



Le contrôle interne à l'ère du digital : vers une meilleure redevabilité et performance publique

ELAZAMI Mounia, EL FILALI Mounia, OUASHIL M'bark

Laboratoire de Recherche en Entrepreneuriat, Économie, Finance et Stratégie des Organisations
Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociale Mohammedia.

Résumé : La digitalisation des systèmes de gestion des finances publiques est devenue un levier stratégique de modernisation de l'administration publique, répondant aux exigences croissantes de transparence, de redevabilité et de performance. Dans ce contexte, les mécanismes de contrôle interne occupent une place centrale dans la gouvernance publique en garantissant la fiabilité de l'information financière, la gestion des risques et l'utilisation optimale des ressources publiques. Cet article propose une revue de littérature narrative et thématique analysant les relations entre la digitalisation du contrôle interne, la redevabilité et la performance financière publique. La recherche documentaire a été menée à partir des bases de données Google Scholar, Scopus et JSTOR en utilisant des mots-clés combinés. L'analyse porte sur environ quarante (40) publications scientifiques et études empiriques couvrant la période 2010-2025. Les résultats montrent que la digitalisation renforce le contrôle interne en améliorant l'automatisation des processus, la traçabilité des opérations et la détection des anomalies, contribuant ainsi à une meilleure efficacité opérationnelle, à une plus grande efficacité des politiques publiques et au renforcement de la redevabilité. Toutefois, ces effets demeurent conditionnés par des facteurs institutionnels, organisationnels et humains. Ces constats sont illustrés à travers une analyse contextualisée du cas marocain.

Mots-clés : Transformation numérique, Finances publiques, Contrôle interne, Redevabilité, Performance publique, Maroc.

Digital Object Identifier (DOI): <https://doi.org/10.5281/zenodo.21307642>

1 Introduction

L'ère contemporaine est marquée par l'impératif de la transformation digitale. La transition des modèles économiques traditionnels vers des modèles digitaux, visant à parvenir à des niveaux de productivité et de compétitivité plus élevés, constitue l'une des révolutions majeures que connaît le monde des affaires contemporain (Verhoef et al. 2021). La digitalisation des finances publiques constitue un levier majeur de modernisation de l'action publique, en réponse aux exigences croissantes de transparence, de redevabilité et de performance. Les recherches sur la transformation numérique de la gestion des finances publiques montrent que les technologies numériques modifient profondément les mécanismes de contrôle, de traçabilité des opérations et

de transparence budgétaire (Diamond & Khemani, 2025 ; Mabroumi & Aissaoui, 2025). Dans ce contexte, le contrôle interne occupe une place centrale en tant que mécanisme de gouvernance visant à assurer la fiabilité de l'information financière, la maîtrise des risques et l'utilisation optimale des ressources publiques. Toutefois, la littérature académique demeure fragmentaire quant à l'analyse des mécanismes par lesquels la digitalisation du contrôle interne contribue à la redevabilité et à la performance des finances publiques, en particulier dans les pays en développement (Bentahar & Rifai, 2022).

Bien que ces transformations s'accompagnent d'avantages potentiels significatifs — notamment l'amélioration de l'exactitude des données financières et la prévention des erreurs ou des fraudes —, leur mise en œuvre soulève également des défis importants en matière d'architecture technologique, de cadre institutionnel et de préparation organisationnelle (Mergel, Edelmann & Haug, 2019).

Dans ce contexte, cet article propose une revue de la littérature sur la digitalisation du contrôle interne dans les finances publiques, afin d'analyser les liens entre la digitalisation des systèmes financiers publics, le contrôle interne, la redevabilité et la performance, tout en intégrant une lecture contextualisée des enjeux propres au secteur public marocain. La question centrale est la suivante : dans quelle mesure la digitalisation du contrôle interne contribue-t-elle effectivement à la redevabilité et à la performance des systèmes de gestion des finances publiques ?

Cette problématique soulève quatre interrogations spécifiques :

- Comment la littérature définit-elle la digitalisation du contrôle interne dans le secteur public ?
- Quels mécanismes théoriques et empiriques expliquent l'impact de la digitalisation sur l'efficacité du contrôle interne ?
- Dans quelle mesure le contrôle interne constitue-t-il un levier de redevabilité et de performance dans les finances publiques ?
- Dans quelle mesure la digitalisation du contrôle interne peut-elle être un catalyseur de performance et de redevabilité dans les finances publiques marocaines ?

Pour répondre à ces interrogations, l'article s'articule en trois axes : Premièrement, examiner les fondements théoriques du lien entre la transformation digitale et le contrôle interne, ainsi que le rôle de ce dernier dans le renforcement de la redevabilité et de la performance des systèmes financiers publics. Deuxièmement, analyser la transformation digitale des systèmes de gestion des finances publiques au Maroc, en examinant ses réformes et ses outils numériques, et en étudiant les mécanismes par lesquels la digitalisation transforme les dispositifs de contrôle interne, notamment en matière d'automatisation, de traçabilité et d'intégration des systèmes d'information. Enfin, proposer une réflexion analytique sur la pertinence et les limites de ces transformations dans le contexte marocain, marqué par des réformes budgétaires et administratives en cours, ainsi que par des défis relatifs à la gouvernance et à l'interopérabilité des systèmes d'information.

2 Cadre méthodologies de la recherche

2.1 Intérêt et objectif du sujet

L'intérêt de cet article réside dans l'analyse des transformations profondes induites par la digitalisation des systèmes de gestion des finances publiques, en particulier au niveau du contrôle interne, dans un contexte marqué par une exigence accrue de transparence, de performance et de redevabilité. Face à une révolution numérique rapide qui redéfinit les modes de gouvernance et les interactions entre l'administration et ses usagers, il devient essentiel d'examiner dans quelle mesure ces évolutions contribuent à améliorer l'efficacité de la gestion publique et la qualité du service rendu aux citoyens.

Cette étude vise à proposer une lecture critique de la littérature existante afin de mieux comprendre les mécanismes par lesquels la digitalisation du contrôle interne peut renforcer la redevabilité et la performance des

systèmes de gestion des finances publiques - performance entendue ici dans sa double dimension d'efficacité opérationnelle et d'efficacité des politiques publiques - tout en identifiant les enjeux spécifiques liés à leur mise en œuvre dans le contexte marocain.

2.2 Méthode de recherche

Dans le cadre de cette étude documentaire, une analyse descriptive des sources disponibles a été menée afin d'examiner les relations entre la digitalisation du contrôle interne, la redevabilité et la performance des finances publiques. Cette approche repose sur la collecte et l'exploitation de sources secondaires, organisées autour de trois catégories : articles scientifiques issus de revues indexées (Scopus, Google Scholar), rapports institutionnels émanant d'organisations internationales (Banque mondiale, OCDE, FMI), et documents officiels relatifs au contexte marocain (Cour des comptes, circulaires du MEF, portail GID).

Les informations extraites ont ensuite été organisées selon des axes thématiques structurants : transformation digitale des systèmes publics, efficacité du contrôle interne, et gouvernance financière publique. Cette démarche a permis d'identifier les principales tendances de la littérature et de construire un cadre d'analyse cohérent, ancré dans les réalités du contexte marocain.

2.3 Fondements théoriques du contrôle interne dans le secteur public

Sur le plan théorique, la théorie de l'agence (Jensen & Meckling, 1976) met en évidence les relations complexes entre citoyens, décideurs politiques et gestionnaires publics, générant des asymétries d'information et des risques d'opportunisme. Dans ce contexte, le contrôle interne constitue un mécanisme de réduction des coûts d'agence en encadrant les comportements des acteurs. En effet, elle suppose que les motivations des acteurs sont principalement individuelles et basées sur l'intérêt personnel, ce qui peut négliger la complexité des missions du service public, la multiplicité des parties prenantes et l'influence des valeurs collectives ou éthiques. Par ailleurs, la séparation entre le principal et l'agent est parfois moins nette surtout lorsque les objectifs politiques, sociaux et économiques s'entremêlent.

La théorie des choix publics (Buchanan, 1972) souligne quant à elle que les acteurs publics peuvent poursuivre leurs intérêts individuels au détriment de l'intérêt général. Sans mécanismes de contrôle, ils peuvent gonfler des budgets pour accroître leur influence, des cas de favoritisme peuvent apparaître, voire même des formes d'influence pour éviter certaines réformes qui peuvent menacer leur position. Le contrôle interne intervient dans ces cas comme un garde-fou visant à aligner les comportements organisationnels sur les objectifs publics. Par exemple, la mise en place de procédures de déclaration des conflits d'intérêts dans les administrations publiques permet de limiter le risque que des agents choisissent des fournisseurs, partenaires ou bénéficiaires pour des raisons personnelles plutôt que des raisons objectives. De même, l'introduction d'audits externes indépendants et la publication transparente des rapports d'activité sont des mécanismes concrets de contrôle interne inspirés par la volonté de surveiller et limiter les comportements opportunistes, afin de garantir que les ressources publiques sont effectivement utilisées au bénéfice de la collectivité.

Sur le plan des référentiels normatifs, le COSO (2013) définit le contrôle interne comme un processus intégré reposant sur cinq composantes : l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication et le pilotage. Ce référentiel fournit une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs relatifs aux opérations, à l'information financière et à la conformité. Il a été conçu à l'avance pour le secteur privé, ce qui le rend moins adapté au secteur public, car il ne prend pas suffisamment en compte les spécificités publiques, telles que la légalité, la transparence et la reddition de comptes. Cependant, c'est le référentiel de l'INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions) qui constitue le cadre de référence le plus adapté et le plus opérationnel pour le secteur public. Fondée en 1953 et regroupant aujourd'hui 194 institutions supérieures de contrôle à travers le monde, l'INTOSAI a pour mission d'établir des normes et des bonnes pratiques en matière d'audit et de contrôle des finances publiques. À travers ces lignes

directrices, notamment les normes ISSAI 9100 qui complètent et enrichissent le cadre COSO en l'adaptant aux spécificités de la gestion publique. En effet, l'organisation définit le contrôle interne public comme un "ensemble des plans, méthodes et procédures adoptés par une organisation pour atteindre ses missions, objectifs et buts, protéger ses ressources contre le gaspillage, la fraude et la mauvaise gestion, et garantir la conformité aux lois et règlements en vigueur". Cette définition se distingue de celle du COSO parce qu'elle place explicitement la protection des fonds publics et la légalité des actes au cœur du dispositif de contrôle.

À l'échelle internationale, les normes INTOSAI ont été adoptées par les institutions supérieures de contrôle de la quasi-totalité des pays membres, leur servant de boussole dans la conduite des réformes de gouvernance financière. Au Maroc, ce référentiel irrigue directement les réformes engagées en matière de contrôle de la dépense publique. La Cour des comptes, institution supérieure de contrôle du Royaume, s'appuie sur les standards INTOSAI pour l'exercice de ses missions de contrôle, d'audit et de jugement des comptes. De même, les réformes introduites par la Loi Organique relative à la Loi de Finances (LOF 2015) s'inscrivent dans la philosophie INTOSAI en renforçant les dispositifs de contrôle interne, de suivi de la performance et de reddition des comptes au sein des administrations publiques marocaines

L'INTOSAI structure le contrôle interne public autour de cinq composantes fondamentales et interdépendantes :

- L'environnement du contrôle englobe les valeurs éthiques, l'intégrité des agents publics, le style de management et la structure organisationnelle. Un environnement de contrôle sain conditionne l'efficacité de l'ensemble du dispositif de contrôle.
- L'évaluation des risques consiste à identifier, analyser et hiérarchiser les risques susceptibles de compromettre la réalisation des objectifs organisationnels. Dans le secteur public, ces risques incluent les risques de corruption, de détournement de fonds, de non-conformité réglementaire et de défaillance des systèmes d'information.
- Les activités de contrôle comprennent les activités de contrôle physiques des actifs, la séparation des tâches, les autorisations et les approbations, les rapprochements comptables, etc. C'est en fait, l'ensemble des politiques et procédures mises en place pour prévenir ou détecter les erreurs et les irrégularités.
- L'information et la communication car la qualité de l'information produite conditionne directement la prise de décision et la transparence vis-à-vis des parties prenantes. Ce volet souligne l'importance de disposer d'un système d'information fiable, exhaustif et accessible en temps voulu.
- Le suivi et le pilotage continus et périodiques de l'efficacité du dispositif de contrôle interne, permettent ainsi d'identifier les défaillances et d'y apporter les corrections nécessaires.

De ce qui précède, ce qui distingue fondamentalement l'INTOSAI des autres référentiels, c'est son ancrage dans les spécificités irréductibles du secteur public et son rôle insistant sur l'obligation constitutionnelle de rendre compte (accountability), la transparence de la gestion des deniers publics, le respect du principe de légalité et la primauté de l'intérêt général sur les intérêts particuliers. Ces principes confèrent au contrôle interne public une dimension politique et citoyenne que le référentiel COSO à lui seul ne saurait pleinement capturer. De même, l'INTOSAI insiste sur la responsabilité des institutions supérieures de contrôle dans la promotion d'un contrôle interne efficace et performant, en mettant l'accent sur la légalité, la régularité et l'économie dans la gestion des fonds publics. Ces deux référentiels constituent conjointement le socle normatif dominant dans la littérature sur le contrôle interne du secteur public, reconnus par les organisations à l'échelle internationale et nationale.

3 Résultats et discussions

3.1 Digitalisation et transformation des systèmes de gestion des finances publiques

La digitalisation des services publics renvoie au processus d'intégration des technologies numériques dans les activités administratives afin d'améliorer l'efficacité, la qualité et l'accessibilité des services rendus aux citoyens (Nadkorokoum et Chakor, 2024). La littérature montre que la digitalisation favorise l'amélioration de la

performance budgétaire, notamment à travers la rationalisation des procédures, la réduction des délais de traitement et l'optimisation de l'allocation des ressources publiques. Toutefois, ces effets restent conditionnés par plusieurs facteurs organisationnels et institutionnels, notamment l'interopérabilité des systèmes d'information, la gouvernance des données et les compétences numériques des acteurs publics (Mabroumi & Aissaoui, 2025). Selon Janssen et al. (2012), l'utilisation de plateformes numériques pourrait améliorer la transparence des dépenses publiques, ce qui favoriserait un contrôle plus étroit de la part des citoyens et des entités de surveillance. Selon leurs travaux, l'accès numérique aux informations financières publiques renforce la confiance du grand public tout en diminuant les possibilités de corruption.

Selon les Digital Solutions Guidelines for Public Financial Management du Fonds monétaire international (FMI, 2023), la digitalisation des fonctions financières publiques permet d'intégrer des solutions numériques tout au long du cycle budgétaire afin d'améliorer l'efficacité opérationnelle, la transparence et la maîtrise des risques. L'OCDE (2024) met en évidence le rôle structurant des Financial Management Information Systems (FMIS) comme infrastructures numériques favorisant l'automatisation des processus, la consolidation des données financières et la production d'informations fiables et exploitables pour la prise de décision et le contrôle. Ces solutions numériques facilitent la combinaison des fonctions de planification budgétaire, d'exécution, de comptabilité et de reporting sur une seule et même plateforme unifiée, afin d'assurer une gestion des ressources publiques qui soit à la fois plus efficace, transparente et facile à contrôler.

Depuis plusieurs années, le Maroc s'est engagé dans un processus visant à moderniser sa gestion publique pour améliorer la gouvernance financière, la discipline budgétaire et la reddition des comptes. La numérisation progressive de procédures financières et budgétaires fait partie de cette initiative, visant à renforcer la transparence de l'action publique et à optimiser l'utilisation des ressources publiques.

Le gouvernement a lancé également les premiers programmes d'administration en ligne (portail Service-Public.ma, projets pilotes de télédéclaration fiscale et douanière, etc.), mais c'est surtout à partir des années 2010 que le mouvement s'est amplifié, le Plan Maroc Numérique 2013, puis la stratégie Maroc Digital 2020 et la mise en œuvre de la stratégie « Digital Morocco 2030 » ont comporté des volets dédiés à l'e-gouvernement, visant à développer les services publics en ligne et l'usage des TIC dans l'administration. Cette dynamique s'est traduite par la mise en place progressive de systèmes intégrés tels que e-Budget pour la préparation et l'exécution budgétaires, GID pour la gestion intégrée des dépenses, GIR pour la gestion intégrée des recettes ou encore le Portail des marchés publics pour la soumission électronique à la commande publique. L'ensemble de ces systèmes vise à optimiser les processus financiers en dématérialisant la chaîne de la dépense publique. Cette démarche, comme souligne le Ministère de l'Économie et des Finances en 2024, s'inscrit dans une allure de modernisation et d'amélioration de l'efficacité des services publics. L'ensemble de ces dispositifs et autres permettent la diffusion d'informations en temps réel, l'optimisation de la coordination interinstitutionnelle et la promotion de la transparence des procédures.

3.2 Le contrôle interne dans le secteur public : un outil de pilotage et de redevabilité

Selon le référentiel COSO (2013), le contrôle interne est un processus mis en œuvre par les responsables et le personnel d'une organisation afin de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs relatifs aux opérations, à l'information financière et à la conformité. Dans le contexte marocain, le contrôle interne s'impose comme un levier essentiel de modernisation de la gouvernance publique, notamment à la lumière des réformes introduites par la Loi Organique n° 130-13 (LOLF). Il contribue, en premier lieu, à garantir la sincérité budgétaire et à améliorer la qualité de l'information comptable, en assurant la fiabilité des opérations financières, la traçabilité des dépenses publiques et la production d'états financiers conformes aux exigences de transparence et de reddition des comptes. Dans cette optique, la mise en place de dispositifs de contrôle interne performants constitue une condition préalable à la certification des comptes publics, laquelle dépend étroitement de la maîtrise des risques, de la qualité des procédures et de la coordination entre les différents acteurs du contrôle.

Plusieurs travaux empiriques confirment la contribution du contrôle interne à la bonne gouvernance des finances publiques. Bentahar & Rifai (2022) montrent que le renforcement des dispositifs de contrôle interne dans les administrations publiques marocaines contribue significativement à l'amélioration de la qualité de l'information comptable et au renforcement de la redevabilité. Hainous et al. (2021) soulignent que l'audit interne constitue un vecteur essentiel de modernisation des administrations publiques marocaines, en favorisant la transition vers une logique axée sur les résultats.

Dans cette perspective, le contrôle interne contribue à la bonne gouvernance des finances publiques en assurant plusieurs fonctions complémentaires. D'une part, il participe à la sécurisation des deniers publics en mettant en place des mécanismes de prévention et de protection. Concrètement, cela se traduit par la mise en œuvre de procédures telles que les circuits d'approbation des dépenses, la tenue de journaux de contrôles, la réalisation d'inventaires physiques réguliers et la validation systématique des paiements par plusieurs niveaux hiérarchiques. De même, il vise à réduire les risques de fraude, d'erreurs et de mauvaise gestion au moyen de dispositifs tels que la séparation des fonctions, considérée comme un principe fondamental du contrôle interne (COSO, 2013). Il garantit la conformité des opérations aux lois et règlements en vigueur, notamment en matière budgétaire et de passation des marchés publics, ce qui contribue à renforcer la discipline budgétaire. D'autre part, il joue un rôle déterminant dans la fiabilisation de l'information financière en assurant la qualité, la sincérité et la régularité des états financiers, éléments indispensables à la transparence et à la reddition des comptes publics. En outre, il garantit la traçabilité des opérations, facilitant ainsi les contrôles externes exercés par les institutions supérieures de contrôle, telles que les cours des comptes, l'IGF et l'IGAT.

Dans le cadre des réformes budgétaires contemporaines, le contrôle interne s'inscrit dans une logique de performance et intègre l'évaluation de l'efficacité et de l'efficience de l'action publique. Cette évolution est cohérente avec les principes de la gestion axée sur les résultats promus par les organisations internationales, notamment la Banque mondiale et l'OCDE. Ainsi, le contrôle interne contribue à l'optimisation de l'utilisation des ressources publiques et à l'atteinte des objectifs des politiques publiques, mesurés à travers des indicateurs de performance (World Bank, 2011 ; OECD, 2020). Enfin, il constitue un levier fondamental de maîtrise des risques. Cette mission repose sur une approche structurée d'identification et de gestion des risques, en cohérence avec les principes de la norme ISO 31000 qui met l'accent sur l'intégration du processus de gestion des risques dans la gouvernance globale des organisations, la mise en place de cartographies des risques et de dispositifs de contrôle adaptés permettant de renforcer la résilience des administrations publiques face aux incertitudes.

Ainsi, le contrôle interne s'impose comme un pilier essentiel de la redevabilité publique, contribuant à renforcer la transparence, la responsabilité et la performance dans la gestion des finances publiques. Ces fonctions s'inscrivent dans le cadre des réformes budgétaires axées sur les résultats, promues par la Banque mondiale et l'OCDE (World Bank, 2011 ; OECD, 2020).

Comme le soulignent Ouashil et Ouhadi (2017), le contrôle représente un mécanisme essentiel de gouvernance qui permet de guider et d'orienter l'action publique vers l'efficacité et l'efficience, tout en limitant les comportements opportunistes des acteurs. L'analyse du système marocain révèle une forte dominance du contrôle externe et a priori. Celui-ci s'exerce avant l'exécution des opérations, principalement dans une logique de contrôle de la régularité et de conformité des actes administratifs et financiers. Ce contrôle se décline en plusieurs formes : Le contrôle exécutif est exercé par les ministères de tutelle et le ministère des Finances, notamment à travers le contrôle financier encadré par la loi 69-00. Ce contrôle intervient à différentes phases du cycle budgétaire, depuis la programmation jusqu'à l'exécution des dépenses. Le contrôle politique est assuré par le Parlement, qui exerce un suivi des établissements publics à travers l'examen des lois de finances et les mécanismes de questionnement parlementaire. Et en dernier lieu, le contrôle juridictionnel, quant à lui, est réalisé par la Cour des comptes, qui évalue la régularité, la conformité et la performance de la gestion publique.

Par ailleurs, le contrôle interne participe au renouveau du système de contrôle des finances publiques au Maroc, en dépassant les limites du modèle traditionnel fondé principalement sur le contrôle de régularité. Ce modèle,

historiquement caractérisé par la prédominance des contrôles a priori et la multiplication des intervenants — tels que la Trésorerie Générale du Royaume, l'Inspection Générale des Finances, l'Inspection Générale de l'Administration Territoriale ainsi que les juridictions financières — a montré ses limites en termes d'efficacité et de prévention des risques. En réponse, les réformes actuelles tendent à promouvoir une approche intégrée, axée sur la responsabilisation des gestionnaires publics, la gestion des risques et l'évaluation de la performance. Dans cette perspective, les recommandations de l'OCDE soulignent l'importance de renforcer la coordination entre les différentes institutions de contrôle et d'audit au Maroc. Une meilleure harmonisation des pratiques, associée à une planification concertée des missions de contrôle, permettrait d'améliorer l'efficacité globale du dispositif de contrôle interne, tout en consolidant la transparence, la redevabilité et la performance des finances publiques (Bentahar et Rifai, 2022).

L'analyse du système marocain révèle une forte dominance du contrôle externe et a priori, décliné en contrôle exécutif, contrôle parlementaire et contrôle juridictionnel. Les réformes actuelles tendent à promouvoir une approche intégrée axée sur la responsabilisation des gestionnaires, la gestion des risques et l'évaluation de la performance.

3.3 Effets de la digitalisation sur l'architecture globale du contrôle des finances publiques

La digitalisation des systèmes de gestion des finances publiques PFM (Public Financial Management) s'inscrit dans une dynamique globale de modernisation visant à renforcer la gouvernance financière et la performance. Dans le contexte marocain, cette transformation accompagne les réformes structurelles engagées pour améliorer la discipline budgétaire et la reddition des comptes, tout en soulevant des interrogations quant à l'efficacité réelle des dispositifs numériques dans le renforcement du contrôle des finances publiques. Les systèmes d'information intégrés (tels que GID) facilitent la coordination entre les acteurs de la chaîne budgétaire et renforcent les capacités de supervision et d'audit, contribuant à une surveillance plus continue et plus systématique des flux financiers publics (Ouboumlik et Ouazzani Touhami, 2024).

La transformation digitale modifie en profondeur l'architecture des dispositifs de contrôle en automatisant les processus, centralisant les données et améliorant la traçabilité des opérations financières. Elle contribue au renforcement des mécanismes de contrôle de la dépense en permettant la standardisation des procédures, la réduction des erreurs humaines et la détection plus rapide des anomalies. Elle favorise également la production d'une information financière fiable et disponible en temps réel, condition essentielle à l'amélioration de la transparence et de la redevabilité des administrations publiques. Ces évolutions renforcent les dispositifs de gouvernance financière en améliorant la transparence des processus budgétaires, en facilitant l'évaluation de la performance de l'action publique et en renforçant les capacités de supervision et d'audit des administrations publiques (MABROUMI et AISSAOUI, 2025).

Dans le contexte des finances publiques, la transformation digitale est considérée comme un levier fondamental de renforcement de la performance opérationnelle et budgétaire, entendue comme l'amélioration de la transparence, de l'efficacité et de la traçabilité des opérations financières publiques, notamment par l'optimisation des coûts de transaction, la fiabilité de l'information comptable et la fluidification de la chaîne de dépense (Ouboumlik & Ouazzani Touhami, 2024).

L'efficacité de la digitalisation du contrôle des finances publiques dépend non seulement de la qualité des infrastructures technologiques, mais également de la capacité institutionnelle des organisations publiques à adapter leurs pratiques de gestion et leurs mécanismes de contrôle. Les études empiriques, particulièrement celles de Diamond et Khemani (2025), confirment empiriquement que la numérisation budgétaire permet une meilleure évaluation des politiques publiques grâce à des systèmes de suivi et de reporting automatisés. Cependant, d'autres auteurs nuancent ces résultats, Mergel, Edelmann & Haug (2019) soulignent que la performance numérique dépend de la capacité des institutions à exploiter les données et à adapter les réformes aux objectifs stratégiques. La technologie n'est pas donc un facteur de performance en soi, elle requiert une

gouvernance cohérente, des compétences spécifiques et une culture de gestion orientée principalement vers les résultats.

Dans le contexte marocain, ces transformations ont profondément modifié les pratiques des institutions de contrôle et en particulier celles de la Cour des Comptes. Selon les rapports de la Cour de 2022-2023, l'exploitation des données issues des systèmes d'information intégrés, notamment GID (Gestion Intégrée de la Dépense) et le BADR (Base Automatisée des Douanes en Réseau), a permis un accès direct et élargi à l'information financière, facilitant la conduite d'audits à distance et élargissant considérablement le champ des vérifications. Les résultats des travaux de la cour documentent également le passage progressif d'un contrôle fondé sur l'échantillonnage à une analyse potentiellement exhaustive des opérations financières, conformément aux exigences de la LOF 2015 en matière de performance et de reddition des comptes. De même que l'utilisation du Portail Marocain des Marchés Publics (PMMP) renforce considérablement la transparence de la commande publique en centralisant les données relatives aux appels d'offres et en facilitant leur traçabilité et leur contrôle.

L'utilisation d'outils d'analyse de données renforce également la capacité de détection des fraudes et des irrégularités, en facilitant le croisement des informations issues de différentes administrations. La traçabilité numérique garantit par ailleurs l'intégrité des données, en empêchant leur modification a posteriori et en facilitant la production de preuves dans le cadre des procédures de contrôle. En outre, la digitalisation permet d'élargir le champ du contrôle en intégrant l'évaluation de la performance, conformément aux principes de la gestion axée sur les résultats, en permettant un suivi en temps réel des indicateurs et une réduction significative des délais de traitement.

Toutefois, l'architecture du contrôle des finances publiques ne se limite pas au contrôle interne et à l'audit externe. Elle intègre également des mécanismes de contrôle parlementaire, qui constituent un pilier fondamental de la redevabilité démocratique. La digitalisation, en facilitant l'accès à l'information budgétaire et financière, contribue à renforcer ce contrôle en permettant une meilleure transparence des données publiques et un suivi plus efficace de l'exécution des politiques publiques.

Enfin, les recommandations récentes de la Cour des Comptes mettent en évidence les conditions nécessaires à une digitalisation efficace du contrôle des finances publiques. Celles-ci portent notamment sur le renforcement de l'interopérabilité des systèmes d'information, la fiabilisation et la qualité des données, la sécurité de l'information et le développement des compétences numériques. La réussite de cette transformation dépend également de l'accompagnement humain et de la capacité des administrations publiques à intégrer ces technologies dans un cadre institutionnel cohérent et à adapter leurs pratiques organisationnelles aux exigences d'un contrôle digitalisé.

3.4 Digitalisation du contrôle interne et performance : illustrations empiriques dans le contexte marocain

La digitalisation des systèmes de gestion des finances publiques au Maroc s'est traduite par une transformation progressive également des dispositifs de contrôle interne, désormais orientés vers une logique de performance, de traçabilité et de redevabilité. Cette évolution s'inscrit dans le cadre des réformes introduites par la loi organique relative à la loi de finances (LOLF), qui consacre une gestion publique axée sur les résultats et renforce les exigences de reddition des comptes. En effet, la digitalisation ne se limite pas à l'automatisation des fonctions financières, elle modifie également les systèmes de contrôle interne, composante fondamentale de la redevabilité dans le secteur public.

Alors que les systèmes traditionnels de contrôle interne reposent sur des principes tels que la supervision, le monitoring et la séparation des tâches, l'adoption de solutions digitales enrichit ces pratiques en introduisant de nouvelles modalités d'assurance, de surveillance et de détection des risques. La digitalisation du contrôle interne des finances publiques constitue un levier majeur de transformation des dispositifs de gouvernance financière, en

renforçant simultanément la transparence, la traçabilité et la performance des systèmes publics. En s'appuyant sur les systèmes d'information intégrés, cette évolution permet d'automatiser les processus, de réduire les erreurs humaines et d'améliorer la détection des anomalies, contribuant ainsi à une rationalisation accrue des dépenses publiques et à un renforcement de la redevabilité gouvernementale.

Sur le plan de la performance, l'intégration d'outils numériques avancés, notamment ceux fondés sur l'analyse de données et l'intelligence artificielle, permet de traiter des volumes importants d'informations financières et d'améliorer l'efficacité des fonctions de contrôle interne, d'audit et de gestion budgétaire. Ces technologies favorisent une meilleure capacité d'anticipation des risques et une optimisation des processus décisionnels, renforçant ainsi le pilotage de la performance publique. Parallèlement, la digitalisation contribue au renforcement de la redevabilité en facilitant l'accès à l'information financière pour les citoyens et les institutions de contrôle, ce qui améliore la transparence et la responsabilisation des acteurs publics (Boubouh et Ghanim, 2024).

Les mécanismes par lesquels la digitalisation renforce le contrôle interne reposent sur plusieurs dimensions complémentaires. En premier lieu, elle contribue à la fiabilisation et à l'intégrité des données financières, en réduisant les erreurs humaines grâce à l'automatisation des tâches et en améliorant la qualité des rapports financiers, indispensables à une reddition de comptes crédible. En second lieu, elle renforce la transparence et la traçabilité des opérations, notamment à travers la mise en place de pistes d'audit numériques permettant de retracer l'ensemble des transactions et de renforcer la responsabilité des gestionnaires publics (Ouboulik & Ouazzani Touhami, 2024).

Par ailleurs, la digitalisation améliore significativement la lutte contre la fraude et la corruption, grâce à l'utilisation de techniques de datamining et d'analyse de risques permettant une détection proactive des anomalies. L'automatisation des workflows garantit également le respect des principes fondamentaux du contrôle interne, notamment la séparation des tâches, même dans des environnements dématérialisés. Enfin, elle contribue au renforcement du pilotage de la performance, en offrant aux décideurs une vision consolidée des flux financiers et en facilitant l'évaluation de l'utilisation des ressources publiques en fonction des résultats obtenus.

Dans ce contexte, plusieurs administrations publiques marocaines ont développé des systèmes numériques intégrés permettant d'automatiser les processus financiers et de renforcer les mécanismes de contrôle interne. Néanmoins, la mise en place de systèmes intégrés tels que le GID constitue un pilier de la digitalisation du contrôle interne au Maroc. En couvrant l'ensemble du processus de la dépense publique, de l'engagement au paiement, ce système permet d'assurer une traçabilité complète des opérations financières et de générer des pistes d'audit numériques. Cette digitalisation favorise un passage d'un contrôle a posteriori vers un contrôle continu et automatisé, renforçant ainsi la fiabilité de l'information financière et la capacité de supervision des autorités de contrôle.

De manière complémentaire, la dématérialisation des marchés publics, à travers le portail électronique dédié aux marchés publics, constitue un levier majeur en contribuant à renforcer la transparence des procédures en limitant les interventions discrétionnaires et en réduisant les risques de fraude et de corruption. L'automatisation des contrôles relatifs aux délais, aux critères d'attribution et à la conformité des offres contribue directement à la redevabilité des administrations publiques en améliorant la fiabilité des processus décisionnels et en renforçant la crédibilité de l'action publique.

Par ailleurs, certaines administrations sectorielles illustrent de manière significative l'impact de la digitalisation sur le contrôle interne. L'intégration de technologies avancées, telles que l'analyse de données et l'intelligence artificielle, transforme les pratiques de contrôle interne.

L'Administration des Douanes et Impôts Indirects (ADII), à travers le système BADR (Base Automatisée des Douanes en Réseau) et l'intégration d'outils d'analyse de risques, a développé un modèle de contrôle sélectif

fondé sur l'exploitation des données, ce qui oriente le travail des contrôleurs vers les opérations à haut risque, permettant plus de sélectivité des contrôles et renforçant l'efficacité budgétaire et la lutte contre la fraude. De même pour le contrôle non-intrusif, l'utilisation de scanners connectés et dotés de l'IA et la dématérialisation totale des liasses documentaires permettent un contrôle interne plus rigoureux sans ralentir le flux des marchandises.

De même, la Direction Générale des Impôts (DGI) mobilise des technologies telles que le datamining et les systèmes d'information intégrés pour améliorer le recouvrement fiscal et renforcer la détection des anomalies. Ces technologies analysent les données massives pour identifier les incohérences fiscales de manière prédictive, réduisant ainsi les marges d'erreur du contrôle interne manuel. Ces dispositifs permettent un passage d'un contrôle systématique à un contrôle ciblé et prédictif. Cette approche favorise un contrôle ciblé, plus efficace et moins coûteux, contribuant ainsi à l'amélioration de la performance budgétaire.

Au-delà de la sphère strictement budgétaire, la digitalisation du contrôle interne s'étend à l'ensemble des services publics, contribuant à l'amélioration de la qualité des prestations, à la sécurisation des opérations et au renforcement de la confiance des usagers. La digitalisation des processus au sein d'institutions telles que la CNSS ou l'ANCFCC contribue à renforcer la fiabilité des données, la sécurisation des transactions et la transparence des services publics. L'utilisation de plateformes numériques, d'outils d'analyse de données et de systèmes d'information interconnectés permet de réduire les asymétries d'information et d'améliorer la qualité du pilotage administratif.

Plus globalement, l'État marocain a lancé des initiatives pour digitaliser totalement le contrôle financier des Entreprises et Établissements Publics (EEP) afin de garantir une meilleure surveillance de leur performance financière ; un programme national est en cours pour digitaliser l'audit interne au sein des communes et régions, visant à harmoniser les pratiques de contrôle à travers tout le territoire. Ces avancées sont soutenues par l'Agence de Développement du Digital (ADD), créée en 2017, qui coordonne la mise en œuvre de ces approches intégrées au sein de l'administration publique marocaine.

Ainsi, l'expérience marocaine montre que la digitalisation du contrôle interne constitue un levier important d'amélioration de la performance publique, en facilitant la traçabilité des opérations, en renforçant la transparence et en soutenant une gestion plus efficiente des ressources publiques. Toutefois, l'efficacité de ces dispositifs reste conditionnée par des facteurs organisationnels et institutionnels, notamment la gouvernance des systèmes d'information, l'interopérabilité des plateformes et le développement des compétences numériques.

4 Conclusion : entre opportunités et limites de la digitalisation du contrôle interne

Dans le contexte marocain, la digitalisation du contrôle interne apparaît comme un levier pertinent de modernisation de la gouvernance financière, en cohérence avec les réformes engagées, notamment la LOLF et les stratégies nationales de transformation digitale. Le déploiement de systèmes d'information intégrés a permis d'améliorer la traçabilité des opérations, de renforcer la fiabilité de l'information financière et de faciliter le pilotage des politiques publiques, contribuant à une meilleure transparence et un renforcement de la redevabilité.

Sur le plan de la performance, les illustrations empiriques marocaines témoignent des gains mesurables en termes d'efficacité opérationnelle (réduction des délais, automatisation des processus) et d'efficacité du contrôle (ciblage des risques, détection des fraudes). Cependant, les effets sur l'efficacité des politiques publiques au sens large demeurent insuffisamment documentés dans la littérature empirique disponible.

Plusieurs limites persistent néanmoins. L'interopérabilité insuffisante des systèmes d'information constitue un frein majeur. La réussite de la digitalisation se heurte également à des contraintes organisationnelles et humaines, notamment en matière de compétences numériques et de conduite du changement. Les enjeux de sécurité des

systèmes d'information et de protection des données sensibles constituent des défis croissants nécessitant des dispositifs de gouvernance adaptés.

Au total, si la digitalisation constitue un levier prometteur de renforcement de la redevabilité et de la performance des finances publiques, son efficacité dépend largement de son intégration dans une approche globale combinant réformes institutionnelles, gouvernance des données et développement des capacités humaines. Ces constats ouvrent la voie à des recherches empiriques futures visant à mesurer quantitativement l'impact de la digitalisation du contrôle interne sur la performance budgétaire et la redevabilité dans les pays en développement.

REFERENCES

- [1] Alaoui Sossi, F. Z., & El Rhdoussi, M. (2023). Le contrôle à l'ère de la digitalisation des finances publiques : Zoom sur le savoir-faire technologique. *La Revue Marocaine de la Pensée Contemporaine*, 1(11).
- [2] Barhon, L., Badi, A., Khariss, M., & Benyassine, H. (2024). The digital transformation of Moroccan public administration in times of crisis. *Journal of Business and Economics*, 12(2).
- [3] Bentahar, A., & Rifai, A. (2022). La contribution du contrôle interne à la bonne gouvernance des finances publiques : Une revue de littérature théorique et empirique. *International Journal of Financial Accountability, Economics, Management, and Auditing*, 4(3), 224–242. <https://doi.org/10.5281/zenodo.6907432>
- [4] Boubouh, I., & Ghanim, M. (2024). L'intelligence artificielle au service du contrôle interne : Vers une performance organisationnelle optimisée. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 7(4), 1346–1369.
- [5] Boutafert, B. (2024). The digital transformation of public administration in Morocco: Challenges, issues, and opportunities. *African Scientific Journal*, 3(26), 639–659.
- [6] Buchanan, J. M. (1972). *Theory of Public Choice*. University of Michigan Press.
- [7] Diamond, J., & Khemani, P. (2025). Digital transformation in public financial management. IMF Working Paper.
- [8] El Houari, O., & Ben El Haj, F. (2025). La réforme de l'administration publique au Maroc : Synergie entre nouveau management public et digitalisation. *International Review of Applied Finance, Economics, and Management (IRAFEM)*, 1(2), 124.
- [9] Elmouden, A., & Ouboumlik, A. (2024). Le rôle de la digitalisation dans le renforcement du contrôle interne : Une analyse bibliométrique de 1988 à 2022. *Journal of Integrated Studies*, 1(25).
- [10] FMI. (2023). Digital Solutions Guidelines for Public Financial Management. International Monetary Fund.
- [11] Hainous, M., Sekaki, Y., Amiri, I., & Zaam, H. (2021). Internal audit and the modernization of Moroccan public administrations. *International Journal of Financial Accountability, Economics, Management, and Auditing*, 3(3), 54. <https://doi.org/10.52502/ijfaema.v3i3.50>
- [12] INTOSAI. (2013). ISSAI 9100 : Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector. International Organization of Supreme Audit Institutions.
- [13] Jafi, H., & Youssef, S. (2022). Dématérialisation de la chaîne comptable et financière dans le secteur public au Maroc : État des lieux et impacts sur la qualité des comptes publics. *Revue de Management et Cultures (REMAC)*, (7), 216–234. <http://revues.imist.ma/?journal=REMAC>
- [14] Lamarque, D. (2022). Contrôle interne. Dans M. Benzerafa-Alilat, D. Lamarque, & G. Orange (Éds.), *Encyclopédie du management public* (pp. 158–174). Institut de la gestion publique et du développement économique. <https://doi.org/10.4000/books.igpde.15848>
- [15] Loulidi Mafhoum, I., Bouaddi, M., Daoud, M., & Khaldi, S. (2026). La digitalisation des services publics au Maroc : Pratiques, impacts et défis. *International Review of Applied Finance, Economics, and Management (IRAFEM)*, 2(1), 96.

- [16] Mabroumi, H., & Aissaoui, A. (2025). La transformation digitale des finances publiques au Maroc : Enjeux de gouvernance et défis de performance. *International Journal of Accounting, Management and Economics (IJAME)*, 2(17), 293–302.
- [17] Ministère de l'Économie et des Finances. (2024). Rapport sur la modernisation de la gestion publique. Rabat.
- [18] Nadkorokoum, N., & Chakor, A. (2024). Digitalisation des services publics. *Revue Marocaine de Gestion*.
- [19] OCDE. (2024). Digital Government Review of Morocco. OECD Publishing
- [20] Ouashil, M., & Ouhadi, S. (2017). Contrôle des établissements publics marocains : État des lieux et perspectives. *Public & Nonprofit Management Review*.
- [21] Ouboumlik, A., & Ouazzani Touhami, N. (2024a). Gestion des finances publiques à l'ère du numérique. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 5(7), 270–283. <https://doi.org/10.5281/zenodo.12694664>
- [22] Ouboumlik, A., & Ouazzani Touhami, N. (2024b). La transformation digitale de l'administration publique : Revue de littérature systématique. *African Scientific Journal*, 3(25), 550–570.
- [23] Scupola, A., & Mergel, I. (2022). Co-production in digital transformation of public administration and public value creation: The case of Denmark. *Government Information Quarterly*, 39(1), Article 101650. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2021.101650>
- [24] Tahtah, H. (2022). La dématérialisation de la dépense publique et la transformation digitale au Maroc : État de l'art. *Revue Internationale du Chercheur*, 3(2), 308–319.
- [25] Tranfield, D., Denyer, D., & Smart, P. (2003). Towards a methodology for developing evidence-informed management knowledge by means of systematic review. *British Journal of Management*, 14(3), 207–222.
- [26] Udrescu, L.-M. (2024). The evolution and impact of digital transformation on internal audit and managerial control in public institutions. Dans *Proceedings of the 7th International Conference on Economics and Social Sciences* (pp. 187–198). Editura ASE. <https://doi.org/10.24818/ices/2024/020>
- [27] Verhoef, P. C., Broekhuizen, T., Bart, Y., Bhattacharya, A., Qi Dong, J., Fabian, N., & Haenlein, M. (2021). Digital transformation: A multidisciplinary reflection and research agenda. *Journal of Business Research*, 122, 889–901.
- [28] Volodina, T., & Grossi, G. (2025). Digital transformation in public sector auditing: Between hope and fear. *Public Management Review*, 27(5), 1444–1468. <https://doi.org/10.1080/14719037.2024.2402346>
- [29] World Bank. (2011). *Financial Management Information Systems: 25 Years of World Bank Experience*. World Bank.
- [30] Mergel, I., Edelmann, N., & Haug, N. (2019). Defining digital transformation: Results from expert interviews. *Government Information Quarterly*, 36(4).