

| | |
|---|-------------------|
| Audit Interne: Un Mécanisme au Service de la Bonne Gestion des Marchés Publics | العنوان: |
| مسارات في الأبحاث والدراسات القانونية | المصدر: |
| عبدالمولى المسعيد | الناشر: |
| Karima, El Hil Ali | المؤلف الرئيسي: |
| Benlakouiri, Abderrahim(Co-Auth) | مؤلفين آخرين: |
| ع8 | المجلد/العدد: |
| نعم | محكمة: |
| 2019 | التاريخ الميلادي: |
| أكتوبر | الشهر: |
| 480 - 492 | الصفحات: |
| 1023966 | رقم MD: |
| بحوث ومقالات | نوع المحتوى: |
| French | اللغة: |
| IslamicInfo | قواعد المعلومات: |
| المشتريات العامة، الصفقات العمومية، التنمية الاقتصادية | مواضيع: |
| http://search.mandumah.com/Record/1023966 | رابط: |

Audit interne : un mécanisme au service de la bonne gestion des marchés publics

EL HILALI Karima (Doctorante)

ISO/CGPROD-FSJES Ain Chock

Université Hassan II - Casablanca

Pr. BENLAKOUIRI Abderrahim

PES, EST Casablanca

ISO/CGPROD- FSJES Ain Chock

Université Hassan II-Casablanca

Résumé : Les marchés publics constituent une priorité économique majeure, car ils représentent une part importante du budget de l'État. Cependant, ce domaine est très vulnérable à la corruption et aux actes répréhensibles. Afin de mettre fin à de telles pratiques immorales, la législation régissant les marchés publics a tenté de proposer des outils de gestion essentiels, notamment l'audit interne obligatoire pour les marchés publics d'un montant supérieur à cinq millions de dirhams. En effet, cet outil de gouvernance contribue à la constitution d'un marché public efficace et efficient, qui est un élément clé des institutions publiques. Dans ce cadre, ce travail vise à présenter un aperçu sur les marchés publics notamment en termes de contrôle ainsi que l'importance de l'audit interne dans l'amélioration de la gestion des marchés publics à travers les différentes phases d'une mission d'audit.

Mots clés : audit interne, marchés publics, bonne gestion des marchés publics.

Abstract: Public procurement is a major economic priority, as it represents a significant portion of the state budget. However, this area is very vulnerable to corruption and wrongdoing. In order to put an end to such immoral practices, public procurement legislation has attempted to provide essential management tools, including the mandatory internal audit for public procurement of more than five million dirhams. Indeed, this governance tool contributes to the constitution of an efficient and effective public market, which is a key element of public institutions. In this context, this work aims to present an overview on public procurement, particularly in terms of control, as well as the importance of internal audit in improving public procurement management through the various phases of a public audit mission.

Key words: internal audit, public procurement, good public procurement management.

Introduction

Aujourd'hui, l'accélération des nouvelles technologies de l'information et de la communication, l'émergence de nouvelles responsabilités économiques, sociales et environnementales constituent certains facteurs qui caractérisent le nouvel environnement concurrentiel de nos entreprises. Face à ces enjeux, les administrations publiques sont appelées à gérer leurs ressources de manière rigoureuse et efficace afin d'assurer leur pérennité et leur survie.

Dans ce cadre, les marchés publics revêtent de plus en plus une importance capitale et majeure puisqu'ils constituent une fonction support pour l'Etat dans la mesure où ils représentent une part importante dans son budget, plus de 15% du PIB. Son effet sur le tissu économique est primordial puisqu'elle constitue la locomotive de plusieurs secteurs d'activité ; à titre d'exemple les BTP et l'ingénierie dépendent à plus de 75% des commandes directes ou indirectes de l'Etat.

Ainsi, les marchés publics ont un enjeu économique considérable puisqu'ils engagent les deniers publics et par conséquent leur processus doit prendre en compte un certain nombre de principes notamment la liberté d'accès à la commande publique, la transparence et l'égalité entre les concurrents afin de rationaliser et moraliser la gestion des fonds publics.

Toutefois, ce domaine est exposé à plusieurs vulnérabilités telles la fraude, la corruption et les malversations. De ce fait, ces irrégularités peuvent intervenir à n'importe quelle phase de la chaîne, depuis le lancement jusqu'à la liquidation du marché.

Dans cette perspective, de nouveaux concepts ont vu le jour dans le cadre de la bonne gouvernance des marchés publics à savoir : la dématérialisation des procédures, la lutte contre la corruption pour promouvoir la transparence dans la gestion de la commande publique. Ainsi, les pouvoirs publics affichent une volonté continue dans le sens d'améliorer le cadre réglementaire régissant le processus d'achat public par le lancement de plusieurs réformes qui constituent une avancée notable. Le décret n°2-12-349 du 20 mars 2013 relatif aux marchés publics, s'insère dans cette logique.

Une des nouveautés est l'introduction de la notion d'audit en tant que forme novatrice de contrôle des marchés publics qui implique l'adaptation du système de contrôle interne aux nouveaux dispositifs pour d'une part respecter les directives et d'autre part engager l'acheteur public à améliorer les pratiques de gestion et de bonne gouvernance.

Dans ce cadre, l'audit interne semble l'outil le plus performant pour répondre à ces attentes et trouver l'équilibre de cette double exigence. C'est un enjeu qui s'impose de plus en plus pour les établissements publics. D'où la problématique suivante : Quel rôle joue-t-il l'audit interne pour une bonne gestion des marchés

publics ?Et par quelle méthode ?

Pour ce faire, nous allons présenter en premier lieu, le processus de passation des marchés publics, puis, les différents contrôles en vigueur des marchés publics pour passer à l'audit interne, notamment la démarche d'audit des marchés publics.

1. Dispositions générales des marchés publics au Maroc

Les marchés publics sont parmi les modes contractuels les plus importants dans le domaine du droit des contrats administratifs d'autant plus que les marchés publics représentent dans les pays modernes une ressource financière très importante. Etant définis comme des contrats d'acquisition de biens ou services financés par des entités étatiques.

1.1 Concepts et généralités relatifs aux marchés publics

Selon le 4ème article du décret n° 2-12-349 du 8 JOURNADA 1er 1434 (20 mars 2013) : un marché est un « contrat à titre onéreux conclu entre, d'une part, un maître d'ouvrage et, d'autre part, une personne physique ou morale appelée entrepreneur, fournisseur ou prestataire de services ayant pour objet l'exécution de travaux, la livraison de fournitures ou la réalisation de prestations de services »⁸²⁰.

Contrairement à d'autres contrats, nous pouvons dire que les marchés publics constituent l'un des domaines de prédilection pour l'application du Droit public. Effectivement d'une manière générale, « les marchés publics sont considérés comme des contrats administratifs⁸²¹ ». Ainsi, les marchés publics dans leur passation obéissent aux principes fondamentaux pour assurer leur bon fonctionnement.

Par ailleurs, le souci d'assurer l'efficacité de la commande publique et la bonne gestion des deniers publics ont poussé l'exécutif à adopté une réglementation des marchés publics répondant à des principes égales aux standards internationaux en la matière, à savoir :

Le principe d'égalité de traitement des concurrents

L'égalité de traitement des concurrents signifie que l'administration ne peut favoriser de sa propre initiative la candidature des PME ou d'entreprises locales au détriment des grandes entreprises. Elle lui incombe seulement de traiter également les candidatures et les offres qu'elle reçoit⁸²².

⁸²⁰ Art. 4 du décret n°2-12-349 du 20 mars 2013 relatif aux marchés publics - B.O n° 6140-25 du 04/04/2013.

⁸²¹ Salah Eddine Berrahou et El Houssaine Abouchi, Actualités des contrats administratifs au Maroc : le cas des marchés publics, Revue Droit et entreprise N° 51-2009. P : 39.

⁸²² Cyrille Emery « passer un marché public : principes, procédures, contentieux » Edition 2001 DELMAS P : 35

Le principe de liberté d'accès à la commande publique

Le décret des marchés publics dans son article 18 précise que les critères d'admissibilité et d'attribution fixés par le règlement de consultation ne doivent pas être disproportionnés par rapport à la consistance des prestations et doivent avoir un lien direct avec l'objet du marché à conclure. « Ce principe a pour fonction de garantir le jeu d'une concurrence aussi large possible et de limiter les entraves administratives à la participation des entreprises à la mise en concurrence⁸²³».

Principe de garantie des droits des concurrents

Les garanties des concurrents ont été renforcé par la possibilité de recourir directement à la commission des marchés sans passer ni par MO ni par le ministre concerné.

Principe de transparence dans le choix du maître d'ouvrage

La transparence peut être regardée comme un principe ayant valeur législative. La loi n° 06.99 sur la liberté des prix de la concurrence. Ainsi le législateur a fait l'obligation pour le maître d'ouvrage d'assurer à tous les concurrents l'information adéquate et équitable dans les différentes phases des procédures de passation des marchés⁸²⁴.

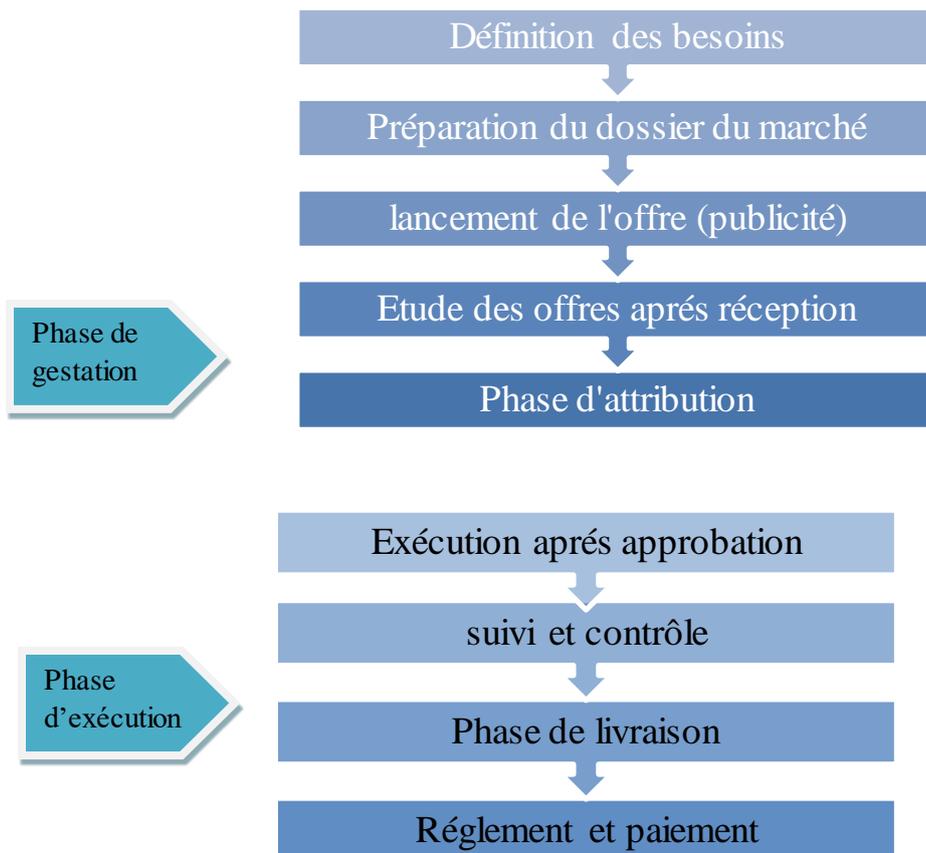
1.2 Procédure de passation des marchés publics

Le principe encadrant les marchés de l'Etat veut que la procédure de passation respecte les principes fondamentaux des marchés, dont celui du respect de la concurrence. A cette fin, les MO sont tenus de déterminer les besoins à satisfaire et de choisir le mode de passation des marchés adéquat. Le schéma ci-dessous résume l'ensemble des étapes de passation des marchés publics⁸²⁵.

⁸²³Salah Eddine Berrahou et El Houssaine Abouchi. Op.cit.P :42

⁸²⁴Zoubaa Abdelhamid « le régime juridique des marchés publics, de la passation à l'exécution, conception, contrôle et contentieux » édition 2011, p: 40

⁸²⁵Lamiae Salmi. Audit des marchés publics au Maroc : Réglementation et Démarche, cycle normal – l'ISCAE- 2011.



Ainsi, la passation des marchés publics doit obéir à une procédure qui est un ensemble de phases qui se succèdent conformément aux lois et conditions prévus dans les textes en vigueur. C'est une chaîne qui commence de la détermination des besoins passant par la publication, le travail de la commission d'appel d'offres jusqu'à l'attribution du marché, son exécution par le titulaire et par la suite le suivi de ce marché⁸²⁶. En effet, dans chaque phase, il y a des règles d'art à respecter par les intervenants dans ce contrat.

Vu leur importance, les marchés publics sont très vulnérables car chaque infraction peut sanctionner les parties contractantes. Par conséquent, l'Etat a mis en place plusieurs organismes qui jouent le rôle d'un gendarme et veilleur au respect des principes fondamentaux de la bonne gouvernance et la sauvegarde des deniers publics⁸²⁷.

⁸²⁶ Art. 5 du décret n°2-12-349 relatif aux marchés publics.

⁸²⁷ Zoubaa Abdelhamid, op.cit, p: 184.

2. Dispositions générales relatives aux contrôles et à l'audit en vigueur des marchés publics

2.1 Contrôles en vigueur des marchés publics

Etant donné l'importance des enjeux que la passation des marchés comporte, le contrôle des marchés publics est assuré par un ensemble d'organismes. Selon le moment d'intervention qu'il soit un contrôle préalable, des organes de contrôle de la régularité budgétaire, juridique et comptable de la dépense, complétés par d'autres organes qui interviennent soit en parallèle, soit après la réalisation de la dépense.

Le contrôle à priori

En ce qui concerne les contrôles prévus à priori d'un marché (contrôle préventif), cette tâche est affectée au contrôle des engagements de dépenses pour les marchés de l'Etat et plus précisément en la personne de son comptable dûment désigné par le ministre des finances. Le but étant de prévenir les irrégularités et les omissions financières avant la conclusion définitive du contrat du marché ou avant qu'elles ne soient commises. Son rôle c'est de contrôler les collectivités locales. Pour les établissements publics le contrôle est assigné aux contrôleurs de l'état et aux trésoriers payeurs.

Le contrôle des engagements des dépenses

L'intervention du contrôle des engagements de dépenses en matière des dépenses publics ou le contrôle de régularité est organisée par le décret n°2.07.1235 relatif au contrôle des dépenses de l'Etat fixe ses attributions ainsi que l'étendu de ces contrôles. En effet, nous pouvons distinguer deux natures de contrôles : le contrôle de régularité et budgétaire au niveau de la phase d'engagement et le contrôle de validité au niveau de la phase de paiement⁸²⁸.

Le contrôle financier des établissements publics

Ce type de contrôle à priori est prévu par la loi n°69-00. Il est exercé par les contrôleurs de l'état et par les trésoriers payeurs qui sont désignés par arrêté ministériel⁸²⁹. Ce contrôle est exercé sur les établissements publics, sociétés et entreprises publiques selon leur forme juridique et les modalités de leur gestion⁸³⁰. Leur rôle est de s'assurer du respect des textes sur la passation des marchés notamment le règlement des marchés propres à chaque

⁸²⁸Décret n° 2-09-441 du 17 moharrem 1431 portant règlement de la comptabilité publique des collectivités locales et de leurs groupements. (B.O. n° 5814 du 18 février 2010).

⁸²⁹Arrêté du ministre de l'économie et des finances n°3535.13 du 28/11/2013 fixant la liste des établissements publics devant appliquer la réglementation régissant les marchés publics.

⁸³⁰Abdelmjid Boutaqbout, op.cit, p: 48, 49.

organisme⁸³¹.

Contrôle en cours d'exécution ou en parallèle

C'est un contrôle qui s'exerce par les organismes internes de l'administration qui a pris la décision concernant la liquidation de la dépense. Il intervient au niveau de toutes les étapes de l'acte administratif ayant un caractère financier⁸³².

Au cours de l'exécution du marché, un fonctionnaire peut avoir la tâche du suivi de l'exécution du marché lorsque l'importance du marché le justifie. Dans ce cas les attributions doivent être définies par le cahier des charges ainsi que les responsabilités⁸³³.

Contrôle à posteriori

C'est un contrôle qui s'effectue après l'exécution définitive de l'acte de gestion des deniers publics et la réalisation des prestations objet du marché. Il s'agit de l'audit interne et externe.

L'audit interne est exercé par des contrôleurs de l'administration qui a été sujet des prestations dudit marché. Alors que pour l'audit externe, on trouve l'IGF (inspection générale des finances)⁸³⁴, la Cour des comptes⁸³⁵ et pour ce qui est des marchés supérieur à 5MDH, l'administration, en cas de besoin, fait appel à des auditeurs externes.

L'Inspection générale des finances (IGF) et la cour des comptes constituent les organes de contrôle qui interviennent dans le domaine des marchés publics, après la réalisation des prestations objet des marchés.

Le contrôle modulé ou l'allègement du contrôle

Il permet d'une part de moduler l'étendu du contrôle aux capacités des services ordonnateurs et d'autre part à prendre en charge les contrôles de régularité exercées actuellement par les comptables publics. C'est contrôler autrement pour contrôler mieux.

Pour pouvoir bénéficier de ce contrôle, les ordonnateurs doivent satisfaire d'un certain nombre de critères de capacité de gestion, d'un système d'audit et de contrôle leur permettant de la régularité au regard des dispositions législatives et réglementaires d'ordre financier des engagements de dépenses, de l'exactitude des calculs du montant de l'engagement et de l'exacte imputation budgétaire de

⁸³¹ Mohamed Abdelmouhcine Hanine."La procédure de passation des marchés publics au Maroc : Etude analytique et réflexions à la lumière du code français des marchés publics (et des directives européennes) et des directives de la Banque Mondiale. Université de Strasbourg, 2007/2008, p : 48.

⁸³² Zoubaa Abdelhamid. Op.cit P: 188.

⁸³³ Art. 89 du décret n°2-12-349 relatif aux marchés publics.

⁸³⁴ Dahir n° 1-59-269 du 17 Chaoual 1379 (14 avril 1960) relatif à l'IGF.

⁸³⁵ Loi n° 62-99 formant code des juridictions financières. (B.O du 15 août 2002).

la dépense du contrôle⁸³⁶.

A ces contrôles s'ajoute, le contrôle politique ou parlementaire qui a pour objectif de s'assurer de l'affectation des deniers publics et leur gestion et la bonne exécution de la loi de finance. Ainsi, ce type de contrôle s'effectue par des moyens spécifiques qui lui sont attribués par la Constitution.

En somme, les marchés publics sont soumis au contrôle de plusieurs organismes pour vérifier le respect des principes fondamentaux régissant ce domaine. De ce fait, l'audit interne est devenu une exigence qui s'impose pour améliorer le dispositif du contrôle interne et le management des risques des marchés publics.

2.1 L'audit interne des marchés publics : une re-confirmation du dispositif de contrôle à posteriori des marchés publics

Le contrôle interne des marchés publics

Le contrôle interne s'est maintenu par le dernier décret qui stipule que les marchés publics et leurs avenants sont soumis à des contrôles internes qui peuvent porter sur la préparation, la passation et l'exécution des marchés⁸³⁷.

De ce fait, le contrôle interne s'exerce dès la préparation du CPS jusqu'à l'exécution du marché qui s'exerce par des moyens propres à l'administration pour s'assurer du respect des procédures et la bonne application des directives du MO.

Audit de la fonction achat public

Les auditeurs internes, qui sont des fonctionnaires de l'Etat, exerçant des activités d'examen et d'évaluation de régularité. Toutefois, cet audit peut être assuré par des auditeurs externes notamment avec l'obligation d'audit des marchés dont le montant d'adjudication dépasse 5 Millions de Dirhams et pour les marchés négociés qui dépassent 1 Million de Dirhams, qui fera l'objet d'un rapport qui sera communiqué au ministre ou directeur d'établissement concerné ainsi que publier sur le portail des marchés publics⁸³⁸.

L'objectif de l'audit interne prévu par le décret des marchés publics est le renforcement du dispositif de contrôle interne des achats publics entachés, parfois, d'irrégularité et de pratiques malsaines encouragées par l'absence d'un dispositif de contrôle coercitif.

Comme nous avons déjà montré, les marchés publics constituent une partie importante des dépenses de l'Etat. Afin d'assurer leur bonne gestion, elle a mobilisé un ensemble d'organismes étatiques pour le contrôle de ces marchés. En effet, ces contrôles diffèrent en termes de rôle et du moment d'intervention à

⁸³⁶Décret n° 2-07-1235 du 5 kaada 1429 (4 novembre 2008) relatif au contrôle des dépenses de l'Etat. Bulletin Officiel n° 5684 du Jeudi 20 Novembre 2008.

⁸³⁷Art. 165 du décret n°2-12-349 relatif aux marchés publics.

⁸³⁸Art. 165 du décret n°2-12-349 relatif aux marchés publics.

savoir les comptables publics, l'IGF et la cour des comptes, chacun selon ses attributions. Mais reste l'audit interne est le moyen le plus conseillé pour contrôler les marchés en interne et veiller à la lutte contre toute infraction par les moyens mis en place en terme du contrôle interne. Sachant qu'actuellement les marchés qui dépassent les 5 Millions DH doivent faire l'objet d'audit en exhaustivité⁸³⁹.

C'est une obligation légale qui a poussé les établissements publics à développer un service d'audit interne principalement l'audit des marchés publics pour se prémunir contre les risques liés aux achats publics et instaurer les bonnes pratiques.

En effet, cet audit nécessite une démarche efficace et flexible à suivre par les auditeurs interne dans le cadre de leurs missions afin d'atteindre les objectifs fixés en tenant compte des contraintes de ce domaine.

3. Démarche d'audit interne des marchés publics

Dans cette section, nous avons présentés, d'une manière synthétique, les étapes d'une mission d'audit ainsi que les risques spécifiques d'une mission d'audit des marchés publics, qui constituent la base pour déterminer le programme de vérification.

3.1 Phase préparation: Prise de connaissance générale ou cadrage de la mission

Avant toute mission d'audit et quel que soit son domaine, l'auditeur et afin de mener à bien sa mission, il est amené de maîtriser l'environnement dont se situe sa mission surtout l'environnement juridique pour le cas des marchés publics à savoir le décret de 2013 fixant les conditions et les formes de passation des marchés de l'Etat, le décret approuvant les CCAG-T⁸⁴⁰ et le CCAG-EMO. D'autres textes subsidiaires (arrêtés, décisions, instructions du chef de gouvernement, du ministre des finances ou à caractère ministériel) portant application de certaines dispositions comme, la révision des prix, la dématérialisation des procédures, les marchés reconductibles, les contrats de droit commun... font partie du référentiel d'audit des marchés publics.

D'autres textes dits connexes, relatifs aux règles de la comptabilité publique, au paiement des intérêts moratoires et au nantissement des marchés publics font partie, également des normes à vérifier.

C'est l'objectif de cette étape de familiarisation ou cadrage de la mission d'audit. C'est une étape qui va permettre à l'auditeur de prendre connaissance de l'organisation générale et des procédures liés à la gestion des marchés publics⁸⁴¹.

⁸³⁹ Idem.

⁸⁴⁰ Décret n° 2-99-1087 du 29 moharrem 1421 (04/05/2000) approuvant le CCAGT exécutés pour le compte de l'Etat.

⁸⁴¹ Renard Jacques. « Théorie et pratique de l'audit interne », éd. d'Organisation, 2010, P : 222.

Ainsi, c'est une phase qui va donner lieu à l'élaboration d'une stratégie d'audit adéquate permettant d'identifier les domaines et les systèmes significatifs et d'identifier les risques à prendre en compte lors d'une mission d'audit.

Collecte de la documentation

A ce niveau, l'auditeur est amené à collecter tous les documents nécessaires pour préparer une mission d'audit des marchés publics et qui vont lui servir d'élaborer le programme d'audit et la démarche à suivre, notamment :

- ✓ L'organisation de l'établissement ;
- ✓ L'organigramme de la structure (organisation) concernée par la passation des marchés ;
- ✓ La description des principales missions et responsabilités assurées par les structures de l'organigramme impliquées dans la gestion des dépenses de l'établissement ;
- ✓ Le manuel des procédures des Achats (La description des procédures et des modalités de gestion des marchés par bons de commande et des marchés par appel d'offres.
- ✓ Le logigramme achat qui résume le manuel des procédures et qui représente les différentes étapes du processus achat.

En effet, la liste n'est pas exhaustive et l'auditeur peut ajouter tout autre document jugé indispensable pour le bon déroulement de la mission.

Ces documents permettront de mettre la main sur les modalités de gestion des dépenses en vigueur et bien cerner les problématiques qui peuvent être confirmées ou infirmées lors des travaux d'investigation sur le terrain⁸⁴².

En outre, au fur et à mesure que l'auditeur déroulera ces questionnaires, il documentera ces travaux et renseignera les colonnes prévues à cet effet. Quand une question donnée nécessite un argumentaire plus élaboré, il procédera à une référenciation de ses papiers de travail et reviendra vers son dossier de travail pour justifier et argumenter ses conclusions.

Analyse et identification des risques spécifiques aux marchés publics

La fonction Achat de l'Etat, comme celle du secteur privé, est entachée de risques. Le dispositif de contrôle interne y afférent doit bien évidemment être adapté à la taille de chaque structure, en fonction des moyens dont dispose le service ordonnateur ainsi que les enjeux financiers.

En effet, les risques peuvent être classés en trois grandes catégories à savoir : risques inhérents à l'achat public ; risques liés à l'auditeur et risques de non

⁸⁴²Houda El Jamri. « Audit de la passation et l'exécution des marchés publics », ISCAE, 2014/2015, p : 43.

contrôle.

Les risques inhérents à l'achat public

C'est le risque qu'une erreur significative se produise compte tenu des spécificités de la réglementation des achats publics, du MO, de son secteur et environnement, notamment : risques liés à la publication du programme prévisionnel⁸⁴³, risque liés à l'expression des besoins, risques liés à la prise de décision de l'achat, risques liés à la forme de passation d'un marché ou choix de la procédure, risques liés à l'importance des prestations demandées, etc.

Les risques liés au système du contrôle interne

C'est le risque que le système de contrôle interne n'assure pas la prévention ou la correction des anomalies. Ainsi, nous distinguons : le risque du non-respect de la règle, risques liés à la fraude, malversation et corruption, risques liés à l'incompétence du personnel, risques liés au cumul de tâches, risques liés à la commission d'appel d'offres, etc.⁸⁴⁴.

Les risques de non détection (liés à l'auditeur)

C'est le risque que les procédures mises en œuvre par l'auditeur ne permettent pas de détecter les erreurs et anomalies significatives. Nous pouvons distinguer deux types de risques : risques liés à la nature des contrôles effectués et les risque liés à la qualification de l'équipe d'audit⁸⁴⁵.

3.2 Programme d'audit : questionnaire du contrôle interne et tests d'audit des marchés publics

Après la définition des risques liés aux marchés publics et leur classement par degré d'importance et gravité, l'auditeur procède à l'élaboration de son programme de vérification.

Pour élaborer le programme d'audit, il faut préciser ou cadrer la mission puisque c'est très vague d'auditer tous les points.

Le programme de travail arrêté vise à s'assurer du respect des dispositions réglementaires et procédurales en matière de programmation, lancement, jugement, conclusion, exécution et suivi, et règlement des marchés.

Ce programme détaillé comprend les tests de contrôle à faire pour répondre aux objectifs d'audit d'un marché public à travers le questionnaire du contrôle interne des marchés publics, qui est un outil pour s'assurer du respect et de l'application des procédures d'achat sur terrain par les intervenants au niveau des marchés publics.

Et les tests d'audit en se focalisant sur les éléments qui constituent une zone à

⁸⁴³ Art. 87 du décret n°2-12-349 relatif aux marchés publics.

⁸⁴⁴ Yves Joncour et Pascal Penaud, *l'Achat Public : Optimiser la fonction achat-approvisionnement dans le secteur public*. Édit. Organisations, 2000 P : 278.

⁸⁴⁵ Houda El Jamri, *Op.cit*, p : 54.

risque dans les différentes phases du marché et en suivant leurs recommandations et informations communiquées. Ces tests vont permettre de vérifier la conformité de chaque point dans la procédure. Par conséquent, selon l'objectif fixé, il y a lieu d'élaborer des tests pour les vérifier.

3.3 Phase de conclusion : présentation des résultats de l'audit

La phase finale de la mission d'audit d'un marché public est la rédaction du rapport qui doit comprendre les constats et les recommandations qui en découlent⁸⁴⁶.

Le MO procède à l'examen du contenu du projet de rapport et fait part à l'auditeur de son accord ou de son désaccord sur le contenu du projet qui peut être modifié dans la version définitive pour tenir compte des remarques de l'acheteur public si elles sont valables.

Toute situation particulière doit faire l'objet d'un argumentaire précis et dûment documenté et classé dans le dossier du travail. Le contenu du rapport doit être clair et concis. Il doit faire ressortir en substance : l'étendue des travaux, les éventuelles limitations à sa mission, l'opinion finale, les réserves éventuelles.

Conclusion

Ainsi, les marchés publics acquièrent de plus en plus de valeur, car c'est un sujet d'intérêt général. De ce fait, les autorités doivent veiller au respect des conditions de transparence et de régularité dans les différentes étapes des marchés publics.

Les réformes de l'arsenal juridique relatif à la commande des services de l'Etat, engagées par le Royaume s'insèrent dans un processus continu de modernisation visant d'une part, le bon usage des deniers de l'Etat au service du citoyen de plus en plus exigeant et d'autre part, la réforme des conditions d'accès à la commande publique ; l'une des composantes les plus importantes de l'activité économique pour les opérateurs privés. En parallèle à ces réformes, les services gestionnaires sont tenus de décliner les nouvelles dispositions en actions concrètes et de s'inspirer des pratiques de bonne gestion du secteur privé, qui ont fait preuve, et ce pour changer l'image de l'administration comme champs fertile de toutes les dérives.

Ainsi, l'audit étant l'un des outils dont disposent les services gestionnaires afin d'arriver à cette fin, sauf que cette volonté affichée par les pouvoirs publics doit être accompagnée par l'adoption d'un texte juridique permettant la

⁸⁴⁶Meriem Chekroun. "Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes", Université Telmcen, 2013/2014, p.83.

standardisation de la démarche d'audit des marchés de l'Etat à l'instar des missions à caractère légal exercées dans le secteur privé. Un tel texte permettra aussi bien de cadrer les interventions des auditeurs de limiter les risques liés à l'audit ainsi qu'il est recommandé d'internaliser l'audit des marchés publics car c'est une activité très sensibles et ne supporte pas l'intervention des entités loin du secteur.