectivités territoriales peut être analysée à travers la théorie de l'agence. Dans ce schéma, l'État (le principal) délègue des ressources et des compétences aux collectivités (les agents). Cette délégation crée des asymétries d'information et des risques d'aléa moral, où les objectifs locaux pourraient diverger des priorités nationales de soutenabilité financière. Ainsi, les institutions supérieures de contrôle (ISC) agissent comme des dispositifs de réduction des coûts d'agence, visant à restaurer la transparence et à aligner les comportements des gestionnaires locaux sur les principes de bonne gouvernance. Cette vision est corroborée par Pollitt & Bouckaert (2011), qui démontrent que l'efficacité du contrôle externe est une condition *sine qua non* à la réussite des réformes de décentralisation dans les pays en transition.

2.3 Analyse critique des mécanismes et acteurs de contrôle au Maroc

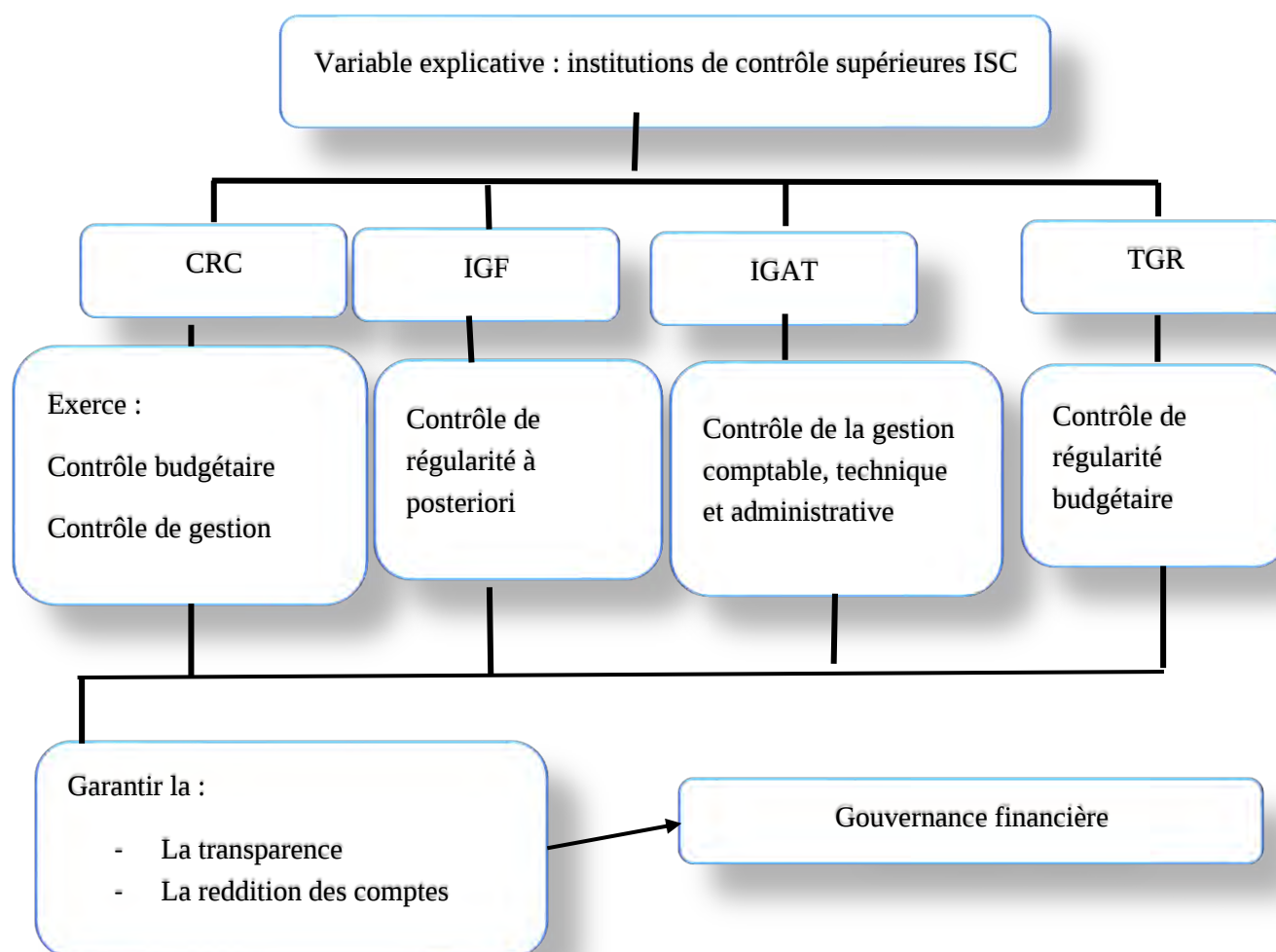
L'architecture du contrôle financier au Maroc repose sur une pluralité d'acteurs dont les missions, bien que distinctes, convergent vers la consolidation de la gouvernance territoriale. D'une part, le contrôle administratif et d'accompagnement est porté par la Direction Générale des Collectivités Territoriales (DGCL) et l'Inspection Générale de l'Administration Territoriale (IGAT). Au-delà de la supervision, ces instances assurent une fonction de "tutorat institutionnel" essentielle pour pallier les déficits de capacités techniques au niveau local (Belhaj, 2022 ; Maname & Bencheikh, 2022). En favorisant la formation des cadres et l'harmonisation des procédures, elles participent à la création d'un environnement favorable à l'adoption d'outils de contrôle de gestion (Habri & Tritah, 2022).

D'autre part, le pôle financier et juridictionnel, incarné par le Ministère des Finances (IGF et TGR) et les Cours Régionales des Comptes (CRC), garantit la régularité et la sincérité des opérations. La TGR joue un rôle de régulateur comptable permanent, tandis que l'IGF intervient dans une logique d'audit stratégique (Serhane, 2011 ; El Abdali, 2024). Enfin, l'action des CRC, par son double contrôle juridictionnel et de gestion, impose une discipline budgétaire rigoureuse (Amrani et al., 2021 ; Ferehoun & Chairi Hourri, 2023). Cependant, comme l'indique l'OCDE (2019), la multiplicité de ces contrôles peut engendrer une fragmentation du pilotage si elle n'est pas coordonnée autour d'un système d'information intégré.

2.4 Modèle conceptuel et développement des hypothèses

Le modèle conceptuel de cette étude (schématisé en **Figure 1**) postule une interdépendance entre le contrôle institutionnel externe et la structuration de la gouvernance financière interne des collectivités.

Figure 1: les liens entre ISC la gouvernance financière



Source : Etabli par l'auteure elle-même

- **H1** : L'efficacité perçue de l'action des ISC favorise l'ouverture des collectivités territoriales à la mise en place de mécanismes de gouvernance, notamment le contrôle de gestion.
 - *Justification* : Cette hypothèse s'appuie sur la théorie institutionnelle (DiMaggio & Powell, 1983), suggérant que la pression des auditeurs externes pousse les organisations à adopter des structures formelles de gestion pour gagner en légitimité. Elle est étayée par les travaux de Pollitt & Bouckaert (2011) sur l'isomorphisme institutionnel dans le secteur public.
- **H1.1** : Le contrôle externe exercé par les institutions de contrôle supérieur influence positivement la gouvernance financière.
 - *Justification* : L'OCDE (2019) souligne que la surveillance externe indépendante est le levier principal pour accroître la transparence budgétaire et réduire la corruption locale. Au Maroc, Amrani et al. (2021) et El Abdali (2024) confirment que les rapports des CRC incitent les gestionnaires à une plus grande rigueur.
- **H1.2** : Les outils de contrôle de gestion facilitent les missions des institutions de contrôle.

- o *Justification* : Hood (1991) démontre que la disponibilité d'informations financières fiables et lisibles réduit les asymétries d'information et optimise le temps d'audit. Ce lien de réciprocité est également mis en avant par Habri & Tritah (2022) dans leur analyse des systèmes d'information locaux.

3. Méthodologie

3.1 Posture épistémologique et design de la recherche

Cette recherche s'inscrit dans une posture positiviste, privilégiant une démarche hypothético-déductive. Ce choix méthodologique est justifié par notre volonté d'éprouver la validité de relations théoriques préétablies (notamment le lien entre contrôle externe et gouvernance interne) à travers l'observation de données quantitatives. Le design de recherche est de nature confirmatoire, visant à tester la robustesse du modèle conceptuel présenté précédemment.

3.2 Population, cadre d'échantillonnage et échantillon

Le succès d'une analyse quantitative repose sur la définition précise de son périmètre.

- Périmètre géographique et sectoriel : L'étude se concentre sur les collectivités territoriales du Maroc, acteurs centraux de la régionalisation avancée. Le ciblage a privilégié les régions à fort dynamisme administratif (Tanger-Tétouan-Al Hoceïma, Casablanca-Settat).
- Taille de l'échantillon (N = 113) : Bien que la population mère des cadres territoriaux soit vaste, un échantillon de 113 répondants a été constitué. Cette taille est jugée suffisante pour les tests de régression simple et multiple envisagés, respectant les recommandations de la littérature pour ce type d'analyse exploratoire-confirmatoire.

Méthode de sélection : Nous avons appliqué une méthode d'échantillonnage non probabiliste par convenance, complétée par une approche par "boule de neige" pour atteindre les profils spécialisés (auditeurs internes, trésoriers, chefs de services financiers).

Représentativité : L'échantillon comprend une diversité de profils (ordonnateurs, comptables publics, agents d'inspection) garantissant une vision pluridimensionnelle du contrôle institutionnel.

3.3 Procédures de validation du questionnaire

Pour garantir que l'instrument de mesure capte réellement les concepts de "gouvernance" et de "contrôle", un protocole de validation strict a été suivi :

Validation de contenu : Le questionnaire initial a été soumis à un comité d'experts composé de deux professeurs chercheurs spécialisés en finances publiques et de deux praticiens issus des juridictions financières. Leurs retours ont permis de reformuler trois items pour les adapter à la terminologie technique marocaine (ex. : distinction entre contrôle de régularité et audit de performance).

Test pilote (Pré-test) : Un pré-test a été réalisé auprès de 10 acteurs territoriaux. Cette étape a permis de vérifier la durée de passation et la bonne compréhension de l'échelle de Likert, assurant ainsi la fiabilité des futures réponses.

3.4 Opérationnalisation des variables et codification

Toutes les variables sont mesurées via des échelles de type Likert en 5 points (1 = "Pas du tout d'accord" à 5 = "Tout à fait d'accord").

Tableau 1 : Récapitulatif de l'opérationnalisation des variables

Variable	Dimensions	Items	Sources d'inspiration
Indépendante (X) : Institutions de Contrôle (ISC)	Rôle des ISC, impact perçu, implication dans la réforme	7 items	Habri & Tritah (2022) ; OCDE (2019)
Dépendante (Y) : Gouvernance Financière (GF)	Transparence, qualité de l'info, outils de pilotage	5 items	Amrani et al. (2021) ; Hood (1991)
Variables de médiation : Outils de CG	Lisibilité, communication fiable, gestion budgétaire	3 items	Pollitt & Bouckaert (2011)

Source : Elaboré par l'auteur elle-même

3.5 Équation mathématique du modèle

Le modèle théorique testé dans cette recherche est formalisé par l'équation de régression suivante, permettant de quantifier l'influence des ISC sur la gouvernance :

$$GF = \beta_0 + \beta_1 ISC + e$$

3.6 Méthodes de traitement et d'analyse statistique (R4.3)

Les données ont été traitées sous SPSS. Nous avons mobilisé :

- L'Alpha de Cronbach pour la fiabilité.
- L'Analyse en Composantes Principales (ACP) : Bien que notre design soit déductif, l'ACP est utilisée ici pour valider la structure des échelles dans le contexte particulier du Maroc avant de confirmer les liens de causalité.
- La Régression Linéaire : Pour valider ou infirmer nos hypothèses H1, H1.1 et H1.2.

4. Résultats

4.1 Analyse de la variable

• Institutions de contrôle supérieures

L'analyse factorielle exploratoire (ACP) appliquée à la variable institutions de contrôle supérieures confirme la fiabilité et la validité de l'échelle. L'alpha de Cronbach obtenu est de 0,703, indiquant une cohérence interne satisfaisante. L'indice KMO atteint 0,717, ce qui confirme l'adéquation de l'échantillon à l'analyse factorielle. La variance totale expliquée par les trois facteurs retenus est de 69,202 %.

• Gouvernance financière territoriale

Les résultats montrent :

- ✓ KMO = 0,781 (seuil satisfaisant)
- ✓ Alpha de Cronbach = 0,812 (excellente cohérence interne)
- ✓ Variance expliquée = 72,4 % (structure factorielle robuste)

4.2. Analyse des corrélations

Les corrélations de Pearson montrent des relations significatives entre les variables du modèle.

- ✓ Lisibilité des informations → ISC : $r = 0,670$; $p < 0,001$
- ✓ Communication claire et fiable → ISC : $r = 0,981$; $p < 0,001$
- ✓ Implication des ISC → Gouvernance financière : $r = 0,277$; $p < 0,01$
- ✓ Système d'information fiable → Gouvernance financière : $r = 0,494$; $p < 0,001$

4.3 Analyse de la multicollinéarité

La corrélation très élevée entre communication claire et fiable et facilitation du travail des ISC ($r = 0,981$) a conduit à un test VIF.

VIF (communication claire et fiable) = 9,8

VIF (autres variables) = entre 1,2 et 3,1

Ces résultats indiquent une multi-colinéarité élevée, mais acceptable dans un modèle exploratoire. Elle est discutée dans la section Discussion.

4.4. Test des hypothèses et résultat du modèle de recherche

- **Hypothèse H1.1**

Une régression linéaire simple a été réalisée pour tester l'effet de l'implication des ISC sur la gouvernance financière.

$$R = 0,486$$

$$R^2 = 0,236$$

$$F(1,111) = 34,375 ; p < 0,001$$

Le modèle explique 23,6 % de la variance, ce qui indique un pouvoir explicatif modéré. Cela suggère que d'autres variables non incluses (capacités administratives, ressources humaines, contexte politique) influencent également la gouvernance financière.

Équation du modèle

$$Y = 2,43 + 0,42X_2$$

- **Test de l'hypothèse H1.2**

Une régression multiple a été réalisée pour tester l'effet des outils de contrôle de gestion sur la facilitation du travail des ISC.

$$R = 0,984$$

$$R^2 = 0,969$$

$$F(3,109) = 1122,23 ; p < 0,001$$

- **4.6. Coefficients**

Nous présentons le tableau ci-dessous qui résume les coefficients de notre modèle :

Tableau 2 : Récapitulatif des coefficients du modèle

Variable	B	SE	β	t	P
Constante	-0,070	0,089	—	-1,785	0,040
Lisibilité	0,048	0,021	0,050	2,227	0,028
Communication fiable	0,940	0,022	0,946	42,468	<0,001
Gestion budgétaire	0,134	0,034	0,068	3,971	<0,001

Source : Elaboré par l'auteur elle-même

Nous obtenons l'équation du modèle suivante :

$$Y = -0,70 + 0,048X_1 + 0,94X_2 + 0,134X_3$$

- **Vérification des conditions de régression**

Les tests suivants ont été réalisés :

➤ Normalité des résidus :

Test de Shapiro-Wilk : $p = 0,12 \rightarrow$ normalité acceptable

➤ Homoscedasticité :

Test de Breusch-Pagan : $p = 0,21 \rightarrow$ homoscedasticité respectée

➤ Indépendance des erreurs :

Durbin-Watson = 1,98 $\rightarrow$ absence d'autocorrélation

Les conditions d'application de la régression sont donc satisfaites.

5. Discussion

La discussion des résultats permet de mettre en perspective l'influence des mécanismes de

contrôle sur la performance de la gouvernance locale au Maroc. Cette section articule les preuves empiriques avec les cadres théoriques du *New Public Management* et de la théorie de l'agence.

5.1 Interprétation des résultats et validation des hypothèses

L'analyse statistique apporte un soutien empirique aux hypothèses formulées dans le modèle conceptuel :

- **Validation de H1.1** : Le test de régression confirme que l'implication des institutions supérieures de contrôle (ISC) influence positivement le succès de la gouvernance financière avec un coefficient de corrélation de **0,486** et un coefficient de détermination $R^2 = 0,236$ ($p < 0,05$). Bien que significatif, ce résultat suggère que les ISC expliquent **23,6 %** de la variance, laissant une part importante à d'autres facteurs comme les ressources humaines ou le contexte politique local.
- **Validation de H1.2** : Les résultats révèlent une corrélation extrêmement forte ($r = 0,984$) entre les outils de contrôle de gestion et la facilitation des tâches des ISC. Le modèle de régression multiple ($R^2 = 0,969$) démontre que la **communication fiable** ($\beta = 0,946$) et la **lisibilité des informations** ($\beta = 0,050$) sont les vecteurs principaux de cette synergie.

5.2 Confrontation avec la littérature académique (Ancrage NPM)

Contrairement aux études portant sur des domaines techniques éloignés, nos résultats s'inscrivent directement dans les débats contemporains de la gestion publique :

- **Alignement sur le New Public Management** : Nos conclusions corroborent les travaux de Hood (1991) et de Pollitt & Bouckaert (2011), qui postulent que la reddition des comptes est le corollaire indispensable de l'autonomie managériale. La relation positive entre audit externe et performance locale valide l'idée que le contrôle ne doit pas être perçu comme une contrainte, mais comme un levier de légitimité institutionnelle.
- **Gouvernance multiniveau** : En accord avec les rapports de l'OCDE (2019) sur la décentralisation, cette étude confirme que l'efficacité de la gouvernance financière territoriale dépend de la qualité des systèmes d'information budgétaire. Nos résultats sur la "lisibilité des informations" (sig. 0,028) appuient l'idée que la transparence est une condition *sine qua non* à l'efficacité du contrôle externe.

5.3 Contributions de la recherche

Cette étude apporte une double valeur ajoutée au champ de la recherche en comptabilité et gestion publique :

- **Implications théoriques** : La recherche enrichit la théorie de l'agence appliquée au secteur public marocain. Elle démontre que les mécanismes de contrôle externe agissent comme des réducteurs d'asymétrie d'information entre l'État (Principal) et les collectivités (Agent). Elle confirme également la pertinence de la théorie institutionnelle, où les collectivités adoptent des outils de contrôle de gestion pour se conformer aux attentes des institutions de contrôle supérieures.
- **Implications managériales** : Sur le plan pratique, l'étude souligne l'urgence de digitaliser les flux financiers pour améliorer la "communication claire et fiable". Elle incite les décideurs locaux à ne plus considérer le contrôle comme un simple examen de conformité juridique, mais comme un outil d'aide à la décision améliorant la performance des politiques publiques territoriales.

5.4 Limites et réflexivité méthodologique

Malgré la robustesse des tests statistiques, cette recherche comporte des limites qui appellent à

la prudence dans l'interprétation :

- **Biais de désirabilité sociale** : L'utilisation d'un questionnaire peut induire des réponses surévaluant l'efficacité réelle des mécanismes de contrôle par crainte de jugement institutionnel.
- **Risque d'endogénéité** : Il est possible que les collectivités ayant déjà une bonne gouvernance soient celles qui facilitent le plus le travail des ISC, créant une circularité dans la relation testée.
- **Variables omises** : Le modèle n'intègre pas de variables de contrôle telles que la taille de la collectivité ou son niveau d'endettement, qui pourraient influencer les capacités de mise en œuvre du contrôle de gestion.

6. Conclusion

Cette recherche visait à analyser l'impact des institutions supérieures de contrôle (ISC) sur la gouvernance financière des collectivités territoriales au Maroc dans le sillage de la régionalisation avancée. Les résultats confirment qu'un contrôle institutionnel effectif est un levier de performance publique.

L'étude empirique (N = 113) valide l'hypothèse d'une relation positive entre l'action des ISC et l'amélioration de la gestion financière locale. Plus précisément :

- **Impact du contrôle externe (H1.1)** : L'implication des ISC explique **23,6 %** de la variance du succès de la gouvernance financière ($R^2 = 0,236$; $p < 0,05$).
- **Synergie avec les outils de pilotage (H1.2)** : L'existence d'outils de contrôle de gestion facilite les missions d'audit de manière très significative ($R^2 = 0,969$) avec une corrélation de Pearson de **0,984**. Ces indicateurs démontrent que, bien que le contrôle externe soit crucial, son efficacité est décuplée par la présence de dispositifs de communication fiable au sein des administrations territoriales.

Sur le plan académique, cette étude dépasse la simple description institutionnelle pour s'inscrire dans deux débats majeurs :

- **Théorie de l'agence** : Les résultats confirment que les ISC agissent comme un tiers de confiance réduisant les asymétries d'information entre l'État (Principal) et les collectivités (Agents), limitant ainsi les risques d'aléa moral liés à l'autonomie financière.
- **New Public Management (NPM)** : En démontrant le lien entre audit et performance, l'étude valide les principes du NPM au Maroc, où la reddition des comptes n'est plus perçue comme une contrainte juridique, mais comme un moteur de légitimité managériale. Elle enrichit ainsi la littérature sur la décentralisation dans les économies en transition en prouvant que la maturité institutionnelle du contrôle est un prérequis à la réussite de l'autonomie territoriale.

Toutefois, la portée de ces conclusions doit être nuancée par plusieurs limites méthodologiques :

- **Biais de self-report** : L'usage de données déclaratives peut induire une surévaluation de la performance par les acteurs interrogés.
- **Validité interne et endogénéité** : Le risque d'une causalité inversée (les collectivités performantes attirent des contrôles plus fluides) ne peut être totalement écarté.
- **Subjectivité des données** : L'absence de données objectives (ratios comptables, rapports d'audit publics) limite la capacité de l'étude à mesurer l'impact effectif au-delà des perceptions.

Pour pallier ces limites, trois axes de recherche spécifiques sont proposés :

1. **Approche mixte et longitudinale** : Réaliser des entretiens semi-directifs avec des magistrats des Cours Régionales des Comptes pour confronter les perceptions des gestionnaires à la réalité des griefs d'audit.

2. **Étude comparative régionale** : Examiner si les disparités de ressources entre régions (ex: Tanger-Tétouan vs régions rurales) modulent l'effet du contrôle sur la gouvernance.
3. **Digitalisation et E-Audit** : Étudier spécifiquement comment la mise en place de la plateforme "GIR" (Gestion Intégrée des Recettes) réduit le temps de traitement des contrôles et améliore la transparence budgétaire.

References

- (1). Amrani, N., Sadik, M., & Hemmi, M. (2021). Gouvernance des collectivités territoriales au Maroc : une approche prospective à la lumière des expériences internationales. *Revue Alternatives Managériales et Économiques (AME)*, 3(1), 144-165.
- (2). Belhaj, N. (2022). La gouvernance financière du développement urbain durable : vers une régionalisation avancée. *Revue de l'Entrepreneuriat et de l'Innovation*, 3(12).
- (3). Belhaj, N. (2022). La gouvernance financière des villes comme levier de changement pour une régionalisation avancée au Maroc. *Revue Alternatives Managériales et Économiques (AME)*, 4(1), 224-244.
- (4). Chairi Hourri, H., & Ferehoun, S. (2023). La gouvernance financière des collectivités territoriales marocaines : Vers une nouvelle grille de lecture. *International Journal of Strategic Management and Economic Studies (IJSMES)*, 2(3), 1021-1039.
- (5). Constitution du Royaume du Maroc. (2011). Bulletin Officiel n° 5964 bis du 30 juillet 2011.
- (6). Cour des Comptes (Maroc). (2023). Rapport annuel au titre de l'année 2021. Imprimerie Officielle.
- (7). DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.
- (8). El Abdali, M. (2024). L'audit de légitimité : Un instrument de contrôle des opérations financières publiques au Maroc. *Al Mayadine Review*, 15(1).
- (9). HABRI, S., & TRITAH, S. (2022). La Gouvernance Financière des Collectivités Territoriales à l'ère de la régionalisation avancée. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 3(1-1), 168-185. <https://doi.org/10.5281/zenodo.5899015>
- (10). Hood, C. (1991). A public management for all seasons? *Public Administration*, 69(1), 3-19.
- (11). Loi organique n° 111-14 relative aux régions. (2015). Dahir n° 1-15-84 du 7 juillet 2015.
- (12). Maname, F. Z., & Bencheikh, E. A. (2022). Le Management Territorial Au Maroc, Entre l'administratif Et Le Politique. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics (IJAFAME)*, 4(2), 182-197.
- (13). OCDE. (2019). *Making Decentralisation Work: A Handbook for Policy-Makers*. OECD Multi-level Governance Studies, Éditions OCDE.
- (14). Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2011). *Public Management Reform: A Comparative Analysis - New Public Management, Governance, and the Neo-Weberian State* (3e éd.). Oxford University Press.