

ROYAUME DU MAROC



MINISTÈRE DE LA RÉFORME DE  
L'ADMINISTRATION ET DE LA  
FONCTION PUBLIQUE



COUNCIL OF EUROPE



CONSEIL DE L'EUROPE

CDL-UD(2017)030  
Or. fr

**COMMISSION EUROPEENNE POUR LA DEMOCRATIE PAR LE DROIT  
(COMMISSION DE VENISE)**

en coopération avec

**LE MINISTÈRE DE LA RÉFORME DE L'ADMINISTRATION ET DE LA  
FONCTION PUBLIQUE DU ROYAUME DU MAROC**

**Séminaire régional pour les hauts cadres de l'administration  
UniDem Med**

**“PREVENTION DE LA CORRUPTION ET PROMOTION  
DE L'INTEGRITE DANS LE SERVICE PUBLIC :  
EXPERIENCES PARTAGEES”**

**Centre International de Conférences  
Skhirat, Maroc**

**25 - 28 septembre 2017**

**ANTICORRUPTION ET PRINCIPES FONDAMENTAUX DU SERVICE PUBLIC**

par

**M. Richard MARTINEZ**

**(Conseiller, Agence Française Anticorruption)**



Richard Martinez  
Chargé de missions auprès du directeur de l'agence française anticorruption

rmartinez1964@yahoo.fr

Paris, le 18 septembre 2017

**Séminaire régional pour les hauts cadres de l'administration**  
**UniDem Med,**  
**“Prévention de la corruption et promotion**  
**de l'intégrité dans le service public : expériences partagées”,**  
**Rabat, Maroc, 25 - 28 septembre 2017.**

Thème :

La 4ème session abordera le thème de la transparence et la reddition des comptes à la lumière de la gestion financière saine de la dépense publique, le contrôle financier de la corruption et l'audit. Quelles sont les meilleures pratiques pour prévenir, gérer et évaluer les risques d'abus et de mauvaise administration des finances publiques ? Comment assurer une meilleure reddition des comptes par rapport aux citoyens (réglementation transparente, réformes institutionnelles, formation du personnel etc.)

**Notes d'intervention sur**  
**Le contrôle des finances publiques et la corruption**

**Introduction :**

Les dépenses publiques sont les dépenses effectuées par l'État, les administrations de Sécurité sociale, les collectivités territoriales et les administrations et organismes qui leur sont rattachés (définition Insee). Le baron Louis disait à Napoléon Ier, en 1813 : « Faites-moi de bonne politique et je vous ferai de bonnes finances. », rappelant ainsi que les finances d'un État forment souvent la manifestation de sa politique. Partons donc du postulat que des finances saines s'avèrent la manifestation d'une politique saine. Mais fondamentalement, que sont les finances saines ? Cette question peut être abordée de différents points de vue, par exemple, économiques, d'endettement, de politique publique.

Les réponses apportées par le management public à la question de ce que sont des finances saines a aussi substantiellement évolué depuis une trentaine d'années. De multiples pays ont

adopté de nouvelles règles budgétaires, de nouveaux outils et modalités d'appréciation de la gestion publique. Ainsi, la démarche de performance<sup>1</sup> s'est généralisée et a donné une nouvelle dimension aux techniques d'évaluation des politiques publiques. C'est donc entre le contrôle de sa régularité et l'évaluation de son efficacité que l'action de l'Etat se situe désormais.

Dans cette présentation, je voudrais approcher la question sous l'angle de la régularité, c'est-à-dire de la conformité de l'action publique aux règles écrites ou morales de l'action publique. En effet, la corruption consiste dans la violation d'une règle qui interdit à un agent public (s'agissant de corruption publique) d'abuser, dans son intérêt, de la délégation de pouvoir qu'il a reçue d'une collectivité publique. Cette approche par la régularité n'implique pas que nous ignorons totalement l'approche par la performance de l'action publique. Mais, nous traiterons de cette dernière en tant que moyen de découvrir une irrégularité.

Permettez-moi d'ajouter une observation préalable. Il n'y a pas de « meilleures pratiques » ; il y a de « bonnes pratiques », intimement liées aux circonstances particulières. Par exemple, les institutions internationales invitent vivement à remplacer le contrôle a priori paralysant par un contrôle a posteriori facilitant l'atteinte de bons résultats. Dans un pays très fortement corrompu, pendant, il reste à craindre qu'un allègement excessif du contrôle a priori au profit du contrôle a posteriori entraîne une augmentation de la corruption. Cette augmentation de la corruption se traduira alors par des pertes financières pour la collectivité, qui seront ensuite difficilement recouvrables.

## **I - Les moyens de l'éviter et de combattre la corruption grâce au contrôle financier**

### **A) Les différents types de contrôle permettant de combattre les infractions**

- 4 Types de contrôle sont distingués

1) *Traditionnellement, une distinction existe entre les contrôles inhérents aux procédures et les contrôles extérieurs.*

- Les contrôles inhérents aux procédures : le contrôle financier (désormais en France le contrôle budgétaire) ; le contrôle des comptables sur les ordonnateurs.

- Les contrôles extérieurs : ceux opérés par les corps administratifs de contrôle (les corps d'inspection) ; ceux effectués par les juridictions (chambres régionales de comptes, cour de comptes, la CDBC en France), ou les institutions supérieures de contrôle à l'étranger. La dénonciation au ministère public et les poursuites pénales.

2) *Le contrôle politique du gouvernement* (le premier responsable de prévenir la corruption est le chef de service). Le contrôle parlementaire qui va de la préparation de la loi de finances à celui du contrôle de son exécution.

---

<sup>1</sup> La notion de performance reprend le mot anglais qui dans cette langue signifie « résultat atteint ». Elle fait donc référence à la réalisation de l'objectif d'une politique publique.

- 3) *Le contrôle de la société civile.* Il s'avère essentiel, de nombreuses affaires de corruption ont été découvertes grâce à elle.

## **B) Tous les moyens de contrôle contribuent à éviter et à combattre la corruption**

### *1) Deux méthodes pour trouver l'infraction : le hasard et la recherche ciblée.*

Le hasard : en étudiant les dossiers l'anomalie apparaît, qui étonne et qui conduit à pousser la recherche plus loin. En réalité, il y a des guides de contrôle qui indiquent où l'anomalie est le plus susceptible de se trouver.

La recherche ciblée : soit le contrôleur sait ce qu'il cherche (il agit sur dénonciation, a des présomptions sérieuses, à la suite d'autres contrôles).

### *2) Des exemples de contrôles des finances permettant de découvrir de la corruption :*

#### a) Contrôle inhérent aux procédures :

- Le contrôle financier, budgétaire (Cf. Le contrôle des dépenses publiques en Tunisie ; le contrôle budgétaire et comptable en France) : toute la procédure de la dépense publique peut faire apparaître des faits de corruption (engagement, liquidation, ordonnancement) : le marché signé par un ordonnateur avec une entreprise qui est sous son contrôle (prise d'intérêts) ; la dépense indue ou excessive qui montre une surévaluation douteuse.

- Le contrôle du comptable, par ex., la dépense mandatée alors que le service fait n'a pas été constaté.

#### b) Les contrôles extérieurs :

- Les corps de contrôle qui constatent des anomalies lors de l'examen des pièces d'un marché, par exemple, les baraques de chantier se trouvent à plusieurs kms de ce chantier, et en réalité, elles constituent de résidences offertes par l'entreprise affectataire du marché à l'ordonnateur.

- Le contrôle des ISC ou de leurs émanations : en France le rôle important en la matière des CRC, notamment sur les attributions irrégulières des marchés et des autorisations et licences d'urbanisme. Le rôle de la Cour des comptes aussi dans les examens de gestion ou de comptabilité. Même, dans lors de l'établissement de la LR.

c) Le parlement est au premier chef responsable du contrôle de la dépense publique. Il dispose d'un ensemble de moyens pour s'interroger sur le bienfondé d'une dépense (les documents explicatifs qui accompagnent le PLF, la LR ; les pouvoirs d'enquête et de contrôle (commissions ; questions au gouvernement ; en France les présidents de la commission des finances du Parlement disposent d'un droit d'enquête sur place) ; les demandes d'enquêtes aux offices parlementaires et à l'institution supérieure de contrôle). Par ex., le contrôle du parlement sur les autorisations d'emprunts internationaux peut lancer une enquête sur la construction d'un équipement. Un cas proche : l'empêchement de la présidente du Brésil Dilma Rousseff pour maquillage des comptes publics.

Mais, ce pouvoir de contrôle du parlement est peu utilisé. Pourquoi ? En réalité les parlements s'intéressent peu à la matière budgétaire, et souvent ne pas comprennent pas suffisamment et ne disposent pas des appuis techniques pour cela (peu d'administrateurs et d'assistant

parlementaires dans les Parlements). De plus, il y a la solidarité politique avec le gouvernement et parfois la criante.

d) Le contrôle de la société civile : souvent les faits de corruption sont révélés par l'action de la société civile

La société civile doit avoir les moyens d'agir : il faut une protection juridique (le droit d'association existe et est protégé réellement) ; les associations ont les moyens matériels et financiers d'agir ; elles disposent des moyens juridiques d'agir : le droit d'accès à l'information financière et comptable (par ex. en France, le droit pour les contribuables d'accéder aux comptes de la commune ; le droit d'accéder à l'information de manière plus large -cf. les lois d'accès à l'information) ; le droit de dénoncer les infractions ; le droit de se porter partie civile (cf. les associations reconnues d'intérêt public agissant contre la corruption). La protection des lanceurs d'alerte.

## **II - Un nouveau venu : le contrôle interne**

Cette partie sera plus technique. Donc, nous allons aborder la question de contrôle interne.

### **A) Historique :**

Dans les années 1980, on s'est rendu compte que les comptes des entreprises ne traduisent pas vraiment, ou traduisent trop tard, la qualité de gestion. En effet, la comptabilité ne protège pas des risques. Il faut donc, d'abord, en amont contrôler la procédure des décisions, et, ensuite, en aval, contrôler le suivi de la gestion. Ce processus a été appelé « le contrôle interne ».

En réalité, il s'agit beaucoup moins de contrôler que de maîtriser la gestion, afin de réaliser les objectifs de l'entreprise avec le minimum de risques. En anglais « control » signifie surtout maîtriser comme au football on contrôle un ballon. Il s'agit donc de se doter d'outils de maîtrise du risque (le risque peut être, par exemple, celui de ne pas atteindre les objectifs de l'entreprise ou celui d'un dommage résultant d'une catastrophe ou d'un délit).

Dans les années 1990, la commission européenne a également décidé d'abandonner le contrôle financier à la française (avec le visa a priori avant tout engagement de la dépense, que nous avons vu dans la première partie) pour passer au contrôle interne. Et puis, d'autres pays l'ont suivi. La France l'a fait dans les années 2000 avec la LOLF et le développement des contrôles internes dans les administrations.

### **B) Définition du contrôle interne**

Le contrôle interne constitue l'ensemble des moyens, de toute nature, mis en œuvre pour qu'un gestionnaire puisse atteindre ses objectifs. Les contrôles proprement dits, ou le contrôle de gestion, n'étant qu'une partie, à côté de l'établissement d'autres procédures tout aussi importantes comme la formation professionnelle, la bonne gouvernance ou la gestion de ressources humaines. Et j'insiste sur ce point. Le contrôle interne ne suffit pas à assurer une bonne gestion publique. Il faut que d'autres conditions soient présentes, par exemple, un bon système de gestion des ressources humaines.

L'audit interne consiste dans l'évaluation par un professionnel, appelé expert, de l'inefficacité du système de contrôle interne mis en place et son amélioration par des recommandations.

L'auditeur n'est nullement l'inspecteur. Il est un conseil, à l'écoute des problèmes qui lui sont confiés pour les résoudre, en commun accord avec le gestionnaire.

Si on transpose cette théorie dans le secteur public, on obtient trois métiers différents :

- l'inspection ;
- le contrôle interne ;
- l'audit.

Les missions et les caractéristiques de chaque métier sont synthétisées dans le tableau ci-dessous<sup>2</sup> :

|   | Inspection                                     | Audit                                    | Contrôle Interne                       |
|---|--|--|--|
| <b>1. – Périodicité</b>                 | Ponctuelle, voire improvisée (secrét)          | Périodique & systématique (plan accepté) | Permanente                             |
| <b>2. – Position</b>                    | Extérieure au service, voire supérieure        | Interne                                  | Intégrée                               |
| <b>3. – Objet</b>                       | Opérations personnelles                        | Système (MCS)<br>Résultats               | Gestion de risques                     |
| <b>4. – But (préoccupation majeure)</b> | Régularité (voire découvrir des irrégularités) | Efficacité                               | Maîtrise                               |
| <b>5. – Méthodologie</b>                | Guides   | Standards                                | Référentiels de CI (piste d'audit, PA) |
| <b>6. – Conséquences</b>                | Sanctions                                      | Recommandations                          | Régularisations (plan d'actions)       |
| <b>7. – Responsabilité</b>              | Garantie                                       | Opinion, assurance raisonnable           | Accountability                         |
| <b>8. – Métiers</b>                     | Policier                                       | Consultant                               | Chef d'entreprise                      |

11 Titre de la présentation : Date

Tel que défini par le COSO, le contrôle interne comporte cinq composantes :

- L'environnement de contrôle, qui correspond, pour l'essentiel, aux valeurs diffusées dans l'entité en question ;
- L'évaluation des risques ;
- Les activités de contrôle, définies comme les règles et procédures mises en œuvre pour traiter les risques ;
- L'information et la communication, qu'il s'agit d'optimiser ;
- La supervision, c'est-à-dire le « contrôle du contrôle » interne<sup>3</sup>.

Ces cinq composantes peuvent être déclinées dans le référentiel intégré suivant<sup>4</sup> :

<sup>2</sup> Source : Alain-Gérard Cohen, « Une nouvelle façon de gérer l'Etat et l'Administration : contrôle interne et audit publics », Politiques et management public [En ligne], Vol 27/2 | 2010, document 27, mis en ligne le 15 mars 2012, consulté le 18 septembre 2017. URL : <http://pmp.revues.org/2271>

<sup>3</sup> OCDE (2017), une meilleure performance pour une meilleure gouvernance publique en Tunisie : La gestion budgétaire par objectifs, Examens de l'OCDE sur la gouvernance publique, Editions OCDE, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/978926465350-fr>

<sup>4</sup> Béatrice Ki-Zerbo, Plaidoyer pour des principes justes et pertinents : comment donner du sens aux systèmes de contrôle interne ? Audit & Contrôle internes n°215 - juin-juillet 2013.

## Référentiel intégré de contrôle interne du COSO, inspirant ceux des secteurs privés et public

|                                     |  |
|-------------------------------------|--|
| <b>Environnement de contrôle</b>    | <p>1. L'organisation démontre son engagement en faveur de l'intégrité.</p> <p>2. Le conseil d'administration fait preuve d'indépendance vis-à-vis du management. Il surveille la mise en place et le bon fonctionnement du système de contrôle interne.</p> <p>3. La direction, agissant sous la surveillance du conseil d'administration, définit les structures, les rattachements, ainsi que les pouvoirs et les responsabilités appropriés pour atteindre les objectifs.</p> <p>4. L'organisation démontre son engagement à attirer, former et fidéliser des collaborateurs compétents conformément aux objectifs.</p> <p>5. L'organisation instaure pour chacun un devoir de rendre compte de ses responsabilités en matière de contrôle interne.</p> |
| <b>Évaluation des risques</b>       | <p>6. L'organisation spécifie les objectifs de façon suffisamment claire pour permettre l'identification et l'évaluation des risques associés aux objectifs.</p> <p>7. L'organisation identifie les risques associés à la réalisation de ses objectifs dans l'ensemble de son périmètre de responsabilité et elle procède à leur analyse de façon à déterminer les modalités de gestion des risques appropriées.</p> <p>8. L'organisation intègre le risque de fraude dans son évaluation des risques susceptibles de compromettre la réalisation des objectifs.</p> <p>9. L'organisation identifie et évalue les changements qui pourraient avoir un impact significatif sur le système de contrôle interne.</p>  |
| <b>Activités de contrôle</b>        | <p>10. L'organisation sélectionne et développe les activités de contrôle contribuant à réduire à des niveaux acceptables les risques associés à la réalisation des objectifs.</p> <p>11. L'organisation sélectionne et développe des activités de contrôle général en matière de système d'information pour faciliter la réalisation des objectifs.</p> <p>12. L'organisation instaure les activités de contrôle par le biais de directives qui précisent les objectifs poursuivis, et de procédures qui appliquent ces directives.</p>  |
| <b>Information et communication</b> | <p>13. L'organisation obtient ou produit puis utilise des informations pertinentes et de qualité pour faciliter le fonctionnement des autres composantes du contrôle interne.</p> <p>14. L'organisation communique en interne les informations nécessaires au bon fonctionnement des autres composantes du contrôle interne, notamment en ce qui concerne les objectifs et les responsabilités associés au contrôle interne.</p> <p>15. L'organisation communique avec les tiers au sujet des facteurs assurant le bon fonctionnement des autres composantes du contrôle interne.</p>  |
| <b>Pilotage</b>                     | <p>16. L'organisation sélectionne, met au point et accomplit des évaluations continues et ponctuelles, afin de vérifier si les composantes du contrôle interne sont bien établies et fonctionnent.</p> <p>17. L'organisation évalue et communique les faiblesses de contrôle interne en temps voulu aux responsables des mesures correctrices, notamment à la direction générale et au conseil d'administration.</p>   |

### III - Le contrôle interne se révèle-t-il efficace pour combattre la corruption ?

Nombreux sont ceux qui prônent l'adoption du contrôle interne pour prévenir et détecter la corruption. En France, cette vision a dernièrement reçu une consécration dans la loi n° 2016-1621 du 9 décembre 2016, relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique. Cette loi prévoit la mise en place de deux types de procédures internes.

D'abord, toutes les sociétés, les administrations de l'Etat, les collectivités territoriales, leurs établissements publics et sociétés d'économie mixte, et les associations et fondations reconnues d'utilité publique *sont*, en quelque sorte, *invités* à mettre en place des procédures mises pour prévenir et détecter les faits de corruption, de trafic d'influence, de concussion, de prise illégale d'intérêt, de détournement de fonds publics et de favoritisme.

Ensuite, les sociétés de plus 100 millions d'euros de chiffre d'affaires et de 500 salariés sont obligées de mettre en place les procédures de prévention et de détection de la corruption et de trafic d'influence<sup>5</sup>.

À la question de savoir si les procédures de contrôle interne s'avèrent efficaces pour lutter contre la corruption, je répondrai qu'en réalité, personne ne peut, à ce stade, fournir la preuve que cette forme de contrôle se révèle plus efficace que les autres formes de contrôle dans la détection des infractions, et notamment de la corruption.

En effet, je ne crois pas que des études sur ce point aient été produites et qui permettraient de l'affirmer de façon certaine. Pour la loi française du 9 décembre 2016, il est encore trop tôt pour se savoir si elle produira des effets réels sur la corruption.

---

<sup>5</sup> Art. 17 – II de la loi du 9 décembre 2016 : « - Les personnes mentionnées au I mettent en œuvre les mesures et procédures suivantes :

1° Un code de conduite définissant et illustrant les différents types de comportements à proscrire comme étant susceptibles de caractériser des faits de corruption ou de trafic d'influence. Ce code de conduite est intégré au règlement intérieur de l'entreprise et fait l'objet, à ce titre, de la procédure de consultation des représentants du personnel prévue à l'article L. 1321-4 du code du travail ;

2° Un dispositif d'alerte interne destiné à permettre le recueil des signalements émanant d'employés et relatifs à l'existence de conduites ou de situations contraires au code de conduite de la société ;

3° Une cartographie des risques prenant la forme d'une documentation régulièrement actualisée et destinée à identifier, analyser et hiérarchiser les risques d'exposition de la société à des sollicitations externes aux fins de corruption, en fonction notamment des secteurs d'activités et des zones géographiques dans lesquels la société exerce son activité ;

4° Des procédures d'évaluation de la situation des clients, fournisseurs de premier rang et intermédiaires au regard de la cartographie des risques ;

5° Des procédures de contrôles comptables, internes ou externes, destinées à s'assurer que les livres, registres et comptes ne sont pas utilisés pour masquer des faits de corruption ou de trafic d'influence. Ces contrôles peuvent être réalisés soit par les services de contrôle comptable et financier propres à la société, soit en ayant recours à un auditeur externe à l'occasion de l'accomplissement des audits de certification de comptes prévus à l'article L. 823-9 du code de commerce ;

6° Un dispositif de formation destiné aux cadres et aux personnels les plus exposés aux risques de corruption et de trafic d'influence ;

7° Un régime disciplinaire permettant de sanctionner les salariés de la société en cas de violation du code de conduite de la société ;

8° Un dispositif de contrôle et d'évaluation interne des mesures mises en œuvre. »

*Je voudrais, néanmoins, attirer l'attention sur certains points :*

- La plupart du temps les mécanismes de contrôle interne ne sont pas conçus pour prévenir et détecter la corruption. Par exemples, la législation internationale sur les obligations de conformité des établissements bancaires et financiers ne prévoit qu'exceptionnellement de rechercher particulièrement l'infraction de corruption. La corruption n'est recherchée que lorsqu'elle pourrait provenir de personnes politiquement exposées (cf. la quatrième directive européenne anti-blanchiment<sup>6</sup>).
- Il faut se méfier du démantèlement des systèmes de contrôle existant, sans avoir mis en place un système de contrôle de remplacement.
- On ne doit pas laisser le contrôle interne de l'administration devenir un fonds de commerce pour des sociétés privées qui encouragent très vigoureusement l'administration à adopter ce type de contrôle et qui bénéficient par ce moyen de contrats juteux de prestation de services.
- Le contrôle interne ne peut pas fonctionner si les autres éléments du contrôle, présentés ci-dessus (II), ne se trouvent pas réunis. Par exemple, un contrôle interne sans une comptabilité totalement fiable pose un vrai problème. Le manque de fiabilité peut provenir de deux origines : d'abord, la comptabilité ne correspond pas réellement aux règles de sa tenue. Ainsi, une comptabilité ayant de montants considérables de restes à recouvrer ou des créances non apurées n'est pas vraiment probante. Ensuite, la méthode comptable retenue ne rend pas réellement compte de la réalité, par exemple, elle n'intègre pas la situation patrimoniale de la personne publique. Ce qui implique de passer à une véritable comptabilité en partie double et droits constatés.
- Le contrôle de la performance de l'action publique peut être un bon moyen de découvrir la commission de faits délictueux dont la corruption. Par exemple, en s'interrogeant sur le bienfondé de la construction d'un établissement de formation dans une région où il n'y a pas un contingent de personnes susceptibles d'accéder à cette formation, le contrôleur peut mettre à nu la volonté frauduleuse ayant conduit à cette construction.
- La recherche de la corruption nécessite, avant tout, d'avoir procédé à une bonne identification de l'infraction. Cette identification implique la distinction de l'infraction de corruption, au sens pénal, des usages courants du mot corruption, de la mauvaise gouvernance et de la mauvaise gestion, en général.
- La recherche de la corruption requiert de dépasser le contrôle interne. Par exemple, les faits de corruption dans un marché public apparaissent rarement dans les pièces du marché qui semblent formellement régulières. Souvent, les arrangements et partages de marché sont effectués de façon orale, sans trace écrite. Il faut donc recourir à l'ensemble des techniques de recherche pour découvrir l'infraction. Ainsi l'investigation devra procéder à des recoupements

---

<sup>6</sup> Le secteur bancaire et financier avait déjà inclus la prévention de la corruption dans son activité de conformité. La Directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015, relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme (LCB/FT), imposait de veiller aux relations nouées avec des personnes physiques qui occupent ou se sont vues confier une fonction publique importante, surtout « lorsque ces personnes viennent de pays où la corruption est largement répandue ». Sabrina Susec, Le secteur bancaire et financier français face à la corruption : un système d'intégrité en construction, thèse de doctorat en droit. Université de Cergy, 2015 (MEP), <http://www.theses.fr/2015CERG0806>

des fournisseurs, à l'étude de la présence nationale et régionale des entreprises, à des études statistiques des prix.