

## La mesure de la performance des EEP au Maroc : Étude exploratoire sur l'utilisation du tableau de bord prospectif (BSC)

### Measuring the performance of PEs in Morocco: An exploratory study on the use of the Balanced Scorecard (BSC)

**Houda Taibi, (Doctorante)**

*Laboratoire de Recherches en Sciences de Gestion des Organisations  
École Nationale de Commerce et de Gestion - ENCG  
Université Ibn Tofail, Kenitra, Maroc*

**Abdelhay Benabdelhadi, (Enseignant-chercheur)**

*Laboratoire de Recherches en Sciences de Gestion des Organisations  
École Nationale de Commerce et de Gestion - ENCG  
Université Ibn Tofail. Kenitra, Maroc*

<b>Correspondence address:</b>	École Nationale de Commerce et de Gestion Université Ibn Tofail BP. 1420 Maroc (Kenitra)
<b>Déclaration de divulgation :</b>	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.
<b>Conflit d'intérêts :</b>	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts
<b>Citer cet article :</b>	Taibi, H., & Benabdelhadi, A. (2021). La mesure de la performance des EEP au Maroc : Étude exploratoire sur l'utilisation du tableau de bord prospectif (BSC). International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 2(5), 126-137. <a href="https://doi.org/10.5281/zenodo.5394375">https://doi.org/10.5281/zenodo.5394375</a>
<b>Licence</b>	<b>Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND</b>

**DOI: 10.5281/zenodo.5394375**

**Received:** July 07, 2021

**Published online:** September 02, 2021

## **La mesure de la performance des EEP au Maroc : Étude exploratoire sur l'utilisation du tableau de bord prospectif (BSC)**

### **Résumé :**

L'objet de cette étude exploratoire auprès des Établissements et Entreprises Publiques (EEP) au Maroc, est d'étudier la méthode et les outils de leur mesure de la performance globale. Le contrôle de gestion prévoit plusieurs méthodes de contrôle et de mesure de la performance (tableau de bord, reporting, écart budgétaire, les coûts,...). L'administration publique au Maroc s'est orientée vers un nouveau mode de gestion avec les réformes et la démarche de la bonne gouvernance. Les méthodes de gestion du secteur privé sont les mêmes utilisées dans le secteur public. L'approche budgétaire largement utilisée pour le contrôle et l'évaluation de la performance a connu des limites avec les changements et l'évolution du contexte des entités. Le Balanced scorecard (Kaplan et Norton, 1992) est un tableau de bord prospectif regroupant plusieurs dimensions de la performance. Il s'agit d'un modèle avec quatre axes : financier, client, processus interne, apprentissage organisationnel. Nous avons axé notre intérêt sur la possibilité de l'utilisation du tableau de bord prospectif (BSC) au sein des EEP et son impact sur leur performance globale. Notre objectif est de définir les principaux outils de la mesure de la performance et de vérifier si l'implantation du Balanced scorecard dans les EEP au Maroc permettrait d'améliorer leur performance globale. À travers cette étude exploratoire, nous avons pu déterminer les outils de mesure de la performance des EEP qui sont principalement les tableaux de bord et l'approche budgétaire. Nous avons démontré que l'utilisation du BSC peut avoir un impact positif sur leur mesure de performance.

**Mots Clés:** Performance globale, Balanced Scorecard, EEP, Contrôle de gestion.

**Classification JEL:** H11

**Type de publication:** Recherche appliquée

### **Abstract:**

The purpose of this exploratory study of public establishments and enterprises (EEP) in Morocco is to study the method and tools of their overall performance measurement. Management control provides several methods of control and performance measurement (dashboard, reporting, budget variance, costs,...). Public administration in Morocco has moved towards a new management mode with the reforms and the good governance approach. The objective is to use the private sector management methods in the public sector. The budgetary approach widely used for the control and evaluation of performance has experienced limitations with the changes and evolution of the context of the entities. The Balanced Scorecard (Kaplan and Norton, 1992) combines several dimensions of performance. It is a model with four axes: financial, customer, internal process and organizational learning. We focused our interest on the possibility of using the Balanced Scorecard (BSC) within EEP and its impact on their overall performance. Our objective is to define the main tools of performance measurement and to verify if the implementation of the Balanced Scorecard in the EEP in Morocco would improve their overall performance. Through this exploratory study, we were able to determine the tools for measuring the performance of EEP, which are mainly dashboards and the budget approach. And we have shown that the use of BSC can have a positive impact on performance measurement.

**Key words:** Global Performance, Balanced Scorecard, EEP, Management control.

**JEL Classification:** H11

**Paper type:** Empirical research

## **1. Introduction**

La nouvelle approche de la bonne gouvernance que le Maroc a adoptée (Loi Organique 2015) rejoint les principes du nouveau management public (NMP) et intègre les pratiques du contrôle de gestion. Le NMP s'inspire des modes de gestion du secteur privé et les met en pratique dans le secteur public. Il se base sur une approche par les résultats et une intégration de la performance organisationnelle (Gibert, 1980). L'amélioration de la performance des entités publiques est l'un des principaux objectifs de cette approche. La performance n'est pas limitée à une seule définition. Elle a été liée aux résultats dans une approche classique (Fayol, Weber et Taylor 1904, 1911), à l'aspect humain (Mayo 1945, Maslow 1954, McGregor 1960), à la rentabilité (Alfred Sloan 1965), au processus de l'organisation (Von Bertalanffy, 1956) et à plusieurs dimensions (Morin, Savoie et Beaudin 1994, Kaplan et Norton 1992, Reunaud 2003).

Le modèle proposé par Kaplan et Norton, est un tableau de bord équilibré avec quatre axes de mesure de la performance. Il relie les aspects de la performance globale à la stratégie de l'entité. Les liens de causalité existant entre les différents axes permettent d'apprécier la performance globale selon Kaplan et Norton. Selon les expériences qu'ils ont menées, le modèle BSC est adapté à la fois aux secteurs privé et public. Le portefeuille étatique marocain est composé de plusieurs catégories, dont les Entreprises et Établissements publics (EEP) auxquels nous nous intéressons dans notre recherche. L'objectif de nos travaux est d'utiliser le tableau de bord prospectif (BSC), Kaplan & Norton, dans le cas des EEP au Maroc pour améliorer leur performance globale. Afin de mieux comprendre le terrain de recherche et mieux cerner les différentes variables pour élaborer le modèle conceptuel, nous avons procédé à une première étude exploratoire du terrain. Nous nous positionnons dans une posture épistémologique positiviste avec un raisonnement hypothético-déductif. À travers la littérature existante, nous procédons à la détermination des hypothèses de recherche à tester sur le terrain. Ainsi, notre réflexion trouve son origine dans la question suivante : serait-il possible d'utiliser un BSC dans les EEP au Maroc ? Ce document est structuré en deux parties. La première est liée au cadre de l'étude, la deuxième présente les données collectées du terrain.

## **2. Cadre de l'étude**

### **2.1 Fondement du Contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion considéré aujourd'hui comme discipline est mode managériale pratiqué au quotidien. Avec l'ère de l'industrialisation, de nouveaux besoins sont recensés en matière de gestion de production. C'est à partir de là que la notion du contrôle est introduite dans la gestion des entreprises de l'époque. Taylor<sup>1</sup> avec ses analyses approfondies sur les modes de production et techniques utilisées introduit la notion du contrôle qui lui permettra de mieux cerner l'organisation du travail (organisation scientifique du travail -OST). [Ainsi, le contrôle de productivité est devenu le mode de gestion le plus efficace au sein des usines. Par la suite d'autres chercheurs adoptent ce nouveau mode de contrôle relatif à la fonction de production principalement Gantt pour l'efficacité industrielle, Saint-Gobain concernant les structures par division.

Les spécificités des organisations à savoir leurs tailles, secteur d'activités, mode de fonctionnement ... fait que chacune met en place une stratégie propre à son fonctionnement. Il y'a longtemps que la notion de stratégie s'est liée à la notion du contrôle. L'intersection entre les deux restes mitigés entre le fait que la stratégie nécessite un contrôle pour sa réussite ou bien le contrôle fait partie intégrante de la stratégie d'entreprise. À travers le temps plusieurs théories et concepts se sont développés pour expliquer cette relation complexe. Cette notion de

---

<sup>1</sup> Taylor (1911), *The Principles of Scientific Management*

contrôle change avec le temps pour se référer à la notion de la mesure de la performance au niveau du contrôle de gestion des entités.

La notion de contrôle de gestion n'a pas une seule et unique définition. Par contre, plusieurs propositions de définitions<sup>2</sup> sont apparues au fil des années après la première publication du père fondateur de cette discipline R.N. Anthony (1965) « Le contrôle de gestion est un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation ». Selon (Bescos et alii, chapitre 1) « Le processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que les moyens sont utilisés de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés ». En 1988, Anthony propose la définition suivante « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation ».

Chiapello (1996) considère le contrôle de gestion comme ensemble de dispositifs et de processus intentionnels ou pas orientant les comportements, il a été l'objet de nombreuses typologies portant sur les six axes dont il procède. Le premier axe est la source : l'organisation, le groupe social, le pouvoir d'une personne, l'individu " contrôlé " lui-même. Le deuxième est objet : il peut définir les moyens à mettre en œuvre (y compris en orientant le recrutement des personnes), ou le processus à employer, ou les résultats à atteindre. Le troisième est la réaction ou l'attitude qu'il déclenche (et sur laquelle comptent ses concepteurs s'il est externe à la personne et délibéré) : adhésion, neutralité instrumentale, rejet,. Le quatrième est le moment de son intervention : avant (finalisation), pendant (pilotage), après l'action (post évaluation). Le cinquième est la nature du processus qu'il met mis en œuvre : du conformisme cybernétique à la facilitation de l'émergence de normes ou de solutions nouvelles. Puis en dernier les moyens qu'il mobilise : de l'affectivité à la culture, du règlement à l'intervention hiérarchique, des objectifs à son insertion pure et simple dans les processus opératoires.

En tenant compte des définitions données au contrôle de gestion à travers le temps, les points de divergence et de convergence peuvent être présentés comme suit. D'abord la caractérisation du contrôle de gestion autant que processus apparaît à chaque définition proposée. Les objectifs sont introduits dès le début comme finalité du contrôle de gestion. Par la suite l'évolution du contrôle de gestion permettra d'introduire la stratégie au cœur de ce processus de contrôle.

Avec Chiapello en 1996, le contrôle de gestion met l'accent sur le rôle du manager et sur le fait que les six composantes de ce dispositif permettent l'adaptation d'une organisation à une autre.

Comme soulevé précédemment, le contrôle de gestion est un processus managérial quotidien accès sur la stratégie et les objectifs de l'organisation. Généralement, deux grandes phases constituent ce processus (Bouquin). D'abord une planification d'actions Top-Down management caractérisée par la détermination d'actions/objectifs et les budgets annuels qui y sont consacrés. Puis le retour sur ce premier plan opérationnel (Business Plan) Down-Top avec la concrétisation du plan d'actions par des budgets par projet. De ce processus découle la mise en place de la stratégie poursuivie par l'organisation. Le processus de contrôle de gestion est vu aussi comme un cycle de quatre étapes : planification il s'agit de la définition des objectifs et des budgets, réalisation c'est la mise en œuvre des éléments planifiés, évaluation des résultats suite à la réalisation, actions correspond aux mesures correctives pour redresser es objectifs et budgets planifiés.

La définition donnée par R.N. Anthony au contrôle de gestion déjà citée, reste générale est ne présente aucune indication sur la nature du contrôle désigné. Dans ces travaux de recherches, R.N. Anthony par la suite présente une typologie du contrôle basée sur trois niveaux. Le

---

<sup>2</sup> Loning, H. & all., Le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques. (2008). (3e édition).Dunod.P3

contrôle stratégique qui se caractérise par le long terme, ce premier type de contrôle s'adresse aux dirigeants. La finalité à travers le contrôle stratégique est de mettre au point la stratégie et les objectifs. Le contrôle de gestion adapté aux stratégies à moyen terme, il est destiné aux responsables décideurs. L'objectif de ce deuxième type de contrôle est de vérifier l'adéquation entre la stratégie et les ressources utilisées. Le contrôle opérationnel considéré comme un suivi quotidien à court terme assuré par le personnel d'exécution. L'objectif du contrôle opérationnel est d'assurer le bon déroulement des opérations. À travers l'étude des différentes typologies du contrôle proposées par R.N. Anthony, nous remarquons que les trois types de contrôle sont en même temps à différents niveaux de la structure de l'organisation et complémentaire. La bonne mise au point de la stratégie repose sur la réussite des trois contrôles simultanément.

## **2.2 BSC outil de mesure de la performance**

Les pratiques du contrôle de gestion permettent de mesurer la performance des organisations. Selon (Bouquin, 1997 ; Kalika, 1988), La performance organisationnelle est « la capacité d'une organisation à déterminer et à mettre en œuvre de bonnes stratégies dans le cadre des finalités qu'elle poursuit ». Le Balanced scorecard (BSC) est un type de tableau de bord plus moderne qui introduit la notion de la performance globale. Robert Kaplan et David Norton en 1992, abordent pour la première fois la notion de Balanced Scorecard (BSC). Il est introduit comme un modèle de management qui traduit la mission de l'organisation et sa stratégie en des variables de mesure de la performance compréhensibles et accessibles à tous les niveaux de l'organisation. <sup>3</sup>

L'originalité de ce nouveau modèle est la combinaison entre les indicateurs financiers et non financiers sur un même outil de gestion. Il est organisé en quatre axes. L'axe financier est présenté par des indicateurs liés aux objectifs financiers / économiques à court terme de l'entreprise, Chiffre d'affaires, Valeur ajoutée économique, Retour sur investissement ... . L'axe Client reflète la dimension commerciale qui lie le capital-clientèle à l'entreprise. Cette perspective a pour objet de renforcer les actions pour maintenir un bon niveau de la satisfaction client. L'axe Processus interne intègre l'amélioration progressive des processus internes de l'entreprise (augmentation de la production et la qualité à moindre coût). Le dernier axe de l'Apprentissage organisationnel s'intéresse à l'aspect humain. Il concerne l'amélioration des compétences humaines dans l'organisation et le savoir organisationnel.. Ainsi, entre les différents axes et la stratégie il existe des liens de causalité qui mènent à une mesure de la performance globale des entités.

## **2.3 BSC et performance des EEP**

Plusieurs travaux ont été menés sur le modèle BSC. Son utilisation ne s'est pas limitée à une seule catégorie d'entité. Cet outil créé initialement pour les entités privées a fait objet d'étude dans le contexte public aussi. Kaplan et Norton (2001), à travers des expériences sur le secteur public (commune, hôpital), démontrent l'adéquation du BSC avec les caractéristiques des entités publiques. D'autres travaux sur le plan international ont aussi montrées l'apport positif que peut avoir l'utilisation du BSC dans la mesure de la performance globale publique. À titre d'exemple, nous pouvons se référés aux travaux de Zelman et al., (2003) dans le secteur de la santé, Irwin (2002) au sein du ministère au Royaume-Uni... Dans le contexte marocain aussi, des études ont été menées sur la mesure de la performance avec le BSC dans le secteur public notamment les EEP (Les universités, les hôpitaux, les offices, les régies,...). Des études d'ordre théorique ou empirique sont réalisées dans le contexte marocain dans l'objectif de proposer une adaptation du BSC aux EEP. Nous citons le travail sur le contexte universitaire de Benabdelkrim.Y et Hassainate.S (2018) qui relève l'adéquation du BSC avec ce contexte de recherche. Le travail de recherche empirique cas de l'hôpital marocain Sadki.T et al. (2019)...

<sup>3</sup> « The Balanced Scorecard – Measures that drive performance », Harvard Business Review, January/February



La revue de littérature permet de mieux comprendre le contexte de recherche. L'étude théorique menée nous a permis de connaître les travaux déjà effectués et de relever les limites et difficultés rencontrées afin de proposer un travail qui enrichit davantage les recherches dans ce domaine. L'objectif de notre étude exploratoire est de comprendre les pratiques des EEP au Maroc pour la mesure de la performance afin de proposer un BSC adéquat pour la mesure de leur performance globale.

Ainsi les hypothèses de recherche se présentent comme suit :

- 1- Les EEP se basent sur l'approche budgétaire;
  - 1-a L'approche budgétaire est l'outil de prise de décision stratégique ;
  - 1-b L'aspect financier est le principal indicateur de la performance des EEP.
- 2- Les EEP mesurent la performance avec des tableaux de bord simplifiés à dimension unique ;
  - 2-a Les EEP utilisent les tableaux de bord pour la mesure de la performance ;
  - 2-b le tableau de bord actuel est à unique dimension.
- 3- L'utilisation du BSC apportera une amélioration à la mesure de la performance des EEP.
  - 3-a Le capital humain n'intègre pas la démarche de performance globale dans les EEP ;
  - 3-b L'utilisation du BSC au sein des EEP aura un impact positif sur la mesure de la performance globale.

### **3. Le cadre méthodologique**

L'objectif de cette étude consiste à étudier la possibilité d'utiliser le BSC dans le cadre des EEP au Maroc pour mesurer leur performance globale. Notre étude cherche à mettre en lumière et à mieux comprendre la perception de la performance au sein des EEP et les outils de sa mesure. Notre étude exploratoire est une première étape pour la validation des hypothèses de recherche à approfondir dans une étude empirique plus large et plus approfondie.

#### **3.1 Le questionnaire**

Notre approche du terrain s'est basée sur une étude quantitative avec un questionnaire. Vu la complémentarité entre les deux méthodes quantitative/qualitative et la nature de notre étude exploratoire, nous avons intégré quelques questions ouvertes afin de mieux comprendre notre terrain de recherche cible. Le questionnaire est organisé en quatre parties. La première permet de caractériser le contexte de l'étude. Le deuxième thème « Pilotage stratégique et prise de décision » est lié à la compréhension des outils de prise de décision, la communication de stratégie et l'intégration de la notion de performance au sein des EEP. Il apporte des réponses au questionnement de la première hypothèse de recherche. Le troisième thème « Les pratiques du tableau de bord » a pour objectif de déterminer le type de TB utilisés. Le dernier thème « Implantation du Balanced scorecard », lié à la troisième hypothèse de recherche, vise à connaître la possibilité d'implantation du BSC au sein des EEP et le degré d'intégration de ses quatre axes.

**Tableau 1 : Thème du questionnaire**

Thème	Description	Objectif
Contexte de l'étude	Informations générales	Connaître le terrain de recherche
Pilotage stratégique et prise de décision	Niveau de prise de décision et moyens de pilotage stratégique	Définir la perception de la performance dans les EEP
Les pratiques du tableau de bord	Moyens de mesure de la performance	Définir les outils et les indicateurs de mesure de la performance
Implantation du Balanced scorecard	Utilisation du BSC par les EEP	Déterminer la possibilité d'implantation du BSC au sein des EEP et son impact sur leur mesure de la performance

*Source : Auteurs*

### 3.2 Echantillonnage

Le portefeuille public marocain se caractérise par une présence sectorielle et territoriale. Il est constitué essentiellement d'EEP et de S.A à participation directe du trésor. Les EEP sont scindées en deux catégories : commerciaux et non commerciaux. Nous nous sommes intéressés aux EEP et nous avons adressé le questionnaire aux contrôleurs de gestion /ou Cadre dirigeant à divers établissements dans différents secteurs. Notre étude est exploratoire, elle nous servira pour mieux comprendre notre terrain de recherche et mieux cerner notre modèle conceptuel par la suite. Nous avons adressé le questionnaire par voie électronique à 30 entités. Nous avons eu un retour de 11 EEP soit un taux de retour 37% sur lequel nous allons baser notre analyse de données.

**Tableau 2 : Caractéristiques des EEP et des profils répondants de l'étude exploratoire**

Code de l'établissement	Secteur	Nombre d'EEP
CF	Autres	1
CA	Bancaire	1
AM	Développement - Non commerciaux	1
OF	Education et Formation	2
ES		
OE	Energie, Mines, Eau et Environnement	1
CD	Financier	2
OC		
ON	Infrastructure et transport	1
CN	Organismes sociaux	1
IM	Télécommunications	1

*Source : Auteurs*

### 3.3 Données empiriques

L'étude exploratoire a été menée auprès des contrôleurs de gestion /ou Cadre dirigeant des EEP contactés. Cette partie permet de mieux cerner le profil à qui la tâche de la mesure de la performance est confiée au sein de ces établissements. À travers les résultats, nous remarquons que la majorité des participants avec 63,6% ont déjà suivi des formations sur les tableaux de bord (TB) et que leur principale tâche liée au poste est d'établir des TB, des Reporting prédéfinis et d'assurer un contrôle budgétaire. Ainsi, nous pouvons conclure que la gestion par les TB est l'une des principales tâches confiées au service de contrôle de gestion au sein des

EEP. Notre analyse de données sera effectuée comme suit. Pour chaque partie du questionnaire, nous allons recenser les principaux résultats. Dans la partie discussion, nous présentons un tableau analytique global regroupant toutes les données et permettant de les rapprocher au modèle BSC.

### 3.3.1 Pilotage stratégique et prise de décision

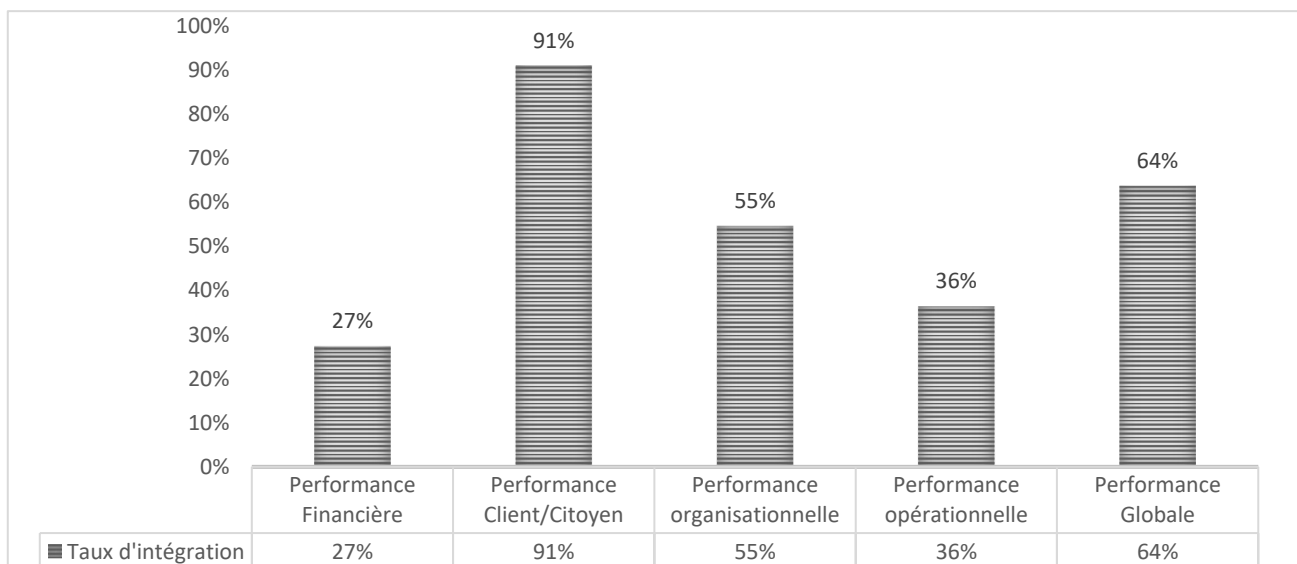
Le BSC est un modèle de gestion qui stipule que la stratégie de l'entité, sa vision et sa mission sont communiquées avec toutes les parties concernées notamment les employés. Selon Kaplan et Norton, la mesure de la performance nécessite aussi l'implication du personnel. Dans cette partie, nous nous intéressons d'abord à la communication sur la stratégie des EEP.

Cette première partie fait ressortir que la communication de la stratégie ne fait pas objet de communication large dans toutes les entités questionnées (seul 54,5% des participants la connaissent). La notion de la performance est intégrée dans la stratégie des EEP (90,9%). Plusieurs types de performance sont évalués dans les EEP (financière, globale, système d'information, personnel). Pour la prise de décision, elle est faite aux niveaux stratégique et opérationnel.

Concernant l'axe client dans la stratégie, la satisfaction du client/Citoyens est intégrée dans la mesure de la performance. Dans une question ouverte concernant les outils utilisés pour la mesure de la performance, nous constatons que l'analyse de la performance se base sur les TB, l'approche budgétaire et les reportings.

La performance est mesurée de façon périodique (trimestrielle) avec un contrôle budgétaire, TB et reporting incluant des indicateurs et des ratios de la performance. La notion de performance au sein des EEP n'est pas singulière, elle inclut plusieurs variables dans sa mesure à savoir principalement : les budgets, le personnel, le client, l'aspect opérationnel...

**Graphique 1 :** Type de performance et leur taux d'intégration au sein de la stratégie des EEP



*Source : Auteurs*

Pour conclure, cette partie nous permet de mieux comprendre la performance perçue par les EEP. Ces établissements mesurent la performance à plusieurs niveaux et avec diverses méthodes. Le BSC peut être un moyen de mesure de la performance au sein des EEP qui inclut toutes ces variables en même temps et qui les relient à la stratégie.



### 3.3.2 Les pratiques du tableau de bord

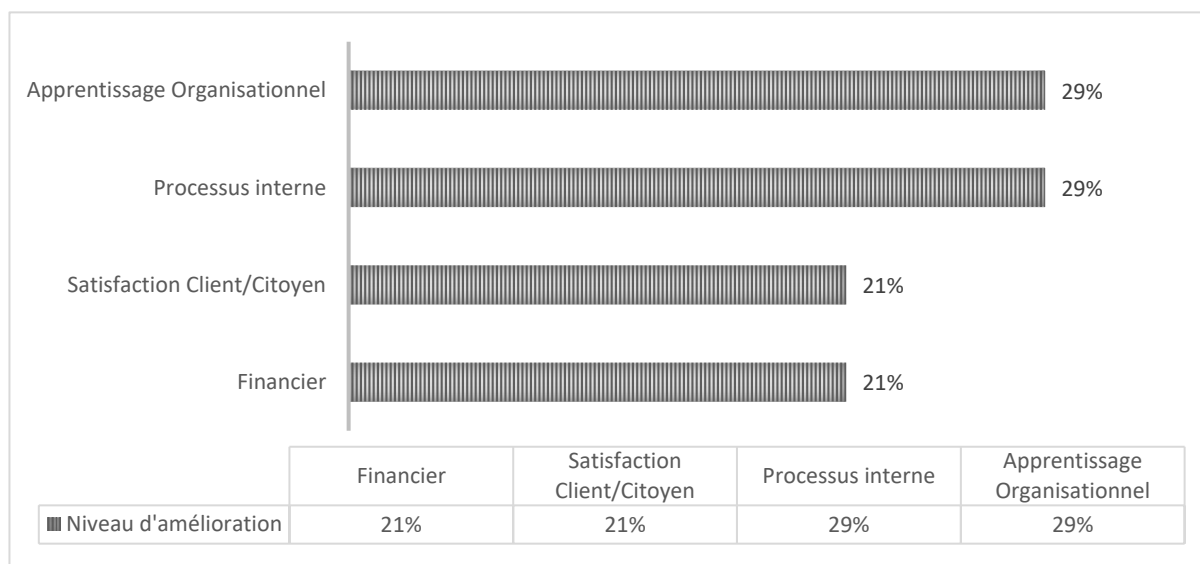
Les 11 EEP utilisent un tableau de bord. La majorité avec 90% utilise un tableau de bord budgétaire. D'autres types de TB sont aussi mis en place dans certains EEP: stratégique, de performance, équilibrée. Le TB est le moyen le plus utilisé pour la mesure de la performance au sein des EEP, il intègre principalement les indicateurs financiers. Les Tb sont principalement les moyens d'ajustement budgétaire et de prise de décision stratégique. Concernant les indicateurs de mesure de la performance, le TB budgétaire est l'approche la plus utilisée avec une intégration de l'analyse de l'aspect financier à 90%. L'utilisation du TB comme outil d'analyse de la performance est une pratique intégrée dans la stratégie globale des EEP participants.

### 3.3.3 Implantation du Balanced scorecard

Les premières parties du questionnaire permettent de connaître le degré d'intégration de la notion de performance au sein des EEP, les outils mis en place pour sa mesure et les indicateurs sur lesquels l'analyse de la performance est basée.

Dans cette partie nous allons étudier la possibilité de mettre en place un BSC au sein des EEP. Le Balanced Scorecard ou le tableau de bord prospectif n'est pas connu comme type de TB de gestion auprès de tous les participants. 63,6% connaissent ce type de TB mais seulement 42,9% d'entre eux l'ont déjà mis en pratique. Pour l'impact de l'implantation du BSC au sein des EEP, tous les participants confirment qu'un tableau de bord prospectif BSC apportera des améliorations à la gestion. Les guides de gestion de l'administration proposés par la direction du budget du ministère de l'Économie dans le cadre de la loi Organique n°130-13 de la loi de finances ne sont pas consultés. L'implication du capital humain est un point important dans une telle démarche de mesure de la performance. Le personnel des EEP participants est à 81,8% réceptif à une telle démarche de performance.

**Graphique 2 : Axe d'amélioration avec l'utilisation futur d'un BSC**



**Source :** Auteurs

Avec une analyse exhaustive des données recueillies, nous avons fait ressortir les principaux indicateurs de performance utilisés par les EEP. Ces indicateurs sont rapprochés aux quatre axes du BSC. Le tableau qui suit, présente le taux d'intégration de chaque indicateur dans la mesure de la performance des EEP et nous donne une idée sur les indicateurs à intégrer dans un modèle de BSC plus approprié dans le cas des EEP au Maroc.

**Tableau 3 : Rapprochement entre les indicateurs utilisés par les EEP et les axes du BSC**

Axe du BSC	Catégorie	Indicateurs de mesure	Taux d'intégration
Performance financière	Efficienc e économique	Les écarts entre prévisions et budget	100%
	Efficienc e économique	Des indicateurs financiers	55%
	Réalisation des Objectifs	Des indicateurs opérationnels	9%
Satisfaction Client	Amélioration de l'image	Large diffusion de l'information	55%
	Amélioration de l'image	Recueil des propositions des citoyens	45%
	Satisfaction client	service de réclamation	73%
	Satisfaction client	Site internet	73%
	Satisfaction client	Qualité de service	9%
Processus interne	Périodicité de visibilité	Périodicité d'élaboration du TB trimestre	45%
	Procédure de mise en place	Elaboration au niveau contrôle de gestion	64%
Apprentissage organisationnel	Formation continue	Suivre des formations sur la gestion par les TB	55%
	Motivation	Motivation pour adopter le BSC	82%

*Source : Auteurs*

#### 4. Discussion

Le but de cette étude exploratoire est d'analyser la possibilité d'utilisation du BSC dans les EEP au Maroc. À travers les résultats empiriques, l'approche budgétaire est utilisée au sein des EEP, elle n'est pas le seul moyen d'évaluation de la performance vu l'utilisation aussi des tableaux de bord et des reportings périodiques. La notion de performance intègre plusieurs dimensions et ne se limite pas à l'aspect financier seul. Le BSC n'est pas mis en place au sein des EEP. Son utilisation dans ce contexte apportera des améliorations à l'appréciation de la performance globale des EEP.

La première hypothèse de recherche présentée à travers la revue de littérature stipule que les EEP se basent sur l'approche budgétaire et l'aspect financier pour la prise de décision. À travers les résultats de notre recherche, en effet, le Tb budgétaire est le plus utilisé avec l'intégration de l'aspect financier à 90%. La deuxième hypothèse se réfère au type de tableau de bord utilisé. Les EEP utilisent différents types de TB. L'aspect financier est le principal indicateur de mesure de la performance. D'autres dimensions sont aussi intégrées dans la mesure de la performance globale des EEP. La troisième hypothèse est que l'utilisation du BSC apportera une amélioration à la mesure de la performance des EEP. Selon le résultat de notre étude, dans un contexte d'EEP, l'utilisation du BSC apportera des améliorations à la gestion et la mesure de la performance des EEP au Maroc.

Kaplan et Norton, ont démontré à travers leur étude que le BSC peut être implanté avec succès dans le secteur public avec une adaptation aux spécificités de ce type d'établissements publics. Les résultats de notre étude confirment les résultats des études précédentes. En effet, dans le cas de cette étude ou de celles étudiées dans la revue de littérature, le BSC est un outil

adéquat à la mesure de la performance au sein des EEP. L'adaptation de cet outil à ce contexte d'établissements et entreprises publiques est nécessaire aussi pour une meilleure implantation.

## 5. conclusion

Ce travail de recherche est un début d'une étude approfondi de la possibilité d'utilisation du BSC au sein des EEP au Maroc. Les résultats dégagés de cette étude exploratoire nous permettront de mieux comprendre la perception de la performance des EEP et de proposer pour une autre étude empirique un modèle de BSC adapté aux spécificités de ces entités.

Les EEP intègrent la notion de performance. Sa mesure se fait par des tableaux de bord et des reportings qui se basent sur les indicateurs financiers en grande partie. Les cadres chargés de la mesure de la performance au sein des EEP considèrent que le BSC peut être un outil adéquat et qui pourra améliorer la gestion au sein de ces établissements.

Notre travail est un prolongement de recherches scientifiques. Les travaux précédents ont montré que le BSC est un outil implanté avec succès dans le secteur public. L'adaptation reste une nécessité vu les spécificités du contexte de recherche (EEP).

Cette étude exploratoire nous a permis de s'approcher plus de notre terrain de recherche. En effet, il s'agit d'établissements qui potentiellement sont en mesure d'adopter un nouveau mode de mesure de la performance globale BSC. Les résultats de cette étude nous aident aussi à mieux définir les hypothèses, les variables de mesures et les liens entre les variables du modèle conceptuel de l'étude empirique à mener par la suite.

## Références :

- (1) Ateh, M. Y., Berman, E., & Prasojo, E. (2020). Intergovernmental Strategies Advancing Performance Management Use. *Public Performance & Management Review*, 1-32. <https://doi.org/10.1080/15309576.2020.1736588>
- (2) Bartoli, A. (2005), *Le management dans les organisations publiques*, Paris, France, Dunod, 419 p.
- (3) Benabdelkrim.Y, HassainatE.S. (2018). OPPORTUNITÉ DE MISE EN PLACE D'UNE BALANCED SCORECARD POUR UNE PERFORMANCE UNIVERSITAIRE : CAS DU MAROC. *Revue D'Etudes en Management et Finance D'Organisation*, N°7 Juillet 2018 ,1-10
- (4) Bessire, D. (1999b). Définir la performance. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 5(2), 127. <https://doi.org/10.3917/cca.052.0127>
- (5) <https://doi.org/10.5281/zenodo.3959077>
- (6) Loning,H. & all.,*Le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques*. (2008). (3e édition).Dunod
- (7) Loulid,M.,Boumarete,S.,(2020), *Le contrôle de gestion et la performance des établissements publics : enjeux, perspectives et conciliation. Cas de la direction régionale des impôts de Marrakech.*465-490.
- (8) Merrien, F.-X. (2002). *La Nouvelle Gestion publique: un concept mythique*. *Lien social et Politiques*, 41, 95-103.
- (9) Ministère de l'économie et des Finances. (2015). *GUIDE DE LA PERFORMANCE, Maroc*.
- (10) Ministère de l'économie et des Finances. (2015). *GUIDE DU DIALOGUE DE GESTION ET DU PILOTAGE OPERATIONNELS*. Maroc
- (11) Ministère de l'économie et des Finances. (2015). *Loi organique relative à la loi de Finances : Consécration des valeurs de la transparence*, ministère de l'économie et des Finances, Maroc.

- (12) Moullin, M. (2017). Improving and evaluating performance with the Public Sector Scorecard. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 66(4), 442-458.
- (13) Moullin, M. (2017). Improving and evaluating performance with the Public Sector Scorecard. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 66(4), 442-458.
- (14) Perret, B. (2006). De l'échec de la rationalisation des choix budgétaires (RCB) à la loi organique relative aux lois de finances (LOLF). *Revue française d'administration publique*, 117(1), 31.
- (15) Robet, S., Kaplan, B. (1992). The Balanced Scorecard: Measures that Drive Performance. *Harvard Business Review*. 71-79. 70, no. 1
- (16) Robet, S., Kaplan, B. (2001). Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part I. 87-104. Vol. 15 No. 1
- (17) Robet, S., Kaplan, B. (2004). *Measuring the strategic Readiness of Intangible Assets*. *Harvard Business Review*. 1-14;
- (18) SADKI T. & al (2019) «Tableau de bord prospectif comme outil de l'alignement stratégique et de pilotage de la performance des organisations : Cas de l'hôpital public», *Revue Internationale des Sciences de Gestion* « Numéro 6 : Janvier 2019 / Volume 3 : numéro 1 » pp : 1028 – 1051
- (19) Salvatore, F. (2016). Frederick Taylor's other Principles. *International Journal of Business and Social Science*, Vol. 7, No. 11.
- (20) Zelman W. N., Pink G. H., Matthias C. B., (2003), Use of the Balanced Scorecard in Health Care, *Journal of Health Care Finance*, summer, 29-4.