



Royaume du Maroc
**INSTITUT SUPERIEUR DE COMMERCE ET
D'ADMINISTRATION DES ENTREPRISES**

MARCHES PUBLICS
DIAGNOSTIC DE LA REGLEMENTATION
&
PROPOSITION D'UNE DEMARCHE D'AUDIT

**MEMOIRE PRESENTE POUR L'OBTENTION DU
DIPLOME NATIONAL D'EXPERTISE COMPTABLE**

PAR M. MOSTAFA BENHOUMMANE

MEMBRES DE JURY

Président	: M. Farid EL BACHA- Professeur Univrsitaire Université Mohamed V
Directeur de Recherche	: M. Azeddine BENMOUSSA - Expert-comptable DPLE
Suffragants	: M. Abdelmouniam BIADE - Professeur à l'ISCAE : M. Abdou Souleye DIOP - Expert-comptable DPLE

Novembre 2004

REMERCIEMENTS

Je tiens à remercier vivement :

§ Monsieur Azeddine BENMOUSSA, Maître de stage et Directeur de Recherche, pour lequel je demeure sincère, respectueux et reconnaissant pour le soutien moral et permanent et les conseils prodigués,

§ Monsieur Farid EL BACHA qui me fait honneur en acceptant de présider le jury de soutenance du présent mémoire,

§ Messieurs Abdou Souleye DIOP et Abdelmounaim BIADE qui ont accepté de faire partie du jury.

Mes remerciements s'adressent également à Monsieur Rachid M'RABET, le corps enseignant et tout le personnel de l'I.S.C.A.E pour les efforts déployés en vue d'assurer la continuité et la réussite du cycle d'expertise comptable.

Enfin, je tiens à remercier mes parents, mes frères et sœurs, mes amis ainsi que l'ensemble des personnes qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.

Sommaire

Introduction générale	5
Partie I : Bien connaître la réglementation des marchés publics : un moyen efficace pour maîtriser les risques par l'auditeur	12
1.1 Chapitre 1 : Etude des marchés publics au Maroc	14
1.1.1 Préparation et conclusion des marchés publics	14
1.1.2 Exécution des marchés publics	30
1.2 Chapitre 2 : contrôles en vigueur des marchés publics	42
1.2.1 Contrôle a priori	42
1.2.2 Contrôle en cours d'exécution	43
1.2.3 Contrôle a posteriori	44
1.3 Chapitre 3 : Apports et limites de la nouvelle réglementation des marchés publics	46
1.3.1 Apports	46
1.3.2 Limites	48
1.3.3 Recommandations	57
Partie II : Proposition d'une démarche d'audit adaptée aux marchés publics	66
2.1 Chapitre 1 : Les partenaires impliqués dans la mission d'audit des marchés publics :	69
2.1.1 Le maître d'ouvrage et le marché public	69
2.1.2 L'auditeur	71
2.1.3 Les commanditaires de l'audit et les destinataires de ses résultats	75
2.2 Chapitre 2 : Analyse des risques spécifiques aux marchés publics	77
2.2.1 Risques liés au contrôle interne	78
2.2.2 Les risques d'audit inhérents aux marchés publics	82
2.2.3 Risques liés au déroulement de l'audit	87
2.3 Chapitre 3 : Le processus d'audit des marchés publics	89
2.3.1 Planification	89
2.3.2 Exécution	96
2.3.3 Rapport	106
Conclusion générale	109
Annexes	112
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES	137

Liste des abréviations

MP	:	Marché public
MO	:	Maître d'ouvrage
CPS	:	Cahier des prescriptions spéciales
CPC	:	Cahier des prescriptions communes
AOO	:	Appel d'offres ouvert
AOR	:	Appel d'offres restreint
COP	:	Commission d'ouverture des plis
OS	:	Ordre de service
CCAGT	:	Cahier des clauses administratives générales applicables aux marchés de travaux exécutés pour le compte de l'Etat
CCAGEMO	:	Cahier des clauses administratives générales applicables aux marchés de services portant sur les prestations d'études et de maîtrise d'œuvre passés pour le compte de l'Etat

Introduction générale

Le Décret sur la gestion et la passation des marchés publics constitue une petite révolution dans le monde des affaires et de l'administration marocaine, principal client pour plusieurs secteurs de l'activité économique.

Une révolution dans la mesure où cela touche l'un des aspects les plus décriés de l'administration, à savoir la corruption que génère, entre autres, l'opacité qui entourait la passation des marchés publics.

Un grand pas est franchi dans le processus de moralisation du monde des affaires, grâce aux apports du nouveau décret relatif aux marchés publics. Non seulement la procédure de l'appel d'offres devient la règle, ce qui est déjà une grande avancée sur le chemin de la transparence, mais en plus, ce décret apporte un certain nombre de mesures qui devraient sécuriser et les entreprises et l'Etat bien entendu.

S'il est évident que la question de la gestion et du contrôle des marchés publics est aujourd'hui au centre des priorités des pouvoirs publics, notamment par la diffusion d'un ensemble de règles et de procédures visant à garantir l'équité de l'accès à la commande publique et une gestion rigoureuse des marchés, il n'en demeure pas moins qu'une question reste posée à ce sujet. Celle ci porte non seulement sur l'efficacité des dispositions réglementaires relatives à la passation et aux critères d'attribution des marchés, mais aussi sur l'efficacité des audits internes institués par le décret sur les marchés publics, étant donné l'insuffisance des professionnels d'audit dans l'administration par rapport au nombre important des marchés publics passés chaque année par les entités publiques, l'absence d'un cadre réglementaire définissant les pouvoirs et les attributions des auditeurs internes du maître d'ouvrage ainsi que l'absence d'un manuel des normes spécifiques à l'audit des marchés publics.

En effet, le non aboutissement de nombreux ouvrages de travaux a mis en évidence l'inefficacité de la politique de gestion et de contrôle des marchés publics qui s'est limitée à une simple conformité à des dispositions réglementaires et qui a passé sous

silence des pratiques très diversifiées et éloignées, sinon contraires, à l'esprit de la loi.

Le phénomène est d'autant plus frappant qu'il concerne des marchés, souvent, d'une ampleur économique et financière considérable, dont l'objet est caractérisé, parfois, par des spécifications très techniques qui requièrent des gestionnaires et des contrôleurs des marchés publics des connaissances pointues des caractéristiques particulières du secteur auquel appartient l'objet du marché public.

En 2002, le nombre de marchés soumis au visa du Contrôle Général des Engagements des Dépenses de l'Etat a atteint 12.861 marchés (tous budgets confondus) pour une valeur de 11.888 millions dh dont 3.415 marchés passés par les services centraux et 9.446 marchés contractés par les services déconcentrés¹.

Ces chiffres montrent l'importance des marchés publics dans l'économie nationale. Les marchés de travaux et les marchés de fournitures représentent respectivement 53 % et 37 % du montant total des marchés passés pour l'Etat.

La recherche de données quantitatives et d'analyses portant sur les marchés des établissements publics et des collectivités locales s'avère difficile. On dispose effectivement des nomenclatures d'exécution budgétaire répertoriant les crédits de fonctionnement et d'investissements, mais l'obtention d'indications précises sur l'importance des achats nécessite l'agrégation des postes budgétaires. Ce déficit d'information sur les achats effectués par les établissements publics et les collectivités locales est le signe du faible intérêt porté au sujet, même si les évolutions prônent la mise en place de systèmes d'informations au service des contrôleurs.

La première réglementation des marchés publics remonte à 1965 notamment par le biais du décret royal n° 2-65-116 du 19 mai 1965 approuvant le cahier des clauses

¹ Rapport d'activité du Contrôle Général des Engagements de Dépenses pour l'exercice 2002 (dernier rapport publié)

administratives générales applicables aux marchés des travaux exécutés pour le compte du ministère des travaux publics et des communications et dont l'application sera étendue aux administrations publiques de l'Etat par un autre décret royal, celui du 18 juin 1966. Il a fallu attendre l'année 1976 pour que soit promulgué le décret n° 2-76-479 relatif aux marchés des travaux, fournitures ou services passés pour le compte de l'Etat.

C'est justement pour pallier aux différentes insuffisances qu'accusait l'application du décret de 1976 et aussi pour répondre aux critiques formulées que ce soit par les bailleurs de fonds internationaux ou par le secteur privé marocain quant à l'absence de transparence dans la conclusion des marchés publics que sera promulgué le décret du 30 décembre 1998 fixant les conditions et les formes de passation des marchés de l'Etat. Ce texte a été suivi par la promulgation du décret n° 2-99-1087 du 04 mai 2000 approuvant le cahier des clauses administratives générales applicables aux marchés de travaux exécutés pour le compte de l'Etat et le décret n° 2-01-2332 du 4 juin 2002 approuvant le cahier des clauses administratives générales applicables aux marchés de services portant sur les prestations d'études et de maîtrise d'œuvre passés pour le compte de l'Etat.

Le décret n° 2.98.482, entré en vigueur le 1er juillet 1999, est une refonte des dispositions du décret du 14 octobre 1976 relatif aux marchés des travaux, fournitures ou services passés pour le compte de l'Etat. Il constitue la base juridique et réglementaire fixant les conditions et les formes selon lesquelles toutes les administrations doivent passer leurs marchés. Le nouveau décret s'applique également aux collectivités locales : provinces, préfectures et municipalités. La circulaire n° 27/99 du Premier Ministre, en date du 8 octobre 1999, retient, comme cadre de référence en matière de marchés, pour les établissements publics, le décret 2-98-482. Il en est de même pour la loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques et autres organismes.

Afin de répondre aux soucis des différents acteurs impliqués dans les marchés publics, le nouveau décret consacre les principes suivants :

- n Assurer la transparence dans la préparation des marchés publics, leur attribution et le suivi de leur exécution à travers la mise en place de dispositions visant, d'une part à assurer l'équité et une saine concurrence entre les entreprises, et d'autre part à renforcer les règles de l'éthique au sein de l'administration ;
- n Garantir le libre jeu de la concurrence dans l'attribution des marchés en assurant aux soumissionnaires l'égalité d'accès aux commandes publiques, et en instaurant la règle générale de l'appel d'offres ;
- n Inciter à la performance dans la préparation et l'exécution des commandes publiques en renforçant les instruments permettant aux gestionnaires des marchés publics d'atteindre de meilleurs résultats dans la réalisation de leurs marchés ;
- n Garantir les droits des entreprises soumissionnaires par l'adoption de dispositions sauvegardant les intérêts des entreprises ;
- n Moraliser la gestion des marchés publics par la mise en place de procédures et de moyens de contrôle à même d'amener les intervenants dans le processus d'achat public à utiliser à bon escient les règles régissant ces marchés ;
- n Simplifier les procédures et les règles régissant la gestion des marchés publics en clarifiant les étapes et en facilitant leur application par l'ensemble des intervenants.

La double exigence d'une bonne gestion des fonds par les entités publiques et de transparence dans toutes les phases d'un marché public, principal procédé d'exécution de la dépense publique reste et restera fondamentale. Et dans ce domaine, l'audit apparaît, nous semble-t-il, comme un outil particulièrement performant au service de l'entité publique et de l'entreprise.

L'audit des marchés publics se base sur un principe fondamental qui veut que les dépenses publiques soient gérées de façon à permettre l'utilisation optimale et rationnelle des deniers publics.

Par ailleurs, les sommes considérables que les pouvoirs publics consacrent aux marchés et travaux publics justifient un contrôle très poussé des fonds utilisés. Dans le contexte de la notion de « contrôle », on pourrait se poser la question de savoir si les mécanismes d'appréciation internes- préalables ou postérieurs- n'ont pas montré les limites de leur utilité, et par conséquent, ne serait-il pas souhaitable de renforcer un contrôle externe plus neutre. D'où l'intérêt, d'analyser le système de contrôle externe auquel les marchés publics peuvent être soumis.

L'audit des marchés publics, en tant que contrôle externe indépendant comprend non seulement les questions de régularité mais surtout les quatre « E » : Efficacité, Economie, Efficience et Excellence, base idéale de l'action des gestionnaires des marchés publics. Par ailleurs, l'affirmation par les professionnels exerçant le métier d'audit des qualités de compétence et d'indépendance que requiert cette technique plaide pour un recours aux services de l'auditeur externe.

Le sujet du mémoire intitulé « Marchés publics : Diagnostic de la réglementation et proposition d'une démarche d'audit » est en relation directe avec l'audit des établissements publics et des collectivités locales, puisque l'expert comptable, auditeur de ces entités publiques, contrôle, outre la régularité et la sincérité des comptes, la conformité des actes de gestion aux lois et règlements qui lui sont applicables. Le décret relatif aux marchés publics régit les modes d'engagement et d'exécution des achats publics.

La norme internationale d'audit (ISA n° 250) « Prise en compte des textes législatifs et réglementaires » s'applique à l'audit des états financiers. Elle s'applique également à l'audit d'autres informations et aux services connexes. En effet, l'expert comptable peut être spécifiquement chargé de contrôler et de faire un rapport sur le respect de textes législatifs et réglementaires spécifiques, en l'occurrence la réglementation des marchés publics.

C'est dans cet esprit que nous avons pensé au présent thème de recherche qui a suscité notre curiosité pour plusieurs raisons.

§ D'une part, l'audit des établissements et collectivités publics fait partie des missions normales et récurrentes pour de nombreux cabinets d'audit, une analyse approfondie de la réglementation des marchés publics est un préalable indispensable pour la conduite de l'audit de l'établissement public et en particulier, l'audit des sections « achats- fournisseurs » et « immobilisations-investissements ».

§ D'autre part, une approche d'audit par les risques, requiert une évaluation préalable du contrôle interne. Le décret relatif aux marchés publics formalise en fait les procédures des achats publics. A cet effet, un diagnostic approfondi de la réglementation nous permettra de dégager les facteurs de risques à prendre en considération pour la préparation d'une démarche d'audit.

§ Enfin, la réglementation, tout en instituant des contrôles et audits internes pour les marchés qui dépassent 5 millions dh, n'empêche pas l'appel aux professionnels de l'audit externe qui pourraient être sollicités pour leur indépendance et la qualité de leur approche. D'autant plus que, l'insuffisance « d'auditeurs publics » par rapport au nombre de marchés publics dépassant 5 millions dh, ne peut que favoriser l'externalisation de l'audit de ces marchés. A cet effet, la conception d'une démarche d'audit permettrait à la profession de disposer d'un outil pratique à utiliser lors de l'audit des établissements publics ou éventuellement pour l'audit des marchés de l'Etat ou des collectivités locales.

Le but de ce mémoire, est de proposer un outil permettant d'atteindre deux objectifs :

n Le premier est de présenter le contexte juridique des marchés publics (décret, CCAG, circulaires et arrêtés ministériels). L'étude de l'arsenal juridique débouchera sur un diagnostic à l'issue duquel nous essaierons de dégager les apports et les limites du cadre réglementaire actuel.

n Le second est de faire ressortir les risques inhérents à la préparation, à la passation, à l'exécution et au paiement des marchés publics d'une part, et de proposer une démarche d'audit adaptée d'autre part.

Pour ressortir certaines limites et identifier certains risques spécifiques aux marchés publics, nous avons procédé à une enquête auprès des praticiens des marchés publics.

Le mémoire se décline en deux parties : Une première partie qui se fixe pour objectif de faire un diagnostic de la réglementation des marchés publics afin de dégager ses apports et ses limites ; et une seconde partie contenant un essai méthodologique d'approche d'audit spécifique aux marchés publics.

La première partie se compose de trois chapitres : le premier consiste en une étude de la formation et de l'exécution du marché public ainsi que de son règlement ; le second contient les contrôles en vigueur des marchés publics ; le dernier a pour finalité d'identifier les apports et les limites de la réglementation.

La seconde partie comporte trois chapitres : le premier s'intéresse aux partenaires impliqués dans la mission d'audit des marchés publics ; le second comprend les principaux risques spécifiques aux achats publics ; le dernier revêt le caractère de guide d'audit des marchés publics.

Partie I : Bien connaître la réglementation des marchés publics : un moyen efficace pour maîtriser les risques par l'auditeur

INTRODUCTION

L'article 3 du décret n°2-98-482 du 30 décembre 1998 fixant les conditions et les formes de passation des marchés de l'Etat ainsi que certaines dispositions relatives à leur contrôle et à leur gestion, définit le marché comme étant « Tout contrat à titre onéreux conclu entre, d'une part, un maître d'ouvrage et, d'autre part, une personne physique ou morale appelée entrepreneur, fournisseur ou prestataire de services ayant pour objet l'exécution de travaux, la livraison de fournitures ou la prestation de services ».

L'article 9 du même décret précise, pour sa part, la forme des marchés publics qui sont des contrats écrits dont les cahiers des charges sont des éléments constitutifs². Par cahiers des charges, on entend les CCAG (cahiers des clauses administratives générales), les CPC (cahiers des prescriptions communes), et les CPS (cahiers des prescriptions spéciales).

Il existe plusieurs catégories de marchés publics. Néanmoins, une classification peut être opérée selon au moins trois critères : l'objet desdits marchés, leur forme ou encore selon le caractère des prix qui y est adopté.

En effet, si l'on se réfère à l'objet des marchés publics, on aurait à distinguer entre les marchés de travaux, de fourniture ou de services (prestation de services, étude ou marchés de définition³).

² cf. art.10 du décret n°2-98-482

³ Les marchés d'étude peuvent être précédés de marchés de définition qui permettent de préciser les buts et les performances à atteindre, les techniques de base à utiliser, les moyens en personnel et en matériel à mettre en oeuvre pour la réalisation des études, les éléments du prix, les différentes phases que peuvent comporter les études. Cf. art.76 du décret n°2-98-482.

Les marchés publics peuvent aussi être classés selon leur forme. Ils peuvent ainsi prendre la forme de marchés-cadre, marchés pluriannuels, marchés à tranches conditionnelles ou encore de marchés en lots séparés .

Les marchés publics peuvent aussi être classés selon le caractère des prix adoptés. Il est à distinguer dans ce cadre entre les marchés à prix global dans lesquels un prix forfaitaire couvre l'ensemble des prestations objet du marché; les marchés à prix unitaires dont les prestations sont décomposées sur la base d'un détail estimatif établi par le maître d'ouvrage en différents postes avec indication pour chacun d'eux du prix unitaire proposé; les marchés à prix mixtes qui comme leur nom l'indique, comprennent des prestations rémunérées en partie sur la base d'un prix global et en partie sur la base de prix unitaires; les marchés de travaux comportant des prestations sur dépenses contrôlées; les marchés à prix ferme par opposition aux marchés à prix révisable et enfin les marchés à prix provisoire qui, comme l'indique l'art.18 du décret n°2-98-482, sont passés lorsque l'exécution de la prestation doit être entamée alors que toutes les conditions indispensables à la détermination d'un prix initial définitif ne sont pas réunies.

Les marchés publics financés par les bailleurs de fonds étrangers ne sont pas soumis à la réglementation nationale. Le principe de cette dérogation étant posé par l'article 2 du décret n°2-98-482.

Il sera, ainsi, question dans cette première partie d'étudier la réglementation régissant les marchés publics et ce à travers l'analyse du processus de préparation, de passation et d'exécution de ces derniers (*chapitre 1*). Les contrôles en vigueur des marchés publics seront abordés ensuite (*chapitre 2*). Enfin, nous étudierons les apports et les limites de la nouvelle réglementation et nous proposerons des recommandations (*chapitre 3*).

1.1 Chapitre 1 : Etude des marchés publics au Maroc

1.1.1 Préparation et conclusion des marchés publics

1.1.1.1 Définition des besoins

La première phase dans le déroulement des marchés publics est sans aucun doute la phase préparatoire desdits marchés. A ce niveau, il est à signaler que le nouveau décret n° 2-98-482 relatif aux conditions et aux formes de passation des marchés publics a introduit dans son article 81 une disposition relative à la publication des programmes prévisionnels. L'objectif de cette disposition étant, d'une part, d'inciter l'administration à mieux programmer ses commandes, et de l'autre, de permettre aux entreprises de mieux se préparer à la compétition et de bien organiser leurs structures et moyens de production.

1.1.1.2 Choix du mode de passation du marché public

L'un des principaux apports du décret n° 2-98-482 est sans aucun doute l'amélioration des procédures de passation des marchés en les limitant à l'appel d'offres, le concours et les marchés négociés. La procédure d'adjudication directe a ainsi été abandonnée.

La logique du nouveau décret est en fait que l'appel d'offres soit la règle générale pour ce qui est du mode de passation des marchés publics puisqu'il apporte plus de garanties en matière d'ouverture à la concurrence. Aussi, les cas de recours aux marchés négociés ont été ramenés à neuf (9) dans le nouveau décret au lieu de 17 dans le décret de 1976.

Le recours à tel ou tel mode de passation du marché par l'administration obéit à certaines conditions spécifiques qui doivent être réunies et qui sont contenues dans le décret.

1.1.1.2.1 L'appel d'offres

Cette procédure comporte trois variantes : l'appel d'offres ouvert, l'appel d'offres restreint et l'appel d'offres avec présélection.

A) L'appel d'offres ouvert

L'appel d'offres est dit ouvert lorsque tout candidat peut obtenir le dossier de consultation et présenter sa candidature.

B) L'appel d'offres restreint

L'appel d'offres restreint comporte les mêmes éléments que l'appel d'offres ouvert mais s'adresse uniquement aux candidats que le maître d'ouvrage a décidé de consulter.

Conditions du recours à l'appel d'offres restreint :

- Montant des prestations objet du marché inférieur ou égal à 1.000.000 DH ;
- Les dites prestations ne peuvent être réalisées que par un nombre limité de prestataires en raison de la nature de la prestation, sa complexité ou de l'importance de l'outillage à utiliser ;
- La consultation d'au moins trois candidats susceptibles de répondre au mieux aux prestations que le maître d'ouvrage veut faire réaliser.

C) L'appel d'offres avec présélection.

La complexité des prestations objet du marché à réaliser peut amener le maître d'ouvrage à passer un appel d'offres avec présélection qui comporte les mêmes éléments que pour l'appel d'offres ouvert mais qui se déroule en deux étapes :

- Etape de présélection appelée aussi phase d'admission. Une commission dite d'admission étudie les demandes d'admission accompagnées des dossiers administratif, technique et additif le cas échéant et qui sont déposées par les concurrents.
- Etape d'examen des offres déposées par les candidats admis suite à la phase d'admission.

1.1.1.2.2 Le concours

Le maître d'ouvrage peut recourir au concours pour des prestations nécessitant des recherches particulières d'ordre technique, esthétique ou financier. Le concours peut ainsi porter soit sur l'établissement d'un projet, soit sur l'exécution d'un projet préalablement établi soit à la fois sur l'établissement d'un projet et son exécution.

Le concours comporte les éléments suivants :

- n Un avis d'appel public à la concurrence ;
- n Un règlement du concours ;
- n Un dossier de présélection ;
- n L'établissement du programme du concours par le maître d'ouvrage qui doit fixer :
 - Les besoins auxquels doit répondre la prestation ;
 - Eventuellement l'ordre de grandeur ou le maximum prévu pour la dépense ;
 - Le nombre maximum de projets qui peuvent être primés (primes, récompenses, avantages...) ;
 - Les conditions dans lesquelles les hommes de l'art, auteurs des projets primés seront appelés à coopérer pour leur exécution ;

A l'instar de l'appel d'offres avec présélection, la procédure du concours se déroule elle aussi en deux étapes : la première est dite d'admission et la seconde est consacrée à l'étude des projets des concurrents retenus à l'issue de cette première phase.

1.1.1.2.3 Marchés négociés

La notion de marchés négociés a été introduite par le décret n° 2-98-482 en remplacement de celle de l'entente directe. Désormais l'accent est mis sur la

nécessité de procéder, dans toute la mesure du possible, à une mise en concurrence et à une négociation avant l'attribution du marché (art.68). Le marché négocié comprend, notamment, l'établissement par le sous ordonnateur d'un certificat administratif visant le chef d'exception qui justifie la passation du marché sous cette forme et explicitant les raisons qui, en l'espèce, ont conduit à son application.

Les cas de recours aux marchés négociés sont limitativement énumérés par le décret du 30/12/1998. Ils ont été ramenés à 9 au lieu de 17 dans le décret de 1976⁴ :

1. Les prestations que les nécessités de la défense nationale ou de la sécurité publique exigent qu'elles soient tenues secrètes. Ces marchés doivent avoir été préalablement autorisés par le premier ministre sur rapport spécial de l'autorité gouvernementale intéressée ;
2. Les objets dont la fabrication est exclusivement réservée à des porteurs de brevets d'invention ;
3. Les prestations dont l'exécution ne peut être confiée qu'à un prestataire déterminé ;
4. Les prestations qui, ayant fait l'objet d'une procédure d'appel d'offres ou de concours , n'ont fait l'objet d'aucune offre ou pour lesquelles il n'a été proposé que des offres jugées inacceptables par la commission ou le jury ;
5. Les prestations qui, dans le cas d'urgence impérieuse née de circonstances imprévisibles, ne peuvent subir les délais d'une procédure d'appel d'offres ou de concours ;

⁴ Les cas d'exception éliminés sont les suivants :

- Marchés portant sur le prestations effectuées par les administrations publiques et les établissements publics détenant un monopole.
- Marchés d'études.
- Marchés de travaux, fournitures ou services exécutés à titre de recherches.
- Marchés d'acquisition d'objets, matières ou denrées sur leurs lieux de production .
- Marchés d'affrètement ou d'assurances.
- Marchés de transport confiés à l'ONCF ou l'ONT.
- Marchés de transport de fonds

6. Les prestations que le maître d'ouvrage doit faire exécuter dans les conditions prévues par les cahiers des charges, à la suite de la défaillance du titulaire du marché et ce lorsque l'urgence ne permet pas de recourir à l'appel d'offres ;
7. Les prestations supplémentaires à confier à un entrepreneur, fournisseur ou prestataire de services déjà attributaire d'un marché, s'il y a intérêt au point de vue du délai d'exécution ou de la bonne marche de cette exécution à ne pas introduire un nouvel entrepreneur, fournisseur ou prestataire de services, lorsque les prestations en question, imprévues au moment de la passation du marché principal, sont considérées comme l'accessoire dudit marché et ne dépassent pas 10 % de son montant⁵. Ces marchés sont établis sous forme d'avenant ;
8. Les marchés de définition ;
9. Les prestations urgentes qui intéressent la défense du territoire, la sécurité de la population ou la sécurité des circulations routières, aériennes ou maritimes, dont l'exécution doit commencer avant que toutes les conditions du marché n'aient pu être déterminées.

1.1.1.3 Publicité et établissement du dossier d'appel d'offres et du programme

Une fois le mode de passation du marché déterminé, le maître d'ouvrage doit porter à la connaissance du public le lancement de l'appel d'offres, du concours ou encore du marché négocié. Le support ainsi que la forme et les conditions de cette publicité diffèrent selon le mode de passation et sont strictement réglementés par le décret du 30 décembre 1998.

⁵ En ce qui concerne les travaux, il faut encore que leur exécution implique un matériel déjà occupé ou utilisé sur place par l'entrepreneur.

1.1.1.3.1 Formes et supports de la publicité des appels d'offres, concours et marchés négociés :

A) L'avis : Appel d'offres ouvert (art.21) ou avec présélection (art.46) et le concours (art.60, al.4)

Tout appel d'offres ouvert, appel d'offres avec présélection, et concours doit faire l'objet d'un avis publié dans deux journaux au moins dont un de langue arabe à diffusion nationale. L'article 21 du décret du 30/12/1998 énumère les indications que doit obligatoirement⁶ contenir cet avis sous peine de nullité de la procédure d'appel public à la concurrence.

Pour l'appel d'offres ouvert, la publication de cet avis doit intervenir 21 jours francs au moins avant la date fixée pour la réception des offres et il court à partir du lendemain de la date de publication de l'avis dans le journal paru le deuxième. Ce délai peut toutefois être ramené à 15 jours en cas d'urgence dûment justifiée par le maître d'ouvrage.

Pour ce qui est de l'appel d'offres avec présélection, ce délai de publication est ramené à 15 jours.

Enfin, l'alinéa 4 de l'article 60 du décret n°2-98-482 précise bien que le concours comporte un appel public à la concurrence mais ne renvoie pas à l'article 21 du même décret en ce qui concerne la forme et les délais de publication.

⁶ les indications que doit obligatoirement contenir l'avis sont les suivantes :

- l'objet de l'appel d'offres avec indication le cas échéant du lieu d'exécution.
- l'autorité qui procède à l'appel d'offres ou au concours.
- Le ou les bureaux du maître d'ouvrage où l'on peut retirer le dossier d'appel d'offres.
- Le bureau du maître d'ouvrage où les offres sont déposées ou adressées.
- Le lieu, le jour et l'heure fixés pour la tenue de la séance publique d'ouverture des plis en précisant que les concurrents peuvent remettre directement leurs plis au président de la commission d'appel d'offres à l'ouverture de la séance.
- Les pièces justificatives prévues dans le dossier d'appel d'offres que tout concurrent doit fournir.
- Le montant en valeur du cautionnement provisoire le cas échéant.
- La ou les qualifications requises et la ou les catégories dans laquelle (ou lesquelles) le concurrent doit être classé pour les marchés de travaux, conformément à la réglementation en vigueur.
- Eventuellement, le lieu, le jour et l'heure limites pour la réception des échantillons, prospectus, notices, etc., étant précisé que le délai pour cette réception ne peut être inférieur à 10 jours francs à partir du lendemain de la date de publication de l'avis dans le journal paru le deuxième.
- Le prix d'acquisition du dossier d'appel d'offres.
- La date de la visite des lieux que le maître d'ouvrage envisage d'organiser à l'intention des concurrents, le cas échéant.

B) *La circulaire : appel d'offres restreint (art.21. II)*

L'appel d'offres restreint fait l'objet d'une circulaire adressée par lettre recommandée avec accusé de réception le même jour à tous les concurrents que le maître d'ouvrage décide de consulter. L'envoi de cette circulaire doit intervenir 15 jours francs au moins avant la date prévue pour la séance d'ouverture des plis et court à partir du lendemain de la date d'envoi de la circulaire.

Cette circulaire doit contenir les mêmes indications obligatoires auxquelles fait référence l'article 21 du décret n°2-98-482.

Bien que l'article 68 du décret du 30/12/1998 ne le précise pas, la publicité préalable à laquelle doivent être soumis, dans toute la mesure du possible, les marchés négociés se fait, en pratique, sur la base de lettres circulaires (correspondance) envoyées aux candidats que le maître d'ouvrage décide de consulter et ce afin d'engager les discussions. Toutefois, aucun délai ne peut être opposable, en la matière, au maître d'ouvrage puisque le texte reste muet et très vague à ce sujet.

1.1.1.3.2 *Etablissement du dossier d'appel d'offres et du programme*

Dès la parution du premier avis d'appel d'offres, de concours ou encore dès l'envoi des lettres circulaires (appel d'offres restreint ou marché négocié), et jusqu'à la date limite de remise des offres, le dossier d'appel d'offres ou le programme, le cas échéant, doivent pouvoir être mis à la disposition des candidats.

A) *Le dossier d'appel d'offres*

Tout appel d'offres fait l'objet d'un dossier préparé par le maître d'ouvrage et qui doit comprendre :

- n copie de l'avis d'appel d'offres ou de la circulaire selon le cas ;
- n un exemplaire du cahier des prescriptions spéciales ;
- n les plans et les documents techniques le cas échéant ;

- n le modèle de l'acte d'engagement ;
- n les modèles du bordereau des prix et du détail estimatif lorsqu'il s'agit d'un marché à prix unitaires ;
- n le modèle de la décomposition du montant global par poste avec indication ou non des quantités forfaitaires le cas échéant lorsqu'il s'agit d'un marché à prix global ;
- n le modèle du cadre du sous détail des prix le cas échéant ;
- n le modèle de la déclaration sur l'honneur (cf. art.26 du décret n° 2-98-482) ;
- n le règlement de la consultation.⁷

Les dossiers d'appel d'offres sont remis aux candidats contre rémunération⁸. Exceptionnellement, le maître d'ouvrage peut introduire des modifications dans le dossier d'appel d'offres à condition de ne pas changer l'objet du marché et d'informer tous les concurrents ayant retiré ledit dossier de ces modifications⁹.

Aussi, le dossier d'appel d'offres doit être communiqué aux membres de la commission d'appel d'offres 15 jours au moins avant la date fixée pour la séance d'ouverture des plis afin qu'ils puissent l'étudier et formuler éventuellement leurs remarques sur sa conformité à la réglementation en vigueur.

⁷ Tout appel d'offres fait l'objet d'un règlement de consultation établi par le maître d'ouvrage et doit comprendre :

- la liste des pièces à fournir par les concurrents ;
- les critères d'appréciation des capacités techniques et financières des concurrents ;
- les critères retenus pour l'évaluation des offres des concurrents pouvant porter notamment sur le prix proposé, la qualité des prestations, le coût d'utilisation, les garanties professionnelles des soumissionnaires, le délai d'exécution proposé ;
- le nombre minimum ou maximum des lots pouvant être souscrits par un même concurrent lorsque les prestations sont repartis en lots ;
- les conditions dans lesquelles les variantes par rapport à la solution de base prévue dans le cahier des prescriptions spéciales sont admises.

⁸ Cette rémunération est fixée par arrêté du ministre de l'économie et des finances n°291-99 du 15 mars 1999 fixant la rémunération des dossiers d'appel d'offres, de présélection et de concours.

⁹ Le décret n°2-98-482 indique à ce sujet que lorsque les modifications apportées au dossier d'appel d'offres nécessitent le report de la date prévue pour la réunion de la commission d'appel d'offres, ce report doit être publié conformément aux dispositions de l'article 21 du décret sus mentionné.

B) *Le programme*

Le concours est établi sur la base d'un programme établi par le maître d'ouvrage. Il indique les besoins auxquels doit répondre la prestation et fixe, le cas échéant, l'ordre de grandeur ou le maximum de la dépense prévue pour l'exécution de la prestation.

Lorsque le concours ne porte que sur l'établissement d'un projet, le programme fixe les primes, récompenses ou avantages à allouer aux auteurs des projets les mieux classés et prévoit :

- n soit que les projets deviendront, en tout ou en partie, propriété du maître d'ouvrage ;
- n soit que le maître d'ouvrage se réserve le droit de faire exécuter, par l'entrepreneur ou par le fournisseur de son choix, tout ou partie des projets primés, moyennant le versement d'une redevance fixée dans le programme lui-même ou à déterminer ultérieurement à l'amiable ou après expertise. Le programme doit aussi indiquer si, et dans quelles conditions, les hommes de l'art auteurs des projets seront appelés à coopérer à l'exécution de leur projet primé.

Lorsque le concours porte seulement sur l'exécution d'un projet préalablement établi ou à la fois sur l'établissement d'un projet et son exécution, le programme peut prévoir l'allocation de primes, récompenses ou avantages à ceux des concurrents évincés dont les projets ont été les mieux classés ainsi qu'au concurrent retenu par le jury, lorsque le maître d'ouvrage ne donne pas suite au concours. Signalons, enfin, que les projets primés restent la propriété du maître d'ouvrage.

1.1.1.4 La commission d'ouverture des plis (COP)

La commission d'appel d'offres comprend les membres suivants :

- n un représentant du maître d'ouvrage, président ;
- n deux autres représentants du maître d'ouvrage dont un au moins relève du service concerné par la prestation objet du marché ;
- n un représentant du Ministère chargé des Finances ;
- n un représentant du Contrôle des Engagements de Dépenses de l'État.

Pour les marchés de fournitures, non liés à l'exécution de travaux, le maître d'ouvrage doit convoquer un représentant du Ministère chargé du Commerce, lorsque le montant estimé pour le marché dépasse deux cent mille dirhams (200.000 DH)¹⁰.

L'autorité compétente désigne, par décision, soit nommément, soit par leurs fonctions, le président de la commission d'appel d'offres et la personne chargée de le suppléer en cas d'absence ou d'empêchement, ainsi que les deux autres représentants du maître d'ouvrage précités.

Les membres de la commission sont convoqués à la diligence du maître d'ouvrage¹¹. La commission peut valablement siéger si quatre au moins de ses membres sont présents. Toutefois pour les marchés dont le montant estimé est égal ou supérieur à deux cent mille dirhams (200.000 DH) la présence du représentant du Ministère des Finances est obligatoire. Dans ce cas, toute absence dudit représentant dûment convoqué, et qui a pour effet d'empêcher la tenue de la réunion de la commission en

¹⁰ La commission peut également comprendre, à la demande du maître d'ouvrage, toute autre personne, expert ou technicien dont il juge la participation utile.

¹¹ La convocation et le dossier d'appel d'offres, ainsi que tout document communiqué aux concurrents, doivent être déposés dans les services des membres de la commission d'appel d'offres concernés quinze (15) jours au moins avant la date fixée pour la séance d'ouverture des plis.

séance publique, doit être signalée par l'autorité compétente au Ministre chargé des Finances.

L'absence du représentant du CED n'empêche pas la tenue régulière de la COP comme c'est le cas pour le représentant du ministère des finances (direction du Budget ou TGR), pourtant cette présence est extrêmement importante puisqu'elle permet d'éviter l'envoi systématique, au CED, des journaux contenant l'avis d'appel d'offres ou de concours, ou la lettre circulaire, selon le cas, ainsi que les pièces du dossier administratif et technique présentées par l'attributaire et qui n'ont fait l'objet d'aucune réserve au cours de la séance d'examen des dossiers administratif et technique ou au cours de la séance d'admission à l'appui des dossiers d'engagement et de paiement comme c'était le cas avant le décret de 1998.

1.1.1.4.1 Examen des échantillons :

Préalablement à la séance d'examen des offres, la commission d'ouverture des plis se réunit sur convocation de son président à huis clos pour l'examen des échantillons, prospectus, notices ou autres documents techniques lorsqu'ils sont exigés par le dossier d'appel d'offres.

La COP peut avant de se prononcer charger un rapporteur ou une sous-commission d'apprécier la qualité technique des échantillons.

Elle arrête la liste des concurrents dont les propositions répondent aux spécifications exigées et celle des concurrents à écarter et dresse un procès verbal de ses travaux que signe le président et les autres membres de la commission. Ce procès verbal sera par la suite joint à celui qui sera établi par la COP.

1.1.1.4.2 Ouverture des plis et examen des dossiers des concurrents

La séance d'ouverture des plis des concurrents est publique.

- n Le président ouvre la séance au lieu, au jour et à l'heure fixés dans l'avis publié à cet effet ou dans la circulaire, le cas échéant. Les représentants du ministère chargé des finances et du CED doivent avant de commencer les travaux de la commission vérifier l'existence et la validité de la décision de nomination du président ainsi que celle des représentants du maître d'ouvrage ; Ils doivent aussi procéder à la lecture des journaux et circulaires afin de s'assurer que leur contenu est conforme à la réglementation en vigueur. Suite à cette lecture, les membres de la COP doivent proposer au président d'annuler la procédure d'ouverture des plis s'ils constatent que l'avis ou la circulaire ne contient pas tous les éléments indiqués à l'article 21 du décret de 1998 ou encore si le support de publicité n'est pas conforme à la réglementation en vigueur. En effet, lorsque l'un des membres de la commission constate, lors des séances à huis clos de la commission, que l'une des dispositions ou règles relatives aux procédures d'appel d'offres n'a pas été respectée, le président peut, après s'être assuré du bien fondé de cette constatation, mettre fin à cette procédure.
- n Le président donne lecture de l'avis d'appel d'offres à partir des journaux dans lesquels il a été publié dans le cas d'appel d'offres ouvert ou de la lettre circulaire dans le cas d'appel d'offres restreint.
- n Le président dépose sur le bureau tous les plis reçus ainsi que, le cas échéant, le procès verbal de l'examen des échantillons établi selon les prescriptions de l'article 36 du décret de 1998, et invite les concurrents présents qui n'auraient pas déposé leurs plis à les remettre séance tenante. La liste des plis reçus est alors arrêtée définitivement par la commission.
- n Le président ouvre les plis contenant les dossiers des concurrents et vérifie dans chacun d'eux la présence des enveloppes contenant les dossiers administratif, technique, l'offre financière et l'offre technique si elle est exigée par le CPS.

- n Le président ouvre ensuite les enveloppes des soumissionnaires retenus portant la mention « Offre financière » et donne lecture de la teneur des actes des engagements, il ouvre également, le cas échéant, les enveloppes portant la mention « Offre technique ».
- n Les membres de la commission paraphent les actes d'engagement ainsi que le bordereau des prix et le détail estimatif et la décomposition du montant global, le cas échéant.
- n Cette formalité accomplie, la séance publique prend fin; le public et les concurrents se retirent de la salle.
- n La commission poursuit alors ses travaux à huis clos. Elle peut consulter tout expert ou technicien qui pourrait l'éclairer sur des points particuliers des offres présentées. Elle peut également avant de se prononcer, charger une sous-commission pour analyser les offres proposées.
- n La commission écarte les soumissionnaires dont les actes d'engagement :
 - ne sont pas conformes à l'objet du marché ;
 - expriment des restrictions ou des réserves ;
 - ne sont pas conformes au modèle figurant au dossier d'appel d'offres, dûment remplis et signés par les personnes habilitées.

- n La commission procède, le cas échéant, à l'évaluation des offres techniques et élimine les soumissionnaires dont les offres ne sont pas conformes aux spécifications exigées par le cahier des prescriptions spéciales ou qui ne satisfont pas aux critères prévus dans le règlement de la consultation¹².
- n La commission vérifie ensuite le résultat des opérations arithmétiques des offres des soumissionnaires retenus. Elle rectifie s'il y a lieu les erreurs matérielles évidentes et demande au soumissionnaire concerné, par lettre recommandée avec accusé de réception, de confirmer son offre ainsi rectifiée ; en cas de doute, elle invite le soumissionnaire, par lettre recommandée avec accusé de réception, à fournir les explications de nature à dissiper ce doute.
- n Lorsque la commission décèle qu'une offre est particulièrement basse au regard de l'estimation du maître d'ouvrage ou par rapport à l'ensemble des offres des autres soumissionnaires, elle invite le soumissionnaire concerné, par lettre recommandée avec accusé de réception, à justifier son offre. Il est à noter ici que le seuil à partir duquel une offre peut être considérée comme particulièrement basse n'est pas déterminé par le décret, il est donc laissé à l'appréciation de la commission. Cette appréciation est d'autant plus importante qu'au vu de la réponse du soumissionnaire, la commission est fondée à écarter l'offre en question.
- n Elle propose à l'autorité compétente de retenir l'offre qu'elle juge la plus intéressante sur la base des critères figurant au règlement de la consultation. La notion du moins disant est donc abolie et ne doit plus être l'unique critère sur lequel se base la commission.

¹² Il faut préciser à cet égard que si le règlement de consultation prévoit la présentation d'offres variantes par rapport à la solution de base prévue par le cahier des prescriptions spéciales, ce cahier doit en préciser l'objet, les limites et les conditions de base. Sauf stipulations contraires du cahier des prescriptions spéciales, la présentation des variantes n'implique pas l'obligation pour le soumissionnaire de présenter une offre pour la solution de base initialement prévue. Les modalités d'examen des solutions de base et des variantes doivent être précisées dans le règlement de consultation. Les offres variantes présentées par les concurrents font l'objet d'un pli distinct de l'offre de base éventuellement proposée, et doivent comporter les mêmes pièces que celles prévues à l'Article 29. Le pli contenant les offres variantes doit répondre aux conditions de présentation prévues à l'Article 30 et comporter en outre la mention « variante ».

- n Avant d'émettre son avis, la commission peut convoquer, par écrit, les soumissionnaires auprès desquels elle juge nécessaire d'obtenir tout éclaircissement sur leurs offres; ces éclaircissements, à formuler par écrit, doivent se rapporter uniquement aux documents contenus dans les plis.
- n Dans le cas où plusieurs offres jugées les plus intéressantes sont tenues pour équivalentes, tous éléments considérés, la commission, pour départager les soumissionnaires, peut proposer à l'autorité compétente de demander à ceux-ci, par écrit, de présenter de nouvelles offres. Si les soumissionnaires intéressés se refusent à faire de nouvelles offres à des prix inférieurs, ou si les réductions offertes sont encore égales, il est procédé entre eux à un tirage au sort pour désigner le soumissionnaire à retenir.
- n A équivalence d'offres, un droit de préférence est attribué, à l'offre présentée par une coopérative de production régie par la loi n° 24-83 promulguée par dahir 1-83-226 du 9 moharrem 1405 (5 octobre 1984) fixant le statut des coopératives et les missions de l'office de développement de la coopération.
- n En l'absence d'offres ou si aucune offre n'a été retenue à l'issue de la procédure ci-dessus décrite, ou si aucune des offres ne lui paraît acceptable eu égard aux critères fixés au règlement de la consultation, la commission déclare l'appel d'offres infructueux.

La commission d'appel d'offres dresse procès verbal de chacune de ses réunions. Ce procès-verbal qui ne peut être ni rendu public ni communiqué aux soumissionnaires mentionne l'estimation faite par le maître d'ouvrage et enregistre, s'il y a lieu, les observations ou protestations présentées au cours des opérations d'examen des offres par les membres ou par les concurrents ainsi que le point de vue de la commission sur ces observations ou protestations. Il indique également les motifs d'élimination des soumissionnaires évincés et lorsque la commission ne croit pas devoir proposer la désignation du moins disant, il doit contenir les motifs justifiant le choix du soumissionnaire retenu. Ce procès-verbal est signé par le président et par les

membres de la commission. Le rapport des sous-commissions est joint au procès-verbal, le cas échéant.

L'appel d'offres avec présélection et le concours prévoient une étape de sélection des candidats admis préalable au jugement des offres proprement dit. Cette sélection est effectuée par une commission dite d'admission qui constitue le jury et dont le déroulement des travaux est identique à celui de la COP. Le jugement des offres financière et techniques, le cas échéant, est une tâche dévolue à la commission d'ouverture des plis dont la composition et le déroulement des travaux est identique quelque soit le mode de passation du marché.

1.1.2 Exécution des marchés publics

La conclusion du marché crée des obligations réciproques entre les deux parties signataires : le maître d'ouvrage et le titulaire du marché.

1.1.2.1 Obligations du titulaire du marché

Les obligations qui incombent à l'attributaire du marché sont contenues dans le CCAG relatif aux marchés de travaux et sont repris par celui se rapportant aux marchés de services. D'abord, le titulaire est tenu d'élire domicile au Maroc qu'il doit indiquer dans l'acte d'engagement ou le faire connaître au maître d'ouvrage dans le délai de quinze (15) jours à partir de la notification, qui lui est faite, de l'approbation de son marché ou de la décision prise de commencer l'exécution du marché. C'est à cette adresse que lui seront faites les notifications qui se rapportent au marché. Après avoir été informé de l'approbation du marché et après réception de l'ordre de commencer les prestations objet dudit marché, le titulaire doit satisfaire à un certain nombre d'obligations allant de la constitution des garanties à l'exécution proprement dite des prestations.

1.1.2.1.1 Constitution des garanties

A) Le cautionnement définitif

Rappelons d'abord que lorsque le dossier d'appel à la concurrence l'exige, tous les concurrents doivent constituer un cautionnement provisoire, étant précisé que le montant de ce dernier doit être exprimé en valeur et non pas en pourcentage du montant de l'acte d'engagement¹³.

Le cautionnement définitif ne sera constitué que par le titulaire du marché, son montant étant précisé par le cahier des prescriptions spéciales. A défaut de stipulations particulières dans ce dernier et sous réserve de la réglementation particulière à certaines catégories de soumissionnaires, le montant du cautionnement définitif doit être fixé à trois pour cent (3 %) du montant initial du marché et doit être constitué dans les trente (30) jours qui suivent la notification de l'approbation du marché.

B) La retenue de garantie

Le cahier des prescriptions spéciales peut prévoir une retenue de garantie prélevée sur les acomptes délivrés à l'entrepreneur à hauteur d'un dixième (1/10) du montant dudit acompte. Toutefois, le paiement des acomptes pourra être effectué sans retenue de garantie si le cahier des prescriptions spéciales le prévoit expressément.

Aussi, et à défaut de stipulation particulière du cahier des prescriptions spéciales, la retenue de garantie cesse de croître lorsqu'elle atteint sept pour cent (7 %) du montant initial du marché augmenté, le cas échéant, du montant des avenants.

La retenue de garantie est remplacée, à la demande de l'entrepreneur, par une caution personnelle et solidaire. La caution personnelle et solidaire qui en tient lieu peut être constituée par tranches successives d'un montant égal à la valeur de la retenue de garantie de chaque décompte.

¹³ En effet, le fait d'exprimer le cautionnement provisoire en pourcentage du montant de l'acte d'engagement pourrait fausser le bon déroulement des travaux de la COP car le montant du cautionnement provisoire pourrait ainsi renseigner sur le montant de l'offre financière des concurrents au niveau de l'étude de leurs dossiers administratifs, ce qui pourrait influencer la COP.

1.1.2.1.2 Préparation et exécution du marché par l'attributaire

L'attributaire du marché doit veiller à l'exécution du marché dans les conditions qui sont stipulées dans le cahier des clauses spéciales et le cahier des clauses communes le cas échéant et ce en prenant toutes les dispositions nécessaires à cet effet. Cependant cette exécution peut être confiée en totalité ou en partie à d'autres personnes, elle peut également être interrompue pour des raisons parfois indépendantes de la volonté de l'entrepreneur.

A) Commencement et exécution des prestations objet du marché

Dès la réception de l'ordre de service ordonnant le commencement de l'exécution du marché, le titulaire doit veiller dans les délais fixés à cet effet, à l'exécution des prestations selon les termes convenus dans le CPS. D'une manière générale, les obligations incombant à ce dernier dans ce cadre peuvent être résumés dans les points suivants :

- L'entrepreneur ne peut prendre pour collaborateurs que les personnes qualifiées pour l'exécution des travaux. Le maître d'ouvrage a le droit d'exiger de l'entrepreneur le changement de ses collaborateurs pour incapacité professionnelle ou défaut de probité.
- Recrutement et paiement des ouvriers dans le respect de la législation et des réglementations sociales et du travail en vigueur.
- L'affectation des moyens matériels à l'exécution des prestations conformément aux engagements de l'entrepreneur.
- Avant le début de l'exécution du marché, le titulaire doit souscrire des polices d'assurance couvrant les risques inhérents à l'exécution du marché.

- Du seul fait de la signature du marché, le titulaire garantit le maître d'ouvrage contre toutes les revendications concernant les fournitures, procédés et moyens utilisés pour l'exécution des prestations et émanant des titulaires de brevets d'invention, licences d'exploitation, dessins et modèles industriels, marques de fabrique de commerce ou de service ou les schémas de configuration (topographie) de circuit intégré. Il appartient au titulaire, le cas échéant, d'obtenir les cessions, licences d'exploitation ou autorisations nécessaires et de supporter la charge des frais et des redevances y afférentes.

B) Exécution du marché par une personne autre que l'attributaire

1. Cas de cession du marché.

La cession du marché est interdite sauf dans les cas de cession de la totalité ou d'une partie du patrimoine de l'entreprise titulaire à l'occasion d'une fusion ou d'une scission. Dans ces cas le marché ne peut être cédé que sur autorisation expresse de l'autorité compétente. Sur la base de cette autorisation, un avenant doit être conclu.

Les cessionnaires doivent satisfaire aux conditions requises des concurrents prévues à l'article 25 du décret n° 2-98-482 du 30 décembre 1998.

2. Cas de recours à la sous-traitance.

L'article 78 du décret n°2-98-482 stipule que la sous-traitance est un contrat écrit par lequel le titulaire confie l'exécution d'une partie de son marché à un tiers. Le titulaire choisit librement ses sous-traitants sous réserve qu'il notifie au maître d'ouvrage la nature des prestations qu'il envisage de sous-traiter et l'identité, la raison ou la dénomination sociale et l'adresse des sous-traitants.

Les sous-traitants doivent satisfaire aux conditions requises des concurrents prévues à l'article 25 du décret du 30/12/1998. Lorsque les sous-traitants ne remplissent pas ces conditions, le maître d'ouvrage peut exercer un droit de récusation par lettre motivée, dans un délai de quinze (15) jours à compter de la

date de l'accusé de réception. Le titulaire demeure personnellement responsable de toutes les obligations résultant du marché tant envers le maître d'ouvrage que vis-à-vis des ouvriers et des tiers. Le maître d'ouvrage ne se reconnaît aucun lien juridique avec les sous-traitants.

En aucun cas, la sous-traitance ne peut porter sur la totalité du marché.

1.1.2.2 Obligation du maître d'ouvrage (l'administration ou l'établissement public)

Si l'attributaire a l'obligation d'exécuter les ordres de services et de se conformer aux prescriptions convenues dans le CPS, le maître d'ouvrage est tenu, à son tour, par un certain nombre d'obligations qui résultent du souci de préserver les droits de l'attributaire du marché et de veiller à une bonne gestion dudit marché.

1.1.2.2.1 Règlement des prestations objet du marché

Le CPS doit obligatoirement contenir une clause relative au règlement du marché. Les bases de règlement des comptes diffèrent selon la nature des prix adoptés par le marché et ce sont les articles 55 du CCAGT et 37 du CCAGEMO qui fixent pour chaque catégorie de prix la base de règlement à adopter.

Ce paragraphe sera consacré à l'étude des documents servant de base au règlement et dont l'établissement est obligatoire, à savoir les décomptes.

A) Paiement des avances prévues au CPS

En principe, aucune avance ne peut être consentie au titulaire, sauf si le cahier des prescriptions communes ou le cahier des prescriptions spéciales le prévoit.

Le remboursement des avances est effectué par déduction sur les acomptes et le solde du à l'attributaire, selon les modalités qui sont prévues au cahier des prescriptions communes ou au cahier des prescriptions spéciales, en application de la réglementation en vigueur. En cas de résiliation du marché, quelle qu'en soit la cause, une liquidation des comptes d'avances est immédiatement effectuée.

B) Etablissement et paiement des décomptes

1. Etablissement des attachements, situations et relevés et compte rendu d'avancement:

Pour les travaux exécutés suivant les pratiques de génie civil, les attachements sont établis à partir des constatations faites sur le chantier, des éléments qualitatifs et quantitatifs relatifs aux travaux exécutés et des approvisionnements réalisés.

Les attachements sont pris, au fur et à mesure de l'avancement des travaux, par l'agent chargé par le maître d'ouvrage de la surveillance de ceux-ci, en présence de l'entrepreneur convoqué à cet effet ou de son représentant agréé et contradictoirement avec lui.

Pour les travaux exécutés suivant les pratiques du bâtiment, les situations sont établies par l'entrepreneur et remises périodiquement, et chaque fois qu'il sera nécessaire, au maître d'ouvrage qui les fait vérifier et y apporte les rectifications qu'il juge nécessaires.

Quant aux marchés d'études, le titulaire procède à l'établissement d'un compte rendu d'avancement des prestations qui servent de base à la détermination des acomptes, sauf stipulations différentes du CPS.

2. Décomptes provisoires

Pour les marchés de travaux, il est dressé mensuellement, ou à chaque fois qu'il est nécessaire, et à partir des attachements ou des situations admis par le maître d'ouvrage, un décompte provisoire des travaux exécutés et des approvisionnements réalisés valant procès-verbal de service fait et servant de base aux versements d'acomptes à l'entrepreneur.

Pour les marchés d'étude, les décomptes provisoires sont établis par le maître d'ouvrage, selon la cadence prévue pour le versement des acomptes.

3. **Décomptes partiels et définitifs - décompte général et définitif**

Travaux exécutés suivant les pratiques du génie civil : Lorsque le maître d'ouvrage use du droit de prendre possession de certaines parties d'ouvrages avant l'achèvement complet des travaux, cette prise de possession est précédée d'une réception provisoire partielle à la suite de laquelle il est établi un décompte partiel et définitif.

Le montant définitif résultant de l'exécution du marché est arrêté par un décompte général et définitif. Les décomptes partiels et définitifs ainsi que le décompte général et définitif ne lient le maître d'ouvrage qu'après leur approbation par l'autorité compétente.

Travaux exécutés suivant les pratiques du bâtiment : Lorsque le maître d'ouvrage use du droit de prendre possession de certaines parties d'ouvrages avant l'achèvement complet des travaux, cette prise de possession est précédée d'une réception provisoire partielle à la suite de laquelle l'entrepreneur adresse au maître d'ouvrage une situation récapitulative détaillée des travaux relative à ces parties d'ouvrages.

Après vérification et rectification s'il y a lieu des situations visées ci-dessus, le maître d'ouvrage établit les décomptes partiels et définitifs, le cas échéant, et le décompte général et définitif.

Marchés d'études : Le décompte général et définitif, récapitulant l'ensemble des éléments pris en compte pour le règlement définitif du marché, arrête le montant définitif résultant de son exécution.

1.1.2.2.2 Obligation de prendre en compte les changements intervenus en cours d'exécution du marché

n Changements indépendants de la volonté du maître d'ouvrage

A) Révision des prix (engagement d'une somme à valoir pour révision des prix au titre de l'engagement global du marché)

Le cahier des prescriptions spéciales précise si le marché est à prix ferme ou s'il est à prix révisable.

Si pendant le délai contractuel du marché, les prix des prestations subissent, suite à l'application de la ou des formules de révision des prix¹⁴ définies dans le cahier des prescriptions communes ou le cahier des prescriptions spéciales, une variation telle que le montant total des prestations restant à exécuter se trouve, à un instant donné, augmenté ou diminué de plus de 50 % (marché de travaux) ou 25 % (marchés d'études) par rapport au montant de ces mêmes travaux ou prestations établi sur la base des prix initiaux du marché, l'autorité compétente peut résilier le marché d'office ou à la demande du titulaire.

B) Variation dans la masse des travaux ou des prestations

Les nouvelles dispositions réglementaires en matière de variation dans la masse des travaux imposent aux maîtres d'ouvrage une rigueur de gestion et une vigilance accrue de la part des entrepreneurs. Cette variation dans la masse des travaux ou des prestations objet du marché peut se présenter sous deux situations différentes :

n Une augmentation dans la masse des travaux ou des prestations

Des prestations supplémentaires peuvent être rajoutées au marché principal, lorsque les prestations en question, imprévues au moment de la passation du marché principal, sont considérées comme l'accessoire dudit marché et ne

¹⁴ Cf. arrêté du premier ministre n°3.17.99 du 12/07/1999 fixant les règles et les conditions de révision des prix des marchés de travaux, fournitures ou services passés pour le compte de l'Etat.

dépassent pas 10 % de son montant. Encore faut il, pour les travaux, que leur exécution implique un matériel déjà occupé ou utilisé sur place.

La nouvelle réglementation des marchés publics a ainsi mis fin à la pratique de certains maîtres d'ouvrage, habitués à gérer les marchés avec une approximation de 20 % à titre d'augmentation dans la masse des travaux ou des prestations, cette pratique qui consistait à ajouter au titre de l'engagement global du marché une somme à valoir pour couvrir d'éventuelles augmentations dans la masse des travaux.

n **Une diminution dans la masse des travaux (Résiliation du marché ou conclusion d'un avenant)**

Si la diminution dans la masse des travaux ou des prestations est supérieure à vingt-cinq pour cent (25%) de la masse initiale, l'attributaire a droit à être indemnisé en fin de compte du préjudice, dûment constaté, qu'il a subi du fait de cette diminution au-delà de la diminution limite de vingt-cinq pour cent (25%).

Si le fait générateur ayant entraîné une diminution supérieure à vingt-cinq pour cent (25%) est connu avant le commencement des travaux ou des prestations, le marché peut être résilié à la demande de l'entrepreneur. Dans le cas où l'entrepreneur ou le titulaire ne demande pas la résiliation du marché, il doit, s'il en est requis par le maître d'ouvrage, signer un avenant fixant le nouveau montant du marché et modifiant éventuellement le délai d'exécution.

n **Changements résultant de la volonté du maître d'ouvrage**

A) **Changement dans les diverses natures d'ouvrages**

En principe, le cahier des prescriptions spéciales définit la consistance et le prix formant chaque nature d'ouvrage. Des travaux ou prestations supplémentaires peuvent, néanmoins, être prescrits dans les conditions prévues au paragraphe 7 de l'article 69 du décret n° 2-98-482.

Dans ce cas, lorsque sans changer l'objet du marché, le maître d'ouvrage juge nécessaire d'exécuter des ouvrages ou travaux ne figurant ni au bordereau des prix, ni à la série des prix unitaires, il est préparé sans retard de nouveaux prix d'après ceux du marché ou par assimilation aux ouvrages les plus analogues.

B) **Indemnisation de l'attributaire en cas d'interruption du marché**

1. **En cas d'ajournement des travaux ou des prestations**

Lorsque le maître d'ouvrage prescrit l'ajournement des travaux, soit avant, soit après un commencement d'exécution, l'entrepreneur qui conserve la garde du chantier a droit à être indemnisé des frais que lui impose cette garde et du préjudice qu'il aurait subi du fait de cet ajournement, sans prétendre à la résiliation de son marché lorsque l'ajournement est pour moins de 12 mois.

Quant aux marchés d'études, le titulaire a droit à la résiliation du marché si le délai d'ajournement dépasse 6 mois sans qu'il puisse prétendre à des indemnités.

2. **Cas de la cessation ou l'arrêt du marché**

Lorsque le maître d'ouvrage prescrit par ordre de service la cessation des travaux ou prestations objet du marché¹⁵, le marché est immédiatement résilié et une indemnité est allouée à l'entrepreneur si un préjudice est dûment constaté.

¹⁵ Rappelons à cet égard que le décret n°2-98-482 dans son article 75 indique que pour les marchés d'études, le CPS doit prévoir la possibilité d'arrêter l'étude soit à l'issue d'un délai déterminé soit lorsque les dépenses atteignent un montant fixé.

1.1.2.2.3 Réception des prestations objet du marché

Toute prise de possession des ouvrages, fournitures ou prestations de service par le maître d'ouvrage doit être précédée de leur réception. Les prestations objet du marché ne sont réceptionnées qu'après avoir subi, aux frais de l'entrepreneur, les contrôles de conformité des travaux, fournitures ou services avec l'ensemble des obligations du marché et, en particulier, avec les spécifications techniques. La réception peut être provisoire ou définitive.

A) Réception provisoire

Si le cahier des prescriptions spéciales le prévoit, une réception partielle peut être prononcée pour les prestations ou parties de prestations pour lesquelles des délais partiels d'achèvement ont été fixés. Dans ce cas, c'est la dernière réception partielle qui tiendra lieu de réception provisoire de travaux.

Le maître d'ouvrage fait connaître, par ordre de service, à l'entrepreneur s'il a ou non décidé de prononcer la réception provisoire des prestations et, dans l'affirmative, la date d'achèvement des prestations objet du marché qu'il a retenue ainsi que les réserves dont il a éventuellement assorti la réception.

Lorsque la réception provisoire est assortie de réserves, l'entrepreneur ou le titulaire doit remédier aux imperfections et malfaçons et procéder aux améliorations et corrections, dans le délai fixé par le maître d'ouvrage par ordre de service.

La réception provisoire entraîne le transfert de la propriété et des risques au profit du maître d'ouvrage et constitue le point de départ de l'obligation de garantie contractuelle.

B) Réception définitive

Sauf stipulation contraire du cahier des prescriptions communes ou du cahier des prescriptions spéciales, la réception définitive des travaux sera prononcée un (1) an après la date du procès-verbal de la réception provisoire. Pour les marchés d'études, une garantie technique peut être prévue pour les prestations fournies.

Durant cette période, l'entrepreneur ou le titulaire est tenu à l'obligation de garantie contractuelle¹⁶.

Si l'entrepreneur ou le titulaire ne remédie pas aux imperfections ou anomalies dans les délais prévus, la réception définitive ne sera prononcée qu'après la réalisation parfaite des travaux ou prestations correspondants.

Dans le cas où ces travaux ne seraient toujours pas réalisés deux (2) mois après la fin de la période de garantie contractuelle, le maître d'ouvrage prononcera néanmoins la réception définitive à l'issue de cette période tout en faisant réaliser les travaux ou prestations par toute entreprise de son choix aux frais et risques du titulaire défaillant.

La réception définitive marquera la fin de l'exécution du marché

1.1.2.2.4 Application des pénalités & des mesures coercitives

En cas de retard dans l'exécution des travaux ou prestations, qu'il s'agisse de l'ensemble du marché ou d'une tranche pour laquelle un délai d'exécution partiel ou une date limite a été fixée, il est appliqué, une pénalité journalière à l'encontre de l'entrepreneur ou du titulaire. Cette pénalité fixée par le cahier des prescriptions spéciales est égale à une fraction de millième du montant de l'ensemble du marché ou de la tranche considérée. Les pénalités sont encourues du simple fait de la constatation du retard par le maître d'ouvrage.

Sauf stipulation différente du cahier des prescriptions spéciales, le montant des pénalités est plafonné à dix pour cent (10 %) du montant initial du marché éventuellement modifié ou complété par des avenants.

Lorsque le plafond des pénalités est atteint, l'autorité compétente est en droit de résilier le marché après mise en demeure préalable et sans préjudice de l'application des autres mesures coercitives prévues par l'article 70 du CCAGT et l'article 52 du CCAGEMO.

¹⁶ A l'expiration du délai de garantie, l'entrepreneur est dégagé de ses obligations contractuelles, à l'exception de celles qui sont mentionnées au paragraphe B de l'article 67; réserve est faite au profit du maître d'ouvrage de l'action en garantie prévue par l'article 769 du dahir du 9 ramadan 1331 (12 août 1913) formant code des obligations et contrats. La date de la réception définitive marque le début de la période de garantie définie par le dahir précité

1.2 Chapitre 2 : contrôles en vigueur des marchés publics

Les marchés publics sont soumis à un certain nombre de contrôles exercés par divers organes qui assurent la régularité et le respect des textes et règlements en vigueur en la matière. Ces organes interviennent soit en contrôle a priori, soit en cours d'exécution du marché, soit en contrôle a posteriori.

1.2.1 Contrôle a priori

Le contrôle a priori relève du Contrôle des Engagements de Dépenses pour les marchés de l'Etat, du comptable désigné par le ministre des finances en tant que contrôleur pour les collectivités locales et leur groupement et enfin des contrôleurs d'Etat et trésoriers payeurs pour les établissements publics.

1.2.1.1 *Contrôle des engagements de dépenses*

Le contrôle des engagements de dépenses est un contrôle a priori des dépenses de l'Etat, ayant pour but de vérifier la régularité de la dépense avant son engagement.

Le contrôle des engagements de dépenses (CED) est organisé par le décret n° 2-75-839 du 30 décembre 1975 et a fait l'objet d'une réforme par le décret n° 2-01-2678 du 31 décembre 2001. Le CED exerce un contrôle sur les marchés préalablement à leur approbation par l'autorité compétente. Ce contrôle consiste en un examen des pièces du dossier du marché et porte sur la régularité budgétaire de la dépense et se traduit par un visa ou un refus de visa motivé.

L'examen de régularité budgétaire de la dépense consiste notamment à vérifier la disponibilité des crédits et si la dépense à engager rentre bien, par son objet, dans le libellé de la rubrique du budget sur laquelle elle est imputée.

1.2.1.2 *Contrôle des marchés des collectivités locales et leur groupement*

Le contrôle a priori des dépenses est exercé conformément au contrôle de la régularité des engagements organisé par le décret n° 2-75-839 du 30 décembre 1975.

Ce contrôle de régularité des engagements de dépenses revient aux comptables qui sont désignés par arrêté du Ministre des Finances en tant que contrôleurs des engagements de dépenses des collectivités locales.

1.2.1.3 *Contrôle des marchés des établissements publics*

Ce contrôle préalable est prévu par la loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques et autres organismes. Il est exercé par les contrôleurs d'Etat et les trésoriers payeurs désignés auprès des établissements publics par arrêté du Ministre des Finances.

Pour le contrôle de régularité des marchés passés par les établissements publics, les contrôleurs d'Etat et trésoriers payeurs procèdent de la même manière que celle des CED pour les marchés de l'Etat.

1.2.2 *Contrôle en cours d'exécution*

Les prestations objet du marché ne sont réceptionnées qu'après avoir subi, aux frais de l'entrepreneur, les contrôles de conformité des travaux, fournitures ou services avec l'ensemble des obligations du marché et, en particulier, avec les spécifications techniques. La réception peut être provisoire ou définitive.

L'article 83 du décret des marchés publics prévoit la possibilité, pour le maître d'ouvrage, de confier à un fonctionnaire dit « personne chargée du suivi de l'exécution du marché » la mission du suivi de l'exécution dudit marché lorsque son importance et sa complexité le justifient.

1.2.3 Contrôle a posteriori

Il s'agit d'un audit exercé après la réalisation des prestations objet du marché. Il peut être soit externe, soit interne.

L'audit externe est exercé par la cour des comptes ou l'inspection générale des finances.

L'audit interne est réalisé par des contrôleurs relevant de l'administration qui a passé le marché.

1.2.3.1 Contrôle de la cour des comptes

Le dahir n°1-79-175 du 14 septembre 1979 portant promulgation de la loi n°12-79 relative à la Cour des Comptes a investi celle-ci des pouvoirs de contrôle suivants :

- n Contrôle de la discipline budgétaire qui consiste à statuer sur la régularité de la gestion financière de tout fonctionnaire ou responsable de tout organisme public ;
- n Contrôle comptable qui porte sur le compte de gestion communiqué annuellement par les comptables à la Cour qui se prononce sur ce compte en instruisant les pièces justificatives produites par les premiers ;
- n Contrôle de gestion qui consiste en l'appréciation de la qualité de fonctionnement des services de l'administration publique, notamment des services chargés de la gestion des marchés.

1.2.3.2 Inspection Générale des Finances (IGF)

L'objet du contrôle de l'IGF est déterminé par l'article premier du dahir n° 1-59-269 du 14 avril 1960 qui l'a créé. Ses pouvoirs de vérifications s'étendent aux comptables publics, aux ordonnateurs et aux organismes faisant appel au concours de l'Etat (collectivités locales, établissements et entreprises publics, etc.).

1.2.3.3 *Audit interne*

Les **auditeurs internes** sont des fonctionnaires ou salariés des départements ministériels ou établissements publics et exerçant une fonction indépendante d'examen et d'évaluation des activités.

1.3 Chapitre 3 : Apports et limites de la nouvelle réglementation des marchés publics

1.3.1 Apports

1.3.1.1 Equité d'accès à la commande publique

1. Limitation des procédures de passation à l'appel d'offres, le concours et les marchés négociés

- La procédure d'adjudication a été abandonnée. Le critère du moins disant a été remplacé par la notion de l'offre avantageuse,
- L'introduction de l'appel d'offres avec présélection en plus de l'appel d'offres ouvert et de l'appel d'offres restreint qui n'est autorisé que pour les prestations dont la réalisation ne peut être confiée qu'à un nombre limité de concurrents en raison de la complexité des prestations et de l'outillage à utiliser pour leur exécution, et lorsque le montant du marché ne dépasse pas 1 million dh (art.20),
- La procédure de l'entente directe, applicable à 17 cas dans l'ancien décret, a été remplacée par la notion de marchés négociés qui implique la nécessité d'une mise en concurrence et de négociations avant l'attribution des marchés. Ce mode n'est autorisé que pour 9 cas (art.69).

2. Information des concurrents

- Publication des programmes prévisionnels afin d'inciter les acheteurs publics à mieux programmer leurs achats et permettre aux entreprises de se préparer à la concurrence,
- Précision des critères d'appréciation et d'évaluation des offres, dans le règlement de consultation, qui déterminent l'offre la plus intéressante,
- Affichage des résultats définitifs d'examen des offres dans les bureaux du maître d'ouvrage dans les 24 heures suivant l'achèvement des travaux de la commission, et ce pendant une période de 15 jours francs au moins (art.42).

1.3.1.2 Garantie des droits des concurrents

- n Sur demande écrite des concurrents, le maître d'ouvrage est obligé de leur communiquer les motifs de leur élimination,
- n Nécessité de l'accord de l'attributaire du marché, pour la prorogation du délai de son engagement au delà de 90 jours, en cas de non notification, par le maître d'ouvrage, de l'approbation du marché dans le même délai,
- n Automaticité de la révision des prix pour les marchés de travaux et études y afférentes, lorsque le délai d'exécution est supérieur à une année. S'il est inférieur à une année, le maître d'ouvrage doit répercuter la modification du taux de la TVA, après la date limite de remise des offres, sur le prix de règlement, (art.16 et 17).

1.3.1.3 Plus de rigueur dans la gestion des marchés

- n Possibilité de désignation d'une personne chargée du suivi de l'exécution du marché dont les missions sont définies par le cahier des prescriptions spéciales,
- n Obligation de préparation, par le maître d'ouvrage, d'un rapport de présentation faisant ressortir notamment :
 - la nature et l'étendue des besoins à satisfaire ;
 - l'exposé de l'économie générale du marché ainsi que le montant de son estimation ;
 - les motifs ayant déterminé le choix de mode de passation ;
 - la justification du choix des critères de sélection des candidatures et de jugement des offres ;
 - la justification du choix de l'attributaire.

- n Obligation d'établissement d'un rapport d'achèvement du marché dont le montant dépasse 1 million dh, qui doit mentionner notamment :
 - le délai d'exécution en précisant les dates de commencement et d'achèvement des prestations en justifiant les dépassements éventuels par rapport à la date initialement prévue pour l'achèvement,
 - le bilan physique et financier faisant ressortir les changements intervenus au niveau du programme initial, les variations dans la masse et la nature des prestations, et, le cas échéant, la révision des prix.
- n Institution des contrôles et audits internes qui sont obligatoires pour tous les marchés dont le montant dépasse 5 millions dh.

1.3.2 Limites

1.3.2.1 Limites liées aux critères d'attribution des marchés

1. Appréciation de la capacité financière et technique des concurrents

La phase d'analyse des garanties professionnelles et financières est le point clé de la procédure de passation d'un marché :

- **Capacité technique**

L'article 26 du décret énonce les critères justifiant les capacités et les qualités du concurrent en exigeant :

- a. Une note indiquant les moyens humains et techniques du concurrent, le lieu, la date, la nature et l'importance des prestations qu'il a exécutées ou à l'exécution desquelles il participé.
- b. Chaque fois que le dossier d'appel d'offres l'exige, les attestations délivrées par les hommes de l'art sous la direction desquels lesdites prestations ont été exécutées ou par les maîtres d'ouvrages qui en ont éventuellement bénéficié. Chaque attestation précise notamment la nature des prestations, le montant, les délais et les dates de réalisation, l'appréciation, le nom et la qualité du signataire.

Le certificat de qualification et de classification tient lieu de dossier technique, pour les marchés de travaux auxquels s'applique le système de qualification et de classification des entreprises de bâtiments et de travaux publics.

Le premier critère soulève la question de la sincérité des informations contenues dans la note qui est préparée par le concurrent. De quels moyens dispose la commission d'examen des offres pour s'assurer de la réalité des atouts présentés par le candidat au marché ?. Aucun, du moins de ce qui ressort du Décret. Il en va de même pour les attestations délivrées par les hommes de l'art qui peuvent bien remettre des attestations de complaisance. L'enquête que nous avons menée confirme ces insuffisances et révèle que 96 % des praticiens des marchés publics considèrent que la note indiquant les moyens humains et techniques ainsi que les références ne sont pas suffisantes pour évaluer les capacités techniques.

Le certificat de qualification et de classification (CQC) institué par le décret n° 2-94-223 du 16 juin 1994 pour les entreprises de bâtiments et de travaux publics, et **l'agrément** institué par le décret n° 2-98-984 du 22 mars 1999 pour les prestataires de services visés par le décret, présentent sans doute des garanties en matière d'appréciation des capacités des candidats, en uniformisant les critères de présélection des concurrents. Néanmoins, ils n'informent pas sur le plan de charge du concurrent, à savoir l'ensemble des marchés et chantiers en cours d'exécution ou à exécuter par les concurrents et qui risquent de compromettre la bonne marche du marché à attribuer. Par ailleurs, le CQC et l'agrément n'excluent pas le risque de défaillance du concurrent dans d'autres marchés postérieurs à la date d'obtention du CQC ou de l'agrément qui sont valables pour 3 ans. Par ailleurs les critères ayant présidé à l'octroi du CQC ou de l'agrément peuvent ne plus être remplis après leur obtention sans que la commission d'agrément soit au courant des changements intervenus dans la situation de l'entreprise; d'autant plus que la notification de ces changements est laissée à l'initiative de la personne agréée.

Ceci étant, les systèmes de classification et d'agrément restent limités à certains secteurs d'activités et leur pratique à certains départements. D'autres continuent à exiger la fourniture d'un dossier technique.

- **Capacité financière**

Le décret relatif aux marchés publics définit de manière sommaire les principes et les modalités d'appréciation de la capacité financière, laissant ainsi au maître d'ouvrage un large pouvoir discrétionnaire. En effet l'article 25 du décret des marchés publics stipule : « seules peuvent participer aux appels d'offres, dans le cadre des procédures prévues à cet effet par le présent décret, les personnes physiques ou morales qui :

- justifient des capacités juridiques, techniques et financières requises, (...)

ne sont pas admises à participer aux appels d'offres :

- les personnes en liquidation judiciaire,
- les personnes en redressement judiciaire, sauf autorisation spéciale délivrée par l'autorité judiciaire compétente.

L'analyse de la capacité financière suppose l'examen de l'assise financière du soumissionnaire, via des critères de rentabilité, de solvabilité et de liquidité base de l'évaluation de la situation économique et financière de l'entreprise. Or, le décret des marchés publics n'a pas défini ce qu'il entend par « capacité financière requise » laissant le champ libre à l'appréciation du maître d'ouvrage. Nombreux sont les marchés que ce soit de travaux ou de fournitures et services qui n'ont pas été achevés, à cause de la défaillance financière de l'attributaire du marché.

Enfin et pour certains marchés, la commission d'examen des offres procède à des pondérations entre l'offre technique et l'offre financière afin d'attribuer la note finale qui sert de critère pour l'attribution du marché. Or, ces pondérations n'obéissent pas toujours à des critères objectifs tenant compte des spécificités et de la complexité de certains marchés (96 % des praticiens des marchés publics enquêtés estiment que les pondérations faites entre l'offre technique et l'offre financière ne sont pas toujours correctement définies et ne répondent pas souvent aux exigences de la nature du marché).

2. Régularité de la situation vis à vis de l'administration fiscale et de la Caisse Nationale de Sécurité Sociale

L'article 25 du décret des marchés dispose que les concurrents doivent présenter :

- une attestation délivrée depuis moins d'un an par le percepteur du lieu d'imposition certifiant que le concurrent est en situation fiscale régulière,
- une attestation délivrée depuis moins d'un an par la Caisse Nationale de Sécurité Sociale certifiant que le concurrent est en situation régulière envers cet organisme.

La loi instituant la taxe sur la valeur ajoutée prescrit le dépôt d'une déclaration mensuelle si le chiffre d'affaires dépasse un (1) millions dh, sinon la déclaration peut être faite trimestriellement. La loi instituant l'impôt général sur les revenus stipule le principe de la déclaration mensuelle de l'impôt prélevé sur les revenus salariaux. Il en est de même pour les déclarations à la CNSS. Une attestation de la CNSS ou des finances valable pour une année ne peut, sans doute, prouver que le concurrent est en situation régulière au moment du dépôt de sa candidature pour un marché.

3. L'ordonnancement de l'ouverture des enveloppes « financière » et « technique »

Après examen des dossiers administratif et technique, et restitution aux candidats éliminés de leurs dossiers, le président de la commission d'appel d'offres ouvre les enveloppes des soumissionnaires retenus portant la mention « offre financière » et donne lecture de la teneur des actes des engagements, il ouvre également, les enveloppes portant la mention « offre technique ». Cet enchaînement dans l'ouverture des offres présente un risque fort de manipulation des notes techniques attribués aux soumissionnaires, une fois connus leurs offres financières afin d'avantager le candidat voulu, c'est ce que confirment les résultats de notre enquête auprès des praticiens des marchés publics, dont 93 % affirment que l'ordre chronologique des réunions de la commission d'examen des plis présente un risque fort de subjectivité dans l'évaluation des offres.

4. Traitement des offres anormalement basses

Le décret relatif aux marchés publics stipule dans son article 40 que « lorsque la commission décide qu'une offre est particulièrement basse au regard de l'estimation du maître d'ouvrage ou par rapport à l'ensemble des offres des autres soumissionnaires, elle invite le soumissionnaire concerné, par lettre recommandée avec accusé de réception, à justifier son offre. Au vu de la réponse du soumissionnaire, la commission est fondée à écarter l'offre en question ».

Cependant, en pratique, l'omniprésence du réflexe et de la tradition du moins disant rend difficile l'application effective et objective de ces dispositions en raison de l'absence d'indication ou de formalisme à suivre par la commission de jugement des offres en matière de motivation de l'acceptation ou du rejet d'une offre une fois que les justifications sont fournies par le concurrent concerné. A supposer même que la commission ait pris le soin d'approfondir l'analyse de l'offre qu'elle juge anormalement basse, les justifications présentées par le concurrent mis en cause se voient, le plus souvent acceptées sans aucune motivation fondée sur une analyse technico-financière tenant compte de la nature de la prestation et de son coût réel.

Le problème se pose avec plus d'acuité pour le cas des marchés d'étude où l'on assiste à une tendance alarmante à la casse des prix, ce qui déstabilise le développement de nombreuses professions de prestations de services et d'études.

1.3.2.2 Limites liées au suivi des marchés

1. Personne chargée du suivi de l'exécution du marché

Le décret des marchés publics prévoit dans son article 83 la possibilité, pour le maître d'ouvrage, de confier à un fonctionnaire dit « personne chargée du suivi de l'exécution du marché », la mission de suivi de l'exécution dudit marché lorsque son importance ou sa complexité le justifie.

Cette disposition risque de ne jamais être appliquée, puisqu'elle n'est pas obligatoire. Et même si elle est appliquée, aucune condition n'est donnée par le

décret sur la personne habilitée à assurer le suivi, ses pouvoirs et ses obligations en matière de suivi et de rapports, notamment, en cas de constats contradictoires avec les clauses du marché.

2. Rapport d'achèvement de l'exécution du marché

Tout marché dont le montant dépasse un million dh doit faire l'objet d'un rapport d'achèvement établi par le maître d'ouvrage et adressé à l'autorité compétente dès l'achèvement de l'exécution des prestations (article 85 du décret des marchés publics). Aucune définition de l'autorité compétente n'est donnée, laissant ainsi le champ libre aux interprétations.

La décision du Premier Ministre n° 3-57-99 du 13 juillet 1999 prise sur proposition de la commission des marchés, pour l'application de l'article 80 prévoit entre autres le modèle du rapport de présentation du marché. Le modèle de rapport d'achèvement est laissé à la discrétion du maître d'ouvrage (89 % des praticiens des marchés publics enquêtés affirment que le rapport d'achèvement de l'exécution du marché n'est pas préparé).

3. Un déficit d'informations sur les achats publics

En l'absence de dispositions réglementaires obligeant les responsables des marchés de préparer un rapport annuel sur les marchés exécutés, nous ne pouvons disposer d'une base de données exhaustive sur les achats publics. L'existence d'une telle base de données aurait, dans le cadre de l'exécution des missions d'audit, une grande utilité et notamment, en matière de planification des missions de contrôle et de préparation des ressources humaines nécessaires pour couvrir, au moins, les marchés dont le montant dépasse 5 millions dh dont l'audit est obligatoire.

Le code des marchés publics français stipule qu'annuellement, la personne responsable des marchés doit communiquer à l'assemblée délibérante, ou à sa tutelle, un récapitulatif du nombre et du montant des marchés soldés dans l'année et en cours d'exécution, avec les raisons de l'écart éventuel entre les montants mandatés et ceux qui avaient initialement été notifiés.

1.3.2.3 *Limites liées aux modalités de contrôle des marchés*

1. L'audit interne

C'est l'article 86 du décret des marchés publics qui prévoit l'audit interne des marchés et le rend obligatoire pour les marchés dont le montant dépasse 5 millions dh. Aucune indication n'est donnée sur les suites à donner aux rapports qui font état d'irrégularités par rapport aux dispositions du décret ou aux clauses du marché. Les modalités de contrôle et le modèle de rapport à émettre à l'issue de l'audit sont laissés à l'entière discrétion des responsables des marchés.

Bien évidemment, un audit nécessite des moyens humains maîtrisant la pratique de la réglementation et les techniques de l'audit. La question qui se pose est celle des moyens dont dispose l'administration, les établissements publics et les collectivités locales pour dérouler les audits dans les conditions requises.

Force est de constater qu'une certaine ambiguïté entoure les objectifs et les finalités de l'audit interne traité d'une manière sommaire par le décret des marchés publics, laissant ainsi aux différents intervenants (auditeurs internes, instances supérieures de contrôle des finances publiques) la latitude d'exercer leurs pouvoirs dont les finalités et les objectifs ne convergent pas nécessairement.

On est en droit de s'interroger sur l'efficacité de ces audits internes, en l'absence d'un audit externe systématique. L'audit interne fait partie de l'entité (maître d'ouvrage) et est défini par elle. Il ne jouit pas de l'indépendance et de l'autorité suffisantes pour sa pleine efficacité.

2. Limitation des possibilités de contrôle

Un audit efficace suppose l'existence d'un bon système de contrôle interne qui suppose, à son tour, la réunion d'un certain nombre de conditions dont, notamment, un système de preuves.

En effet, l'article 39 du décret dispose : « le président rend contre décharge, aux concurrents écartés présents leurs dossiers sans ouvrir les enveloppes contenant l'offre financière et l'offre technique le cas échéant ».

L'article 42 du décret stipule : « Dans le même délai, il (le maître d'ouvrage) avise également les soumissionnaires éliminés, par lettre avec accusé de réception, du rejet de leurs offres. Cette lettre est accompagnée :

- de l'ensemble du dossier déposé sans que les enveloppes portant la mention « offre financière » et le cas échéant celle comportant la mention « offre technique » ne soient ouvertes, en ce qui concerne les concurrents éliminés à l'issue de l'examen des dossiers administratif et technique qui n'ont pu reprendre leurs dossiers lors de la séance publique ;
- des pièces des dossiers administratif et technique en ce qui concerne les soumissionnaires éliminés à l'issue de l'évaluation des offres.

La restitution des dossiers aux concurrents éliminés, prévue par les deux articles indiqués ci-dessus, constitue sans doute une limitation au contrôle institué par le décret et qui constitue une contradiction avec l'article du même décret instituant l'audit interne.

En faisant disparaître les preuves d'audit, les deux articles enlèvent à l'auditeur, la possibilité de contrôler les conditions de passation du marchés et la réalité des motifs d'élimination des concurrents écartés ainsi que des autres critères ayant motivé les décisions de la commission d'appel d'offres.

3. Contrôle de la réalité de la concurrence

Le recours à la concurrence constitue l'un des fondements des marchés publics, car il est censé assurer, notamment, l'égalité d'accès de tous les concurrents remplissant les conditions requises aux commandes publiques et contribuer à l'efficacité de la dépense publique.

Cependant, l'acheteur public est-il en mesure d'apprécier la réalité du libre jeu de la concurrence et de détecter les situations qui aboutissent soit à :

- la présentation fallacieuse des candidatures, avec ses deux principales variantes, à savoir, d'une part, le cas où les candidats sont fictivement multiples et d'autre part, le cas où les entreprises distinctes en droit et en fait se concertent pour que l'offre la moins (mieux) disante soit présentée à tour de rôle par chacune d'elles ;
- la présentation fallacieuse des offres qui peut prendre une large panoplie de formes : dossier administratif incomplet, dossier technique incomplet, offre financière irrégulière (absence d'acte d'engagement, etc..) ou anormalement basse, offre technique sciemment orientée pour justifier une éviction (absence de documentation technique), non présentation des échantillons ou présentation d'échantillons techniquement non conformes, etc ;

Il est évident que dans l'état actuel de la réglementation des marchés publics, l'acheteur public est dans l'incapacité de détecter les situations organisées d'entente.

Une autre difficulté de s'assurer de l'appel à la concurrence est celle qui se présente pour l'achat sur bon de commande.

Expression du souci d'alléger et d'assouplir la procédure régissant les commandes publiques de faibles montants, la procédure de conclusion de marchés par bons de commande a été largement détournée de son objectif. En effet, dans la pratique, c'est le fournisseur choisi d'avance par le maître d'ouvrage qui a le marché.

1.3.2.4 Autres limites

Le marché négocié devrait comprendre les éléments suivants :

n **Une publicité préalable**

Il faut dire à ce niveau que le décret n° 2-98-482 ne donne aucune précision sur la forme de cette publicité. En pratique, le maître d'ouvrage procède généralement à l'envoi d'une lettre circulaire aux candidats qu'il décide de contacter les invitant à présenter leurs offres.

n **Un recours autant que possible à la concurrence**

Là aussi la formulation utilisée par le décret sus-mentionné est vague et imprécise : quel est le nombre minimum de candidats à contacter par le maître d'ouvrage pour qu'il y ait un minimum de concurrence ? En faisant le rapprochement avec une autre procédure de passation des marchés publics, en l'occurrence l'appel d'offres restreint, il est admis en général, qu'il faut contacter au moins trois candidats pour les inviter à présenter leurs offres.

1.3.3 Recommandations

1.3.3.1 Recommandations relatives aux critères d'attribution

1. Appréciation de la capacité financière et technique des concurrents

Capacité technique

La nécessité de prévoir toutes les sécurités garantissant la bonne exécution d'un marché public implique une étude approfondie des capacités techniques des candidats allant au delà de l'examen sommaire de ces capacités lors des commissions des appels d'offres.

A ce titre, la création d'une banque de données, à mettre à jour périodiquement, qui serait alimentée par les maîtres d'ouvrage ou les entités de contrôle des

marchés serait d'une grande utilité dans la mesure où elle renseignerait les commissions d'examen des offres sur l'importance et la nature des marchés exécutés par les candidats, le cas échéant, les incidents survenus dans l'exécution du marché, suite au manquement de l'entrepreneur à ses obligations.

Par ailleurs, le dossier technique serait plus complet, en le complétant par une liste exhaustive des marchés en cours d'exécution par le candidat et qui serait accompagnée d'une déclaration sur l'honneur portant sur l'exactitude des informations contenues dans cette liste.

Enfin, l'examen par la commission d'appel d'offres des états de synthèse du candidat, certifiés par le commissaires aux comptes, au titre des trois derniers exercices, serait d'un grand apport en matière d'appréciation des capacités techniques des concurrents. En l'occurrence, le compte de produits et charges informe sur l'importance de l'exploitation et des affaires réalisés par le concurrent. De même, l'Etat des Informations Complémentaires (ETIC) donne tous les détails sur les équipements (tableau des immobilisations) de la société ainsi que sur leur état (tableau des amortissements).

Capacité financière

N'ayant pas défini ce qu'il entend par « capacité financière », le décret des marchés publics a laissé aux acheteurs publics, souvent peu formés aux techniques d'analyse des garanties financières, un large arbitre pour retenir le modèle qui leur paraît optimal.

Evaluer la capacité d'un candidat à assurer le marché implique la connaissance approfondie de son assise financière, au regard des critères de rentabilité, solvabilité et liquidité. Ainsi, la commission d'évaluation des offres peut se référer à un certain nombre d'indicateurs de la santé financière du candidat tels que les ratios de rentabilité, de solvabilité et de liquidité ; ainsi que l'analyse des variations des principaux postes d'exploitation (croissance du chiffre d'affaire,

poids des stocks, etc) et financier (charges financières et leurs poids dans les charges, etc).

A cet effet, il serait opportun de demander le rapport du commissaire aux comptes, au moins pour certains marchés assez importants. L'exploitation des rapports des commissaires aux comptes permettrait de renseigner sur la sincérité des informations utiles à l'appréciation des capacités aussi bien techniques que financières.

2. Régularité de la situation vis à vis de l'administration fiscale et de la Caisse Nationale de Sécurité Sociale

La régularité de la situation du concurrent vis à vis de l'administration fiscale et de la CNSS constitue un gage de solvabilité et d'équilibre financier ainsi que du respect des obligations fiscales et sociales. Or une attestation datée depuis moins d'un an, telle qu'exigée par le décret des marchés publics, ne permet pas de s'assurer du respect par la société de ses obligations, dans la mesure où l'IGR, les cotisations sociales et la TVA sont payables mensuellement. Les acomptes provisionnels sur impôt sur les sociétés sont exigibles trimestriellement. Il en est de même pour la TVA, si le chiffre d'affaires ne dépasse pas un (1) million dh. Il est clair donc que le maintien de la validité des attestations fiscales et de la CNSS pour une année n'est plus justifié. Une durée de validité de trois mois nous paraît raisonnable.

3. L'ordonnement de l'ouverture des enveloppes « financière » et « technique »

A compétences égales, le marché doit être attribué au candidat le moins disant. Or, l'ouverture de l'enveloppe contenant l'offre technique, postérieurement à l'ouverture de l'enveloppe contenant l'offre financière, présente un risque fort de voir une offre intéressante non retenue, en manipulant la note technique.

A cet effet, il nous paraît indispensable d'inverser l'ordre d'ouverture des enveloppes financière et technique. L'ouverture de l'enveloppe technique devrait

précéder l'ouverture de l'enveloppe financière. Par ailleurs, il convient d'insister sur le fait qu'en aucun cas, l'enveloppe portant l'offre financière ne doit être ouverte avant de prendre connaissance des résultats de jugement de l'offre technique. Résultats qui devraient être consignés dans un rapport technique daté et signé par les membres de la sous-commission technique.

Si le jugement des offres technico-financières intervient le même jour que celui des offres techniques, la sous-commission technique devrait impérativement indiquer dans son rapport l'heure de la fin des travaux.

4. Traitement des offres anormalement basses

Devant l'impossibilité de donner une définition normative de l'offre anormalement basse, une action à l'amont axée sur l'orientation de l'attribution du marché au « mieux disant » est la seule à même de garantir le meilleur choix.

Il s'agit d'établir des cahiers des charges qui définissent clairement les besoins, c'est également établir un règlement de consultation orientée vers la sélection de l'offre économique la plus avantageuse qui prend en compte une multiplicité de critères tenant compte de la nature de la prestation et des contraintes techniques prévalant à son exécution.

Des règlements de consultation type fixant des critères hiérarchisés par ordre d'importance et pondérés de manière à promouvoir l'exigence et la compétence, pourraient être établis pour les marchés, notamment, ceux où le poids du prix dans le jugement des offres ne devrait pas prévaloir.

Pour le cas des marchés d'audit, la mise en place du contrôle de l'activité professionnelle par l'Ordre des Experts Comptables apportera, à coup sûr, plus de rigueur dans la conduite des missions d'audit, notamment des établissements publics et permettra d'adapter les offres financières aux standards de qualité requis des membres de la profession.

1.3.3.2 *Recommandations relatives au suivi des marchés*

1. Personne chargée du suivi de l'exécution du marché

La désignation d'une personne chargée du suivi de l'exécution du marché devrait constituer une obligation pour le maître d'ouvrage. Une définition claire des obligations, pouvoirs et responsabilités en cas de constats contradictoires dans l'exécution du marché devrait être apportée au décret des marchés publics.

2. Rapport d'achèvement de l'exécution du marché

Le rapport d'achèvement de l'exécution du marché devrait, à notre avis, constituer le bilan du marché donnant toutes les indications et informations sur toutes les phases du marché allant de la préparation jusqu'à son paiement. L'autorité compétente destinataire du rapport doit être définie afin d'éviter les ambiguïtés. Le rapport d'achèvement du marché devrait servir de base à tout contrôle a posteriori. A cet effet, un modèle de rapport doit être élaboré, et qui comprendrait de manière exhaustive toutes les informations d'ordre administratif, financier et technique répondant aux besoins des différents destinataires du rapport.

3. Un déficit d'informations sur les achats publics

A l'instar du code français des marchés publics, l'obligation de préparation, par l'acheteur public, d'un rapport annuel sur les marchés exécutés devrait être instituée. En effet, le déficit d'information sur les marchés publics dont on a parlé dès l'introduction de ce mémoire, trouve son explication dans l'absence de toute préconisation réglementaire en la matière. Les informations étant disponibles, il ne manque que leur exploitation et leur synthèse selon un modèle qui servirait à l'élaboration d'une base de données exhaustive sur tous les marchés publics (administration, collectivités locales et établissements publics). Une telle base de données est devenue indispensable, notamment pour la planification des missions d'audit des marchés publics.

1.3.3.3 *Recommandations relatives au contrôle des marchés*

1. L'audit interne

Près de 5 ans après l'entrée en vigueur du décret des marchés publics, on est en droit de s'interroger sur l'efficacité des audits internes qu'il a institués.

L'audit interne fait partie de l'entité (maître d'ouvrage) et est défini par elle. Il ne jouit pas de l'indépendance et de l'autorité suffisantes pour sa pleine efficacité. Par ailleurs, l'insuffisance, dans les ministères et collectivités publiques, de compétences rodées aux techniques d'audit plaident pour une externalisation de l'audit des marchés publics.

A ce titre, l'expert comptable pourrait être sollicité pour son indépendance et ses compétences. En tant que professionnel indépendant, il exprimera son opinion sur les conditions de préparation, de passation et d'exécution des marchés publics.

Déjà, plusieurs établissements publics ont pris le soin d'exiger de leurs auditeurs la préparation, en plus du rapport d'audit des états de synthèse, un rapport d'audit des marchés dont le montant dépasse 5 millions dh.

Quant aux ministères et collectivités locales, et sur le plan réglementaire, rien n'empêche le recours aux services de l'expert comptable pour l'audit des marchés, du moment que les entités de l'Etat et des collectivités locales disposent d'une ligne budgétaire prévue pour les « études, rémunération d'expert et de juristes ».

Enfin, le seuil de 5 millions dh au delà duquel l'audit devient obligatoire nous paraît élevé. Il serait opportun de baisser ce seuil à un (1) million dh. En effet, certains acheteurs publics peuvent être tentés de ne pas atteindre le seuil réglementaire pour échapper à l'audit et ce en fractionnant la dépense en plusieurs lots donnant lieu chacun à un marché distinct.

2. Limitation des possibilités de contrôle

En décrétant la restitution des dossiers aux concurrents éliminés, le décret des marchés publics a enlevé aux instances de contrôle a posteriori la possibilité d'apprécier les conditions de passation des marchés, et de s'assurer de la teneur des critères qui ont motivé le choix de l'attributaire et l'élimination des autres candidats.

Un audit de conformité et de régularité ne peut être conçu en l'absence de preuves d'audit. En l'occurrence, la conservation de l'ensemble des dossiers de tous les concurrents, pendant au moins un an devrait être obligatoire. De même, la liste des pièces de chaque dossier, liste à établir séance tenante, devrait être paraphée par le président de la commission d'appel d'offres, les membres de celle-ci et par le représentant du concurrent écarté. Cette liste permet de prévenir le risque de présentation aux auditeurs de dossiers incomplets pour justifier l'élimination de tel ou tel concurrent.

3. Contrôle de la réalité de la concurrence

Il est évident que dans l'état actuel de la réglementation des marchés publics et de l'organisation administrative, l'acheteur public est dans l'incapacité de détecter les situations organisées d'entente. Néanmoins, le rajout de certaines dispositions réglementaires pourrait limiter et réduire les cas où les candidats sont fictivement multiples. On pourra, à ce titre, exiger du concurrent la production de l'état de répartition du capital social. Ce document fait partie de la liasse comptable qui est annexée au rapport du commissaire aux comptes de la société.

CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE

Finalement on peut dire que le décret du 30 décembre 1998 relatif à la passation des marchés publics a introduit un certain nombre de réformes tendant à la moralisation et à la transparence dans l'octroi des marchés publics.

Cette réforme devrait être complétée pour intégrer de nouvelles dispositions palliant aux défaillances que recèle le décret. En effet, selon notre enquête, 100 % des praticiens des marchés publics affirment que le décret relatif aux marchés publics reste incomplet.

Une redéfinition de l'organisation des structures chargées des achats publics et des procédures de contrôle interne est nécessaire, pour assurer une meilleure application des réglementations en matière de passation des marchés.

Cette redéfinition ne peut réussir sans un effort de formation au profit du personnel chargé des approvisionnements publics et d'amélioration de leurs conditions matérielles. En effet, l'enquête effectuée par Transparency Maroc sur la corruption dans les marchés publics a révélé que les anomalies associées à la passation des marchés publics ne procèdent pas exclusivement de l'acte de corruption mais sont aussi imputables à l'incompétence des agents et des services publics dédiés à l'administration et à la gestion des marchés publics. Elle a également mis en évidence les liens existant entre corruption et situation matérielle des agents de l'administration.

Quelque soit l'importance des dispositions prévues tendant à garantir la transparence et l'équité, le respect des nouvelles règles établies dépendra pour une part du renforcement des dispositifs de contrôle des marchés publics.

L'audit institué par l'article 86 du décret est un audit interne car il est effectué par le département ministériel qui a lancé le marché et est laissé à sa propre discrétion. L'impartialité dans le contrôle par le biais de l'audit aurait nécessité, à notre sens,

l'institution d'un audit externe. Le décret n'a pas défini les termes de l'audit et les a laissés au libre arbitraire du ministère concerné.

La double exigence de transparence dans la passation du marché public et de régularité des paiements y afférents reste fondamentale. Une démarche d'audit adaptée en fonction des risques inhérents aux différentes phases d'un marché public allant de la préparation du marché jusqu'à sa réception et son paiement, apparaît comme un outil particulièrement performant au service de la gestion optimale des fonds publics. C'est ce que nous nous proposons de développer dans la deuxième partie.

Partie II : Proposition d'une démarche d'audit adaptée aux marchés publics

INTRODUCTION

Les enquêtes nationales d'intégrité menées par Transparency Maroc en 2001, concernant les marchés publics affirment que pour gagner des contrats publics, 22 % des chefs d'entreprises pensent qu'il faut toujours effectuer des versements occultes et 37 % fréquemment. Ces versements représentent en général moins de 3 % de la valeur du contrat selon 21% des chefs d'entreprises et entre 3% et 6% selon 19% d'entre eux.

Même après l'obtention du contrat, les entreprises pensent qu'elles devraient effectuer des versements non officiels au cours de son exécution. La majorité (59 %) des entreprises pensent que c'est fréquent.

16% des entreprises déclarent renoncer à la participation aux appels d'offres pour des raisons liées essentiellement au manque de transparence, à la corruption et aux procédures non équitables.

La corruption se manifeste souvent à un stade beaucoup plus précoce de la procédure de passation d'un marché. Elle prend des proportions nettement plus considérables après l'attribution des marchés et la multiplication des intervenants et des circuits.

La passation, le suivi et le règlement des marchés publics représentent des opportunités de corruption aussi bien des ordonnateurs (représentants du maître d'ouvrages, des tutelles...) que des intervenants dans le circuit du paiement (trésoriers payeur, percepteurs...).

Certaines pratiques, révélatrices de corruption, sont bien connues et l'organisation de la responsabilité en matière de marchés publics offre très peu de possibilités d'identification et de mise en œuvre vu la multiplicité des opérateurs et

l'enchevêtrement de leurs interventions, notamment au cours de l'exécution des marchés des travaux.

Ces pratiques, difficilement détectables lors d'un audit comptable et financier, peuvent être décelées par un audit opérationnel.

En effet, le contrôle du respect des lois et règlements, en l'occurrence la réglementation des marchés publics, fait partie des diligences d'une mission d'audit comptable et financier. Or, l'objectif de cette mission est d'obtenir une assurance sur les informations comptables et financières et ce par référence aux normes comptables retenues. Elle intéresse les actions ayant une incidence sur les comptes, sans négliger pour autant les actions qui n'ont pas de relations directes avec les comptes, mais ne s'y intéresse pas en tant qu'éléments déterminant la fiabilité, la régularité et la sincérité de l'information financière objet de l'audit comptable et financier.

L'audit opérationnel, quant à lui, est une activité qui applique en toute indépendance des procédures cohérentes et des normes d'examen en vue d'évaluer l'adéquation et le fonctionnement de tout ou partie des actions menées dans une organisation par référence à des normes d'évaluation qui sont les objectifs et les politiques que la direction est tenue et/ou souhaite appliquer à l'entité.

Pour le cas des marchés publics, les normes à vérifier par l'auditeur sont contenues dans le décret du 30 décembre 1998 fixant les conditions et les formes de passation des marchés de l'Etat, le décret n° 2-99-1087 du 04 mai 2000 approuvant le cahier des clauses administratives générales applicables aux marchés de travaux et le décret n° 2-01-2332 du 4 juin 2002 approuvant le cahier des clauses administratives générales applicables aux marchés de services portant sur les prestations d'études et de maîtrise d'œuvre. D'autres textes d'application et connexes portant promulgation de dispositions, intéressant notamment, le paiement des intérêts moratoires, les règles et conditions de révision des prix et le nantissement des marchés publics font partie des normes à vérifier.

Un audit conduit conformément aux normes qui seront développées dans cette partie permettra de déceler certaines pratiques contraires aux principes du décret, mais ne garantira pas la découverte de toutes les fraudes, de tous les abus et de tous les actes illégaux ayant pu être commis.

Nous traiterons dans cette partie des partenaires impliqués dans une mission d'audit (*chapitre 1*), des risques spécifiques (*chapitre 2*) et du processus d'audit des marchés publics (*chapitre 3*).

2.1 Chapitre1 : Les partenaires impliqués dans la mission d'audit des marchés publics

Une bonne connaissance de la nature, de la qualité et des spécificités des acteurs impliqués constitue un préalable.

2.1.1 Le maître d'ouvrage et le marché public

Le marché est tout contrat à titre onéreux conclu entre, d'une part, un maître d'ouvrage et, d'autre part, une personne physique ou morale appelée entrepreneur, fournisseur ou prestataire de services ayant pour objet l'exécution de travaux, la livraison de fournitures ou la prestation de services. Ci dessus les formes possibles de marchés.

2.1.1.1 *Le marché simple contrat*

C'est un marché qui ne comprend pas les exceptions et conditions détaillées ci-dessous et nécessaires pour conclure les marchés correspondants.

2.1.1.2 *Le Marché-Cadre*

Il peut être passé des marchés dits « marché-cadre » lorsque la quantification et le rythme d'exécution d'une prestation, qui présente un caractère prévisible et permanent, ne peuvent être déterminés à l'avance.

Les marchés cadre ne fixent que le minimum et le maximum des prestations, arrêtées en valeur ou en quantité, susceptibles d'être commandées au cours d'une période déterminée (une année budgétaire).

Les quantités des prestations à exécuter sont précisées pour chaque commande par le maître d'ouvrage en fonction des besoins à satisfaire. Les marchés-cadre doivent indiquer la durée pour laquelle ils sont conclus; ils peuvent comporter une clause de tacite reconduction, sans toutefois que la durée totale de chaque marché puisse excéder cinq années.

2.1.1.3 Le Marché pluriannuel

Il peut être passé des marchés s'étalant sur plus d'une année budgétaire, à condition que les engagements de dépenses et les règlements qui en découleront demeurent respectivement dans les limites des crédits d'engagement et des crédits de paiement disponibles.

2.1.1.4 Le marché en lots séparés

Le maître d'ouvrage peut, pour des raisons économiques, financières ou techniques, diviser la prestation en deux ou plusieurs lots, pouvant donner lieu chacun à un marché distinct. Le maître d'ouvrage peut, le cas échéant, limiter le nombre de lots pouvant être attribués à un même concurrent. Le règlement de consultation doit comporter à cet égard toutes précisions utiles.

Si les marchés concernant un ou plusieurs lots n'ont pu être attribués, le maître d'ouvrage a la faculté d'engager une nouvelle procédure en modifiant, le cas échéant, la consistance de ces lots.

Cette catégorie de marché facilite l'accès des PME-PMI à la commande publique. Les prestations liées à un même marché peuvent ainsi être attribuées à plusieurs entreprises. Séparer le marché en lots permet aussi d'élargir la concurrence à des entreprises qui n'auraient peut être pas pu répondre à l'intégralité du marché.

2.1.1.5 Le marché à tranches conditionnelles

Le marché à tranches conditionnelles comporte une tranche ferme et une ou plusieurs tranches conditionnelles. Le marché définit la consistance, le prix ou ses modalités de détermination et les modalités d'exécution des prestations de chaque tranche. Les prestations de la tranche ferme doivent constituer un ensemble cohérent; il en est de même des prestations de chaque tranche conditionnelle.

Lorsque l'ordre de service afférent à une ou plusieurs tranches conditionnelles n'a pu être donné dans les délais prescrits, le titulaire peut à sa demande :

- n Soit bénéficier d'une indemnité d'attente prévue dans le marché ;
- n Soit renoncer à la réalisation de la ou des tranches conditionnelles concernées.

2.1.2 L'auditeur

Les personnes et instances susceptibles de procéder à des audits des marchés publics relèvent de trois catégories principales :

- n les auditeurs externes fonctionnaires de l'Etat,
- n les auditeurs internes,
- n l'auditeur expert comptable.

2.1.2.1 Les auditeurs externes publics

Leur pouvoir de contrôle s'exerce sur les organismes publics. Leur intervention et leurs attributions sont définies par leurs textes de création. Il s'agit notamment de :

- n la cour des comptes qui peut intervenir dans le contrôle des marchés publics dans la mesure où la loi n° 62.99 relative au code des juridictions financières promulguée par le dahir n° 1.02.124 du 13 juin 2002 prévoit que tout ordonnateur, sous-ordonnateur ou responsable ainsi que tout fonctionnaire ou agent placé sous leurs ordres ou agissant pour leur compte sont passibles de sanctions en cas d'infractions à la réglementation des marchés publics. La cour des comptes prononce les amendes à l'encontre des personnes ayant commis des infractions à la réglementation relative aux marchés publics.
- n L'Inspection Générale des Finances (IGF) : En plus des marchés engagés et payés par les entités soumises à ses inspections, l'IGF procède au contrôle des marchés engagés dans le cadre de projet financés par les bailleurs de fonds, notamment, la banque mondiale.

2.1.2.2 Les auditeurs internes

Hormis quelques ministères qui disposent de cellules d'audit interne (ministère des travaux publics notamment), et qui procèdent à des audits internes des marchés publics, celui-ci est confié dans les autres ministères à l'inspection du ministère concerné qui ne dispose pas encore des compétences suffisantes en quantité et qualité pour couvrir les marchés qui devraient faire l'objet d'audit en vertu de l'article 86 du décret des marchés publics.

2.1.2.3 L'auditeur expert-comptable

Professionnels exerçant à titre libéral, et dont l'étendue de la mission d'audit d'un marché public devrait être détaillée au niveau du cahier des charges. Au Maroc, ce sont les experts comptables qui sont amenés à pratiquer cet audit. L'audit externe des marchés publics par les experts comptables est relativement récent et n'est pas encore très développé. Outre son opinion sur les comptes de l'établissement public audité, il est demandé, à l'expert comptable de procéder à l'audit des marchés dont les montants dépassent cinq millions dirhams et d'émettre un rapport spécial à ce titre.

Hormis certains établissements publics qui prennent le soin d'indiquer les références des marchés à auditer, les cahiers de charges contenant des clauses d'audit de ces marchés restent générales quant à l'étendue de cet audit. Ils ne précisent pas, toujours, les marchés à auditer : marchés réceptionnés et liquidés ou bien tous les marchés adjugés qui ont reçu début d'exécution ou encore marchés engagés et exécutés partiellement à la date d'intervention de l'auditeur. Par conséquent, les phases d'un marché public soumises à l'audit (préparation, lancement, attribution, exécution et règlement) dépendront de l'état d'avancement des marchés en question.

L'absence de normes de rapport d'audit des marchés publics laisse la profession perplexe quant à la forme de rapport à émettre. Faut-il émettre une attestation contenant une page d'opinion sur la conformité aux dispositions de la réglementation relative aux marchés publics et aux clauses contractuelles convenues avec le titulaire du marché, ou bien un rapport d'audit détaillé sur les différentes phases du marché et relevant toutes les anomalies décelées ainsi que les recommandations qui en découlent.

2.1.2.3.1 Statut et responsabilité de l'auditeur expert comptable

L'auditeur- expert comptable- est membre d'une profession organisée qui dispose de normes de comportement professionnel, de normes de travail et de normes de rapport. De ce fait, il est tenu de respecter les règles déontologiques et les directives

émises par l'Ordre des experts comptables. La loi n°15/89 portant réglementation de la profession d'expert comptable et création d'un ordre des experts comptables stipule dans son article 13 que « quelque soit le mode d'exercice de leur profession, les Experts Comptables assument dans tous les cas la responsabilité de leurs travaux ».

D'une manière générale un auditeur doit remplir un certain nombre de conditions :

- n La compétence : Elle se traduit par une formation technique, une expérience et une maîtrise suffisante de l'audit ainsi que de la réglementation des marchés publics;
- n L'indépendance : Les auditeurs sont tenus de conserver une attitude d'esprit indépendante leur permettant de réaliser leur mission avec intégrité et objectivité. Ils doivent être libres de tout lien qui pourrait constituer une entrave à cette intégrité et objectivité;
- n La qualité de travail et contrôle qualité : L'auditeur doit exercer son travail avec conscience professionnelle en respectant et en mettant en œuvre des diligences permettant à ses travaux d'atteindre un degré de qualité suffisant. Il doit prendre personnellement connaissance de certains éléments fondamentaux et en cas de délégation, il doit s'assurer que ses collaborateurs assurent le même niveau de qualité dans l'exécution des travaux qui leur sont confiés.
- n Le secret professionnel : L'auditeur doit veiller au respect du caractère confidentiel des informations dont il a pris connaissance pendant l'exercice de sa mission.
- n La révélation des faits délictueux et des infractions : L'auditeur est obligé de révéler les fait délictueux dont il a eu connaissance au cours de sa mission.

2.1.2.3.2 Moyens de l'auditeur et obligations mises à sa charge

L'auditeur, en tant que vérificateur, doit intervenir à toutes les étapes d'un marché. Il dispose d'une marge de manœuvre pratiquement illimitée, comme l'accès à tous les documents de l'organisme soumis au contrôle et l'obligation sans restrictions de celui-ci de fournir des renseignements. Pour mener à bien sa mission, l'auditeur dispose d'un certain nombre de moyens, d'ordre matériel, humain et financier.

n **Les moyens matériels :**

Il s'agit de la logistique dont aurait besoin l'auditeur pour mener sa mission dans de bonnes conditions (local, appareil photocopieur, imprimante, moyen de déplacement....).

n **Les moyens humains :**

L'auditeur est amené à travailler essentiellement avec les cadres et le personnel de l'entité auditée à travers des entretiens, des visites de lieux, des études et vérifications de documents que ces derniers mettent à sa disposition.

n **Les moyens financiers:**

Pour une mission d'audit externe d'un marché public, les moyens financiers mis à la disposition de l'expert comptable en contrepartie de la prestation demandée sont constitués par les honoraires.

Par ailleurs, l'auditeur – expert comptable est tenu de remplir un certain nombre d'obligations autant d'ordre contractuel que technique.

n **Obligations contractuelles :**

En adhérant à la convention qui le liera avec le commanditaire de l'audit, l'auditeur s'engage à respecter l'ensemble des charges contractuelles explicitement stipulées dans ledit contrat.

n **Obligation technique :**

Généralement, les cahiers de charges d'audit comptable et financier précisent les normes d'audit que l'auditeur doit respecter, et demandent en plus de la mission de certification des comptes, l'audit des marchés publics sans aucune précision sur l'étendue de cet audit. L'auditeur détaille dans sa proposition ou lettre de mission les phases méthodologiques de la mission d'audit des marchés et doit déterminer avec l'entité auditée les marchés qui feront l'objet de son audit si ce n'est pas précisé dans le cahier des charges.

2.1.3 Les commanditaires de l'audit et les destinataires de ses résultats

L'histoire de l'audit externe des marchés publics est encore récente et n'a pas encore atteint ses cinq ans au Maroc. Mis à part quelques établissements publics (ONEP, CHU et ORMVA en particulier) qui ont recours à l'audit externe de leurs marchés à l'occasion des missions d'audit comptable et financier, l'audit des marchés engagés par les ministères est confié au personnel du département ministériel concerné. Ce personnel relève soit de la cellule d'audit interne (cas du ministère des travaux publics) soit de l'inspection du ministère.

2.1.3.1 *L'identité et le rôle des commanditaires de l'audit :*

Le commanditaire de l'audit des marchés publics, est l'entité représentant la personne publique contractante¹⁷. Cette dernière étant la personne morale de droit public qui conclut le marché avec son titulaire. Les instances commanditaires de l'audit des marchés publics pourraient être :

- n Le ministre, pour les marchés engagés par son département,
- n La direction de l'établissement public ;
- n Le conseil d'administration ou le comité de direction ;

¹⁷ A ne pas confondre avec la personne responsable du marché et chargé d'organiser les procédures de mise en concurrence

- n Le ministère de tutelle technique;
- n Le ministère de tutelle financière ;
- n Le comité d'audit;
- n Les bailleurs de fonds.

2.1.3.2 Les destinataires potentiels des résultats de l'audit :

Les destinataires potentiels des résultats de l'audit différent, selon les commanditaires de la mission d'audit. D'une manière générale les destinataires peuvent être :

- n Conseil d'administration ;
- n Ministre commanditaire de l'audit des marchés engagés par son département ;
- n Comité de direction ;
- n Comité d'audit ;
- n Ministère de tutelle technique ;
- n Ministère de tutelle financière ;
- n Cour des comptes ;
- n Inspection générale de finances ;
- n Bailleurs de fonds ;
- n Autres utilisateurs potentiels.

2.2 Chapitre 2 : Analyse des risques spécifiques aux marchés publics

L'approche par les risques d'audit est une des conséquences directes de la recherche d'efficacité par l'audit interne ou externe. Le produit de l'audit dans l'approche par les risques est certainement le plus diversifié, car l'audit apporte une vue très opérationnelle à l'audité. Il est mieux placé pour faire face aux arguments qui visent à contredire ses conclusions.

L'analyse des risques porte sur l'identification pour chacune des phases d'un marché public de facteurs soit internes, soit externes à l'acheteur public facilitant l'occurrence de risques.

Encore faut-il un personnel d'audit formé, crédible et expérimenté, et un budget temps important à consacrer à la préparation de la mission et à l'analyse préalable.

Les normes de travail exigent l'orientation préalable des travaux d'audit : A partir de la prise de connaissance générale de l'entité et du marché à auditer, il est possible d'élaborer une stratégie d'audit adéquate permettant d'identifier les domaines et les systèmes significatifs pour couvrir les risques y afférents.

La phase de prise de connaissance générale permet à l'auditeur de définir les domaines et systèmes significatifs et d'identifier les risques.

Les risques peuvent être classés en trois grandes catégories :

- n Risques de non contrôle : c'est le risque que le système de contrôle interne n'assure pas la prévention ou la correction des anomalies. Il est clair qu'il existe un lien direct entre la médiocrité de la qualité du système de contrôle interne et la fréquence des fraudes.
- n Risques inhérents à l'achat public : C'est le risque qu'une erreur significative se produise compte tenu des particularités de la réglementation des achats publics, du maître d'ouvrage, de ses activités, de son secteur, de son environnement et de la nature de ses opérations.
- n Risques de l'auditeur : C'est le risque que les procédures mises en œuvre par l'auditeur ne permettent pas de détecter les erreurs et anomalies significatives.

2.2.1 Risques liés au contrôle interne

« Les objectifs principaux du système de contrôle interne sont d'assurer :

- la fiabilité et l'exhaustivité de l'information ,
- le respect des politiques, plans, procédures, lois et règlements,
- la protection du patrimoine,
- l'utilisation économique et efficace des ressources,
- la réalisation des objectifs et des buts attribués à une activité ou à un programme. »¹⁸

Le contrôle interne est donc formé des processus et dispositifs qui doivent garantir les objectifs ci-dessus.

Le contrôle interne de la fonction achat doit être adapté aux risques spécifiques à chaque acheteur public. Toutefois, il existe des traits communs applicables à la fonction achat dans le secteur public. Les principaux risques sont :

- non respect des dispositions du décret des marchés publics,
- cumul des tâches,
- fractionnement des opérations,
- risques liés à la qualité du management,
- risques liés au fonctionnement des membres de la commission d'étude des offres,
- risques liés aux modalités d'exécution des marchés,
- absence ou inefficacité de la fonction d'audit interne.

¹⁸ Institute of Internal Auditors

2.2.1.1 Non respect des dispositions du décret des marchés publics;

Le non respect des dispositions du décret peut provenir des défaillances du dispositif de contrôle interne. Les facteurs de risques ainsi que leur impact correspondant peuvent être :

- n l'absence ou l'insuffisance de personnes qualifiées dans la réglementation des marchés publics est source d'erreurs et d'omissions ainsi que d'opportunités aux corrompus,
- n l'absence d'une expertise et la qualification insuffisante, notamment pour certains marchés spécifiques, conduit au non respect des normes techniques et l'insuffisance des systèmes de protection qui peuvent être source de coûts,
- n l'absence de spécification des objectifs, des rôles, les insuffisances de définition des tâches et des niveaux de responsabilité qui sont source de confusion et de conflits,
- n l'absence de procédures ou le manque de leur formalisation, la mauvaise spécification de normes internes (administratives et techniques) sont sources de confusions et de problèmes de qualité,
- n l'absence d'un système de supervision facilite les collusions et les fraudes,
- n le manque de coordination entre les services, manifesté le plus souvent par des rapports de force entre le service des achats et les services utilisateurs, et la mauvaise qualité des relations internes de travail sont handicapants pour des processus qui doivent être gérés en commun,
- n l'absence d'un système d'information, système d'information partiel, l'incompatibilité des applications informatiques rendent impossibles le suivi et le contrôle,
- n l'imprécision ou l'absence de délégation de pouvoir et/ou de signature conduit à des risques juridiques sur les contrats.

2.2.1.2 Risques liés au cumul des tâches

Il est vrai que le principe de séparation entre les fonctions d'ordonnateur et de comptable est un point clé de contrôle dans les organismes publics. Néanmoins, le comptable public n'intervient qu'au moment du paiement et procède à un contrôle sur pièces. Le cumul des tâches comportant le plus de risques est au niveau des services de l'ordonnateur. Les principes suivants doivent être vérifiés :

- n Celui qui émet et ou instruit la demande d'achat (service utilisateur) n'est pas celui qui décide la commande.
- n A chaque étape, les règles de délégation de signature doivent être respectées.
- n Les comptabilités matières et de stocks sont bien tenues à l'écart des autres services.
- n La réception physique existe et est assurée par ou en présence de contrôleurs indépendants du service achat ou du service utilisateur.

2.2.1.3 Risques liés au fractionnement ou saucissonnage des opérations

Le décret des marchés publics permet de procéder, par bon de commande, à l'acquisition de fournitures livrables immédiatement et à la réalisation de travaux et ou services et, ce dans la limite de cent milles dirhams (100.000 dh). Ceci encourage la non agrégation des demandes d'achats et des besoins afin d'échapper à la procédure de l'appel d'offres.

2.2.1.4 Risques liés à la qualité du management

Force est de constater que dans le domaine des approvisionnements et investissements, les organismes publics ne disposent souvent pas de l'ensemble des procédures et du management de la qualité nécessaires pour couvrir les risques relatifs à la fonction.

Le poids des pratiques anciennes pèse toujours sur le comportement de certains responsables des achats publics.

Selon les organismes, les facteurs de faiblesses seront différents. L'absence d'orientation et de politique définies en matière d'achat conduit à des écarts entre les pratiques d'achat et l'exécution des missions de l'établissement.

2.2.1.5 Risques liés au fonctionnement et aux membres de la commission d'étude des offres

Le fonctionnement de la commission d'étude des offres est important pour maintenir la qualité du contrôle interne à la fois car, c'est le dernier verrou avant la signature du marché, et parce qu'elle est, avec le rôle du comptable public (Trésorier payeur, TGR ou percepteur), le seul élément du contrôle interne obligatoire.

Cette commission intervient à deux moments : l'ouverture des plis et l'inscription des offres d'une part et le choix de l'attributaire d'autre part. Dans son premier rôle, la procédure doit garantir une inscription des offres réellement faites. Dans le second, la commission ne doit pas se borner à entériner des choix mais veiller à la régularité des procédures et se poser des questions d'opportunité et de politique d'achat.

L'efficacité de la commission est fortement sujette à caution, à la fois en raison de sa composition et de ses conditions de travail. Composés, à majorité d'administrateurs, les commissions ne comportent le plus souvent pas des membres à forte compétence en matière de régularité des marchés publics. Les praticiens des marchés publics enquêtés affirment, pour 57 % d'entre eux, que les membres de la commission d'examen des offres ne maîtrisent pas toujours tous les points ayant un rapport avec leurs responsabilités (aspects juridique, technique et financier). Par ailleurs, leurs réunions sont peu fréquentes et leurs ordres du jour chargés (plusieurs ouvertures de plis le même jour), tandis que les documents d'analyse des offres leur sont remis sur table. Compte tenu de la complexité de certains marchés, on doute alors que les membres de la commission soient en mesure de donner un avis éclairé. Ci après les risques les plus courants pour les membres de la commission :

- n Atteinte à l'impartialité des membre de la commissions (collusion avec les fournisseurs (cadeaux, voyages, rémunérations indirectes, ...)
- n Manque de qualifications nécessaires à l'évaluation des offres techniques,
- n Inobservation par la commission d'une ligne de conduite uniforme quant à la suite à donner aux dossiers administratif et technique,
- n Absence de décision de nomination des membre de la commission.

2.2.1.6 Les modalités d'exécution des marchés

En terme de contrôle interne, l'exécution des marchés ne doit pas être laissée à la seule responsabilité des utilisateurs des prestations ou des biens, au risque de voir réussir les collusions avec les fournisseurs. Deux points primordiaux sont porteurs de risques :

- n Les modalités de réception des produits mais aussi des prestations et des ouvrages,
- n Les éventuels avenants, sujet sur lequel le contrôle doit être fort pour éviter toute remise en question des conditions du marché initial.

2.2.1.7 L'audit interne

La mise en place d'un service d'audit interne est un élément important du contrôle interne. En dehors de certains établissements publics, et départements ministériels (travaux publics), les cellules d'audit interne tardent à être mises sur pied.

2.2.2 Les risques d'audit inhérents aux marchés publics

Les risques peuvent concerner notamment :

- n la prévision des achats publics,
- n la détection des besoins,

- n la décision d'approvisionnement,
- n la procédure de passation du marché,
- n les critères d'attribution,
- n l'importance des marchés,
- n l'objet du marché,
- n les marchés de travaux

2.2.2.1 Risques liés à la prévision des achats publics

Le décret des marchés publics prévoit dans son article 81 l'obligation pour l'ordonnateur de faire publier au début de chaque année budgétaire le programme prévisionnel des achats qu'il envisage de lancer au titre de la même année. Le risque de voir le programme préparé juste pour remplir une formalité administrative n'est pas exclu.

Le risque encouru se manifeste par :

- n l'incohérence entre les missions stratégiques de l'acheteur public et les achats programmés ,
- n la préparation d'informations utilisées dans la planification et la budgétisation de qualité insuffisante et avec retard.

Les facteurs de risques sont notamment :

- n Défaillance des procédures de planification intéressant la fonction achats,
- n Insuffisance de la coordination entre la stratégie et les politiques d'achats,
- n Absence de procédures différentes pour gérer les achats d'équipement et les approvisionnements en matières et fournitures,
- n Mauvaise coordination entre les utilisateurs et les acheteurs,
- n Expression trop restrictive des besoins des utilisateurs.

2.2.2.2 Risques liés à la détection des besoins

L'article 4 du décret des marchés publics stipule que les prestations qui font l'objet des marchés doivent répondre exclusivement à la nature et à l'étendue des besoins à satisfaire.

Le risque ici est d'identifier de manière incomplète, inexacte ou tardive les besoins prévisibles. Les sources de ces risques sont :

- n Caractère incomplet ou obsolète des outils de prévision, en raison notamment de nomenclature budgétaire non remise à jour, alors que le marché des produits et services se développe,
- n Inexactitude ou inadaptation des informations utilisées dans l'identification des besoins. Ces défaillances peuvent être liées à des problèmes de forme dans la conception des documents d'expression des besoins (en volume et en qualité), des lacunes dans les prévisions amont, en général dans les prévisions d'activité et à des retards de collecte ou de transmission des informations qui déclenchent la demande d'achat.

2.2.2.3 Risques liés à la décision d'approvisionnement

La décision de procéder à l'achat est prise au terme d'une procédure qui doit permettre de valider le bien fondé de la demande d'achat, étant supposé que le besoin exprimé est réel.

Le risque est de répondre de manière non optimale à un besoin réel ou de décider d'acheter pour répondre à un besoin qui n'est pas réel. Ceci peut se réaliser si :

- n La demande d'achat est émise par une personne non habilitée à le faire ou émise en dépassement du budget alloué,
- n Décision d'achat prise alors que l'approvisionnement demandé existe et en quantité suffisante,
- n Décision d'achat prise par une personne non qualifiée à le faire.

2.2.2.4 Risques liés à la procédure de passation du marché

L'obligation de passer par la procédure d'appel d'offres ouvert peut être contournée en abusant de certaines procédures autorisées. Ceci peut se manifester par :

- n le non respect du plafond prévu pour les marchés passés par appel d'offres restreint,
- n la passation des marchés-cadres pour des prestations autres que celles prévues dans la liste du Premier Ministre (annexée au Décret)
- n la passation de marchés négociés en dehors des chefs d'exception prévus par le décret (art 69),
- n l'abus dans l'utilisation de la notion d'urgence pour la passation de marchés négociés.

2.2.2.5 Risques liés aux critères d'attribution

Pour favoriser un candidat, l'acheteur public peut être tenté d'adapter les critères de choix en fonction des capacités du concurrent voulu. Ceci a plus de chances de se réaliser par :

- n la définition ambiguë des notions de capacité financière et technique. Le pouvoir d'appréciation est laissé au libre arbitre de l'acheteur public,
- n l'abus dans l'utilisation du critère de pondération des offres financières et techniques qui est facilité par l'ordre d'ouverture des offres financière et technique,

2.2.2.6 Risques liés à l'importance du marché

Pour certains marchés relativement importants, la capacité financière du titulaire peut s'avérer insuffisante pour réaliser le marché dans les conditions de délais et de qualité requises. Le risque est fort de voir des arrangements se faire avec le titulaire ou l'entrepreneur qui peuvent se manifester par :

- n L'allongement des délais de réalisations par le biais des ordres d'arrêt et de reprise des travaux,
- n L'abus dans la pratique des avenants au marché initial de façon à accroître la quantité des biens vendus ou du travail effectué à un prix excessivement élevé,
- n Le non respect, avec la complicité du maître d'ouvrage, des spécificités techniques (matériaux de moindre qualité que celle imposée, travaux réalisés en deçà des normes stipulées dans le CPS, etc.)
- n La renonciation de l'ordonnateur à l'obligation de constitution du cautionnement définitif par le titulaire du marché,

2.2.2.7 Risques liés à l'objet du marché

Certains marchés portant sur des prestations hautement qualifiées demandent des compétences techniques pointues. Si le maître d'ouvrage n'en dispose pas, il risque de se voir dicté les conditions financières et techniques qui arrangent l'entreprise candidate au marché. Ce risque se manifeste par :

- n Des cahiers de charges rédigés de manière sommaire et manquant de clauses adaptées aux spécificités de la prestation objet du marché,
- n Une estimation administrative qui s'éloigne de la valeur réelle de la prestation,
- n Difficulté de suivi et de contrôle de l'exécution du marché qui se manifeste, parfois, par l'approbation systématique et sans réserves des prestations du titulaire.

2.2.2.8 Risques spécifiques aux marchés de travaux

L'exécution des marchés de travaux est une opération complexe qui nécessite l'intervention, aux côtés du maître d'ouvrage et de l'entrepreneur, de plusieurs acteurs : architecte, bureau d'études, métreur-vérificateur, etc.

La multiplication des rôles et l'enchevêtrement des relations entre les différents opérateurs, rend difficile la délimitation de la responsabilité et ne peut qu'ouvrir la voie aux pratiques malsaines. Celles-ci sont encouragées par :

- n la définition incomplète des caractéristiques de l'ouvrage et de ses conditions d'exécution,
- n l'absence de services techniques rattachés au maître d'ouvrage et chargés du suivi et du contrôle de l'exécution du marché,
- n l'absence de mesures de contrôle formelles des bureaux d'études chargés d'assurer le suivi des chantiers des travaux (compétence, indépendance, etc.).

2.2.3 Risques liés au déroulement de l'audit

L'approche de l'audit par les risques peut se révéler inappropriée, si l'auditeur se livre à une analyse et une appréciation insuffisante des risques. L'auditeur peut ne pas analyser suffisamment les risques inhérents à un système, à une opération, omettre dans son plan d'audit un aspect déterminant de la procédure auditée.

La protection contre le risque d'audit tient, dans le fond, à l'organisation, la supervision, le suivi du travail de l'auditeur. Dans la forme, elle tient à l'existence de la documentation, permettant de garantir l'auditeur contre sa propre faute et de démontrer que l'auditeur a effectué sa mission avec la même rigueur qu'il attend de l'audit.

Deux catégories de risques liées à l'auditeur et qui sont intimement liées.

2.2.3.1 *Risques liés à la qualité des contrôles*

L'absence d'une démarche de travail peut conduire l'auditeur à des conclusions erronées. Vu le budget temps et la multitude des documents liés à chaque étape du marché, l'auditeur risque de concentrer ses contrôles sur une étape du marché présentant moins de risques, au détriment de zones recelant des anomalies significatives.

L'auditeur ne doit pas tomber dans le travers que représente l'excès de formalisme, où l'essentiel du temps est utilisé à produire du « papier » virtuel ou réel, au détriment du travail de terrain.

2.2.3.2 *Risques liés à la qualification des membres de l'équipe d'audit*

Le facteur de risques est l'absence de normes d'audit spécifiques aux marchés publics, et qui édicteraient un certain nombre de règles de compétence appropriées, une formation et une maîtrise de la réglementation.

2.3 Chapitre 3 : Le processus d'audit des marchés publics

Une fois les zones de risques identifiées, l'auditeur peut élaborer une stratégie d'audit permettant d'orienter les travaux d'évaluation du contrôle interne et les tests de contrôle.

La première étape de la mission est la prise de connaissance de l'entité concernée, ainsi que du marché à auditer. L'objectif étant de comprendre le fonctionnement interne pour pouvoir exprimer une opinion sur la fiabilité, la fidélité et l'intégrité des systèmes et des procédures d'approvisionnement. A partir de ces éléments, l'auditeur pourra déterminer la nature, la durée et l'étendue des tests à effectuer. Enfin le travail devra aboutir à la rédaction d'un rapport où sont précisés les résultats de la mission et les recommandations. Nous pouvons décomposer la mission en trois étapes :

- n planification,
- n exécution,
- n rédaction du rapport.

2.3.1 Planification

2.3.1.1 *Connaissance de l'entité à vérifier et du marché objet de l'audit*

Une analyse préalable de l'entité, une connaissance approfondie de l'environnement doivent aisément permettre à l'auditeur d'exercer un choix sur les opérations auxquelles il faut accorder une priorité.

Cette prise de connaissance (collecte d'informations et de données) du domaine à auditer débute par l'élaboration d'un programme d'intervention concernant :

- n Les domaines à auditer,
- n Les sites (entités) à visiter,

- n Les interviews à réaliser et les personnes à rencontrer,
- n Les informations à recueillir,
- n Les points critiques à bien comprendre,
- n Les dates de début et de fin de la phase d'étude.

L'auditeur doit acquérir une connaissance générale de l'acheteur public, de ses particularités et de son environnement. Une attention particulière doit être portée sur les éléments suivants :

- n L'existence de services techniques ;
- n La compétence du personnel d'approvisionnement ;
- n L'existence et fiabilité du système d'archivage ;
- n La politique d'approvisionnement et de gestion des stocks ;
- n La nature des achats et la gestion des fournisseurs;
- n Les procédures d'achat;
- n Les systèmes d'information de la fonction achat au sein de l'entité ;
- n Les procédures de passation adoptées ;
- n La méthode de définition des critères spécifiques de l'objet du marché ;
- n Les méthodes d'analyse des offres ;
- n L'existence d'une base de donnée fournisseur ;
- n Le contrôle interne des signatures et des visas.

En outre, l'auditeur est tenu de comprendre la nature et les spécificités du marché engagé par l'entité concernée afin de :

- n Mieux comprendre les circonstances et les événements pouvant avoir une incidence sur le marché faisant l'objet de sa vérification ;
- n Tenir compte de ces éléments pour l'organisation de sa mission ;
- n Identifier les étapes du processus qui nécessiteront une attention particulière et choisir en conséquence les techniques de vérification appropriées.

2.3.1.2 Organisation de la mission :

L'organisation de la mission d'audit porte principalement sur trois axes principaux :

- n **L'organisation humaine de la mission ;**

Quelle que soit l'organisation adoptée par l'auditeur pendant le déroulement des travaux d'audit, celui-ci assume l'entière responsabilité de la mission dont il est chargé dans la mesure où le contenu du rapport engage la responsabilité personnelle de l'auditeur. L'auditeur peut se faire assister par des collaborateurs à qui il ne peut déléguer tous ses pouvoirs, leur transférer l'essentiel de sa mission dont il doit toujours conserver l'entière responsabilité.

La nature très technique de certains marchés nécessite des compétences pointues pour assurer le contrôle de certains aspects de l'exécution des prestations ou travaux. A cet effet, l'auditeur pourra toujours recourir à des spécialistes.

Les travaux sont assurés par une équipe d'auditeurs. Les intervenants que l'on retrouve généralement sont:

- Le signataire du rapport ou l'associé responsable : c'est généralement un associé du cabinet engageant sa responsabilité en ce qui concerne le contenu du rapport émis à l'issue de l'audit du marché ;

- Le chef de mission : en tant que responsable du déroulement de la mission sur le terrain, le chef de mission élabore le programme de travail et supervise les travaux accomplis par les assistants ;
- Les réviseurs principaux : ils sont essentiellement chargés de mettre en œuvre les travaux d'audit. D'une manière générale, Ils interviennent au cours d'une période sur un seul dossier. Ils organisent généralement le détail des travaux ; examinent les travaux effectués par les réviseurs assistants et traitent les difficultés pratiques, que ceux-ci peuvent rencontrer ;
- Les réviseurs assistants : Ils interviennent sur la base d'instructions très détaillées établies par le chef de mission ou par le réviseur principal : Ils ont seulement à les mettre en œuvre et à en rendre compte. Ils n'ont aucune initiative à prendre sur le dossier et doivent systématiquement, pour tout problème, toute suggestion, se référer au réviseur principal qui lui-même doit se référer, si nécessaire, au chef de mission.

n **L'organisation de la mission dans le temps :**

- L'audit intérimaire : L'audit intérimaire regroupe l'ensemble des travaux effectués par l'auditeur avant l'achèvement de l'exécution du marché. L'intérim peut couvrir les étapes suivantes :
 - l'approche générale de l'objet d'audit;
 - l'évaluation du contrôle interne ;
 - l'examen de la procédure de préparation, de lancement et de passation du marché;

Les travaux de la commission d'examen des offres gagnerait en crédibilité en convoquant l'auditeur pour assister à ses réunions. Dans le cas d'un audit externe, la désignation d'un expert comptable devrait avoir lieu avant le délai prévu pour l'ouverture des plis.

- L'audit final : L'ensemble des travaux effectués par l'auditeur après l'achèvement de l'exécution du marché, sa réception et son règlement.

A l'issue de son évaluation du contrôle interne, ou à la demande du commanditaire de l'audit, l'auditeur peut être amené à assister à certaines réceptions de fournitures, travaux ou prestations.

2.3.1.3 *Identification des questions d'importance :*

Pour déterminer les points clés à contrôler, une compréhension de tout le processus d'achat est nécessaire. De manière générale les principales étapes d'un marché se présentent comme suit :

- n Planification : C'est la première étape dans laquelle le service concerné doit déterminer et fixer le besoin faisant l'objet du marché, ainsi que toutes les descriptions techniques relatives à ce dernier.
- n Publicité de l'appel d'offres qui est un moyen indispensable pour que joue le jeu de la concurrence. Cette publicité doit être une sollicitation du marché fournisseurs et non une formalité administrative appliquée par ce qu'elle est obligatoire.
- n Le choix du fournisseur : De par la loi, le choix du fournisseur (attributaire) doit se faire sur la base de l'offre la plus avantageuse¹⁹. Pour cela, et après avoir écarté les offres non conformes, on procède à une analyse des offres conformes en retenant la meilleur. La sélection se fait selon un appel d'offre adressé au public intéressé. Cette forme de passation, garantit par principe la concurrence et contrarie un traitement de faveur des différentes entreprises sans pour autant pouvoir exclure en fait un comportement contraire au droit.

¹⁹ Ce choix doit reposer sur des critères variables selon l'objet du marché, notamment le coût d'utilisation, la valeur technique, le délai d'exécution, le service après-vente et l'assistance technique, la date et le délai de livraison, le prix des prestations. D'autres critères peuvent être pris en compte s'ils sont justifiés par l'objet du marché ou ses conditions d'exécution.

- n L'exécution : Il s'agit de la livraison des biens ou de l'exécution des travaux dans les conditions prescrites par le cahier des prescriptions spéciales établi par le maître d'ouvrage.
- n Le règlement : Il consiste au versement des décomptes et la libération des cautions (retenues de garantie et cautionnement) par le maître d'ouvrage.

Conclusions de la planification

- Note d'orientation générale

La note d'orientation constitue la synthèse de la phase de planification. Elle doit faciliter les prises de décision sur les aspects importants de la mission.

Elle permet de préciser aux responsables de l'entité auditée la portée de l'audit et certaines modalités de l'organisation de la mission. Elle est également utile dans l'entretien avec le commanditaire de l'audit pour cerner les choix. En effet, l'étude préliminaire a pu révéler des obstacles qui peuvent conduire dans les cas difficiles à reporter la mission ou à la recentrer.

Ci-après un modèle de note d'orientation générale.

1. Introduction

Commanditaire de la mission

2. Contexte

- Historique
- Statuts, textes de création
- Objectifs et missions de l'entité
- Budgets
- Autres renseignements pertinents

3. Objectifs de la mission

- Nature de l'audit (régularité et sincérité / efficacité)
- Domaines, activités ou opérations exclues
- Limitations possibles des données pertinentes
- Critères de jugement (textes réglementaires, notes internes etc.)

4. Organisation de la mission

- Equipe d'audit
 - Recours à des spécialistes
 - Etendue de la collaboration du personnel de l'entité
 - Estimation des temps
 - Planning, échéance
 - Rapports et destinataires
- **Lettre de mission**

La lettre de mission est généralement un document contractuel établi entre l'auditeur externe et le prescripteur de l'audit. Elle contient les éléments essentiels du contrat avec notamment les obligations réciproques des parties.

La lettre de mission inclut entre autres les informations suivantes :

- Objectifs de la mission
- Contexte de la mission
- Etendue des examens

- Domaines ou activités inclus ou exclus
- Limitations possibles des données pertinentes
- Approche ou programme synoptique de travail
- Critères de jugement
- Equipe d'audit
- Etendue de la collaboration du personnel de l'entité
- Rapports sur l'état d'avancement
- Modalités de distribution des rapports (exemplaires, délais, etc.)
- Estimation des temps
- Honoraires
- Modalités de paiement

2.3.2 Exécution

La phase d'exécution consiste à :

- 1) apprécier les systèmes et les procédures de la fonction achat,
- 2) accumuler les preuves suffisantes pour exprimer un avis sur la conformité, l'économie et l'efficacité des opérations effectuées dans le cadre du marché public.

2.3.2.1 *Evaluation du contrôle interne de la fonction achat*

Après la description des procédures ou la récupération du manuel des procédures, le cas échéant, l'auditeur procédera à des tests de conformité et de permanence pour s'assurer de l'exactitude et du fonctionnement des procédures d'achat recueillies.

L'examen du contrôle interne doit prendre en considération aussi bien les risques pouvant exister (nous en avons développé les principaux dans le second chapitre de cette partie) que les éléments recueillis lors de la prise de connaissance.

L'auditeur appréciera notamment les aspects suivants :

- n Organisation et structure des achats :
 - Politique et stratégie,
 - Connaissance du marché fournisseur,
 - Organisation interne de la fonction achat,
 - Profil professionnel des acheteurs,
 - Système d'information des achats

- n Définition des besoins et agrégation des besoins
 - Programmation des achats,
 - Fixation des priorités et des urgences,
 - Modalités de recensement des besoins,
 - Globalisation de la demande (agrégation des demandes d'achat)

- n Passation des marchés
 - Choix de la procédure et mode de passation,
 - Calendrier,
 - Analyse des offres et critères d'évaluation,
 - Gestion administrative des marchés

- n Gestion financière et budgétaire des achats
 - Contrôle des engagements (comptable et juridique),
 - Contrôle des visas,
 - Chaîne de règlement,
- n Gestion économique et technique des achats
 - Comptabilité matière et inventaire,
 - Gestion des stocks,
 - Système de distribution interne

2.3.2.2 Le programme de travail :

Le programme de travail détaillé comprend les tests de contrôle à faire pour répondre aux objectifs d'audit d'un marché public. Le contrôle porte sur les règles de préparation, de lancement, de passation et d'exécution dont l'application doit permettre d'assurer :

- n La transparence dans le choix de l'attributaire ;
- n L'égalité d'accès aux commandes publiques ;
- n Le recours à la concurrence autant que possible;
- n L'efficacité de la dépense publique.

Ces principes ont été énoncés explicitement par le décret des marchés publics et doivent régir la passation et l'exécution des marchés de l'Etat et des établissements publics.

Il s'agit, pour l'auditeur de s'assurer que l'emploi prévu des fonds est justifié à tous les niveaux du marché à savoir :

- n planification,
- n passation du marché,
- n exécution,
- n règlement

Nous présentons ci dessus, par phase, les objectifs d'audit ainsi que les tests de contrôle qui en découlent.

Les principales questions ayant trait à la réglementation sont présentées dans le guide en annexe.

2.3.2.2.1 Planification

Il s'agit, à cette phase de la mission, de s'assurer que :

- n le type , la quantité et la date d'acquisition se déduisent des tâches stratégiques de l'acheteur public,
- n le bien ou la prestation à acquérir répond à un besoin réel,
- n le cahier des charges comporte uniquement des exigences ayant trait à l'utilisation et non des caractéristiques spécifiques,
- n les quantités et les critères d'évaluation sont déterminés de manière exacte.

L'auditeur procédera aux principaux contrôles suivants :

- n déterminer les liens entre l'objet du marché et les missions et attributions de l'acheteur public,

- n examiner la procédure et la documentation qui servent de base pour l'expression du besoin (plan d'action, budget, demandes d'achat, catalogue des besoins, etc.),
- n examiner les critères d'évaluation contenus dans le règlement de consultation et les caractéristiques techniques prévues dans le cahier des charges,
- n examiner le rapport de présentation du marché préparé par le maître d'ouvrage,
- n le cas échéant, examiner le rapport de faisabilité et les hypothèses ayant servi de base pour la formulation du projet objet du marché,
- n vérifier si l'acheteur public a envisagé des options ou des solutions alternatives et a comparé les coûts.

2.3.2.2.2 Passation du marché

L'objectif d'audit est de s'assurer qu'il y a eu appel à la concurrence avant le choix de l'offre économiquement avantageuse.

Les travaux d'audit porteront, notamment, sur les aspects suivants :

- n un contrôle formel portant sur toute la documentation relative à la publicité et aux travaux de la commission d'étude des offres,
- n un contrôle matériel, en particulier, des offres qui ont été exclues pour ne pas avoir satisfait à des exigences,
- n vérifier si les critères d'évaluation autres que le prix sont spécifiés à l'avance dans le règlement de consultation,
- n examen des raisons invoquées pour passer le marché selon un mode autre que l'appel d'offres ouvert. Une attention particulière doit être prêtée à la planification des achats quand la raison d'urgence est invoquée,

- n si le marché n'a pas été passé suite à un appel d'offres ouvert, examiner le caractère adéquat du prix du marché par comparaison avec les prix d'autres concurrents.

2.3.2.2.3 Exécution

L'objectif d'audit est de s'assurer que les biens ou prestations livrés et les travaux effectués correspondent aux clauses contractuelles qui doivent, à leur tour, correspondre aux clauses contenues dans le cahier des charges.

Il convient de :

- n rapprocher les clauses du marché signé avec celles du cahier des charges,
- n s'assurer que les garanties ou cautions ont été déposées en vue de garantir l'exécution du marché,
- n vérifier si les livraisons correspondent, en quantité et en qualité, aux clauses du marché et si les délais prévus au marché ont été respectés (observation physique, inspection des sites, examen des attachements, procès verbaux de réception, bons de livraison etc.)
- n contrôler si les modifications apportées au volume contractuel (quantité des biens, volume des travaux ou prestations) sont justifiées et ont fait l'objet d'avenants,
- n pour les marchés de travaux ou autre prestation complexe, s'assurer que la supervision et le suivi sont correctement prescrits et effectués.

L'observation physique et l'inspection des sites nécessitent le recours à des spécialistes et la présence d'auditeurs disposant des expériences requises.

2.3.2.2.4 Règlements du marché

L'objectif d'audit est de s'assurer que les paiements sont justifiés et faits conformément au contrat.

Les principaux points à vérifier sont :

- n l'exactitude des calculs arithmétiques (attachements, décomptes, factures, etc.) ;
- n l'application des pénalités de retard prévues dans le cahier des charges en cas de non respect des délais prescrits par les clauses contractuelles,
- n l'application des retenues de garantie, prévues au marché, à chaque paiement,
- n le respect des dispositions fiscales en matière de retenue à la source (TVA et IS),
- n la concordance des postes et des prix facturés avec les postes et les prix du bordereau détail estimatif,
- n l'écoulement de la durée de garantie et la réception définitive avant paiement du dernier décompte,
- n le règlement de toutes les questions en suspens (réserves sur les réceptions) avant le réceptionnement définitif.

2.3.2.2.5 Questionnaire de contrôle du respect de la réglementation

Le questionnaire donné en annexe contribue au développement d'une opinion de l'auditeur en lui permettant :

- n de justifier les points de son rapport,
- n d'apporter la preuve des faits constatés.

Objectifs :

Le questionnaire de contrôle du respect de la réglementation relative aux marchés publics sert de guide pour l'auditeur pour s'assurer que les règles de passation des marchés ainsi que certaines dispositions relatives à leur contrôle et à leur gestion sont respectées.

Mode d'emploi

Le questionnaire doit être rempli après avoir décrit le système de contrôle interne de la fonction achat et le mode de passation du marché pour être complété autant que nécessaire pour tenir compte des spécificités du maître d'ouvrage et des clauses du marché à auditer.

Chaque question est rédigée de façon à ce qu'une réponse OUI indique une situation favorable et qu'une réponse NON indique une situation défavorable à poster au rapport d'audit.

2.3.2.3 *Recherche et obtention de preuves de vérification :*

Il existe deux catégories principales de procédures d'audit, celles qui apportent des preuves en matière de contrôle interne ou vérification de conformité et celles qui apportent des preuves de nature substantive ou vérification de substance (tests de détail).

Les preuves d'audit sont plus au moins fiables selon qu'elles sont plus ou moins convaincantes, récentes et objectives. Afin d'évaluer la crédibilité d'une preuve d'audit, on doit en principe considérer que :

- n Les éléments probants obtenus de l'extérieur de l'entité ont une force probante plus élevée que ceux obtenus au sein de l'entité ;
- n Les éléments probants obtenus de personnes non liées (hiérarchiquement) ont une force probante plus élevée que ceux obtenus de personnes liées ;

- n Les éléments probants obtenus au sein de l'entité ont une force probante plus élevée lorsque le contrôle interne est efficace ;
- n Les éléments probants obtenus directement par le biais d'une comparaison, d'un examen, d'une observation ou d'un contrôle physique ont une force probante plus élevée que ceux obtenus indirectement par le biais d'une enquête effectuée par autrui ;
- n Les éléments probants obtenus sous la forme de documents et d'affirmations écrites ont une force probante plus élevée que ceux résultant de déclarations verbales ;
- n Les éléments probants obtenus à partir de plusieurs sources et suggérant la même conclusion ont une force probante plus élevée que ceux obtenus à partir d'une seule origine.

La pertinence des preuves d'audit dépend de leurs liens avec les assertions pour lesquelles elles sont recherchées. L'auditeur doit donc essayer de recueillir des preuves susceptibles de couvrir les risques inhérents et de permettre d'identifier les erreurs et irrégularités qui, seules ou cumulées, risquent d'être significatives. Les preuves d'audit peuvent concerner plus d'une assertion à la fois.

Pour le cas des marchés publics, l'auditeur doit s'assurer de l'existence et de la véracité des documents matérialisant les étapes de réalisation du marché, il s'agit notamment de :

La planification :

- n Le déclenchement des besoins par des demandes d'achats ;
- n Les budgets d'approvisionnement ;
- n Les plans d'action.

La passation du marché :

- n Avis de l'appel d'offre ;
- n Registre d'inscription des offres reçues et liste des soumissionnaires ;
- n Décision de nomination des membres de la commission d'ouverture des plis ;
- n Procès-verbaux d'ouverture des plis ;
- n Règlement de consultation (critères de sélection);
- n Dossiers technique, financier et administratif ;
- n Rédaction et approbation du marché ;
- n Fiche d'engagement ;
- n Notification du marché;
- n Cautionnement.

Exécution et règlement :

- n L'ordre de service de commencement, l'ordre d'arrêt et de reprise ;
- n Les procès verbaux de réceptions provisoires et définitives ainsi que les attachements correspondants;
- n Les attachements, les décomptes et les factures fournisseur ;(Date, calcul des prix, visa etc...)
- n Le dossier de règlement ;
- n Les pénalités de retard ;
- n Les cautions ;
- n Les intérêts moratoires.

2.3.3 Rapport

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

Le rapport est émis, dans un premier temps, en version projet. Le client procède à l'examen du contenu du projet de rapport et fait part à l'auditeur de son accord ou de son désaccord sur le contenu du projet qui peut être modifié dans la version définitive pour tenir compte des remarques du client si elles sont valables.

Une réunion de synthèse devrait être tenue avec les responsables de l'entité auditée, avant l'émission du projet de rapport, afin de présenter les conclusions de l'audit et de répondre à des arguments qui peuvent lui être opposés et de fournir les informations et commentaires nécessaires que ses interlocuteurs jugent nécessaires.

2.3.3.1 Contenu du rapport

Règles de fond :

Les principales normes suivantes peuvent être adoptées :

- n Le rapport doit être objectif, clair, concis et constructif. Il est une suite de constats et doit éviter les jugements de valeur et les descriptions inutiles.
- n Le rapport présente la nature, les objectifs et les résultats de l'audit ainsi que les recommandations sur les améliorations possibles.
- n Le rapport devrait inclure les points de vue des audités sur les conclusions de l'audit.

Règles de forme :

La structure du rapport d'audit peut être la suivante :

- n **une note de synthèse** comportant notamment :

- le titre du rapport et le destinataire de celui-ci,

- un rappel de la mission accomplie et de ses limites,
 - un rappel des conditions d'exécution de la mission et de la méthodologie utilisée,
 - les conclusions, portant sur les points significatifs avec renvois éventuels aux parties du rapport étudiant en détail ces conclusions,
 - la date et la signature
- n **un sommaire du rapport** figurant immédiatement après la note de synthèse,
- n **les développements du rapport.** Les divers points peuvent être abordés en distinguant, l'aspect descriptif, les constats des irrégularités et des déficiences, les recommandations,
- n **les annexes** auxquels peuvent éventuellement renvoyer les développements. Une matrice récapitulant les constats de l'auditeur, les recommandations d'amélioration et les réponses ainsi que les commentaires du client peut être annexée au rapport.

2.3.3.2 *Modèle de rapport*

Nous donnons en annexe un modèle de rapport

CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE

L'analyse des risques que nous avons développée dans cette partie nous a permis de proposer une démarche d'audit des marchés publics destinée à aider l'auditeur dans l'accomplissement de sa mission dans ses différentes étapes. Ce travail ne prétend pas être exhaustif ni couvrir tous les risques qui peuvent exister.

Le questionnaire d'audit proposé facilitera l'exécution des travaux de contrôle et constitue une ligne directrice susceptible d'adaptation en fonction des spécificités de l'organisation de la fonction achat du maître d'ouvrage et de la complexité du contenu du marché à auditer (travaux, informatique, communication, etc.).

Certes, la pratique de l'audit interne en matière de marchés publics est assez récente pour qu'elle puisse faire l'objet d'un diagnostic. Toutefois, les acquis réalisés ces dernières années par la pratique de l'audit externe dans le secteur public d'une part, et l'importance disproportionnée des marchés publics par rapport à l'effectif des auditeurs publics d'autre part militent en faveur d'une « externalisation » de l'audit des marchés publics.

C'est dans ce sens, que les instances professionnelles devraient mener une réflexion pour définir un cadre approprié pour l'intervention de l'expert comptable et mettre en place des normes d'audit adaptées aux marchés publics. Des collaborations avec les autres organes de contrôle (cour des comptes, IGF, DEPP, etc.) devraient être prévues et organisées.

Conclusion générale

Le thème du mémoire est un sujet d'intérêt général puisque l'exigence de transparence dans l'attribution et l'exécution des marchés public constitue une revendication qui s'exprime à tous les niveaux.

- n Le contribuable est en droit de se poser des questions sur le sort des impôts et taxes qu'il paye au Trésor,
- n Le consommateur des services publics ne manque pas de critiquer les responsables concernés, chaque fois qu'il observe des ouvrages défectueux s'ils ne sont pas achevés,
- n Les entreprises évincées d'un appel à la concurrence se plaignent le plus souvent du manque d'objectivité dans la procédure de passation des marchés publics.

La mauvaise gestion et la corruption font que lors de la réalisation des marchés notamment de travaux, des sommes énormes sont souvent gaspillées avec les effets négatifs que cela comporte pour le budget de l'Etat.

Les erreurs et fautes en rapport avec les marchés publics peuvent avoir des conséquences très onéreuses à quelque stade qu'elles se produisent :

- n au moment de la planification,
- n lors de la passation,
- n pendant l'exécution des travaux (en particulier lorsqu'on modifie les plans),
- n lors du contrôle des activités de suivi technique,
- n lorsqu'il faut élargir le contrat (avenants),
- n en cas de vices dans l'exécution ou d'exécution non conformes au contrat,

Parmi les axes de réflexion particulièrement intéressantes pour accompagner la réforme de la réglementation relative aux marchés publics on peut évoquer :

- n la création d'un cadre réglementaire permettant de prévenir et empêcher la corruption et la mauvaise gestion lors de la passation et de l'exécution des marchés ;
- n la formation initiale et continue des auditeurs avec l'objectif d'améliorer leur bagage de connaissances spécifiques nécessaires pour déceler les erreurs d'exécution des marchés, notamment de travaux, de systèmes informatiques et de communication ;
- n systématisation des suites pouvant être données aux résultats de l'audit (sanction) ;

En tant qu'organe de contrôle, l'auditeur doit dépasser la simple recherche de conformité aux textes. La découverte et la dénonciation de rapports de corruption, la recherche de causes ayant conduit à la mauvaise planification, au gaspillage et à la mauvaise gestion sont des soucis qui doivent être présents chez l'auditeur tout au long de la mission qui doit avoir aussi un effet préventif.

Le succès de la pratique d'audit des marchés dépend de la réunion, entre autres, des critères suivants :

- n le délai entre la réalisation des différentes étapes du marché et les vérifications doit être aussi court que possible,
- n le contrôle ne devrait porter que sur des éléments ou des phases définitifs du marché pour éviter la confusion entre l'activité d'exécution et celle de contrôle ou de conseil,
- n les audits externes devraient être effectués indépendamment des contrôles internes,

- n des vérifications sur les lieux devraient être effectuées pour permettre une comparaison entre ce qui a été prévu et ce qui est effectif,
- n les résultats de l'audit devraient être diffusés et communiqués au maximum d'utilisateurs, pour que ces résultats qui présentent un intérêt général soient pris en considération au delà du cas particulier auquel ils se réfèrent.

Enfin, il y a lieu de noter qu'il serait intéressant qu'une étude puisse couvrir l'audit des marchés des travaux et qui constituerait le prolongement de notre contribution.

Annexes

ANNEXE 1	:	GUIDE D'AUDIT
ANNEXE 2	:	MODELE DE RAPPORT
ANNEXE 3	:	QUESTIONNAIRE D'ENQUETE SUR LES MARCHES PUBLICS ET RESULTATS
ANNEXE 4	:	LEXIQUE
ANNEXE 5	:	DECRET N° 2.98.282 DU 30 DECEMBRE 1998 FIXANT LES CONDITIONS ET LES FORMES DE PASSATION DES MARCHES DE L'ÉTAT, AINSI QUE CERTAINES DISPOSITIONS RELATIVES A LEUR CONTROLE ET A LEUR GESTION
ANNEXE 6	:	DECRET N° 2-99-1087 DU 4 MAI 2000 APPROUVANT LE CAHIER DES CLAUSES ADMINISTRATIVES GENERALES APPLICABLES AUX MARCHES DE TRAVAUX EXECUTES POUR LE COMPTE DE L'ÉTAT
ANNEXE 7	:	DECRET N° 2-01-2332 DU 4 JUIN 2002 APPROUVANT LE CAHIER DES CLAUSES ADMINISTRATIVES GENERALES APPLICABLES AUX MARCHES DE SERVICES PORTANT SUR LES PRESTATIONS D'ETUDES ET DE MAITRISE D'ŒUVRE PASSES POUR LE COMPTE DE L'ÉTAT
ANNEXE 8	:	ARRETE DU PREMIER MINISTRE N° 3-17-99 DU 12 JUILLET 1999 FIXANT LES REGLES ET CONDITIONS DE REVISION DES PRIX DES MARCHES PUBLICS
ANNEXE 9	:	DECRET N° 2-03-703 DU 13 NOVEMBRE 2003 RELATIF AUX DELAIS DE PAIEMENT ET AUX INTERETS MORATOIRES EN MATIERE DE MARCHES DE L'ÉTAT

ANNEXE 1 : GUIDE D'AUDIT

Entité auditée	:	.....
Collaborateur	:	.....
Processus	:	Dépenses par marchés
Procédure	:	Marchés par appel d'offres (AO) ouvert ou restreint

QUESTIONNAIRE D'AUDIT

		Oui	Non	Commentaire
1	Le marché a-t-il été prévu dans le plan annuel de lancement des marchés ? Ce plan a-t-il fait l'objet d'une publication ?			
2	Le marché a-t-il été approuvé par l'autorité compétente ?			
3	Le Maître d'ouvrage (MO) a-t-il établi une estimation des prestations à réaliser ?			
4	L'avis d'appel d'offres ouvert a-t-il fait l'objet d'une publication dans 2 journaux dont un au moins de langue arabe et de diffusion nationale dans les délais requis ?			
5	L'avis d'appel d'offres restreint a-t-il fait l'objet d'une circulaire adressée par lettre recommandée avec accusé de réception le même jour à tous les concurrents que le MO décide de consulter ?			
6	L'AO contient-il tous les documents prévus par l'art. 23 du Décret n° 2-98-482 ?			
7	Les membres de la commission ont-ils été nommés conformément aux prescriptions des textes réglementaires ?			
8	La commission a-t-elle arrêté la liste définitive des plis reçus en séance publique ?			
9	Les membres de la commission ont-ils paraphé les actes d'engagement ainsi que le bordereau des prix et le détail estimatif et la décomposition du montant global des offres financières des concurrents ?			
10	La commission a-t-elle dressé un PV pour chacune de ses réunions ?			
11	Le PV mentionne-t-il l'estimation faite par le maître d'ouvrage, et les observations ou les protestations présentées au cours des opérations d'examen des offres que les points de vue de la commission ?			
12	Le PV indique-t-il les motifs d'élimination des soumissionnaires évincés ?			
13	Le PV est-il signé par le président et par les membres de la commission ?			
14	L'attributaire et les soumissionnaires sont-ils informés des résultats du jugement des offres ?			
15	Le MO a-t-il répondu par écrit aux lettres d'informations des candidats évincés ?			
16	Les résultats ont-ils été affichés pendant une période d'au moins 15 jours.			

ANNEXE 1 : GUIDE D'AUDIT – (SUITE)

Processus : *Dépenses par marchés*
Procédure : *Marchés par appel d'offres avec présélection*

QUESTIONNAIRE D'AUDIT

		Oui	Non	Commentaire
1	Le marché a-t-il été prévu dans le plan annuel de lancement des marchés ? Ce plan a-t-il fait l'objet d'une publication ?			
2	Le marché a-t-il été approuvé par l'autorité compétente ?			
3	Le Maître d'ouvrage a-t-il établi une estimation des prestations à réaliser ?			
4	L'avis d'appel d'offres avec présélection a-t-il fait l'objet d'une publication dans 2 journaux dont un au moins de langue arabe et de diffusion nationale dans les délais requis ?			
5	L'AO avec présélection a-t-il fait l'objet d'un règlement de présélection établi par le MO ?			
6	Les membres de la commission d'admission et d'appel d'offres ont-ils été nommés conformément aux prescriptions des textes réglementaires ?			
7	Le MO a-t-il informé les candidats évincés du rejet de leur demande d'admission par lettre recommandée ?			
8	Le MO a-t-il informé les candidats sélectionnés par lettre recommandée du lieu de la réception des offres ainsi que de la date fixée pour la séance d'évaluation des offres ?			
9	Les membres de la commission ont-ils paraphé les actes d'engagement ainsi que le bordereau des prix et le détail estimatif et la décomposition du montant global des offres financières des concurrents ?			
10	La commission a-t-elle dressé un PV pour chacune de ses réunions ?			
11	Le PV mentionne-t-il l'estimation faite par le maître d'ouvrage, et les observations ou les protestations présentées au cours des opérations d'examen des offres ainsi que les points de vue de la commission, ainsi que les motifs d'élimination des soumissionnaires évincés ?			
12	Le PV est-il signé par le président et les membres de la commission ?			
13	L'ouverture des plis et des offres financières a-t-elle lieu en séance publique ?			
14	L'évaluation des offres a-t-elle lieu à huis clos ?			
15	La commission a-t-elle établi un PV de la séance d'examen des offres ?			
16	Les résultats ont-ils été affichés pendant une période d'au moins 15 jours ?			
17	L'attributaire et les soumissionnaires sont-ils informés des résultats du jugement des offres ?			
18	Le MO a-t-il répondu par écrit aux lettres d'informations des candidats évincés ?			

ANNEXE 1 : GUIDE D'AUDIT – (SUITE)

Entité auditée	:
Collaborateur	:
Processus	: <i>Dépenses par marchés</i>
Procédure	: <i>Marchés sur concours</i>

QUESTIONNAIRE D'AUDIT

		Oui	Non	Commentaire
1	Le marché a-t-il été prévu dans le plan annuel de lancement des marchés ? Ce plan a-t-il fait l'objet d'une publication ?			
2	Le marché a-t-il été approuvé par l'autorité compétente ?			
3	Le marché a-t-il respecté les principes et formes du concours ?			
4	Le principe d'élaboration du programme du concours a-t-il été respecté ?			
5	L'avis d'appel d'offres avec présélection a-t-il fait l'objet d'une publication dans 2 journaux dont un au moins de langue arabe et de diffusion nationale dans les délais requis ?			
6	L'avis au concours a-t-il fait l'objet d'un règlement établi par le MO ?			
7	Les membres du jury ont-ils été nommés conformément aux spécifications ?			
8	La remise des plis des concurrents a-t-elle lieu selon les conditions requises ?			
9	La séance d'ouverture des plis a-t-elle lieu en séance publique ?			
10	L'examen des dossiers a-t-il lieu à huis clos ?			
11	Le PV de la séance d'examen des offres a-t-il été établi et a-t-il été signé par les membres de la commission?			
12	Le MO a-t-il informé les candidats évincés du rejet de leur demande d'admission?			
13	Les résultats ont-ils été affichés pendant une période d'au moins 15 jours?			
14	Le MO a-t-il répondu par écrit aux lettres d'informations des candidats évincés?			

ANNEXE 1 : GUIDE D'AUDIT – (SUITE)

Entité audité	:
Collaborateur	:
Processus	: <i>Dépenses par marchés</i>
Procédure	: <i>Marchés négociés</i>

QUESTIONNAIRE D'AUDIT

		Oui	Non	Commentaire
1	L'autorité compétente ou le sous ordonnateur ont-ils établi un certificat administratif visant le chef d'exception qui justifie la passation du marché sous la forme négociée ou explicitant les raisons qui ont conduit à son application?			
2	Le marché répond-il à un des critères et formes du marché négocié?			
3	Les marchés sur commande sont-ils constitués d'une convention spéciale ou d'échange de lettres? Indiquent-t-ils le prix provisoire et les modalités suivant lesquelles seront déterminées, par avenant, les clauses définitives du marché?			
4	Le candidat a-t-il fourni un dossier administratif et un dossier technique?			
5	L'avenant a-t-il été signé par le sous-ordonnateur?			
6	Le certificat administratif a-t-il été signé par le sous-ordonnateur? Ce certificat est-il classé dans le dossier correspondant?			

ANNEXE 1 : GUIDE D'AUDIT – (SUITE)

Entité auditée	:	.....
Collaborateur	:	.....
Processus	:	<i>Dépenses par marchés</i>
Procédure	:	<i>Notification de l'approbation du marché</i>

QUESTIONNAIRE D'AUDIT

		Oui	Non	Commentaire
1	Un ordre de service (O.S) de notification de l'approbation a-t-il été préparé par le MO et a-t-il été signé par un responsable?			
2	L'O.S et une copie certifiée du marché, ont-ils été envoyés au contractant ?			
3	Si la notification de l'O.S n'a pas été retournée par le contractant, le procès-verbal de carence a-t-il été préparé et signé par un responsable ?			

ANNEXE 1 : GUIDE D'AUDIT – (SUITE)

Entité audité	:	.....
Collaborateur	:	.....
Processus	:	<i>Dépenses par marchés</i>
Procédure	:	<i>Attechements des décomptes - travaux</i>

QUESTIONNAIRE D'AUDIT

		Oui	Non	Commentaire
1	Le mode de détermination des quantités réalisées et de réalisation des attechements a-t-il été matérialisé par un écrit, et approuvé par le contractant et le MO ?			
2	Les prises de mesures ont-elles donné lieu à l'établissement d'attechements?			
3	Les attechements ont-ils donné lieu à l'établissement de décomptes provisoires respectant les spécifications requises?			
4	Si non, le PV indique-t-il les circonstances du refus, et le contractant a-t-il communiqué des observations concernant son refus dans les délais requis?			
5	Le PV et les observations du contractant sont-ils annexés aux attechements?			

ANNEXE 1 : GUIDE D'AUDIT – (SUITE)

Entité auditée	:	.....
Collaborateur	:	.....
Processus	:	<i>Dépenses par marchés</i>
Procédure	:	<i>Attachements des décomptes - fournitures</i>

QUESTIONNAIRE D'AUDIT

		Oui	Non	Commentaire
1	Les personnes chargées de la réception des fournitures ont-elles fait la comparaison avec les fournitures commandées?			
2	Procède t-on à des essais sur fournitures? Ces essais sont-ils matérialisés par un écrit?			
3	Les bons de livraisons sont-ils établis, et signés par le MO ?			
4	Etablit-on un rapprochement entre les quantités indiquées sur la facture et celles qui figurent sur le bon de livraison?			
5	Etablit-on un rapprochement entre les quantités indiquées sur la facture et celles qui figurent sur le bon de livraison?			
6	Les articles de plus de x dh (un seuil déterminé) qui figurent sur la facture ont-ils été inscrits sur un livre d'inventaire?			
7	La réception des factures a-t-elle donné lieu à l'établissement de décomptes, et sont-ils signés par le sous-ordonnateur?			

ANNEXE 1 : GUIDE D'AUDIT – (SUITE)

Entité audité	:
Collaborateur	:
Processus	: <i>Dépenses par marchés</i>
Procédure	: <i>Attachement des décomptes - études</i>

QUESTIONNAIRE D'AUDIT

		Oui	Non	Commentaire
1	Le MO a-t-il reçu le rapport, le compte-rendu et le procès-verbal prévus dans le marché?			
2	Les documents ont-ils été approuvés par un responsable hiérarchique?			
3	Les factures reçues du contractant ont-elles fait l'objet d'une vérification?			
4	La réception des factures a-t-elle donné lieu à l'établissement du décompte numéroté et daté?			
5	Les décomptes ont-ils été signés par un responsable habilité ?			

ANNEXE 1 : GUIDE D'AUDIT – (SUITE)

Entité auditée	:	.....
Collaborateur	:	.....
Processus	:	<i>Dépenses par marchés</i>
Procédure	:	<i>Décompte définitif</i>

QUESTIONNAIRE D'AUDIT

		Oui	Non	Commentaire
1	L'annonce d'achèvement des travaux, a-t-elle été envoyée par le contractant? Cette annonce est-elle classée dans le dossier?			
2	Le MO a-t-il procédé à la réception provisoire des travaux?			
3	La réception provisoire des travaux a-t-elle donné lieu à l'émission d'un rapport de réception?			
4	Le PV de réception établi par le MO a-t-il été fait après satisfaction des réserves?			
5	Le décompte définitif a-t-il été signé par un responsable habilité ?			
6	Le contractant a-t-il signé sans réserve le décompte définitif ?			
7	Si non (Refus de signer ou signature avec réserves), ses motifs ont-ils été communiqués en respectant les délais réglementaires ?			
8	Le contractant a-t-il par la suite approuvé le décompte définitif ? Si non; ses motifs ont-ils été communiqués en respectant les délais réglementaires ?			

ANNEXE 2 : MODELE DE RAPPORT

Commanditaires d'audit

**RAPPORT DES AUDITEURS INDEPENDANTS
SUR LE(S) MARCHE(S) DONT LE(S) MONTANT(S) DEPASSENT 5 MILLIONS DH**

Messieurs,

Vous trouverez ci-joint notre rapport d'audit du marché n° (référence du marché) portant sur (objet du marché). Notre mission a été réalisée en application de l'article 86 du décret n°2-98-482 du 11 ramadan 1419 (30 décembre 1998) fixant les conditions et les formes de passation des marchés de l'Etat ainsi que certaines dispositions relatives à leur contrôle et à leur gestion.

Les principaux points soulevés sont récapitulés dans la note ci dessous:

NOTE DE SYNTHESE

I. OBJECTIFS ET CONTEXTE DE LA MISSION

Conformément à la mission qui nous a été confiée, nous avons procédé à l'audit du marché n° (référence du marché) relatif à (objet du marché).

L'objectif de la mission d'audit est de nous assurer que la passation du marché a été faite conformément aux dispositions du décret n°2-98-482, et du respect des clauses contractuelles convenues avec le titulaire du marché.

II MODALITES D'EXECUTION DE LA MISSION ET METHODE DE TRAVAIL

Nos travaux d'audit du marché, ont été réalisés selon l'approche suivante:

1) Examen des dossiers administratif et financier du marché.

Nous avons contrôlé, notamment :

- Le délai de parution des appels d'offres dans les journaux;
- Les dates des procès verbaux de jugement;
- Les pièces constituant le dossier administratif (attestation fiscal, déclaration sur l'honneur...)
- L'existence d'un ordre de service;
- La signature des procès verbaux de jugement par la commission des marchés.

Ainsi nous nous sommes assurés du respect de la procédure de passation des marchés.

2) Examen du dossier technique du marché, avec visite des différents sites.

- Examen de la procédure de réception des travaux et/ou fournitures et consultation des pièces justificatives des réceptions en particulier les fiches de suivi et de contrôle;
- Consultation des rapports de contrôle de qualité établis par les organismes agréés (laboratoires, bureaux de contrôle etc...)
- Visite des sites ou chantiers et observation physique des travaux et /ou fournitures , etc.

Ainsi nos travaux nous ont permis:

- D'apprécier la politique de planification, du contrôle ainsi que de la communication en matière d'exécution du marché ;
- D'apprécier l'organisation du projet (*cas des travaux*), (système de contrôle et de suivi technique....) nécessaire à son exécution dans de bonnes conditions, la qualité du service assuré par les architectes et les bureaux d'études en matière de supervision (système d'information, tableau de bord et systèmes mis en œuvre pour assurer le suivi et le contrôle du projet) ;
- De s'assurer si le marché a été réalisé selon le calendrier prévu et aux coûts escomptés ;

- De s'assurer si des modifications ont été introduites au cours de l'exécution du marché et pour quelles raisons. Si discordances il y a sont-elles dues à des facteurs internes (maître d'ouvrage) ou externes (institutionnels, organisationnels...);
- D'apprécier le respect du cahier de charges dans l'établissement et l'exécution du marché.

Pour les délais d'exécution des marchés, nous avons vérifié notamment :

- Les dates d'attribution;
- Les dates de notifications des marchés et des ordres de service;
- Les ordres d'arrêt et de reprise;
- Les procès verbaux d'achèvement.

Enfin nous nous sommes assurés :

- de la concordance entre les prix inscrits sur les décomptes ou factures et ceux mentionnés sur le bordereau des prix ;
- de l'existence des pièces justificatives des fournisseurs.

VI SYNTHÈSE DE NOS CONCLUSIONS

Ci-dessous sont données les principales conclusions de notre mission:

-
-

Fait à xxxxx le xxxxx

Nom du signataire

ANNEXE 3 : QUESTIONNAIRE D'ENQUETE SUR LES MARCHES PUBLICS

Objectifs du questionnaire

- n Cerner les faiblesses du décret n° 2-98-482 fixant les conditions et les formes de passation des marchés de l'Etat ainsi que certaines dispositions relatives à leur contrôle et à leur gestion ;
- n Identification des risques spécifiques aux marchés publics.

Méthodologie

- n Questionnaire remis à 12 inspecteurs de l'IGF, 12 Contrôleurs d'Etat et 16 Trésoriers payeurs relevant de la DEPP du ministère des finances.
- n Interviews directs avec un responsable du ministère de l'équipement, un responsable du CGED, un responsable du ministère de l'éducation nationale, un magistrat de la cour des comptes et trois inspecteurs de l'IGF.

Echantillon

- n Les personnes choisies pour les interviews le sont pour leur longue expérience en matière de gestion et de contrôle des marchés publics,
- n Le questionnaire a été remis aux contrôleurs des marchés publics pour leur représentativité en matière de contrôle a priori (contrôleurs d'Etat et trésoriers payeurs) et de contrôle a posteriori (inspecteurs de l'IGF).

Déroulement de l'étude

- n Période : Juillet 2003 à Mars 2004
- n Administration : Remise du questionnaire et collecte ultérieure

Echantillon d'arrivée

- n 10 inspecteurs de l'IGF soit un taux de réponse de 83 %
- n 7 contrôleurs d'Etat soit un taux de réponse de 58 %
- n 11 trésoriers payeurs soit un taux de réponse de 69 %

Le taux de réponse global est de 70 %

ANNEXE 3 : RESULTATS DU QUESTIONNAIRE D'ENQUETE SUR LES MARCHES PUBLICS EXPRIMES EN POURCENTAGE (%) DE L'ECHANTILLON D'ARRIVEE

A) IDENTIFICATION :

NOM ET PRENOM (FACULTATIF) :

FONCTION :

- Inspecteur (IGF)
- Contrôleur d'Etat
- Trésorier payeur

NOMBRES D'ETABLISSEMENTS :

DUREE DANS LA FONCTION :

SECTEUR D'ACTIVITE :

AUTRES INFORMATIONS QUE VOUS JUGEZ UTILE DE MENTIONNER :

.....

.....

B) ASPECTS GENERAUX

Questions	Oui	Non	Commentaires
§ Le décret est-il : - Clair ?, - complet ?,	86	14 100	
§ Les conditions d'utilisation des divers modes de passation des marchés sont elles clairement établies ?	93	7	
§ Le décret définit clairement les conditions régissant : - la garantie d'offre, - la garantie de bonne exécution.	75 75	25 25	
§ Existe-t-il des règles claires applicables au cas où le candidat s'estime lésé : - Dans la phase de passation du marché (le soumissionnaire), - Dans la phase d'exécution (l'attributaire)	100 89	11	
§ Les membres de la commission d'AO maîtrisent ils tous les points ayant un rapport avec leurs responsabilités (aspects juridique, technique, financier) ?	43	57	
§ Les modes de passation des marchés choisis par le maître d'ouvrage respectent-ils toujours les seuils et conditions fixés par le décret.	79	21	

**ANNEXE 3 : QUESTIONNAIRE D'ENQUETE SUR LES MARCHES PUBLICS –
(SUITE)**

C) PLANIFICATION DES ACHATS

Questions	Oui	Non	Commentaires
§ Le maître d'ouvrage dispose-t-il d'un seul centre d'achat ou de plusieurs centres en fonction de l'objet du marché (fournitures, travaux ou services)?	82	18	
§ Les produits et fournitures achetés correspondent-ils toujours :			
- à des besoins réels ?,	79	21	
- à des besoins en liaison avec la mission du maître d'ouvrage ?,	89	11	
- à des besoins dont l'expression est formalisée par les services utilisateurs ?	79	21	
§ Les spécifications techniques et la consistance des prestations sont elles :			
- toujours définies dans le CPS, de manière claire, précise et concise,	93	7	
- sans référence à telle ou telle marque ?	100		
§ Le programme prévisionnel des marchés est-il toujours publié au cours du 1 ^{er} trimestre de chaque année ?		100	
§ Le marché cadre est-il efficace lorsque les prévisions sont difficiles à faire (expliquez SVP) ?	82	18	

D) MODES ET PROCEDURES DE PASSATION

Questions	Oui	Non	Commentaires
§ L'estimation administrative faite par le maître d'ouvrage est elle toujours raisonnable et vous paraît elle être faite sur des bases fondées ?	7	93	
§ Cette estimation administrative est elle toujours communiquée lors de la séance d'examen des offres juste avant l'ouverture des plis financiers ?	96	4	
§ Le mode restreint est il toujours justifié avant son choix et les motifs avancés, autre que le seuil, sont ils toujours valables ?	82	18	
§ La consultation de trois candidats au moins est elle faite systématiquement avant l'ouverture des dossiers d'AO restreint.	96	4	
§ Le délai de publication de l'avis d'AO (21 j) ou de la circulaire (15 j) est il toujours respecté et leurs contenus correspond toujours aux dispositions du décret ?	71	29	
§ Rien n'interdit la publication des avis d'AO pendant les jours fériés et les week-end, ceci limite-il- la concurrence ?	4	96	
§ Le règlement de consultation est il toujours préparé ?	100		
§ Les pondérations faites entre l'offre technique et l'offre financière sont elles toujours correctement définies et répondent elles souvent aux exigences de la nature du marché (technique, maintenance, formation, pièces de rechange) ?	32	68	
§ La note indiquant les moyens humains et techniques ainsi que les références vous paraissent elles des critères suffisants pour évaluer les capacités techniques ?	4	96	

**ANNEXE 3 : QUESTIONNAIRE D'ENQUETE SUR LES MARCHES PUBLICS –
(SUITE)**

D MODES ET PROCEDURES DE PASSATION (SUITE)

Questions	Oui	Non	Commentaires
§ Les offres variantes lorsqu'elles sont prévues dans le règlement de consultation, ne posent aucun problème quant à leur examen et leur évaluation par rapport à l'offre de base ?	75	25	
§ Le maître d'ouvrage tient toujours un registre spécial enregistrant les dates et l'heure d'arrivée ainsi que le n° d'enregistrement des soumissions reçues ?	96	4	
§ La convocation et le dossier d'AO vous parviennent ils, toujours, 15 jours au moins avant la date fixée pour la séance d'ouverture des plis ?		100	
§ L'ordre chronologique des réunions des commissions (1 examen des échantillons, 2. Examen des dossiers administratifs et techniques, 3. Ouvertures des enveloppes financières, 4. Examen des offres techniques) :			
- Est-il toujours respecté ?,	7	93	
- vous paraît logique,	7	93	
- ne présente pas de risque de subjectivité dans l'évaluation des offres ?	7	93	
§ Le temps dont dispose la commission pour traiter les dossiers en réunion est il suffisant ?	71	29	

**ANNEXE 3 : QUESTIONNAIRE D'ENQUETE SUR LES MARCHES PUBLICS –
(SUITE)**

E) EXECUTION DES MARCHES

Questions	Oui	Non	Commentaires
§ Les marchés sont-ils toujours enregistrés ?	100		
§ La caution définitive, s'il y a lieu, est constituée dans les délais ?	82	18	
§ Les certificats administratifs sont-ils toujours établis en cas des :	100		
- Marchés négociés ;	86	14	
- Avenants.			
§ Les chefs d'exception sont-ils dûment justifiés ?	21	79	
§ Le nantissement est appliqué en vertu du Dahir de 1948 ?	96	4	
§ Le marché est il toujours conforme au CPS ?	93	7	
§ Les marchés sont-ils toujours exécutés en conformité avec les clauses du marché?	13	87	
§ En cas de non respect des délais, les pénalités de retard sont-ils toujours appliqués ?	86	14	
§ Le cas inverse, les titulaires des marchés demandent-ils le paiement des intérêts moratoires lorsque le retard de paiement incombe au maître d'ouvrage ?	7	93	
§ Les ordres d'arrêt de service sont-ils toujours motivés ?	82	18	
§ Le rapport de présentation est-il toujours joint au marché ?	18	82	
§ Le rapport d'achèvement de l'exécution du marché est établi à chaque fois que le montant du marché dépasse 1.000.000 DH ?	11	89	
§ L'audit est-il automatiquement fait pour les marchés dont le montant est supérieur à 5.000.000 DH ?	100		
- Si oui, cet audit porte sur :			
* La préparation ;			
* La passation ;			
* L'exécution ;			
* Toutes étapes confondues ?			

ANNEXE 4 : LEXIQUE

<u>Marché</u>	<u>h</u> <u>r</u> <u>é</u> <u>g</u> <u>l</u> <u>e</u> <u>m</u> <u>e</u> <u>n</u>	<u>h</u> <u>é</u>
<u>Prestations</u>	<u>_____</u> <u>t</u>	
<u>Autorité compétente</u>	<u>_____</u> <u>r</u> <u>i</u> <u>t</u> <u>é</u> <u>c</u>	
<u>Maître d'ouvrage</u>	<u>_____</u> <u>r</u> <u>e</u> <u>d</u>	
<u>Maître d'ouvrage délégué</u>	<u>_____</u>	
<u>Soumissionnaire</u>	<u>_____</u> <u>i</u> <u>s</u> <u>s</u> <u>i</u> <u>o</u> <u>n</u> <u>n</u> <u>a</u> <u>i</u> <u>r</u> <u>e</u>	
<u>Concurrent</u>	<u>_____</u> <u>u</u> <u>r</u> <u>r</u> <u>e</u> <u>n</u> <u>t</u> <u>a</u> <u>i</u> <u>r</u> <u>e</u>	<u>u</u> <u>r</u>
<u>Attributaire</u>	<u>_____</u> <u>t</u> <u>a</u> <u>i</u> <u>r</u>	
<u>Titulaire</u>	<u>_____</u> <u>t</u> <u>a</u> <u>i</u> <u>r</u> <u>e</u> <u>i</u> <u>r</u>	
<u>Bordereau des prix</u>	<u>_____</u> <u>b</u> <u>o</u> <u>r</u> <u>d</u> <u>e</u> <u>r</u> <u>e</u> <u>a</u> <u>u</u> <u>d</u>	
<u>Détail estimatif</u>	<u>_____</u> <u>d</u> <u>é</u> <u>t</u> <u>a</u> <u>i</u> <u>l</u> <u>e</u> <u>s</u> <u>t</u> <u>i</u> <u>m</u> <u>a</u> <u>t</u> <u>i</u> <u>f</u>	
<u>Sous-détail des prix</u>	<u>_____</u> <u>s</u> <u>o</u> <u>s</u> <u>d</u> <u>e</u> <u>t</u> <u>a</u> <u>i</u> <u>l</u> <u>d</u> <u>e</u> <u>s</u> <u>p</u> <u>r</u> <u>i</u> <u>x</u> <u>i</u>	
<u>Décomposition du montant global</u>	<u>_____</u> <u>d</u> <u>e</u> <u>c</u> <u>o</u> <u>m</u> <u>p</u> <u>o</u> <u>s</u> <u>i</u> <u>t</u> <u>i</u> <u>o</u> <u>n</u> <u>e</u> <u>n</u> <u>t</u> <u>g</u> <u>l</u> <u>o</u> <u>b</u> <u>a</u> <u>l</u>	<u>e</u> <u>s</u> <u>p</u> <u>r</u> <u>i</u> <u>x</u> <u>i</u>
<u>Groupement</u>	<u>_____</u>	
<u>Engagement conjoint</u>	<u>_____</u> <u>e</u> <u>n</u> <u>g</u> <u>a</u> <u>g</u> <u>e</u> <u>m</u> <u>e</u> <u>n</u> <u>t</u> <u>c</u> <u>o</u> <u>n</u> <u>j</u> <u>o</u> <u>i</u> <u>n</u> <u>t</u>	
<u>Engagement solidaire</u>	<u>_____</u> <u>e</u> <u>n</u> <u>g</u> <u>a</u> <u>g</u> <u>e</u> <u>m</u> <u>e</u> <u>n</u> <u>t</u> <u>s</u> <u>o</u> <u>l</u> <u>i</u> <u>d</u> <u>a</u> <u>i</u> <u>r</u> <u>e</u>	

**ANNEXE 5 : DECRET N° 2.98.282 DU 30 DECEMBRE 1998 FIXANT LES
CONDITIONS ET LES FORMES DE PASSATION DES MARCHES
DE L'ÉTAT, AINSI QUE CERTAINES DISPOSITIONS RELATIVES
A LEUR CONTROLE ET A LEUR GESTION**

**ANNEXE 6 : DECRET N° 2-99-1087 DU 4 MAI 2000 APPROUVANT LE
CAHIER DES CLAUSES ADMINISTRATIVES GENERALES
APPLICABLES AUX MARCHES DE TRAVAUX EXECUTES POUR
LE COMPTE DE L'ÉTAT**

**ANNEXE 7 : DECRET N° 2-01-2332 DU 4 JIN 2002 APROUVANT LE
CAHIER DES CLAUSES ADMINISTRATIVES GENERALES
APPLICABLES AUX MARCHES DE SERVICES PORTANT SUR
LES PRESTATIONS D'ETUDES ET DE MAITRISE D'ŒUVRE
PASSES POUR LE COMPTE DE L'ÉTAT**

**ANNEXE 8 : ARRETE DU PREMIER MINISTRE N° 3-17-99 DU 12 JUILLET
1999 FIXANT LES REGLES ET CONDITIONS DE REVISION DES
PRIX DES MARCHES PUBLICS**

**ANNEXE 9 : DECRET N° 2-03-703 DU 13 NOVEMBRE 2003 RELATIF AUX
DELAIS DE PAIEMENT ET AUX INTERETS MORATOIRES EN
MATIERE DE MARCHES DE L'ÉTAT**

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

OUVRAGES

- n **L'audit dans le secteur public**, Raymond BETHOUX, François KREMPER, Michel PUISSEAU, ATH COLLECTION, éd CLET, 1986
- n **Normes d'audit dans le secteur public**, éd ATH, 1982
- n **Fondation canadienne pour la vérification intégrée, Les concepts, éléments et caractéristiques de la vérification intégrée**, Ottawa, s.d.
- n **Audit des achats**, Christian BOUVIERM, éd des Organisations, 1990
- n **L'audit opérationnel**, Jean-Charles BECOUR, Henri BOUQUIN, éd Economica, 1996
- n **Les marchés publics : règles, stratégies, politiques**, Florence NAEGELEN, Michel MOUGEOT, éd Economica, 1993
- n **La conduite d'une mission d'audit interne**, groupe de recherche de l'IFACI, éd Dunod, 1995
- n **Stratégie et techniques de contrôle des deniers publics**, Mohamed HAKAKAT, éd Babel, 1998
- n **Le droit du contrôle supérieur des finances publiques au Maroc**, Mohamed HAKAKAT, éd Babel, 1992
- n **Les Cours Régionales des Comptes**, Mohamed HAKAKAT, éd REMAD, 1999
- n **Guide de l'agent comptable**, éd du ministère des finances, 1992
- n **Le contrôle des finances publiques au Maroc**, Saïd OUJEMMAA, éd Wallada, 1995
- n **Guide documentaire de gestion et de contrôle des marchés publics de l'Etat, des collectivités locales, et des établissements publics**, éd Etudes et traduction, 1994
- n **L'audit dans le secteur public au Maroc**, Mohamed HAKAKAT, éd Babel, 1994
- n **Le guide d'audit communal**, Driss Khoudry, éditions Maghrébines, 1998
- n **L'audit des collectivités locales en France et dans les pays francophones**, Gerard FOMERAND, éd LGDJ, 1991
- n **Normes internationales d'audit**, publiées par l'IFAC (International Federation of Account), 1998

REVUES

- n **Revue Marocaine d'Audit et de Développement**
- n **Revue Marocaine des Marchés Publics**
- n **Revue Marocaine des Finances Publiques et d'Economie**

MEMOIRES

- n « **L'audit externe de l'entreprise publique au Maroc : cas des établissements publics gérant un monopole marchand** » Mohamed BOUMESMAR, Diplôme d'expertise comptable, ISCAE, session novembre 1996
- n « **Le contrôle des entreprises publiques au Maroc** » ALAOUI MDAGHRI, Thèse de doctorat d'Etat, Nice,
- n « **Le contrôle des marchés de l'Etat** » Abdellah ECHATIBI, Cycle Supérieur de l'ENAP
- n « **Inégalité des chances des PME du bâtiment dans l'accès à la commande publique : choix d'une stratégie concurrentielle, incidences comptables et fiscales** » mémoire d'expertise comptable, France, BAUGEY Bernadette, mai juin 1993

TEXTES LEGISLATIFS ET REGLEMENTAIRES

- n **Loi type de la CNUDCI sur la passation des marchés publics de biens, de travaux et de services et guide pour l'incorporation dans le droit interne (Publication des Nations Unis)**
- n **Décret n° 2-98-482 du 30 décembre 1998 fixant les conditions et les formes de passation des marchés de l'Etat ainsi que certaines dispositions relatives à leur contrôle et à leur gestion**
- n **Décret n°2.99.1087 du 04 mai 2000 approuvant le cahier des clauses administratives générales applicables aux marchés de travaux exécutés pour le compte de l'Etat**
- n **Décret n°2.01.2332 du 04 juin 2002 approuvant le cahier des clauses administratives générales applicables aux marchés de services portant sur les prestations d'études et de maîtrise d'œuvre passés pour le compte de l'Etat**
- n **Décret n°2.75.839 du 30 décembre 1975 relatif au contrôle des engagements des dépenses**
- n **Dahir n°1.03.195 du 11 novembre 2003 portant promulgation de la loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques et autres organismes**
- n **Dahir n°1.59.269 du 14 avril 1960 relatif à l'Inspection Général des Finances**
- n **Dahir n°1.79.175 du 14 septembre 1979 portant application de la loi n°12-79 relative à la Cour des Comptes**
- n **Décret n°330-66 du 21 Avril 1967 portant règlement général de la comptabilité publique**
- n **Différents textes de lois et de règlements relatifs aux marchés publics au Canada**
- n **Différents textes de lois et de règlements relatifs aux marchés publics en France**