

Le passage aux normes IPSAS au Maroc : vers un nouveau mode de gestion des finances publiques

The transition to IPSAS in Morocco: Towards a new public finance management approach

Lamyae KHATTABI, (Doctorante)

*Laboratoire d'Etudes et recherches en Management des Organisations et des Territoire
Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales de Fès
Université Sidi Mohamed ben Abdellah de Fès, Maroc*

Lhoussain ELMALLOUKI, (Enseignant chercheur)

*Laboratoire d'Etudes et recherches en Management des Organisations et des Territoire
Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales de Fès
Université Sidi Mohamed ben Abdellah de Fès, Maroc*

Adresse de correspondance :	Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales BP 42, Fès 30000 Université Sidi Mohamed Ben Abdellah, Fès 05356-09660
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Citer cet article	KHATTABI, L., & ELMALLOUKI, L. (2023). Le passage aux normes IPSAS au Maroc : vers un nouveau mode de gestion des finances publiques. International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 4(3-1), 466-480. https://doi.org/10.5281/zenodo.8064041
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: May 19, 2023

Accepted: June 20, 2023

Le passage aux normes IPSAS au Maroc : vers un nouveau mode de gestion des finances publiques

Résumé

Face à l'évolution des métiers de gestion publique, les États sont contraints de remettre en cause leurs pratiques managériales, notamment celle d'ordre comptable au niveau du secteur public. Le Maroc, en tant que pays ambitieux, est aussi concerné par ce changement, ce qui lui a poussé à placer la réforme comptable inspirée des normes internationales IPSAS au centre de ses préoccupations majeures, en vue d'en faire de ce chantier un véritable levier de transparence, de performance et de bonne gouvernance, garantissant ainsi l'amorce d'une nouvelle étape dans le processus de modernisation des finances publiques marocaines. Le Maroc a adopté les normes comptables internationales (IPSAS) en 2012, ce qui en fait le premier pays arabe et le troisième pays africain à les intégrer au sein du Conseil IPSAS. Diverses études ont été menées sur les IPSAS, tant dans des pays d'Asie du Sud (Bari et Mellemvik, 2010) qu'en Suisse (Bergmann, 2012), en Colombie (Gomez et Montesinos, 2012) et en Jordanie (Alsharari et Mohamed, 2013). Cependant, ce domaine d'étude au Maroc se caractérise par la quasi-absence de recherche, à l'exception de quelques articles, la recherche qualitative s'avérant ainsi la plus adaptée à notre étude. À cet effet l'objet de cet article est de fournir un cadre théorique permettant d'enrichir la théorie sur l'adoption des normes IPSAS au Maroc ainsi que de ressortir les particularités de ces normes tout en analysant le contexte et les défis d'adoption de ces normes dans le cadre de la réforme comptable marocaine. Les résultats théoriques ont montré que les normes IPSAS ne sont pas beaucoup étudiées au Maroc et nécessite un effort considérable de la part des chercheurs.

Mots clés : Gestion publique, comptabilité d'exercice, harmonisation comptable, normes IPSAS, réforme comptable marocaine.

Classification JEL : H8, H83.

Type de l'article : Article théorique.

Abstract

In the face of the evolution of public management professions, states are obliged to question their management practices, particularly those of public sector accounting. Morocco, as an ambitious country, is also concerned by this change, which has prompted it to place the accounting reform inspired by international standards IPSAS at the center of its major concerns, with a view to making this project a real leverage transparency, performance and good governance, thus guaranteeing the beginning of a new stage in the process of modernization of Moroccan public finances. Morocco adopted International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in 2012, making it the first Arab country and the third African country to join the IPSAS Board. A variety of studies have been conducted on IPSAS, both in South Asian countries (Adhikari and Mellemvik, 2010) and in Switzerland (Bergmann, 2012), Colombia (Gomez and Montesinos, 2012) and Jordan (Alsharari, Mohamed, 2013). However, this field of study in Morocco is characterized by the virtual absence of research, except for a few articles, qualitative research thus proving to be the most suitable for our study. To this end, the purpose of this article is to provide a theoretical framework to enrich the theory on the adoption of IPSAS in Morocco as well as to highlight the particularities of these standards while analyzing the context and the challenges of adopting these standards in the context of the Moroccan accounting reform. Theoretical findings revealed that IPSAS standards are not widely studied in Morocco, and require a considerable effort from researchers.

Keywords: Public management, accrual accounting, accounting harmonization, international public sector accounting standards IPSAS, Moroccan accounting reform

Classification JEL: H8, H83.

Paper type: Theoretical Research.

1. Introduction

L'accélération de l'internationalisation des économies puis leur mondialisation et la globalisation des marchés financiers ont rendu impératif pour les États de s'adapter aux exigences et aux besoins de la gestion moderne de leurs finances publiques. À cet effet, le développement de la comptabilité constitue une pièce maitresse dans le processus de modernisation des modes de gestion à travers la mise en place d'un système comptable capable de fournir une information fiable et transparente permettant de donner une meilleure visibilité financière au bénéfice des gouvernements, des investisseurs, des bailleurs de fonds et de l'ensemble des utilisateurs (Brusca et Martínez, 2016).

Le Maroc, en tant que pays tourné vers les investisseurs étrangers et désireux de profiter de l'essor de l'économie internationale, ne peut ignorer l'importance de la réforme comptable de l'État, ainsi les avantages économiques et de gestion qu'elle offre (Kabbaj et Rechka, 2022).

Pour ne pas être en marge des évolutions internationales et répondre aux mutations mondiales profondes, la nouvelle constitution de 2011 était le point de départ d'une panoplie de réformes ayant pour objectif d'assurer une nouvelle organisation des modes de gestion des finances publiques orientée vers une logique de résultats et de performance, de plus, l'adoption des normes IPSAS au Maroc a permis de consacrer les principes de transparence, de responsabilité et de reddition des comptes. Ainsi, la réforme de la comptabilité de l'État a été identifiée comme un projet prioritaire dans le cadre de la modernisation et de l'optimisation du système de gestion des finances publiques au Maroc (Ahsina, 2020).

« Cette réforme consiste, d'une part, de passer d'une comptabilité budgétaire (caisse) à une comptabilité d'exercice basée sur les droits constatés qui retrace tous les engagements de l'État et comportant une forte valeur ajoutée patrimoniale. Et d'autre part, d'harmoniser la comptabilité de l'État avec les normes comptables internationales en vigueur du secteur public, d'assurer une consolidation des comptes des différentes entités du secteur public (État, établissements publics et collectivités locales) et de permettre la certification des comptes qui devraient impacter automatiquement les appréciations des agences internationales de notation ». Par ailleurs, le nouveau référentiel comptable de l'État s'inspire largement des normes comptables internationales du secteur public « IPSAS- International Public Sector Accounting Standards », tout en tenant en compte les spécificités nationales. Ces normes sont élaborées à partir des normes comptables internationales du secteur privé (IFRS). On peut même dire que les normes IPSAS sont les normes IFRS adaptées aux entités publiques (Ahsina, 2020).

A ce propos, il convient donc de se poser la question suivante, à laquelle nous tâchons de répondre dans le présent papier, **dans quelle mesure l'évolution des modes de gestion ont poussé les pouvoirs publics marocains à se pencher vers l'adoption des nouvelles normes internationales du secteur public ?**

L'objectif de notre article est de réaliser une étude théorique portant sur le cadre conceptuel ainsi que l'état de l'art du passage aux normes IPSAS au Maroc. A cet égard, nous allons procéder comme suit : dans un premier temps nous aborderons les particularités et les principes des nouvelles normes internationales afférentes au secteur public (IPSAS), et dans un second lieu, nous mettrons en relief le contexte d'avènement des normes IPSAS au Maroc, l'intérêt pour l'État marocaine d'immigrer vers ces normes, ainsi que les défis qui sont en jeu pour le déploiement du nouveau corpus comptable.

2. Le cadre conceptuel des normes internationales du secteur public

2.1. Spécificités des normes IPSAS

Les normes IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) représentent les nouvelles normes comptables internationales spécifiquement conçues pour le secteur public,

élaborées par l'IFAC¹. Elles sont inspirées des normes internationales IFRS (*International Financial Reporting Standards*) qui s'appliquent au secteur privé. En effet, Les IPSAS ont connu un essor spectaculaire, ce qui a conduit les organismes publics nationaux et internationaux à les adapter, en l'occurrence, l'ONU, l'OCDE, l'OTAN, les organismes des Nations Unies... De plus, divers pays les ont d'ores et déjà mises en œuvre, notamment, l'Australie, l'Argentine, le Canada, l'Allemagne, le Mexique, les Pays Bas, la Nouvelle-Zélande, l'Afrique du Sud, les États-Unis....

Les normes IPSAS étaient au nombre de 32 traitant de la comptabilité d'engagement, et une seule afférente aux informations financières établies selon la méthode de comptabilité de caisse. Récemment, l'International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) a publié sept nouvelles normes comptables internationales pour le secteur public, il s'agit de :

- **L'IPSAS 34** : Les États financiers individuels ;
- **L'IPSAS 35** : Les États financiers consolidés ;
- **L'IPSAS 36** : Les participations dans les sociétés associées et des entreprises conjointes ;
- **L'IPSAS 37** : Les accords conjoints ;
- **L'IPSAS 38** : Les informations à fournir sur les participations dans d'autres entités.
- **L'IPSAS 39** : Les avantages du personnel.
- **L'IPSAS 40** : Les regroupements d'entreprises dans le secteur public.

« Les cinq première normes vont remplacer les normes : IPSAS 6 (États financiers consolidés et individuels) ; IPSAS 7 (Participations dans des Entreprises Associées) et IPSAS 8 (Intérêts détenus dans des entreprises conjointes). Ce remaniement s'inscrit dans le cadre de la politique adoptée par l'IPSASB visant à assurer la convergence avec les normes internationales du secteur privé, car les normes IFRS sur lesquelles se sont élaborées les normes IPSAS 6,7 et 8 ont été changées».

2.2. Principes et objectifs des normes IPSAS

Par définition, les normes IPSAS sont des normes comptables internationales du secteur public qui consistent à la modernisation de la comptabilité du secteur publique en s'inspirant des principes et des méthodes de base de la comptabilité d'entreprise. En effet, ces normes se basent sur des principes spécifiques. Le principe de la comptabilité d'exercice d'abord, qui se superpose à la comptabilité budgétaire de trésorerie. Ensuite, le principe du patrimoine qui veut que les immobilisations soient enregistrées à l'actif du bilan et amorties chaque année. En outre, le principe de prudence, qui impose que l'on comptabilise des provisions, même pour les retraites à venir des fonctionnaires et surtout l'obligation de présenter des états financiers, au nombre de cinq : un bilan (ou état de la situation financière), un compte de résultat (appelé état de la performance financière), mais aussi un tableau des flux de trésorerie, un tableau de variation de la situation nette et des notes (ou annexes).

Quant aux objectifs, les normes IPSAS visent à harmoniser la comptabilité du secteur public au niveau international, à améliorer la qualité de l'information financière, à introduire de pratiques comptables basées sur l'entreprise et à mettre en évidence la situation économique et financière des États qui les adoptent. Un autre objectif important des normes IPSAS est d'accroître la transparence et la responsabilité dans la gestion des ressources publiques. Elles exigent une divulgation complète et appropriée des informations financières, y compris les coûts, les revenus, les actifs et les passifs, ce qui permet aux parties prenantes d'évaluer l'utilisation des ressources et de demander des comptes aux entités du secteur public.

¹ Organe indépendant de l'IFAC (*International Federation of Accountants*).

En résumé, les principes des normes IPSAS se concentrent sur la pertinence, la fiabilité, la transparence et la comparabilité de l'information financière du secteur public, tandis que leurs objectifs visent à améliorer la qualité des états financiers, à accroître la transparence et la responsabilité, ainsi qu'à favoriser l'harmonisation internationale des pratiques comptables.

2.3. Les normes IPSAS et l'évaluation des politiques publiques

L'adoption des normes IPSAS a un impact significatif sur l'évaluation des politiques publiques. Les IPSAS fournissent un cadre comptable transparent et harmonisé, ce qui améliore la qualité des informations financières produites. Cette amélioration facilite l'évaluation des politiques publiques en permettant une analyse précise et comparative des coûts, des revenus et des résultats. En rendant les informations financières complètes et transparentes, les IPSAS renforcent la responsabilité dans la gestion des ressources publiques et permettent une évaluation plus rigoureuse des politiques. De plus, les IPSAS encouragent la mesure des résultats financiers et non financiers des politiques publiques, ce qui permet une évaluation globale de leur efficacité et de leur impact. En fournissant des informations complètes sur les résultats obtenus, les IPSAS facilitent l'évaluation de l'efficacité, de l'efficience et de l'impact des politiques publiques (Rechka et Kabbaj, 2022).

2.4. L'interaction entre la normalisation comptable et SI publique

L'interaction entre la normalisation comptable et les systèmes d'information publics peut avoir un impact significatif sur la gestion des finances publiques. Lorsque la normalisation comptable et les SI publics convergent, cela entraîne des changements profonds dans la manière dont les finances publiques sont gérées. Cette intégration favorise la traçabilité et la transparence des informations financières, améliore l'exactitude des données, facilite l'intégration des données financières avec d'autres informations opérationnelles, automatise les processus financiers et renforce la gouvernance financière et la responsabilité. En combinant ces deux domaines, les gouvernements peuvent prendre des décisions plus éclairées, améliorer l'efficacité de la gestion financière et garantir une utilisation responsable des ressources publiques (Christopher, 2006).

3. La modernisation des finances publiques à l'aune de la théorie

3.1. Théories de l'adoption des normes IPSAS et de la modernisation des finances publiques

Pesqueux (2006) souligne que les théories du Nouveau Management Public (NMP) ont pour vocation ancestrale d'introduire la culture de l'entreprise et l'esprit du secteur privé au niveau de l'administration tout en construisant des logiques de marché, principes de la gouvernance privée. Dans ce sillage, ceci consiste à intégrer la variable ayant une relation avec la concurrence qui se caractérise spécifiquement par sa capacité à aboutir à l'efficacité du marché. Dans la même veine, le NMP s'est dérivé des théories contemporaines de gestion du secteur privé, qui s'est progressivement adoptée depuis les années 1980 par les pays de l'OCDE désireux d'améliorer la qualité de leurs services publics (Michel St-Germain, 2001).

Aujourd'hui, il est nécessaire de mettre en place un système impliquant un ensemble de parties prenantes capables de prendre des décisions opérationnelles et stratégiques dans leurs domaines d'expertise, plutôt que de se fier uniquement à un dirigeant et à des exécutants (Boutti, 2003). Un système de gouvernance efficace et sain est essentiel pour établir les bases d'un processus de prise de décision performant et efficient. Son objectif principal est de définir les objectifs de performance et de gérer les ressources tout en assurant une communication adéquate en temps opportun. Cela implique l'utilisation de canaux de communication clairs et précis pour favoriser des décisions pertinentes. De plus, le développement du Nouveau Management Public (NMP)

est né de la nécessité d'accorder une plus grande responsabilité économique aux services publics. Il met l'accent sur l'aspect financier en tant qu'axe de contrôle exercé par le pouvoir central, ce qui est souligné par le slogan qui le caractérise, introduit par Power en 2004. En outre, Mack et Ryan (2006) soulignent que l'application appropriée de la théorie du NMP devrait conduire à une amélioration de la prise de décision au sein des institutions du secteur public grâce à l'utilisation de meilleures techniques de prise de décision.

Dans le même cadre d'autres théories ont été mobilisées par les chercheurs permettant d'explicitier la modernisation des finances publiques. En prime abord, celle de la gouvernance financière qui examine les mécanismes de gouvernance utilisés pour assurer une gestion financière efficace et responsable dans le secteur public. Elle met en avant des principes tels que la transparence, la responsabilité, la participation des parties prenantes et la gestion des risques financiers (Lienert, 2000). De plus, l'approche de la comptabilité de l'information financière du secteur public qui se concentre sur la manière dont l'information financière est collectée, enregistrée et communiquée dans le secteur public. Elle vise à améliorer la transparence, la pertinence et la fiabilité de l'information financière pour permettre une prise de décision éclairée (Chan, 2000). De surcroît, la théorie de la performance du secteur public qui explore les mesures de la performance dans le secteur public et comment elles peuvent être utilisées pour évaluer l'efficacité et l'efficience des institutions publiques. Elle met l'accent sur l'établissement d'indicateurs de performance clairs, la mesure de la performance, la gestion basée sur les résultats et l'amélioration continue (Moore, 1990). Ensuite, la théorie de la reddition des comptes ou théorie de « *l'accountability* », examine les mécanismes et les processus par lesquels les acteurs du secteur public sont tenus responsables de leurs actions, de leurs décisions et de l'utilisation des ressources publiques. Elle vise à promouvoir la transparence, la responsabilité et l'intégrité dans la gouvernance publique. Voici quelques éléments clés de la théorie de reddition des comptes selon Behn (2011) :

- Responsabilité : La reddition des comptes implique la responsabilité des acteurs publics vis-à-vis des citoyens, des organes de contrôle et des parties prenantes. Elle suppose que les acteurs publics doivent justifier leurs actions, prendre des décisions éclairées et répondre de leurs résultats.
- Transparence : La transparence est un élément central de la reddition des comptes. Elle consiste à rendre les informations publiques, accessibles et compréhensibles pour les citoyens et les parties prenantes. Cela comprend la divulgation des informations financières, des politiques, des décisions prises et des performances réalisées.
- Mécanismes de reddition des comptes : La théorie de reddition des comptes identifie plusieurs mécanismes qui favorisent la responsabilité dans le secteur public. Cela peut inclure des mécanismes formels tels que les lois, les réglementations, les audits, les rapports publics, les élections et les mécanismes informels tels que la participation citoyenne, la société civile et les médias.
- Reddition des comptes verticale et horizontale : La reddition des comptes verticale fait référence à la responsabilité des acteurs publics envers les citoyens et les organes de contrôle. Elle vise à garantir que les décisions prises et les actions entreprises répondent aux besoins et aux attentes des citoyens. La reddition des comptes horizontale concerne la responsabilité entre institutions, où différentes agences gouvernementales sont tenues de rendre des comptes les unes aux autres.
- Reddition des comptes basée sur les résultats : La théorie de reddition des comptes met l'accent sur la nécessité de mesurer et d'évaluer les résultats obtenus dans le secteur public. Cela implique l'établissement d'objectifs clairs, la collecte de données pertinentes, la mesure de la performance et la communication des résultats aux parties prenantes. En somme, la théorie de reddition des comptes cherche à promouvoir une gestion publique responsable, transparente et orientée vers les résultats. Elle reconnaît l'importance de la confiance et de la légitimité

dans la relation entre les acteurs publics et les citoyens, et vise à renforcer la responsabilité démocratique et l'amélioration de la gouvernance publique.

Enfin, la théorie keynésienne de Keynes (1930) qui met en avant l'idée que l'intervention de l'État est nécessaire pour réguler l'économie et surmonter les périodes de ralentissement économique. Il soutient que l'État devrait jouer un rôle actif en stimulant l'économie par des mesures de politique budgétaire, notamment en augmentant les dépenses publiques et en réduisant les impôts en période de récession pour stimuler la demande globale. Dans le contexte de la gestion des finances publiques, la théorie keynésienne peut impliquer une reddition des comptes dans le sens où les gouvernements sont tenus d'expliquer et de justifier leurs politiques budgétaires et leurs décisions de dépenses publiques. Les gouvernements doivent rendre compte de la manière dont les ressources publiques sont utilisées pour stimuler l'économie et atteindre les objectifs de croissance économique et d'emploi. Dans le même cadre, la transparence peut également jouer un rôle dans l'application de la théorie keynésienne. Une divulgation claire des politiques budgétaires, des prévisions économiques et des résultats obtenus peut renforcer la confiance des citoyens et des parties prenantes dans la gestion des finances publiques.

3.2. La démocratie participative via la normalisation comptable

La normalisation comptable peut jouer un rôle important dans la promotion de la démocratie participative dans la gestion des affaires publiques. La démocratie participative, qui vise à impliquer les citoyens dans le processus décisionnel et à renforcer leur participation active, peut être renforcée par l'utilisation de normes comptables transparentes et accessibles (Isable et Carlos, 2016).

En adoptant des normes comptables claires et compréhensibles, les décisions financières prises par les gouvernements deviennent plus transparentes et compréhensibles pour les citoyens. Cela permet aux citoyens de comprendre comment les ressources publiques sont allouées, utilisées et gérées. Ils peuvent ainsi évaluer si les politiques financières sont cohérentes avec leurs besoins et leurs intérêts, et participer activement au dialogue et à la prise de décision concernant les priorités budgétaires (Disle et Janin, 2015).

La normalisation comptable facilite également la comparabilité des informations financières entre les différentes entités publiques. Cela permet aux citoyens de comparer les performances financières et les résultats des différentes institutions publiques, ce qui favorise une évaluation plus objective et informée de la gestion publique. Les citoyens peuvent ainsi participer de manière plus éclairée aux débats publics, aux consultations et aux processus de prise de décision liés aux finances publiques.

En outre, la normalisation comptable peut renforcer la responsabilité des acteurs publics envers les citoyens. En établissant des règles et des procédures comptables claires, elle définit les normes de comportement attendues des responsables financiers et favorise une gestion plus responsable et transparente des fonds publics. Les citoyens peuvent alors demander des comptes aux gouvernements et aux responsables financiers en utilisant les informations comptables normalisées comme base pour évaluer la performance financière et la conformité aux règles établies (Dsile et Janin, 2015).

3.3. Gestion publique traditionnelle et nouvelle gestion publique : Quelle comparaison ?

Le NMP met l'accent sur les objectifs et la mesure des performances plutôt que sur la conformité. Contrairement au langage traditionnel de l'administration publique, qui évoque des règlements et des processus décisionnels lents (Savoie, 2006). À cet effet, l'idée principale du NMP est que le secteur public, organisé selon les principes de la bureaucratie wébérienne est

inefficace, et qu'il est souhaitable de transposer les méthodes de gestion du secteur privé dans le secteur public.

En effet, La gestion publique traditionnelle et la nouvelle gestion publique représentent deux approches distinctes de la gestion des affaires publiques. Alors que la gestion publique traditionnelle se concentre sur la stabilité et la continuité des services publics en mettant l'accent sur le respect des règles et des procédures administratives, la nouvelle gestion publique vise à améliorer l'efficacité, la performance et la responsabilité dans la gestion publique en introduisant des pratiques de gestion inspirées du secteur privé.

En termes de processus décisionnel, la gestion publique traditionnelle repose sur une structure centralisée et hiérarchique, où les décisions sont prises par des fonctionnaires ou des autorités supérieures et où la conformité aux règles et procédures est primordiale. En revanche, la nouvelle gestion publique favorise la décentralisation des décisions, encourage la participation des parties prenantes et cherche des solutions innovantes grâce à une approche plus horizontale impliquant les acteurs locaux.

En ce qui concerne la gestion des ressources, la gestion publique traditionnelle repose sur des règles budgétaires strictes et des contrôles financiers centralisés. Les ressources sont allouées de manière prévisible, mais cela peut limiter la flexibilité pour s'adapter aux changements. D'autre part, la nouvelle gestion publique met l'accent sur une gestion plus efficace et flexible des ressources, en utilisant des mécanismes tels que la budgétisation axée sur les résultats, la contractualisation et la délégation de responsabilités budgétaires pour optimiser l'utilisation des ressources (Bartiche et Erraoui, 2021).

En résumé, la gestion publique traditionnelle privilégie la stabilité et la conformité aux règles établies, tandis que la nouvelle gestion publique vise à améliorer l'efficacité, la responsabilité et la flexibilité dans la gestion publique en adoptant des pratiques de gestion du secteur privé. Les processus décisionnels diffèrent également, avec une approche plus centralisée dans la gestion publique traditionnelle et une approche plus participative et décentralisée dans la nouvelle gestion publique. De plus, la gestion des ressources est plus rigide et prévisible dans la gestion publique traditionnelle, tandis que la nouvelle gestion publique favorise une gestion plus efficiente et flexible des ressources pour atteindre des résultats concrets.

Le tableau ci-dessous fournit un comparatif du secteur public traditionnel et du secteur public réformé selon les principes du NMP.

Tableau 1: Comparaison entre l'administration classique et moderne

Aspects de comparaison	Gestion classique	Gestion moderne
Objectifs	Respect des règles et Procédures.	Atteindre les objectifs, satisfaire et servir les usagers de manière efficace.
Organisation	Structure centralisée (hiérarchie fonctionnelle, structure pyramidale)	Décentralisée (délégation de compétences, bonne gouvernance)
Partage des responsabilités politiciens/administrateurs	Confusion	Claire
Exécution des tâches	Division, parcellisation, Spécialisation	Autonomie
Contrôle	Indicateurs de contrôle	Indicateurs de performance
Type du budget	Orienté vers les moyens	Orienté vers les objectifs

Source : nous-même

En résumé, l'application adéquate des réformes de la NMP par des pays comme le Maroc vise à réduire le gaspillage, améliorer les services, éliminer l'inefficacité et les dépenses excessives qui sont courantes dans de nombreuses institutions du secteur public.

4. Le passage du Maroc aux normes IPSAS

4.1. Les mécanismes de la comptabilité de l'État marocain : contextualisation

L'État marocain met en place des mécanismes de comptabilité afin d'assurer une gestion transparente et responsable de ses finances publiques (Rechka et Kabbaj, 2022). Voici quelques éléments clés de ces mécanismes :

- La Loi Organique relative à la Loi de Finances (LOLF) : régit l'élaboration, l'exécution et le contrôle du budget de l'État au Maroc. Elle impose des règles et procédures comptables pour garantir la transparence et la responsabilité dans la gestion des finances publiques. De même, elle exige notamment la présentation des états financiers détaillés et la divulgation des informations sur les recettes et les dépenses publiques.
- La tenue de comptabilité budgétaire : Les institutions publiques au Maroc sont tenues de maintenir une comptabilité budgétaire précise et détaillée. Cela implique la classification et l'enregistrement systématiques des recettes et des dépenses selon les catégories budgétaires spécifiées dans le budget de l'État. La comptabilité budgétaire permet de suivre l'utilisation des ressources publiques et de contrôler la conformité aux allocations budgétaires.
- La comptabilité générale de l'État : En complément de la comptabilité budgétaire, le Maroc applique une comptabilité générale de l'État. Cette dernière consiste à enregistrer et à consolider les opérations financières de toutes les institutions publiques du pays. Elle permet d'obtenir une vue d'ensemble des finances publiques et facilite l'établissement des états financiers consolidés de l'administration publique dans son ensemble.
- Le contrôle financier et l'audit : Le Maroc dispose d'un cadre de contrôle financier et d'audit visant à garantir la régularité, la légalité et la sincérité des opérations financières de l'État. La Cour des Comptes est l'organe chargé du contrôle externe des finances publiques. Elle examine les comptes et les opérations des institutions publiques afin de vérifier leur conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.
- Les systèmes d'information financière : Le Maroc a mis en place des systèmes d'information financière intégrés pour soutenir la gestion et la comptabilité de l'État. Ces systèmes permettent la collecte, le traitement et la présentation efficaces et fiables des données financières. Ils facilitent également la production de rapports financiers et la communication des informations pertinentes aux parties prenantes internes et externes.

4.2. Contexte d'adoption des normes IPSAS au Maroc

La comptabilité de caisse consiste à l'enregistrement chronologique des recettes et des dépenses découlant d'encaissements ou de décaissements, autrement dit, la méthode de la comptabilité de caisse ne comptabilise pas les opérations que lorsque l'entité constate une entrée ou une sortie de trésorerie. De nos jours, avec le NMP, ce type de comptabilité est devenu inadapté, du fait qu'il néglige des dimensions aussi importantes tel que la culture de résultats, de performance, de coût des politiques publiques, d'efficacité et d'efficience des ressources et des dépenses publiques. En effet, ces dimensions ne peuvent être mesurées et appréciées qu'au travers l'instauration d'une comptabilité d'exercice fondée sur le principe des droits constatés comportant une valeur ajoutée patrimoniale forte et d'une capacité d'analyse des coûts des programmes constitutifs de la stratégie de l'action publique.

Dans le même ordre des idées, la comptabilité d'exercice ou d'engagement est une méthode de comptabilité selon laquelle les transactions, les opérations financières et les autres faits comptables d'une entité sont comptabilisés au moment où ils se produisent. Selon cette méthode, la comptabilité publique va se rapprocher de celle des entreprises privées, tout en intégrant une notion centrale du management des organisations qui est la performance. En outre la comptabilité d'engagement offre plusieurs avantages dont notamment :

- L'établissement des états et rapports financiers fiables et transparents, présentant des informations pertinentes, comparables et compréhensibles et permettant d'aider les décideurs dans la prise de décision, à même de renforcer la confiance dans la situation financière des établissements publics.
- La comptabilisation intégrale des engagements liés à l'activité.
- La comptabilisation et amortissement des immobilisations sur la durée de leur vie utile, tels que les bâtiments, les véhicules, le mobilier et le matériel.
- L'évaluation des stocks avec obligation de la tenue d'inventaire annuel exhaustif.
- Mise en place d'une comptabilité analytique permettant d'analyser les coûts des biens et services.
- L'élaboration du budget selon la méthode de comptabilité d'exercice, chose qui aidera à la planification et au contrôle périodique des réalisations. Il permet également la mise en œuvre des outils de contrôle de gestion.
- En incluant les risques potentiels, les opérations à rattacher, les charges futures et les engagements hors bilan, la gestion des fonds publics intègre la notion de performance et vise à obtenir une vision plus complète et transparente de la situation financière et patrimoniale de l'État (Wahabi, 2013).

Ces multiples apports de la comptabilité d'exercice se trouvent consolidés à travers l'ensemble des principes et règles édictés par les normes internationales du secteur public (IPSAS). Dans ce contexte, le Maroc considère la réforme comptable comme une opportunité de revitaliser les débats budgétaires et financiers, en adoptant des normes internationales tout en tenant compte des particularités de l'action de l'État. Cela permet de prendre des décisions plus éclairées concernant les choix budgétaires et financiers importants, ainsi que d'établir des stratégies de gestion des finances publiques plus solides.

En effet, la mise en œuvre de telle réforme constitue l'amorce d'une nouvelle étape dans le processus de modernisation de l'État et de renforcement à la fois de la transparence et de la performance de la gestion publique en la faisant passer d'une culture de moyens à celle de résultats grâce à une forte responsabilisation des gestionnaires et des responsables. L'objectif de transparence des comptes publics ne pourrait être atteint sans une information financière fiable et transparente provenant d'un système financier et comptable reconnu à l'échelle internationale.

A ce titre, la Trésorerie Générale du Royaume (TGR) est devenue, depuis 2012, membre du Conseil des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS Board). Son adhésion a fait du Maroc le premier pays arabe et le troisième pays africain, après l'Afrique du Sud et le Kenya, à rejoindre cette instance internationale en charge des problématiques d'ordre comptable et financier.

4.3. Intérêts d'application du nouveau corpus comptable au Maroc

La globalisation des économies dans le monde et le poids des échanges ont placé l'information comptable et financière au cœur des préoccupations majeures des pouvoirs publics. En effet, les exigences de la mondialisation et le développement des marchés de capitaux se sont traduits par une convergence des normes comptables appliquées au niveau international avec comme objectif de mettre à la disposition des tiers une information fiable et standardisée qui aide à la prise de décision.

C'est dans cette perspective que le Royaume du Maroc a bien eu conscience des insuffisances de la comptabilité budgétaire classique et de la nécessité de s'aligner à un climat international marqué par des changements profonds en matière de comptabilité. L'adoption des normes internationales de comptabilité publique dans le secteur public est considérée comme un instrument privilégié de bonne gouvernance, répondant aux exigences des institutions financières internationales en matière de transparence et d'information comptable et financière.

De plus et dans le cadre du grand chantier de la régionalisation avancée enclenché par le Royaume, l'adoption d'une nouvelle approche comptable basée sur les principes de performance, de transparence et de bonne gouvernance est une condition sine qua non à la réussite de ce projet, et par conséquent le retour en force des collectivités territoriales levier principal pour le développement socioéconomique du pays.

4.4. Défis de déploiement des normes IPSAS au Maroc

Le passage du Maroc aux normes IPSAS fait l'objet de multiples obstacles entravant sa mise en œuvre effective. A l'heure actuelle, nous assistons à une migration partielle vers les normes IPSAS, puisque jusqu'à présent les normes IPSAS ne sont applicables que par la Trésorerie Générale du Royaume (Boutti et Chouhadi, 2014). Les autres établissements du secteur public n'ont pas encore vu leurs comptes élaborés selon le référentiel international. Le passage vers ces normes semble accuser un retard expliqué par certains obstacles d'ordres juridique, technique et organisationnel.

En effet, l'application des IPSAS suppose un cadre réglementaire prédéfini, avec des textes de loi précis pour permettre l'application effective de ces normes. Aussi, leurs mises en place devront prendre en compte quelques variantes nationales, liées aux contraintes fiscales et économiques de notre pays.

De même, « la formation du personnel et la sensibilisation des gestionnaires de la nouvelle culture de la qualité et de la performance dans la gestion des deniers publics, constitueront un autre élément important dans la mise en œuvre des normes IPSAS. La réussite du projet dépendra principalement de la bonne compréhension des modifications apportées aux méthodes et aux systèmes de gestion financière ainsi qu'aux procédures de fonctionnement. Il serait procédé à cette fin à une analyse des besoins de formation, à l'élaboration de plans de formation et à l'estimation des coûts correspondants (Boutti et Chouhadi, 2014)

Dans ce même ordre d'idées, la convergence vers les normes IPSAS s'accompagneraient d'un ensemble de mesures destinées à renforcer les moyens traditionnels de contrôle, en introduisant des pratiques d'audit et de contrôle interne. L'accomplissement de ces pratiques nécessite la mise à niveau des compétences humaines au niveau du secteur public

En outre, le système d'information comptable doit être conçu de manière à assurer l'application des principes de la nouvelle réforme comptable en termes de présentation et de fonctionnement des comptes, de tenue de la comptabilité budgétaire des dépenses et des recettes et de la comptabilité générale en droits constatés, avec une préfiguration de la comptabilité d'analyse des coûts, de la gestion prévisionnelle de la trésorerie et de la consolidation des comptes publics. Sa réussite nécessite une implication collective et une appropriation par les utilisateurs, ainsi qu'une bonne maîtrise des risques.

Par ailleurs, le nouveau plan comptable de l'État marocain s'inspire d'une part du code général de normalisation comptable marocain (CGNC), et d'autre part des normes internationales IPSAS appliquées au secteur public. Cette diversification de référentiel dans la production de l'information comptable est en mesure de nuire à l'harmonisation et à la généralisation d'un système comptable uniforme capable d'assurer la comparabilité des informations financières au niveau mondial et d'atteindre les objectifs qui lui sont assignés.

Il convient de souligner également que les normes internationales ne sont pas exemptes de critiques. Si on a toujours avancé la pertinence, l'intelligibilité, la fiabilité, la comparabilité...autant de caractéristiques qualitatives de l'information fournie dans les états financiers, le passage vers ces normes constitue des enjeux considérables auxquels le préparateur des comptes pourra y faire face si l'adaptation au contexte marocain lui échappe. En effet, plusieurs chercheurs ont démontré que la qualité informationnelle des données comptables dépend également du degré d'adaptation des normes comptables à l'environnement économique du pays dans lequel elles s'appliquent.

4.5. Les avantages et les insuffisances d'application du NMP au Maroc

4.5.1. Avantages

Les avantages d'application du NMP au Maroc sont énormes. Premièrement, l'application de la nouvelle gestion publique présente de grands avantages en matière de finances publiques. Selon Cohen (2012), le NMP rend possible la rationalisation des dépenses publiques après la mise en place de systèmes de contrôle et de gestion financière dans les organisations publiques. Cette rationalisation est à l'origine d'une nouvelle et meilleure répartition des revenus publics. Deuxièmement, le NMP suggère des méthodes et des outils qui peuvent suivre la progression de l'hyperviseur, obtenant ainsi un aperçu aussi rapidement que possible des différences entre les réalisations et les objectifs, expliquées et suggérées des actions correctives. Enfin, pour les usagers, l'application des pratiques du NMP contribuera sans aucun doute à améliorer la qualité des services publics. De ce fait, les économies de coûts et une nouvelle répartition des recettes publiques semblent permettre la mise en place de nouveaux services (mesures d'application de la loi sur l'égalité des chances). Ainsi, le NMP repose sur la mise en place d'outils destinés à mesurer la satisfaction des utilisateurs et à prendre en compte leurs besoins (charte d'engagement, centre d'appels, etc.)

4.5.2. Inconvénients

Au sein des organisations privées, le désir de performance est si fort qu'il est presque perçu comme un objectif en soi. La performance de ces organisations est souvent jugée en termes d'efficacité, d'efficience et de productivité. Le NMP estime que, comme les organisations privées, la productivité, l'efficacité et l'efficience reflètent la performance des organisations publiques, et que l'objectif initial de l'État est de fournir des services publics de qualité, de promouvoir la justice sociale, de promouvoir l'égalité et l'équité envers les utilisateurs par le biais des organisations publiques.

Une deuxième limite liée aux principes qui définissent le NMP est la notion de mesure de la performance. En raison de la difficulté de mesurer la qualité des services publics, la performance des organisations publiques est difficile à quantifier en raison de mesures imprécises de leurs niveaux de productivité, d'efficacité et d'efficience. De plus, le secteur privé n'est pas toujours plus efficace que le secteur public. Certaines politiques sont plus susceptibles d'être gérées par le secteur public, surtout si elles ont des dimensions temporelles ou sociales à long terme.

Enfin, L'évaluation est une composante importante dans le domaine de la gestion publique, mais elle ne garantit pas toujours une amélioration des politiques mises en œuvre. La mesure de la performance dans le secteur public est complexe en raison des nombreux objectifs et acteurs impliqués. Auparavant, la question "pourquoi évaluer ?" se posait, notamment en France, où seule l'évaluation par le biais des élections était considérée comme pertinente. Aujourd'hui, la question est plutôt "comment évaluer ?" afin d'éclairer les décisions prises par les responsables. L'importance accordée à l'évaluation demeure ancestrale, mais la formulation de la question a évolué. Il reste difficile de mesurer le niveau de performance d'une politique ou d'un fonctionnaire.

5. Conclusion

La situation mondiale actuelle a mis en lumière les implications, les dangers et les répercussions liés à la qualité des comptes de manière générale, et des comptes publics en particulier et surtout les coûts élevés liés à la non-qualité des comptes. La présence des normes reconnues au niveau international pour le secteur public est devenue une réalité. Ce n'est plus un métier propre aux sociétés du secteur privé seulement. À cet égard, l'adoption du nouveau langage comptable

dans la sphère publique est sans nul conteste un des pas courageux entamé par le Royaume dans la mesure où il permet à l'État de se doter d'un outil de gestion qui va lui permettre de changer le paysage des finances publiques et de renforcer la crédibilité de son image vis-à-vis des organisations internationales. Parallèlement à ces atouts, divers défis restent à relever qui sont liés, d'une part, à la complexité de la mise en application de certaines normes afin d'assurer le processus d'alignement des normes nationales aux normes comptables internationales. Et d'autre part, à la mobilisation des moyens considérables en matière technique, humaine et financière. En définitive, le plan comptable de l'État inspiré des normes IPSAS constitue un vrai challenge de modernisation de l'État et pas un simple objet technique. En effet, La réforme comptable de l'État doit s'inscrire dans un processus d'amélioration continue dans le temps, ce qui exige un véritable plan de conduite du changement, la mise en place d'un système d'information performant et une implication renforcée de l'ensemble des acteurs dans le cadre d'un véritable esprit partenarial.

Cet article examine l'impact de l'adoption des normes IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) sur la gestion des finances publiques au Maroc. En effet, l'introduction des IPSAS favorise une transition vers un nouveau mode de gestion des finances publiques, axé sur la transparence, la responsabilité et l'efficacité. Dans ce cadre, les normes IPSAS renforcent la reddition des comptes en exigeant la justification des actions et la divulgation complète des informations financières. De plus, elles facilitent l'évaluation des politiques publiques en fournissant des données comptables précises et comparables. L'interaction entre la normalisation comptable et les systèmes d'information publics permet une gestion plus efficace et transparente des finances publiques. En intégrant les normes comptables dans les SI publics, les gouvernements marocains peuvent améliorer la traçabilité, l'intégration des données et l'automatisation des processus financiers, renforçant ainsi la gouvernance financière et la responsabilité. Cette convergence contribue à une gestion plus responsable des finances publiques, favorisant le développement d'une démocratie participative et l'amélioration de la gouvernance publique au Maroc.

Quant aux apports, l'article présente des contributions théoriques et empiriques significatives. D'un point de vue théorique, il examine l'impact de l'adoption des normes IPSAS sur la gestion des finances publiques en se basant sur des théories telles que la reddition des comptes, l'évaluation des politiques publiques et la nouvelle gestion publique. Il met en évidence les mécanismes par lesquels les normes IPSAS influencent la reddition des comptes, la transparence, l'efficacité et la responsabilité dans la gestion des finances publiques, contribuant ainsi à une meilleure compréhension de ces concepts.

D'un point de vue empirique, l'article intègre le contexte marocain, ce qui apporte une valeur empirique importante. En utilisant des données spécifiques au Maroc, l'article démontre comment l'adoption des normes IPSAS impacte la gestion des finances publiques dans ce pays. Cette approche permet de contextualiser les résultats et de fournir des enseignements pratiques aux décideurs, aux gestionnaires et aux chercheurs intéressés par le cas marocain.

Par rapport aux limites, l'adoption des normes IPSAS peut être entravée par des contraintes financières et des perturbations temporaires dans les processus financiers, notamment dans les contextes où les ressources sont limitées.

Dans ce cadre, il est essentiel de mettre en place une stratégie de mise en œuvre claire et réaliste, de renforcer les compétences du personnel et de favoriser la collaboration entre les pays pour échanger les meilleures pratiques et trouver des solutions adaptées à chaque contexte spécifique.

Références

- (1). Adhikari, P., & Mellemvik, F. (2010). *The adoption of ipsass in south asia: a comparative study of seven countries*. Research in accounting in emerging economies 10: 171-201.
- (2). Ahsina, k. (2020). *Have the moroccan national accounting council and academics researchers overestimated the benefits of adopting IFRS ?*. Journal of accounting and finance in emerging economies. volume 6, n°4, 12/2020.
- (3). AL KHAZINA, « *Réforme comptable de l'État* », Revue Spéciale de la Trésorerie Générale du Royaume- N° 8 Août 2011. (Editorial du M. Nouredine BENSSOUDA : Trésorier Général du Royaume).
- (4). Alsharari, N., Mohammad, H. (2013). *The dynamics of management accounting change in the jordanian customs*. 13-26
- (5). Bartiche, S., & Erraoui, E. H. (2021) . « *Le Nouveau Management Public : outil de performance des organisations publiques* ». International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 2(6-1), 227-246
- (6). Bergmann, A. (2012). *The influence of the nature of government accounting and reporting in decision-making :evidence from switzerland*. public money and management, 32(1): 15- 20.
- (7). Boutti, R. (2003). La mise à niveau organisationnelle dans les entreprises marocaines: la conduite et l'accompagnement d'un projet de changement. Revue Marocaine d'Audit et de Développement, n° 16, pp. 55-61.
- (8). Boutti, R., Idrissi, C. (2014). *IPSAS au Maroc : réalité et perspectives*. Revue Marocaine d'Audit et de Développement N°37.
- (9). Brusca, I., Martínez, C. (2016). *l'adoption des ipsas : un défi pour la modernisation et l'harmonisation de la comptabilité du secteur public*. Revue internationale des sciences administratives. vol. 82. p. 761-781.
- (10). Christopher, P. (2006). *Performance Information for Democracy: The Missing Link?* First Published January 1, 2006
- (11). Cohen, A. (2012). *La Nouvelle Gestion Publique : concepts, outils, structures, bonnes et mauvaises pratiques*. pp, 37- 40.
- (12). Des Robert, Jean-François Colibert Jacques, « *Les Normes IPSAS et le secteur public : Etats et municipalités, Etablissements publics, Organisations internationales* », Edition : Dunod-2008- Introduction générale, page N°02
- (13). Disle, C., & Janin, R. (2015). *La qualité de la communication financière sur le goodwill en IFRS: Pratiques et déterminants du reporting des sociétés du SBF 120 en 2010-2011*. Revue française de gestion, 249(4), 113-131
- (14). Mack, A., Ryan, F. (2006). *Reflections on the theoretical underpinnings of the general purpose financial reports of Australian government departments*. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 19 (4), 592-612.
- (15). Newberry, S. (2014). *The use of accrual accounting in new zealand's central government : second thoughts*. accounting, Economics and law. 4(3): 283-297
- (16). Pesqueux, Y. (2006). *Le Nouveau management public*.
- (17). Power, M. (2004). *La société de l'audit : l'obsession du contrôle*. Editions La Découverte, Paris.
- (18). Rechka, F., & kabbaj, S. (2022). *les normes comptables internationales pour le secteur public (ipsas) au maroc et prise de décisions stratégiques*. International journal of accounting, finance, auditing, management and economics, 3(1-2), 569-595
- (19). Donald J. Savoie. (2006). *What is Wrong with the New Public Management? Comparative Public Administration* (Research in Public Policy Analysis and Management), Emerald Group Publishing Limited, Volume 15, pp.593–602

- (20). St-Germain, M. (2001). *Origines et incidences des nouveaux rapports de force dans la gestion de l'éducation*. Éducation et francophonie, 29(2), 1–9.
- (21). Villegas, G., & Montesinos, V. (2012). *las innovaciones en contabilidad gubernamental en latino america: el caso de colombia*. innovar, 22(45), 17-35.
- (22). Wahabi, A. (2013). *Information financière du secteur public selon les normes IPSAS*. Abwab Editions. Page N° 20-21.