

La réforme des finances publiques au Maroc

La réforme de la comptabilité de l'Etat au Maroc : Spécificités et enseignements de l'expérience

Abdelkrim GUIRI

Directeur de la recherche, de la réglementation
et de la coopération internationale à la
Trésorerie Générale du Royaume

Le 19 février 2014

Université Paris I Panthéon-Sorbonne

Introduction

Mesdames et Messieurs ;

Je suis très honoré de participer à ce colloque organisé par **l'Association pour la Fondation Internationale de Finances Publiques, sur le thème de « la réforme des finances publiques au Maroc »**.

Je tiens à cette occasion à exprimer pour ma part, mes vifs remerciements au Professeur Michel Bouvier et au professeur Marie Christine Esclassan respectivement, Président et Secrétaire Générale de FONDAFIP pour l'intérêt qu'ils accordent à notre pays et dont cette manifestation constitue la traduction concrète.

Je suis également honoré de pouvoir apporter au titre de cette session, un témoignage sur l'expérience marocaine en matière de réforme de la comptabilité de l'Etat, durant toutes les phases depuis sa conception jusqu'à son déploiement et les perspectives d'enrichissement et de consolidation de cette réforme d'envergure nationale.

Le témoignage que je voudrais apporter à ce titre, sera essentiellement focalisé sur les principales spécificités, atouts et contraintes ayant marqué le processus de préparation et de mise en œuvre de la réforme de la comptabilité de l'Etat ainsi que les principaux enseignements à tirer de cette expérience.

J'articulerai ce témoignage autour de six axes principaux :

I. Le premier axe concerne le contexte politique qui favorise de plus en plus le déploiement de la réforme comptable de l'Etat

Je dirais à ce propos, que la réforme de la comptabilité de l'Etat et son alignement sur les normes et standards internationaux en vigueur pour le secteur public n'a certes, pas pu bénéficier lors du lancement de ce chantier de l'appui politique requis pour en assurer sa pleine réussite.

Il faut toutefois reconnaître, que l'avènement de la constitution du 1er juillet 2011 et le programme gouvernemental actuel ont donné une nouvelle impulsion et un appui politique fort à la réforme de la comptabilité de l'Etat, comme levier fondamental de modernisation des modes de gestion des affaires publiques, à travers notamment :

1. **La consécration constitutionnelle des principes de transparence, de responsabilité et de reddition des comptes**, principes que la réforme comptable devrait largement favoriser.
2. **La responsabilisation explicite du parlement et du gouvernement sur la nécessité de veiller à la préservation de l'équilibre des finances de l'Etat.**

La réforme comptable de l'Etat pourrait ainsi offrir au gouvernement et au parlement les éclairages nécessaires de pilotage des principaux agrégats financiers et de leur évolution et surtout, les risques susceptibles de mettre en cause l'équilibre des finances de l'Etat et la soutenabilité budgétaire à long terme.

3. **Le renforcement du droit à l'information du citoyen et de la représentation nationale**, que la réforme comptable devrait consolider en termes d'information sur l'emploi de la contribution publique, de réalité des comptes de l'Etat, de sa situation financière, de son patrimoine, de son volume d'endettement et de pertinence des engagements hors bilan.
4. **La consécration du contrôle parlementaire sur l'action du gouvernement par le biais de l'évaluation des politiques publiques**, dimension que la comptabilité d'analyse des coûts pourrait largement servir.
5. **La mise en évidence de la réforme comptable de l'Etat par le programme gouvernemental**, qui place cette réforme comme l'un des principaux appuis de la réforme de l'Etat et l'un des modes opératoires de déclinaison des principes constitutionnels de transparence, de responsabilité et de reddition des comptes.

II. Le deuxième axe porte sur la démarche globale de conception et de mise en œuvre de la réforme

La démarche globale de conception et de déploiement de la réforme de la comptabilité de l'Etat au Maroc a été essentiellement marquée par les spécificités suivantes :

1. **C'est d'abord, un portefeuille de projets cohérent et intégré**, regroupant cinq principales composantes liées au référentiel comptable, au bilan d'ouverture, à la qualité comptable, au système d'information et à la conduite du changement, avec une interconditionnalité de mise en œuvre, une synergie et une synchronisation dans le déploiement et en trame de fond, une dimension humaine déterminante dans la conduite et l'appropriation de la réforme.
2. **C'est ensuite, une réforme menée avec une préoccupation constante d'articulation entre les différentes composantes de la comptabilité**, à savoir la comptabilité budgétaire, la comptabilité générale, la comptabilité d'analyse des coûts et la comptabilité nationale, avec une mise en perspective de la consolidation des comptes du secteur public.
3. **C'est également, une démarche de réforme qui s'inscrit en droite ligne par rapport à la nouvelle approche budgétaire axée sur les résultats et la performance**, démarche d'ailleurs consacrée par le projet de loi organique des finances, adopté en Conseil des ministres le 20 janvier 2014.

En termes de spécificité de la démarche, je tiens à souligner que la réforme de la comptabilité de l'Etat a été délibérément engagée bien avant l'adoption de la réforme de la loi organique des finances, à l'effet de bénéficier d'une plus grande souplesse dans la conduite du projet par rapport aux contraintes d'ordre juridique et de pouvoir consacrer la réforme telle qu'elle a été déployée au niveau du projet de loi organique des finances.

4. C'est enfin, une méthodologie de préparation et de mise en œuvre fondée sur la prudence, le pragmatisme, le réalisme et la progressivité.

En effet, la méthodologie de conduite de la réforme a consisté à enclencher un processus irréversible de modernisation de la comptabilité de l'Etat, à travers la mise en place des premiers jalons fondamentaux, tout en inscrivant cette entreprise sur une trajectoire d'amélioration soutenue et continue dans le temps.

III. Le troisième axe se rapporte au référentiel comptable qui est en phase avec les normes internationales, mais qui respecte les spécificités de l'Etat et les contingences nationales

Les travaux de convergence avec les normes comptables internationales en vigueur pour le secteur public ont débouché sur l'élaboration d'un référentiel comptable en phase avec les standards internationaux, mais qui prend en considération les spécificités de l'Etat et le contexte et les contingences nécessaires à un système pays.

Les traits caractéristiques du référentiel comptable peuvent être résumés en cinq principaux points :

- 1. Le premier point** est lié à la complétude du référentiel qui comporte le cadre conceptuel, le recueil des normes comptables de base, le plan de comptes, les modalités de fonctionnement des comptes ainsi que les instructions élaborées par catégorie de comptes de l'Etat.
- 2. Le deuxième point** se rapporte au fait, que cette convergence a été assurée soit par transposition directe de certaines normes internationales, soit par le biais d'adaptation de règles au contexte national et aux spécificités de l'Etat, soit en procédant à la création de nouvelles règles pour les opérations particulières n'ayant pas d'équivalent dans les normes internationales ou dans la comptabilité des entreprises.

3. Le troisième point saillant, est que par dérogation aux normes IPSAS, le critère retenu pour l'enregistrement des biens dans le bilan est celui de la propriété juridique et non le critère du contrôle, par souci d'alignement sur le code général de normalisation comptable qui n'a pas encore évolué vers les normes IFRS.

L'application du critère de contrôle aurait en effet, pu générer soit une double comptabilisation au niveau de l'Etat et de ses démembrements, soit l'absence de comptabilisation de certains actifs dans le bilan de l'Etat et celui d'une autre entité publique, ce qui aurait dans les deux cas de figure constitué une altération au principe de l'image fidèle des comptes.

4. Le quatrième point concerne le principe de rattachement à l'exercice des produits régaliens

Ainsi les acomptes au titre de l'impôt sur les sociétés sont rattachés à l'exercice d'encaissement et le solde de régularisation est imputé au titre de l'exercice suivant correspondant à l'année de déclaration dudit impôt.

De même, l'impôt sur le revenu objet de déclaration est rattaché à l'exercice de la déclaration, même s'il concerne les revenus de l'année précédente.

5. Le cinquième point porte sur la réévaluation à la clôture de l'exercice

Trois particularités sont à souligner à ce niveau

- le cas des emprunts contractés en devises, pour lesquels la provision pour risque de change est déterminée en prenant en compte le montant des remboursements prévus au titre du seul exercice qui suit ;
- le cas des participations de l'Etat, pour lesquelles la valeur retenue est celle figurant aux bilans sociaux des établissements et entreprises publics ;
- le cas des immobilisations corporelles et incorporelles pour lesquelles et à la différence des normes IPSAS, les gains latents ne sont pas comptabilisés.

IV. Le quatrième axe a trait au bilan d'ouverture préparé avec un socle de départ et une trajectoire d'enrichissement sur cinq ans

Les travaux de préparation du bilan d'ouverture comme concrétisation normative et technique de la réforme comptable de l'Etat ont été marqués par quatre spécificités fondamentales :

1. La première spécificité est liée au fait que le rythme qu'on a voulu imprimer aux travaux de préparation du bilan d'ouverture n'a été ni trop lent au risque de démobiliser les partenaires, ni trop accéléré, sous peine de leur faire subir le processus au lieu d'y adhérer pleinement. L'objectif est de pouvoir prendre en considération l'état de l'environnement des partenaires et de leurs contraintes.

2. La deuxième particularité, est que le périmètre de recensement et de valorisation des différentes composantes du bilan d'ouverture a été construit autour du choix d'enjeux significatifs, privilégiant les composantes à incidence financière importante.

L'approche retenue repose sur une démarche graduelle, itérative et expérimentale au niveau du département des finances, avant généralisation aux autres partenaires, assurant ainsi la motricité nécessaire au chantier et l'enclenchement d'un effet d'entraînement.

3. La troisième spécificité, est que la déclinaison opérationnelle de la démarche de construction du bilan d'ouverture a impliqué des actions structurées, séquentielles et coordonnées avec les différents partenaires détenteurs de l'information, dans un esprit de partenariat et surtout, de gain mutuel pour l'ensemble des intervenants.

Car le constat en cette matière est que l'adhésion des partenaires dépend dans une large mesure de la mise en évidence de la valeur ajoutée pour leurs services.

4. La quatrième particularité, est que le bilan d'ouverture a été inscrit dans une trajectoire d'amélioration continue, d'enrichissement et de fiabilisation, en raison des spécificités de l'Etat et des difficultés de recensement et de valorisation de certaines composantes du patrimoine.

V. Le cinquième axe est lié à la qualité comptable qui plus qu'une composante du projet, constitue une finalité majeure de la réforme

En matière de contrôle de la qualité comptable et tout en précisant que le principal défi de la réforme se situe justement au niveau de la fiabilité et de la pertinence de l'information comptable, je voudrais également souligner trois caractéristiques principales qui ont marqué l'expérience marocaine.

1. **La première caractéristique à trait au fait, que la dimension de qualité comptable a été une constante** tout au long du processus de réforme, dans la mesure où elle était présente au niveau du référentiel comptable, du système d'information et du dispositif de contrôle de la qualité comptable proprement dit ;
2. **La deuxième caractéristique, est que la réforme de la comptabilité de l'Etat a constitué une opportunité qui a été largement mise à profit pour l'assainissement des comptes d'imputation provisoire** au niveau de l'ensemble des comptes publics ;
3. **La troisième caractéristique porte sur la mise en perspective de la certification des comptes de l'Etat.**

La réforme de la comptabilité de l'Etat a été conçue et déployée, avec comme perspective la nécessité de faire évoluer le contrôle des finances publiques nationales vers la qualité, la sincérité et l'image fidèle des comptes publics et des opérations financières associées, dans le cadre de la certification des comptes que le projet de loi organique des finances a fixé pour 2019.

Cette vision s'inscrit dans la volonté de notre pays d'asseoir un nouveau modèle de gestion des finances publiques fondé sur des méthodes de contrôle plus rationnelles, plus scientifiques, plus professionnelles et en phase avec les normes en vigueur à l'international et au niveau de l'entreprise.

VI. Le sixième axe concerne le développement d'un système d'information dédié, appelé à consolider la lisibilité et la transparence des comptes de l'Etat

Les principes directeurs et spécificités ayant prévalu à la construction et au déploiement du système d'information dédié à la nouvelle comptabilité de l'Etat peuvent être récapitulés autour des cinq points saillants suivants :

- 1. En premier lieu**, le choix d'une solution progicielle adaptée, apte à satisfaire les besoins de la comptabilité, à traiter les processus et le volume des opérations comptables de l'Etat conformément au nouveau référentiel et surtout, à respecter les orientations technologiques du schéma directeur informatique, avec une stratégie d'appel d'offre impliquant l'éditeur en tant que « prime contractor ».
- 2. En second lieu**, l'adoption d'un périmètre fonctionnel cible élargi « think big » couvrant la comptabilité budgétaire, la comptabilité générale, les comptabilités auxiliaires, la comptabilité analytique, la gestion prévisionnelle de la trésorerie de l'Etat, le reporting financier et comptable et les mécanismes de reporting liés à la consolidation des comptes.
- 3. En troisième lieu**, la définition d'une trajectoire de mise en œuvre progressive « start small », avec le choix de paliers fonctionnel précis, visant la maîtrise du périmètre à couvrir, le respect des délais du projet ainsi que la facilitation de l'appropriation du système par les utilisateurs.
- 4. En quatrième lieu**, le choix a été orienté vers une solution progicielle aisément intégrable dans le schéma d'urbanisation du système d'information dans une logique de cohérence globale, de rationalisation des coûts de mise en œuvre et de maintenance du système, de simplification des procédures comptables et de dématérialisation de bout en bout.

5. En cinquième lieu, un système d'information orienté vers la qualité comptable, la sécurité des opérations, la centralisation en natif et en temps réel des données comptables, la traçabilité et la piste d'audit, de manière à contribuer à la consolidation de la sincérité des comptes, à optimiser la productivité, à faciliter les missions d'audit et de contrôle interne et à assurer la transition vers la certification des comptes.

Conclusion

Mesdames et Messieurs,

Si à travers ce témoignage sur l'expérience marocaine en matière de réforme de la comptabilité de l'Etat, j'ai tenu à souligner les spécificités et les difficultés et contraintes rencontrées, c'est justement pour pouvoir en tirer trois enseignements fondamentaux en relation avec le processus de convergence des comptabilités des pays en voie de développement avec les normes internationales.

Le premier enseignement, est que si le processus de convergence avec les normes internationales revêt un intérêt indéniable pour la responsabilité, la transparence et la reddition des comptes, l'aptitude d'un système pays à réussir cette convergence dépend largement, de l'adaptation de la gouvernance de ce processus au contexte, particularités et contingences nationales.

Le deuxième enseignement, est que la convergence avec les normes comptables internationales et celles en vigueur pour le secteur privé ne doit pas nous faire escamoter les spécificités et contraintes de l'Etat, qui tiennent tant à la source de son financement à travers les prélèvements obligatoires, qu'à la finalité de son action liée aux engagements de service public et l'intérêt général qui en découle.

Le troisième enseignement, est que le processus de normalisation comptable internationale gagnerait à assurer une plus grande ouverture sur les pays en voie de développement, à l'effet de prendre en compte les problèmes et les particularités de ces pays en matière de modernisation de leur comptabilité.