



## L'Audit Interne et la Gouvernance Territoriale au Maroc :Une Revue Systématique de la Littérature

### Internal Audit and Territorial Governance in Morocco:A Systematic Literature Review

Ali BOUHNOUNE

Doctorant a la faculté d'économie et gestion

Université Hassan premier Settat

CENTRE DES ÉTUDES DOCTORALES EN SCIENCES JURIDIQUES, ÉCONOMIQUES, SOCIALES ET DE GESTION

LABORATOIRE DE RECHERCHE EN MANAGEMENT ET DEVELOPPEMENT

Pr. TOUILI Karima

Docteur en sciences de gestion. PES à l'université hassan premier settat

#### Résumé

Dans le prolongement des réformes constitutionnelles de 2011 et de la régionalisation avancée, les collectivités territoriales marocaines se trouvent investies de compétences élargies et d'une autonomie de gestion accrue, ce qui pose avec acuité la question des mécanismes de gouvernance et de contrôle interne. La présente étude propose une revue systématique de la littérature académique et institutionnelle relative à l'audit interne dans les collectivités territoriales marocaines. Elle poursuit un triple objectif : établir le cadre conceptuel et théorique de la fonction, synthétiser les travaux empiriques disponibles et identifier les principaux défis de sa mise en œuvre. Les résultats convergent autour de deux constats majeurs. D'une part, l'audit interne est théoriquement reconnu comme un levier de gouvernance, de performance et de lutte contre la fraude, avec un ancrage dans la théorie de l'agence, la vision basée sur les ressources et la théorie des professions. D'autre part, son opérationnalisation effective se heurte à un vide juridique persistant, à une insuffisance de ressources humaines qualifiées et à un déficit de soutien politique. L'article conclut sur la nécessité d'un engagement institutionnel fort, se traduisant par l'adoption d'un cadre législatif dédié et un investissement substantiel dans la professionnalisation des auditeurs internes.

Mots-clés : audit interne ; collectivités territoriales ; gouvernance locale ; régionalisation avancée ; contrôle interne

#### Abstract

In the wake of Morocco's 2011 constitutional reforms and the advanced regionalisation project, territorial authorities have been vested with expanded competences and increased managerial autonomy, raising critical questions about governance mechanisms and internal control. This article presents a systematic review of academic and institutional literature on internal audit in Moroccan territorial authorities, pursuing three objectives: establishing the conceptual and theoretical framework of the function, synthesising available empirical work, and identifying the main challenges of implementation. Two core findings emerge. First, internal audit is theoretically recognised as a lever for governance, performance improvement and anti-corruption, grounded in agency theory, the resource-based view and Abbott's sociology of professions. Second, its effective operationalisation faces persistent obstacles: an absence of dedicated legislative framework, insufficient qualified human resources and a lack of political commitment. The article concludes by calling for a strong institutional commitment materialised through dedicated legislation and substantial investment in the professionalisation of internal auditors.

Keywords: internal audit; territorial authorities; local governance; advanced regionalisation; internal control



## Introduction

Depuis le début des années 1980, le secteur public mondial traverse une profonde mutation de ses modes de gestion, communément désignée sous l'appellation de *New Public Management* (NPM). Ce courant, formalisé par Ferlie *et al.* (1996) dans l'ouvrage *The New Public Management in Action*, introduit des pratiques managériales inspirées du secteur privé au sein des administrations publiques, en substituant une culture axée sur les résultats et la rationalisation des coûts à la logique bureaucratique traditionnelle jugée rigide et inefficace (Boungab & Bouchikhi, 2020).

Au Maroc, cette dynamique réformatrice prend une dimension institutionnelle particulière. Les réformes constitutionnelles de 2011 et la mise en œuvre subséquente du projet de régionalisation avancée ont conféré aux collectivités territoriales de nouvelles compétences et des ressources financières élargies. Le Titre IX de la Constitution de 2011 et les lois organiques n° 111-14, n° 112-14 et n° 113-14 de 2015 ont formellement établi les régions, les préfectures, les provinces et les communes en tant qu'entités dotées de la personnalité morale de droit public, appelées à « *gérer démocratiquement leurs affaires* ».

Dans ce contexte, la gouvernance et la reddition des comptes sont devenues des enjeux stratégiques pour l'État et les citoyens. L'accentuation des responsabilités locales impose aux collectivités territoriales d'adopter des mécanismes de contrôle et d'évaluation rigoureux, garants de la transparence, de l'efficacité et de l'intégrité dans l'utilisation des ressources publiques. Face à ces impératifs, l'audit interne — longtemps associé au secteur privé — s'impose progressivement comme un instrument fondamental de modernisation de la gestion publique locale (Loulidi & Chraïbi, 2025). Toutefois, l'intégration de cette fonction dans un environnement régi par des objectifs d'intérêt général et des contraintes politiques spécifiques soulève une problématique centrale :

***Dans quelle mesure l'audit interne peut-il constituer un levier stratégique pour renforcer la gouvernance et la performance des collectivités territoriales marocaines, et quels sont les fondements théoriques, les pratiques observées et les défis de sa mise en œuvre effective ?***

Pour répondre à cette question, l'article adopte une démarche de revue systématique de la littérature académique et des rapports institutionnels. Il s'articule en trois parties. La première établit le cadre conceptuel et théorique, en définissant les concepts clés et en identifiant les grilles d'analyse pertinentes. La deuxième offre un panorama critique des travaux de recherche existants. La troisième discute les enjeux opérationnels, les défis structurels et les pistes d'amélioration.

## Partie I : Cadre Conceptuel et Fondements Théoriques de l'Audit Public Territorial

Cette partie pose les bases conceptuelles nécessaires à une appréhension rigoureuse du sujet en définissant les termes, en retraçant l'évolution de la profession et en situant la problématique dans un cadre théorique articulé.

### 1.1. L'Audit Interne : Définitions, Rôles et Évolution

L'audit interne, bien qu'il constitue aujourd'hui une profession à part entière, plonge ses racines dans des pratiques antiques de contrôle des ressources. Les Sumériens, les Égyptiens et les Romains avaient déjà recours à des mécanismes de surveillance des transactions et de vérification des finances publiques, faisant appel à des agents désignés à cet effet (Aoujil & Alaoui Omari, 2018). La Révolution industrielle du XIXe siècle a toutefois constitué le véritable catalyseur de la formalisation de la profession, en réponse à la complexification des



structures économiques et à la nécessité de prévenir les fraudes dans des organisations de grande taille.

La fondation de l'*Institute of Internal Auditors* (IIA) en 1941 marque une rupture décisive en dotant la profession d'un corpus normatif et d'une définition de référence. Selon l'IIA, l'audit interne se définit comme une « *activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée* » (IIA, 2009). Cette définition met en évidence la dualité fonctionnelle de la profession : une mission d'assurance, portant sur l'efficacité des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle interne, et une mission de conseil, orientée vers l'amélioration continue de la performance organisationnelle (El Haiba & Maimoun, 2024).

L'influence du *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), à partir de 1992, a profondément reconfiguré l'approche de la gouvernance. Son référentiel intégré de contrôle interne, articulé autour de cinq composantes — l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication, et le pilotage —, a conféré à l'audit interne un positionnement stratégique au sein des organisations (Power, 1997). La mise à jour de 2013 a renforcé cette orientation en privilégiant la gestion proactive des risques et l'optimisation de la performance, plaçant l'audit interne au cœur des dispositifs de gouvernance.

Sur le plan méthodologique, la démarche d'audit interne s'articule autour de phases séquentielles et interdépendantes : une phase de planification définissant les objectifs et les domaines prioritaires ; une phase de collecte d'informations fondée sur l'examen documentaire et des entretiens ; une phase d'évaluation des contrôles et des risques ; une phase de tests et de vérifications ; une phase de formulation de recommandations ; et enfin un suivi de la mise en œuvre des actions correctives. Chacune de ces étapes constitue un maillon indispensable à la cohérence et à l'efficacité du processus.

L'évolution de l'audit interne au Maroc s'inscrit dans le sillage de la modernisation de l'État. Si le contrôle public a longtemps reposé sur une logique de conformité exercée par des corps externes, les directives royales du 29 juillet 2017 — soulignant la corrélation entre responsabilité et reddition des comptes conformément à l'article 1er de la Constitution — ont élevé l'audit interne au rang d'impératif managérial. La création de l'Association Marocaine des Auditeurs Consultants Internes (AMACI) en 1985 et son affiliation à l'IIA Global ont, par ailleurs, contribué à la structuration progressive de la profession (El Krami *et al.*, 2024).

## 1.2. Les Collectivités Territoriales au Maroc : Cadre Juridique et Spécificités de Gestion

L'architecture territoriale marocaine est régie par le Titre IX de la Constitution de 2011 et structurée par les trois lois organiques de 2015 (n° 111-14, n° 112-14 et n° 113-14), qui régissent respectivement les 12 régions, les 75 préfectures et provinces, et les 1 538 communes. Ces entités sont dotées de la personnalité morale et de l'autonomie financière ; leur fonctionnement repose sur les principes de la libre administration, de la coopération et de la solidarité. Le cadre normatif définit une tripartition des compétences — propres, partagées avec l'État et transférables — qui vise à asseoir la gouvernance locale et à améliorer l'efficacité des politiques publiques sur l'ensemble du territoire.

L'application de l'audit interne à ces entités ne saurait, toutefois, se réduire à une transposition mécanique des pratiques du secteur privé. Les objectifs des collectivités territoriales sont fondamentalement distincts : ils sont de nature politique et d'intérêt général, orientés vers le « *développement humain intégré et durable* » au sens de l'article 136 de la Constitution. Cette



finalité implique une gestion axée sur les résultats, qui diffère structurellement de la logique de maximisation du profit. S'y ajoute une complexité fiscale — la loi n° 07.20 régissant la fiscalité locale étant jugée insuffisamment lisible — et une spécificité institutionnelle majeure : la séparation entre les ordonnateurs (élus) et les comptables, qui génère des asymétries d'information susceptibles de fragiliser la responsabilisation et la transparence (Boungab & Bouchikhi, 2020).

### 1.3. Fondements Théoriques de l'Audit Public Territorial

Trois cadres théoriques permettent d'éclairer le rôle de l'audit interne dans les collectivités territoriales et d'en légitimer l'ancrage scientifique.

#### 1.3.1. La Théorie de l'Agence

La théorie de l'agence postule que des asymétries d'information et des divergences d'intérêts peuvent surgir entre les « principaux » — les citoyens et l'État — et leurs « agents » — les élus et les gestionnaires locaux. Les coûts de transaction liés à la surveillance de ces agents peuvent être substantiels. Dans ce schéma, l'audit interne opère comme un mécanisme de réduction des coûts d'agence en garantissant la reddition des comptes et en assurant aux citoyens que les ressources publiques sont utilisées de manière conforme et efficiente (Boungab & Bouchikhi, 2020). La complémentarité avec l'audit externe est ici notable : tandis que la Cour des comptes identifie *a posteriori* des dysfonctionnements tels que le non-recouvrement des recettes et l'obsolescence de textes réglementaires (Cour des comptes, 2023-2024), l'audit interne vise à prévenir ces irrégularités en amont par un contrôle continu.

#### 1.3.2. La Vision Basée sur les Ressources (Resource-Based View)

La vision basée sur les ressources (RBV) permet de conceptualiser la fonction d'audit interne comme une ressource organisationnelle stratégique. En ce sens, un audit interne performant renforce la capacité intrinsèque de la collectivité à atteindre ses objectifs de manière efficiente (El Figha, 2022). Plus spécifiquement, cette fonction agit en garantissant la sécurisation juridique des opérations, en optimisant l'allocation des ressources et en assurant la prévention et la détection de la fraude et de la corruption, contribuant ainsi à la performance globale de l'entité territoriale.

#### 1.3.3. La Théorie du Système des Professions

La sociologie des professions d'Andrew Abbott offre un troisième éclairage pertinent. L'audit interne dans le secteur public n'est pas qu'une technique de contrôle : c'est une profession qui accroît sa légitimité et étend sa juridiction en se positionnant comme la réponse institutionnelle aux problèmes de gouvernance et de corruption (Troupin, 2012). Abbott soutient que les professions constituent une écologie concurrentielle au sein de laquelle chaque groupe cherche à étendre sa juridiction par la maîtrise de systèmes de connaissance spécialisés (Abbott, 2005, p. 246). Cette perspective éclaire la montée en puissance de l'audit interne dans les administrations marocaines comme le résultat d'une dynamique professionnelle structurée, répondant à une demande politique croissante de rigueur et de transparence.

### Partie II : Revue Systématique de la Littérature et Analyse des Travaux de Recherche

La recherche académique consacrée à l'audit interne dans le secteur public marocain demeure relativement récente, bien qu'elle connaisse un essor notable depuis une décennie, avec un nombre croissant de travaux ciblant spécifiquement les collectivités territoriales (El Khattabi & Fikri, 2024). Ces études, quoique parfois fondées sur des échantillons modestes, contribuent à analyser les déterminants de l'efficacité de l'audit interne et son rôle dans la gouvernance territoriale (Sadiki *et al.*, 2023).



## 2.1. Synthèse des Principaux Travaux de Recherche

Le tableau ci-après présente une synthèse structurée des contributions académiques les plus significatives sur l'audit interne et les collectivités territoriales au Maroc.

Auteur(s) et Année	Titre / Publication	Problématique / Hypothèses	Méthodologie	Principaux Résultats
<b>Ezzarradi &amp; Fikri (2018)</b>	<i>Professionnalisation de l'audit interne dans l'administration publique marocaine : réel besoin ou illusion de contrôle ?</i> Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, 2(4)	Le déploiement de l'audit interne dans l'administration publique constitue-t-il un besoin réel ou une simple formalité institutionnelle ?	Revue de littérature ; analyse conceptuelle et théorique	L'audit interne est un outil de pilotage de la performance, dont l'efficacité est conditionnée par l'objectivité et l'indépendance de l'auditeur. En l'absence de ces garanties, le risque d'une « illusion de contrôle » est avéré.
<b>Sadiki, Aboulhassane &amp; El Harmouzi (2023)</b>	<i>L'audit interne des collectivités territoriales au Maroc : un mécanisme pour une bonne gouvernance locale</i> Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, 7(1)	Dans quelle mesure l'audit interne peut-il améliorer la gouvernance des collectivités territoriales marocaines ?	Revue de littérature et réflexion théorique articulée en deux volets : audit et gouvernance ; mesure de l'efficacité	L'audit interne constitue un levier clé de la gouvernance territoriale. Son déploiement effectif requiert un cadre juridique formalisé, des ressources humaines qualifiées et le soutien explicite des élus.
<b>Bailal &amp; Boumeska (2024)</b>	<i>Les facteurs déterminants de l'efficacité de l'audit interne au sein des collectivités territoriales marocaines : approche théorique</i>	Quels sont les facteurs déterminants de l'efficacité de l'audit interne au sein des collectivités	Revue de littérature visant à identifier les concepts clés et une analyse des facteurs affectant	L'audit interne exerce une influence positive sur l'efficacité et l'efficience des entités territoriales. Son



Auteur(s) et Année	Titre / Publication	Problématique / Hypothèses	Méthodologie	Principaux Résultats
	Revue de Gestion et d'Économie, 12(1), 68-90	territoriales marocaines ?	l'efficacité de la fonction	succès repose sur la compétence professionnelle et l'auditeur, son positionnement hiérarchique, la transparence et la prévention de la fraude et de la corruption.
<b>Boumeska, Bailal &amp; Allouli (2025)</b>	<i>L'audit interne et la gouvernance territoriale au sein des régions marocaines : une approche par modélisation d'équations structurelles PLS</i> Revue AME, 7(3), 114-137	Dans quelle mesure l'audit interne contribue-t-il à l'amélioration de la gouvernance des collectivités territoriales, notamment dans les 12 régions du Maroc ?	Étude qualitative exploratoire (région Souss-Massa), suivie d'une étude quantitative par questionnaire auprès de 20 auditeurs dans les 12 régions, avec analyse SmartPLS	L'audit interne est un facteur clé de la gouvernance territoriale. Les résultats quantitatifs confirment les hypothèses formulées lors de la phase exploratoire.
<b>Toubtou &amp; Naimi (2023)</b>	<i>L'audit interne dans les établissements publics : cas des communes marocaines</i> Revue Internationale des Sciences de Gestion, 6(4)	Dans quelle mesure la cellule d'audit interne contribue-t-elle à la réalisation des objectifs des communes marocaines ?	Étude qualitative exploratoire portant sur la mise en place de la cellule d'audit interne au sein de la commune de Safi	L'audit interne contribue à la réalisation des objectifs communaux et à la coordination des parties prenantes autour de valeurs communes. Il constitue un outil efficace pour la sécurisation des processus de gestion publique.



## 2.2. Analyse Transversale et Synthèse des Travaux

L'examen croisé des travaux de recherche révèle trois convergences théoriques structurantes. En premier lieu, le rôle stratégique de l'audit interne fait l'objet d'un large consensus. Ezzarradi & Fikri (2018) le conceptualisent comme un outil de pilotage de la performance, tandis que Bailal & Boumeska (2024) confirment son influence positive sur l'efficacité et l'efficience des processus organisationnels. Ce rôle est empiriquement corroboré par Toubtou & Naimi (2023), qui documentent la contribution de la cellule d'audit à la réalisation et à la coordination des objectifs communaux à Safi.

En deuxième lieu, la fonction d'audit s'affirme comme une composante essentielle de la gouvernance renouvelée des territoires. Sadiki *et al.* (2023) l'érigent en mécanisme fondamental pour le renforcement de la gouvernance locale, assertion confirmée par Boumeska *et al.* (2025) qui, par une approche quantitative recourant à la modélisation par équations structurelles (SmartPLS), identifient l'audit interne comme facteur déterminant de la gouvernance territoriale. Bailal & Boumeska (2024) lui attribuent par ailleurs une importance décisive dans la prévention de la fraude et de la corruption.

En troisième lieu, l'efficacité de la fonction demeure subordonnée à des conditions institutionnelles et humaines exigeantes. Ezzarradi & Fikri (2018) soulignent que la performance de l'audit est tributaire de l'objectivité et de l'indépendance de l'auditeur. Bailal & Boumeska (2024) identifient la compétence professionnelle et le positionnement hiérarchique parmi les facteurs clés. Sadiki *et al.* (2023) précisent, quant à eux, que la concrétisation de la fonction exige un cadre juridique robuste, des ressources humaines qualifiées et le soutien explicite des élus.

Partie III : Discussion — Enjeux, Défis et Perspectives de l'Audit Interne Territorial au Maroc

### 3.1. De la Conformité à la Création de Valeur Publique : le Rôle Transformateur de l'Audit Interne

Le positionnement de l'audit interne au sein des collectivités territoriales marocaines dépasse la simple vérification de la conformité pour s'affirmer comme un instrument de création de valeur publique. En évaluant la robustesse des dispositifs de contrôle interne et en formulant des recommandations d'amélioration (Boumeska & Bailal, 2024), l'audit interne assiste les gestionnaires dans l'optimisation de l'allocation des ressources et l'atteinte des objectifs de performance (Ezzarradi & Fikri, 2018).

Ce rôle proactif revêt une acuité particulière à la lumière des observations de la Cour des comptes (2023-2024), qui relève des déficits persistants dans la gestion locale : irrégularités budgétaires, investissements non pleinement réalisés et insuffisances dans le recouvrement des recettes. Ces constats *a posteriori* attestent de l'insuffisance des mécanismes de contrôle traditionnels et soulignent l'impératif de développer un contrôle interne continu et préventif. L'audit interne et la Cour des comptes opèrent ainsi une complémentarité fonctionnelle : le premier agit en prévention (contrôle *ex ante*), le second en évaluation et, le cas échéant, en sanction (*ex post*), constituant ensemble un écosystème de contrôle institutionnel plus résilient.

### 3.2. Les Défis de la Mise en Œuvre et les Faiblesses Structurelles

Bien que l'audit interne soit théoriquement reconnu comme un levier de bonne gouvernance, son implantation effective dans les collectivités territoriales marocaines se heurte à des obstacles profonds, à la fois juridiques, humains et politiques.

Le principal obstacle tient à la faiblesse du cadre normatif. Contrairement au contrôle financier, précisément encadré par des textes réglementaires — notamment le Décret n° 2-17-



451 du 23 novembre 2017 relatif à la comptabilité publique des communes —, l'audit interne demeure « *inconnu ou non formalisé par les responsables locaux* » (Sadiki *et al.*, 2023). Les lois organiques de 2015, si elles affirment l'impératif de contrôle, ne fournissent pas de dispositif structuré pour la fonction d'audit interne. Ce vide normatif génère une ambiguïté institutionnelle qui fragilise l'autorité et la crédibilité de la fonction (Sadiki *et al.*, 2023).

À ce défi juridique s'ajoutent des contraintes humaines et organisationnelles significatives. L'efficacité de l'audit interne est subordonnée au soutien du management supérieur et à la disponibilité de ressources humaines qualifiées (Bailal & Boumeska, 2024). La carence de ces deux conditions compromet la professionnalisation et l'impact réel de la fonction.

Enfin, un risque d'« illusion de contrôle » (Ezzarradi & Fikri, 2018) mérite d'être souligné. Ce phénomène survient lorsque l'audit interne est adopté comme formalité cosmétique pour satisfaire des exigences externes, sans volonté politique réelle de lui conférer l'indépendance, les ressources et l'autorité nécessaires à son efficacité. Une telle démarche produirait une apparence de rigueur sans générer de bénéfices tangibles pour la gouvernance, ce qui constitue précisément l'écueil que la doctrine invite à éviter.

### 3.3. Recommandations et Pistes de Recherche Futures

#### 3.3.1. Recommandations à Caractère Normatif et Managérial

**1. Institutionnalisation normative de la fonction.** L'adoption d'un cadre législatif ou réglementaire dédié — sous forme de décret ou de texte de loi spécifique — s'impose pour formaliser les missions, les responsabilités et le statut de l'auditeur interne au sein des collectivités territoriales. Ce cadre devrait garantir statutairement l'indépendance de l'auditeur et prévoir l'approbation formelle du plan d'audit par les conseils élus, afin d'ancrer la fonction dans une légitimité démocratique.

**2. Professionnalisation des auditeurs internes.** Un investissement substantiel dans la formation continue est indispensable pour assurer la maîtrise des standards internationaux d'audit. La mise en place de parcours de certification reconnus, en lien avec l'AMACI et l'IIA Global, contribuerait à élever le niveau de compétence et à renforcer la légitimité professionnelle de la fonction.

#### 3.3.2. Pistes de Recherche Futures

**1. Mesure empirique de l'impact.** Des études quantitatives portant sur l'effet de l'audit interne sur des indicateurs précis de performance — taux de réalisation des projets, efficacité des dépenses, niveau de recouvrement fiscal — permettraient de dépasser les analyses purement théoriques et de fournir des éléments probants aux décideurs (Boumeska *et al.*, 2025).

**2. Analyses comparatives et contextuelles.** Des études ciblant les différentes catégories d'entités territoriales — régions, préfectures, communes — selon leur taille, leur niveau d'autonomie et leur environnement politique permettraient d'identifier les facteurs de réussite ou d'échec de la fonction dans des contextes institutionnels contrastés.

**3. Analyse de l'application des textes existants.** La recherche future pourrait également examiner la manière dont les textes juridiques en vigueur — notamment le Décret sur la comptabilité publique et les lois organiques de 2015 — sont interprétés et appliqués localement, afin de comprendre les mécanismes de régulation qui opèrent de facto en l'absence d'un cadre spécifique à l'audit interne.

#### Conclusion

L'audit interne des collectivités territoriales au Maroc s'affirme comme un champ de recherche et de pratique en plein développement, adossé à un contexte de réformes institutionnelles



majeures. La présente revue de littérature permet de dégager deux résultats principaux. D'un côté, le consensus théorique est fort : l'audit interne dépasse la simple conformité pour devenir un levier de performance, de prévention des risques et de lutte contre la corruption, avec un ancrage solide dans la théorie de l'agence et la vision basée sur les ressources.

D'un autre côté, les travaux existants et les rapports institutionnels mettent en évidence des obstacles structurels persistants. L'absence de formalisation juridique de la fonction et la faiblesse des ressources humaines allouées constituent les principaux freins à une mise en œuvre effective. Ces lacunes ne sont pas insurmontables, mais leur dépassement requiert un engagement politique fort, se traduisant par l'adoption d'un cadre législatif clair et un investissement dans la professionnalisation des acteurs.

Au-delà de ces enjeux pratiques, l'article met en lumière un vide théorique : la littérature disponible reste majoritairement conceptuelle et repose sur des échantillons étroits. Des études empiriques à plus grande échelle s'imposent pour évaluer l'impact réel de la fonction et orienter les politiques publiques. C'est à cette condition que l'audit interne pourra pleinement s'inscrire comme un pilier de la bonne gouvernance locale, garantissant aux citoyens une gestion publique plus transparente, efficiente et responsable.

#### Bibliographie

Abbott, A. (2005). Linked ecologies: States and universities as environments for professions. *Sociological Theory*, 23(3), 245-274.

Aoujil, M., & Alaoui Omari, L. Z. (2018). Genèse de l'audit interne au sein des collectivités territoriales : cas du Maroc. Communication présentée au congrès INTERCOSTOS. Repéré à <https://intercostos.org/wp-content/uploads/2018/01/AOUJIL.pdf>

Ait Mouzoun, M., & Elmezouari, S. (2018). L'efficacité des fonctions d'audit interne : cas des établissements et entreprises publics au Maroc. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 2(2).

Bailal, H., & Boumeska, M. (2024). Les facteurs déterminants d'efficacité de l'audit interne au sein des collectivités territoriales marocaines : approche théorique. *Revue de Gestion et d'Économie*, 12(1), 68-90.

Boumeska, M., Bailal, H., & Allouli, N. (2025). L'audit interne et la gouvernance territoriale au sein des régions marocaines : une approche par modélisation d'équations structurelles PLS. *Revue AME*, 7(3), 114-137.

Boungab, S., & Bouchikhi, H. (2020). L'audit interne dans l'administration publique : un outil de création de la valeur. Actes du colloque de l'ISEOR. Repéré à <https://www.iseor-formations.com/pdf/ACTESCOLODC2020/BOUNGAB.pdf>

Charba, A., Naimi, J. E., & Naimi, A. (2021). La nouvelle gestion budgétaire des collectivités territoriales axée sur les résultats : cas des communes marocaines. Repéré à <https://hazbane.asso-web.com/uploaded/lanouv-1-pdf.pdf>

Cour des comptes du Royaume du Maroc. (2024). Principaux axes du rapport annuel au titre de 2023-2024. Rabat : Cour des comptes.

El Araf, H. (2025). Audit financier des collectivités territoriales : cadre méthodologique et zones de vigilance. *Revue d'Études en Finances Publiques*, (4). <https://revues.imist.ma/index.php/REFIP/article/view/58521>

El Figha, A. (2022). L'audit interne des collectivités territoriales : un outil innovant pour le pilotage de la performance. Cas des communes urbaines. *Journal of Social Science and Organization Management*, 3(2), 215-235.



- El Haiba, F., & Maimoun, A. (2024). L'audit interne dans les établissements publics au Maroc : cas des agences urbaines. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 8(1). <https://revuecca.com/index.php/home/article/view/1001>
- El Khattabi, A., & Fikri, K. (2024). Étude de l'efficacité de l'audit interne dans les collectivités territoriales et voies de professionnalisation : cas de l'administration d'une région marocaine. *Management Control, Auditing and Finance Review (MCAFR)*, 1(3), 164-182.
- El Krami, Y., Lachhab, M., & Tahiri, R. (2024). Revue de littérature : analyse comparative entre le système d'audit interne dans le secteur public marocain et une sélection de pays développés et émergents. *Revue Française d'Économie et de Gestion*, 5(2). <https://www.revuefreg.fr/index.php/home/article/view/1494>
- Ezzarradi, O., & Fikri, K. (2018). Professionnalisation de l'audit interne dans l'administration publique marocaine : réel besoin ou illusion de contrôle ? *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 2(4). <https://revuecca.com/index.php/home/article/view/308>
- Ferlie, E., Ashburner, L., Fitzgerald, L., & Pettigrew, A. (1996). *The new public management in action*. Oxford University Press.
- IIA – Institute of Internal Auditors. (2009). *Définition internationale des pratiques professionnelles de l'audit interne*. Altamonte Springs : IIA.
- Izenzal, M., & Benazzi, K. (2023). Le cadre de référence juridique du contrôle de gestion dans les collectivités territoriales au Maroc. *International Journal of Economic Studies and Management (IJESM)*, 3(4), 1230-1248. <https://doi.org/10.5281/zenodo.8295092>
- Loulidi, N., & Chraïbi, A. (2025). La pratique de l'audit interne au niveau des établissements publics et son impact : approche théorique. *IJTM – International Journal of Trade and Management*, 2(4), 267-283.
- Power, M. (1997). Expertise and the construction of relevance: Accountants and environmental audit. *Accounting, Organizations and Society*, 22(2), 123-146.
- Royaume du Maroc. (2011). *Constitution du Royaume du Maroc du 29 juillet 2011*. Bulletin officiel n° 5964 bis.
- Royaume du Maroc. (2015a). *Loi organique n° 111-14 relative aux régions*. Bulletin officiel n° 6342 bis.
- Royaume du Maroc. (2015b). *Loi organique n° 112-14 relative aux préfectures et provinces*. Bulletin officiel n° 6342 bis.
- Royaume du Maroc. (2015c). *Loi organique n° 113-14 relative aux communes*. Bulletin officiel n° 6342 bis.
- Royaume du Maroc. (2017). *Décret n° 2-17-451 du 23 novembre 2017 portant règlement de la comptabilité publique des communes et des établissements de coopération intercommunale*. Bulletin officiel n° 6633.
- Sadiki, A., Aboulhassane, A., & El Harmouzi, N. (2023). L'audit interne des collectivités territoriales au Maroc : un mécanisme pour une bonne gouvernance locale. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 7(1). <https://revuecca.com/index.php/home/article/view/885>



Toubtou, A., & Naimi, J. E. (2023). L'audit interne dans les établissements publics : cas des communes marocaines. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 6(4). <https://www.revue-isg.com/index.php/home/article/view/1426>

Troupin, S. (2012). La professionnalisation de l'audit interne dans le secteur public. *Revue française d'administration publique*, (143), 681-694.