

La contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance des Établissements et Entreprises Publics (EEP) au Maroc

The Contribution of Management Control to the Improvement of Performance in Public Establishments and Enterprises (PEE) in Morocco

Kawtar AL MAGHRIBI, (Docteur en Sciences de gestion)
Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales Rabat-Agdal
Université Mohammed V de Rabat, Maroc

Adresse de correspondance :	Faculté des Sciences Juridiques, Economique et Sociales – Agdal Université Mohammed V de Rabat Avenue des Nations Unies, Agdal Maroc (Rabat) BP 721 Téléphone : 0537771337
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude et ils sont responsables de tout plagiat dans cet article.
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Citer cet article	AL MAGHRIBI, K. (2024). La contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance des Établissements et Entreprises Publics (EEP) au Maroc. <i>International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics</i> , 5(9), 378-398. https://doi.org/10.5281/zenodo.13732872
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: July 10, 2024

Accepted: September 03, 2024

International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics - IJAFAME

ISSN: 2658-8455

Volume 5, Issue 9 (2024)

La contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance des Établissements et Entreprises Publics (EEP) au Maroc

Résumé :

Notre étude se concentre sur l'analyse approfondie des pratiques du contrôle de gestion et de leur impact sur l'amélioration de la performance au sein des Établissements et Entreprises Publics Marocains. Nous nous interrogeons sur la manière dont le contrôle de gestion est concrètement mis en œuvre dans ces organismes publics et sur les effets concrets de ces pratiques sur leur performance globale. Notre recherche intègre deux modèles génériques identifiés dans la littérature de gestion, à savoir le modèle financier et le modèle de pilotage, tout en accordant une attention particulière à la théorie de la contingence.

Le système de contrôle de gestion au sein des établissements et entreprises publics est conditionné non seulement par le modèle théorique de référence, mais également par des facteurs de contingence.

Notre modèle théorique et les facteurs de contingence ont été confrontés à la réalité à travers des tests empiriques, visant à évaluer leur capacité explicative dans le contexte spécifique des établissements et entreprises publics marocains. Ces essais empiriques ont offert des perspectives tangibles quant à la validité et à l'applicabilité de notre approche, renforçant ainsi la compréhension des dynamiques du contrôle de gestion dans le domaine public au Maroc ainsi que l'impact positif du système du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance des Établissements et Entreprises Publics Marocains.

Mots-clés : Le système du contrôle de gestion, l'amélioration de la performance, les établissements et entreprises publics, facteurs de contingence, management public.

JEL Classification : M41, G29

Type de papier : Recherche Empirique

Abstract:

Our research will focus on the practices of management control and their impact on improving performance in Moroccan Public Institutions and Enterprises. We examine how management control is practically implemented in these public entities and the tangible effects of these practices on their overall performance. Our research integrates two generic models identified in the management literature, the financial model and the management model, while paying particular attention to contingency theory.

The management control system within public institutions and enterprises is influenced not only by the theoretical reference model but also by contingency factors.

Our theoretical model and contingency factors were confronted with reality through empirical tests, aiming to evaluate their explanatory capacity in the specific context of Moroccan public institutions and enterprises. These empirical trials offered tangible insights into the validity and applicability of our approach, thereby enhancing the understanding of management control dynamics in the public domain in Morocco, as well as the positive impact of the management control system on improving the performance of Moroccan Public Establishments and Enterprises.

Keywords: The management control system, performance improvement, public establishments and enterprises, contingency factors, public management.

Classification JEL: M41, G29

Type of paper: Empirical research

1. Introduction

La modernisation de la gestion publique Marocaine, plus qu'un phénomène de mode, s'avère être aujourd'hui une nécessité vitale. Pour réussir cette modernisation, il est impératif de rompre avec les pratiques traditionnelles de gestion, caractérisées par leur rigidité et leur lourdeur, en établissant un cadre de gestion axé sur la qualité des services et la réalisation de résultats concrets. Ce nouveau cadre de gestion met en avant le triptyque objectifs-moyens-résultats, offrant aux gestionnaires une flexibilité accrue dans le choix des moyens tout en les rendant plus responsables de leurs décisions et des résultats obtenus.

Avec l'instauration de la réforme de l'administration publique au Maroc, les organisations publiques ont entamé un processus prolongé de restructuration et de gestion axée sur les résultats. C'est dans cette optique que l'étude de la contribution du système du contrôle de gestion à la performance organisationnelle au sein du secteur public marocain revêt une importance cruciale. En effet, le contrôle de gestion occupe une place centrale dans le suivi de la performance, contribuant ainsi à son amélioration. Il se concentre sur des aspects essentiels du fonctionnement quotidien des unités, notamment les ressources allouées, les activités entreprises et les services fournis. Son champ d'application englobe l'ensemble des entités et se matérialise à travers des échanges de directives, des tableaux de bord et des comptes rendus entre les différents niveaux hiérarchiques.

Depuis lors, et pour consolider son orientation positive, le Maroc s'est profondément engagé dans un vaste processus de changement et de restructuration qui s'étend à tous les aspects de la gestion publique, avec une attention particulière accordée aux Établissements et Entreprises Publics Marocains (EPPM). Ces derniers sont appelés à maximiser la rentabilité de leurs projets et à adopter de nouvelles techniques managériales afin de se défaire des modes de gestion qui les entravent. Parmi ces techniques, le recours au contrôle de gestion a été privilégié en tant que fonction susceptible de guider les EPPM vers l'atteinte de performances accrues.

L'introduction du contrôle de gestion dans le domaine public présente une diversité notable en raison de l'évolution du concept, qu'il convient de clarifier avant d'examiner son adaptation au contexte public. Le contrôle de gestion peut être défini comme un instrument essentiel de l'efficacité managériale au sein de toutes les catégories d'organisations, du fait de sa contribution significative à l'élaboration et à la déclinaison de la stratégie globale de toute entité. Ainsi, l'approche du contrôle de gestion dans le secteur public s'inscrit dans le cadre d'un processus de modernisation de la gestion publique.

À cet égard, le contrôle de gestion représente un instrument facilitant la gestion de la performance, visant à améliorer l'efficacité de l'allocation des ressources par rapport aux activités développées, ainsi qu'aux résultats obtenus conformément aux orientations définies dans le cadre d'une démarche stratégique préalable. Il contribue également à informer et à objectiver le dialogue de gestion, en mettant en lumière les volumes de ressources allouées aux entités et les objectifs qui leur sont assignés.

Selon V. Galdemar (2012), la performance publique se manifeste par la capacité à répondre aux exigences de l'intérêt général tout en fournissant des services de qualité, adaptés aux besoins spécifiques de chaque citoyen, tout en réduisant le déficit étatique grâce à une optimisation des dépenses publiques. La difficulté de parvenir à une performance optimale dans les établissements publics réside dans le fait que le secteur public ne choisit pas sa clientèle, contrairement au secteur privé qui met en œuvre des stratégies de segmentation des clients.

L'ensemble de ces aspects nous a permis de délimiter le champ de notre sujet qui se donnera la vocation d'explorer le champ du contrôle de gestion au sein des organisations publiques et plus particulièrement au sein des Établissements et Entreprises Publics Marocains (EPPM). Ces organismes possèdent une spécificité qui rend l'univers de la recherche attrayant.

Actuellement, la gestion des EEPM est sur le point de subir d'importantes évolutions. Suite à la privatisation et à la restructuration de plusieurs entités, avec l'inscription des relations avec d'autres dans une logique de partenariat et de contractualisation, les dirigeants de ces organismes ont pris conscience de la nécessité de mettre en place un système de contrôle de gestion pour s'orienter vers la voie de la performance.

Par conséquent, il était pertinent d'entreprendre une recherche à la fois conceptuelle et pratique afin de délimiter clairement les contours et les objectifs de ce sujet vaste et pluridisciplinaire, puis de développer une méthodologie de recherche appropriée pour son exploration approfondie.

De ce fait, l'objet de cet article s'intéresse aux pratiques du contrôle de gestion dans le secteur public en général et sur les Établissements et Entreprises Publics Marocains en particulier, en s'intéressant sur son impact sur l'amélioration de la performance au niveau des dites EEPM. De ce fait la problématique générale peut se formuler ainsi : **Comment le contrôle de gestion est-il pratiqué dans les Établissements et les Entreprises Publics Marocains et Quel est son impact sur l'amélioration de leur performance ?**

Notre démarche débutera par une analyse théorique du contrôle de gestion, permettant ainsi de dégager des modèles théoriques expliquant les pratiques actuelles, tout en tenant compte des contributions importantes de la théorie de la contingence. Ces modèles et facteurs de contingence seront ensuite confrontés à la réalité à travers des tests empiriques visant à évaluer leur capacité explicative.

De ce fait, l'article est organisé comme suit, nous présentons dans un premier lieu le contrôle de gestion dans le contexte du nouveau paradigme du management public, cherchant à définir son rôle dans la modernisation du secteur public. Il explore également les diverses approches du Contrôle de Gestion dans le secteur public, en se concentrant sur deux modèles principaux financiers et de pilotage, en détaillant les différentes théories sous chaque modèle, ainsi que le concept de la performance au niveau de ces EEPM. Ensuite nous définissons la méthodologie de recherche, son objectif sera d'élaborer un modèle explicatif de la pratique du contrôle de gestion au sein de cette population, de proposer les hypothèses à tester, et de présenter l'enquête adoptée et élaborer le questionnaire ainsi que les outils statistiques utilisés afin d'analyser l'impact du contrôle de gestion sur l'amélioration de la performance des EEPM.

2. Revue de littérature et champ conceptuel

L'amélioration du management public se présente comme un défi crucial au sein du secteur public, façonnant une évolution marquée par l'émergence de nouvelles configurations organisationnelles. Une transformation pivotante réside dans la mise en œuvre du système de contrôle de gestion au sein de l'organisation publique marocaine, devenu impératif pour orchestrer la modernisation de la gestion publique.

À l'origine, le contrôle de gestion a fait son apparition dans le secteur privé avant de trouver sa place dans le secteur public, inscrit dans le cadre du Nouveau Management Public (NMP). Cet ensemble de pratiques vise à surmonter les lacunes inhérentes à la gestion publique.

Le management public, en tant que discipline cherchant à optimiser la performance des organisations du secteur public, repose sur un cadre théorique robuste. Au fil des années, l'évolution des pratiques managériales a donné naissance à des outils essentiels, tels que le contrôle de gestion, destinés à relever les défis spécifiques de la gestion publique.

2.1 La modernisation du secteur public et l'apparition du système du contrôle de gestion

Depuis longtemps, le secteur public a été confronté à d'importantes lacunes et dysfonctionnements. Il se distingue par une bureaucratie excessive, rigide et coûteuse, ainsi

qu'une hiérarchie trop centralisée. Ces caractéristiques ont entraîné des bouleversements majeurs, notamment en matière d'endettement et de déficit.

D'un côté, le secteur public est fréquemment critiqué à cause de sa nature organisationnelle. D'un autre côté, les citoyens, qui sont également des usagers, des contribuables, des bénéficiaires et des électeurs, ont des attentes et des exigences croissantes. Ils accordent désormais une importance accrue à la qualité des services publics, cela pose donc de nouveaux défis au secteur public qui doit faire face à des demandes grandissantes pour répondre aux attentes des citoyens et améliorer la qualité des services fournis (A. Bartoli, 2009).

Effectivement, diverses faiblesses ont été mises en évidence dans le secteur public, se manifestant à trois niveaux fondamentaux : la planification, la comptabilité et le contrôle.

Le management public est perçu comme l'application de méthodes et de techniques visant à améliorer la prise de décision dans le secteur public. C'est un domaine d'études, d'expériences et de références qui cherchent à accroître la performance des organisations publiques. Il joue un rôle essentiel dans la modernisation et la légitimation de ces organisations, qui ont été remises en question quant à leur efficacité au fil des décennies.

L'optimisation de la performance et la modernisation de la gestion du secteur public sont des défis cruciaux. Dans ce contexte, de nombreux pays à travers le monde ont mis en place différentes réformes de la gestion publique dans le but de rationaliser les processus, voire de diminuer les coûts, tout en répondant de manière plus efficace aux attentes et aux exigences des citoyens. Ces efforts ont donné naissance à un nouveau courant, qui est le "New Public Management" (NPM) ou "Nouveau Management Public".

Le NPM se décline en trois modèles ayant chacun des formes de légitimité distinctes : le modèle d'efficacité ou de marché, le modèle d'excellence et de qualité, et le modèle de flexibilité et de décentralisation, chaque modèle cherche à améliorer la gestion et le fonctionnement des organisations publiques d'une manière spécifique, en tenant compte de différents facteurs de légitimité.

La recherche de la performance au sein des organisations publiques a été largement étudiée et explorée dans le cadre de recherches académiques. De nombreux chercheurs ont tenté de comprendre les spécificités propres aux organisations publiques et ont cherché à déterminer la faisabilité d'implanter et de réussir l'introduction d'outils de gestion du secteur privé dans le secteur public, dans le but d'améliorer globalement la performance. Cela confère au contrôle de gestion un rôle fondamental dans la modernisation du contexte public.

Le contrôle de gestion, en tant que pilier de la science de gestion, a connu un grand succès dès ses débuts dans le secteur privé. Cependant, il a plus tard été confronté à un nouveau défi : la gestion de la performance dans le secteur public, qui a longtemps souffert de son manque d'efficacité (A. Burlaud et J. L. Malo, 1988).

R. Anthony précise que « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation ». En 1988 il ajoute une autre définition « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies ».

Le contrôle de gestion s'ajuste aux nouvelles règles de gestion publique en vue d'optimiser la mise en œuvre des politiques publiques et d'évaluer la cohérence entre les ressources disponibles et les objectifs fixés. Grâce à cela, il facilite la gestion opérationnelle des services et permet la concrétisation de la stratégie au sein des différentes administrations publiques. Ces dernières années, de nombreuses réformes ont été instaurées dans les organisations publiques dans le but de créer des services modernes et performants. Cette approche managériale se distingue par sa capacité d'adaptation en fonction des spécificités des services, impliquant ainsi l'engagement et la participation de toutes les parties prenantes au sein des organisations publiques.

2.2 Les différentes approches du contrôle de gestion dans le secteur public

Il est impératif de reconnaître que le contrôle de gestion peut être abordé sous diverses perspectives, avec un accent particulier sur deux approches prédominantes : celles basées sur le modèle financier et celles orientées vers le pilotage.

2.2.1 Les approches du contrôle de gestion basées sur le modèle financier

En premier lieu, il existe l'école classique qui a développé l'organisation scientifique du travail en se concentrant sur la production dans les ateliers. Cette approche a été initiée par Taylor, qui a été inspiré à la fois par le scientisme et par les préoccupations sociales de son époque.

F. Taylor (1909), H. Fayol (1916) et M. Weber (1929), ont proposé des modèles scientifiques pour y répondre. Ils ont ensuite élaboré des outils d'analyse pour le contrôle de gestion, qui ont permis de rationaliser les processus de production et de mettre en place des systèmes de mesure et d'évaluation de la performance pour accroître l'efficacité et l'efficacité des opérations.

L'objectif principal de l'organisation scientifique du travail est d'optimiser la productivité en fragmentant les tâches en opération élémentaires et en définissant les tâches de chaque employé de manière claire et précise.

Le contrôle de gestion dans cette approche est axé sur la surveillance de la performance, la fixation d'objectifs et la mesure de la productivité. Les activités sont évaluées en termes de coûts, de qualité et de temps, et des mesures sont mises en place pour optimiser ces paramètres. Les budgets sont établis et des rapports réguliers sont produits pour suivre la performance de l'entreprise.

Ensuite, l'approche cybernétique est un domaine de connaissance qui se distingue par sa capacité à regrouper et à synthétiser les méthodes d'analyse utilisées dans différentes disciplines scientifiques. Son objectif est de développer des concepts, des lois et des modèles qui peuvent être appliqués de manière transversale, offrant ainsi une approche unifiée et économisant les efforts des théoriciens.

Pour que le contrôle de gestion soit pleinement efficace, il est important de l'intégrer dans une vision cybernétique. Cette approche consiste à analyser le comportement des systèmes orientés vers des objectifs et à comprendre comment ils s'adaptent aux changements de leur environnement grâce à des mécanismes de contrôle régulés par rétroaction (M. Ghertman, 2003).

Ainsi, la vision cybernétique du contrôle de gestion met l'accent sur la boucle de rétroaction, où les informations recueillies lors de la mesure des résultats permettent de corriger et d'ajuster les prévisions, les objectifs et les actions en conséquence. L'écart entre les objectifs prévus et les résultats obtenus est utilisé comme base pour prendre des décisions visant à améliorer les performances et à atteindre les objectifs fixés.

L'approche contractuelle regroupe des théories qui ont pour but l'explication de l'existence et du fonctionnement de l'organisation. On retient, en particulier en raison de leurs apports au contrôle de gestion deux courants de pensée, à savoir la théorie des coûts de transactions et la théorie de l'agence. Ces deux théories justifient la nécessité d'opérer une régulation du comportement des acteurs d'une organisation par un système de contrôle de gestion.

En effet, l'approche contractualiste du contrôle de gestion se concentre sur les relations contractuelles entre les différentes parties impliquées dans la gestion d'une organisation. Elle considère le contrôle de gestion comme un mécanisme de coordination et de régulation des activités grâce à des contrats formels ou informels établis entre les parties prenantes, tels que les responsables, les employés et les unités organisationnelles.

2.2.2 Les approches du contrôle de gestion basées sur le modèle de pilotage

L'approche sociologique est parmi les principales approches du contrôle de gestion qui ont basé sur le modèle de pilotage, elle offre une perspective alternative et complémentaire à l'approche

classique qui se concentre principalement sur les aspects techniques et économiques de la gestion. Elle met plutôt l'accent sur les dimensions sociales, organisationnelles et humaines du contrôle dans les organisations.

Selon cette approche, le contrôle de gestion dépasse la simple surveillance et évaluation des performances financières. Il reconnaît que les individus au sein d'une organisation sont des acteurs sociaux dotés de motivations, de valeurs et de relations interpersonnelles qui influencent leur comportement et leurs performances.

En ce qui concerne l'approche systémique, l'organisation est perçue comme un système complexe composé d'éléments interdépendants tels que les individus, les groupes, les processus, les ressources, les informations. Le contrôle de gestion intervient pour coordonner ces éléments et garantir que l'organisation fonctionne de manière efficace et efficiente pour atteindre ses objectifs.

En tant que système d'action coordonnée, l'organisation nécessite un système de contrôle qui permet de mesurer les performances, de collecter des informations pertinentes, d'évaluer les résultats et de prendre des décisions éclairées. Le contrôle de gestion fournit les outils et les mécanismes nécessaires pour générer des informations de gestion, suivre les indicateurs de performance clé, identifier les écarts entre les objectifs fixés et les résultats réels, et mettre en œuvre des mesures correctives.

L'intégration du contrôle de gestion dans la conception systémique de l'organisation met en évidence l'importance d'examiner toutes les interactions, les flux d'informations et les relations entre les divers acteurs et éléments de l'organisation. Cela permet de prendre des décisions basées sur des informations solides et de favoriser l'efficacité et l'efficacité globale de l'organisation, en tenant compte de la complexité et de la dynamique de son environnement.

Selon H. Simon, l'organisation est avant tout un lieu où se posent des problèmes, où les individus prennent des décisions. Selon lui, toute analyse de l'organisation doit passer par l'étude des choix individuels. Il se concentre sur l'examen de la manière dont les décisions s'adaptent aux objectifs fixés.

L'approche décisionnelle implique l'identification des problèmes, la recherche de solutions alternatives, l'évaluation des conséquences et des risques associés à chaque option, et la sélection de la meilleure décision. Les informations fournies par le contrôle de gestion sont cruciales pour évaluer les performances passées, analyser les tendances, évaluer les prévisions et soutenir les décisions.

En effet, Le contrôle de gestion fournit les outils, les méthodes et les systèmes permettant de collecter des informations pertinentes, d'analyser les performances, de suivre les indicateurs clés et d'évaluer les résultats. Ces informations sont essentielles pour prendre des décisions éclairées dans le cadre de l'approche décisionnelle.

Ainsi, le contrôle de gestion et l'approche décisionnelle se complètent mutuellement. Ce dernier fournit les données et les analyses nécessaires pour éclairer les décisions, tandis que l'approche décisionnelle permet d'utiliser ces informations pour prendre des décisions stratégiques, tactiques et opérationnelles.

En utilisant conjointement le contrôle de gestion et l'approche décisionnelle, les gestionnaires peuvent améliorer la qualité de leurs décisions, accroître l'efficacité de leurs opérations et aligner les actions de l'organisation sur ses objectifs. Cela contribue à renforcer la performance globale de l'organisation et à assurer sa pérennité dans un environnement en constante évolution.

2.3 Le contrôle de gestion au sein des EEPM et la performance publique

La dynamique des Établissements et Entreprises Publics au Maroc connaît une mutation significative à travers l'évolution des pratiques contractuelles et l'implémentation de la loi 69-00. Au cœur de cette transformation se trouvent les relations contractuelles entre l'État et les

Établissements et Entreprises Publics Marocains (EPPM). Celles-ci s'inscrivent dans un contexte plus large de contractualisation visant à optimiser le contrôle de gestion et à répondre aux enjeux spécifiques auxquels sont confrontés ces organismes.

La loi n°69-00 s'inscrit dans un cadre plus large de réformes visant à moderniser et à renforcer la gouvernance des EPPM, répondant ainsi aux défis actuels de gestion publique. En influençant les pratiques contractuelles, la loi 69-00 a un impact direct sur le contrôle de gestion des EPPM, favorisant une gestion plus efficiente et une meilleure reddition de comptes.

La nouvelle gestion publique a également favorisé l'intégration de modèles et de professionnels issus du secteur privé dans le secteur public. La contractualisation a joué un rôle clé dans cette flexibilité accrue. Auparavant, au sein des établissements publics marocains, les contrôles externes prévalaient. Toutefois, les carences structurelles et organisationnelles nécessitaient la mise en place de contrôles internes propres à l'établissement public : le contrôle interne et le contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion se concentre sur le suivi des données quantitatives et qualitatives pour orienter les décisions et les actions. Il complète et renforce le contrôle financier légal. Piloter la performance d'un établissement public implique de sélectionner des actions en anticipant leur impact, de suivre leur progression pour s'assurer qu'elles se déroulent conformément aux prévisions, d'intervenir rapidement en cas de déviation constatée, et de prévoir régulièrement quelle performance est attendue, afin de s'assurer que les objectifs seront atteints, et de mettre en œuvre rapidement les mesures correctives en cas de difficultés anticipées.

Par ailleurs, l'avènement de la loi n°69-00 a introduit des changements majeurs dans le contrôle financier des Établissements et Entreprises Publics (EEP) au Maroc. Cette législation étend la portée du contrôle financier et suscite des projets de réformes pour renforcer la transparence et la responsabilité au sein des EPPM. L'impact de la loi 69-00 sur le contrôle de gestion se manifeste à travers l'émergence de nouveaux contrôles résultant de ces entités, ainsi que par les adaptations nécessaires dans les pratiques de contrôle de gestion des EPPM.

La performance d'une organisation publique peut également être définie comme sa capacité à accomplir des objectifs préalablement établis, qu'ils soient exprimés en termes d'efficacité socio-économique, de qualité de service ou d'efficience dans la gestion.

La recherche de la performance par les gestionnaires les pousse à se questionner sur la manière de la mesurer. Mesurer la performance signifie évaluer les résultats obtenus, évaluer la qualité du service offert à l'utilisateur, et calculer les paramètres d'économie, d'efficacité et d'efficience. Toutes ces responsabilités relèvent du domaine d'expertise du contrôle de gestion. En tirant parti de ses compétences professionnelles, de son savoir-faire et de ses outils spécialisés, il établit des normes standards, développe un système de mesure, et recommande en fin de compte des actions correctives.

Dans les entreprises publiques, le contrôle de gestion joue un rôle capital dans l'amélioration de la performance. Il initie tout d'abord la définition d'objectifs concrets et mesurables qui s'alignent avec les missions et les responsabilités spécifiques de ces entités envers la société. En établissant des cibles précises pour chaque domaine d'intervention, le contrôle de gestion oriente l'ensemble des membres de l'organisation publique vers des actions prioritaires pour répondre aux besoins des citoyens. Ainsi, il assure que les actions de l'entreprise publique concordent avec les attentes de la collectivité.

De plus, le contrôle de gestion veille à une allocation pertinente des ressources publiques. Il s'assure que les ressources humaines, financières et matérielles sont utilisées de manière efficiente pour atteindre les objectifs fixés. Cette gestion méthodique des ressources contribue à l'optimisation des services publics et à la responsabilité financière, en garantissant que chaque dépense est justifiée et orientée vers la réalisation des missions publiques.

La nécessité d'instaurer un solide système de contrôle de gestion au sein des établissements et entreprises publics marocains découle d'une conjonction de facteurs pour améliorer leur

performance. D'une part, ces entreprises sont souvent enclines à maintenir leurs modes de fonctionnement habituels, ce qui les rend moins prompts à innover et à s'adapter par elles-mêmes. D'autre part, il est indéniable que les changements dans la société marocaine et son environnement économique jouent un rôle crucial. L'ouverture des frontières, la nécessité de gestion plus rigoureuse des finances publiques ainsi que les ajustements dans le contrôle financier sont autant d'éléments qui ont contribué à ce besoin de modernisation.

Il est rapidement devenu évident que les entreprises publiques devaient changer leur fusil d'épaule pour faire face à une évolution substantielle et structurelle des conditions de réalisation budgétaire. Elles ont ainsi dû intégrer une série d'outils plus sophistiqués tels que la comptabilité analytique, l'analyse des écarts, et les tableaux de bord. Cette transition reflète une volonté affirmée de modernisation et d'adaptation aux nouvelles exigences de leur environnement économique et financier. Cette démarche vise non seulement à optimiser les performances, mais aussi à renforcer la capacité des entreprises publiques à naviguer avec agilité et efficacité dans un paysage économique en constante évolution.

La notion de performance au sein des EEPM, définie et mesurée avec précision, place le contrôle de gestion au cœur du pilotage de cette performance publique. Son rôle dans l'amélioration continue de la performance est indéniable, soulignant la nécessité d'optimiser le Contrôle de gestion. Cela s'articule autour de la modélisation impérative et de la communication efficace des informations relatives aux projets, ainsi que de la coordination interne optimisée et de la gestion judicieuse de l'information.

3. Méthodologie de la recherche

Dans cette partie dédiée à la méthodologie de la recherche, nous plongeons dans la construction rigoureuse de notre approche empirique visant à étudier la pratique du contrôle de gestion et son impact sur l'amélioration de la performance des établissements et entreprises publics.

3.1 Le modèle de la recherche

Nous présenterons d'abord les variables du modèle, puis nous aborderons le modèle de recherche synthétique.

H. Bouquin (1997) a distingué deux approches fondamentales qui guident les recherches en contrôle de gestion. Dans la première approche, le contrôle de gestion et son évolution sont étroitement liés aux spécificités des contextes dans lesquels ils s'appliquent. En d'autres termes, l'analyse du contrôle de gestion est contingente, ce qui signifie qu'elle dépend des circonstances et des environnements particuliers.

La seconde approche postule que le contrôle de gestion et ses outils sont fortement influencés par des facteurs sociaux internes. Les systèmes de contrôle évoluent continuellement, façonnés par les représentations mentales que les acteurs développent à partir de leurs expériences.

Notre modèle se positionne à la convergence de plusieurs éléments essentiels :

Le besoin en contrôle de gestion, illustré par les deux modèles théoriques du contrôle de gestion. Sur le plan théorique, il a été prouvé que le contrôle de gestion est une nécessité pour les établissements et entreprises publics. Cependant, le simple besoin en contrôle de gestion ne suffit pas à déclencher sa mise en place. Il est également nécessaire que d'autres facteurs soient présents, tels que les éléments de contingence et les facteurs historiques et sociologiques.

Les facteurs de contingence comprennent des éléments tels que le secteur d'activité, la structure organisationnelle, la taille de l'établissement ou l'entreprise, la nature de l'activité, la stratégie adoptée, ainsi que la technologie et les mécanismes de contrôle interne.

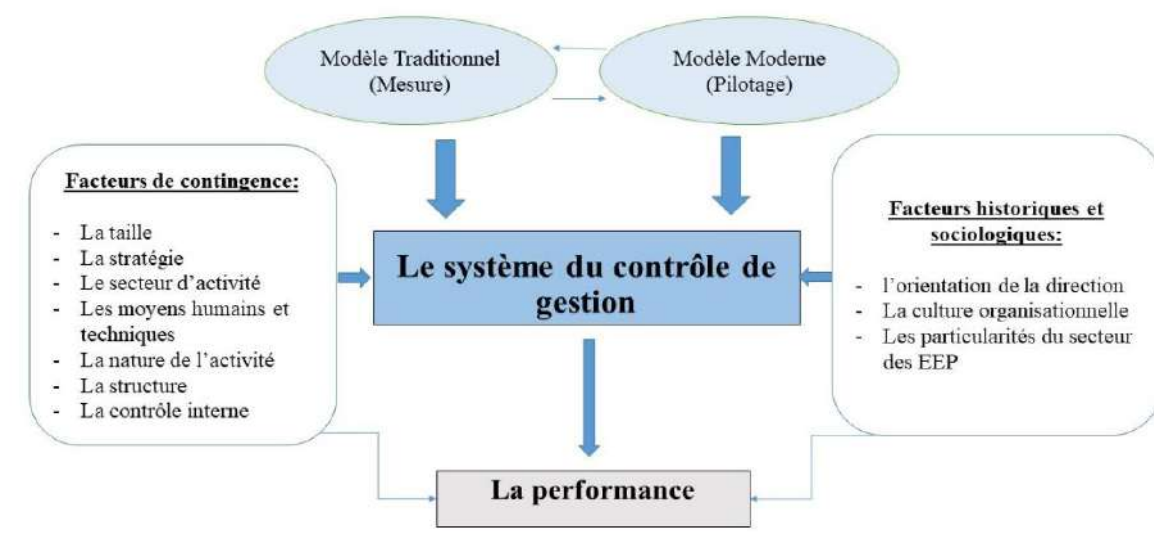
Les facteurs historiques et sociologiques résultent des choix et des décisions passées des établissements ou entreprises publics, ainsi que de la culture organisationnelle qui en découle.

Ils sont le produit d'une accumulation de faits, d'événements et de décisions, notamment la volonté des dirigeants d'établir un système d'objectifs et une structure organisationnelle adaptée aux besoins de l'organisation.

D'un point de vue méthodologique, notre modèle intègre diverses contributions théoriques ainsi que les modèles qui en découlent. La recherche se positionne à l'intersection des paradigmes comme la mesure, l'interprétation et la contingence. De plus, elle prend en considération les données relatives à l'influence de certains facteurs historiques et sociologiques tels que l'orientation des dirigeants d'instaurer un système de contrôle de gestion, la culture organisationnelle, les particularités du secteur des EEP.

Les interactions que nous visons sont regroupées dans le modèle synthétique suivant :

Figure 1 : Le modèle synthétique de la recherche



Source : Auteurs

Un modèle doit être soumis à des tests, ce qui nécessite l'établissement d'hypothèses qui seront confrontées à la réalité du terrain.

La formulation des hypothèses représente le moment où les suppositions et les prévisions du chercheur commencent à être soumises à un examen rigoureux. C'est à partir de cette phase que le chercheur se lance dans le processus de test, de vérification et de validation de ses idées. Les hypothèses deviennent des énoncés concrets qui guideront la collecte et l'analyse des données dans la prochaine étape de l'étude. Ainsi, cette étape marque le début du passage de l'abstrait au concret, où les conjectures théoriques commencent à être confrontées à la réalité empirique.

Cette phase de formulation des hypothèses n'est pas seulement un exercice intellectuel, mais elle constitue une étape pragmatique et stratégique. Elle fournit au chercheur la base nécessaire pour construire une méthodologie robuste et définir les procédures d'enquête adéquates. C'est également à ce stade que les fondements solides de l'étude prennent forme, permettant au chercheur de s'engager pleinement dans la démarche empirique, de tester les hypothèses sur le terrain, et ainsi, d'avancer vers une compréhension approfondie du sujet de recherche.

La formulation de ces hypothèses de recherche découle, d'une part, des analyses effectuées concernant les facteurs historiques et sociologiques qui influent sur le développement du contrôle de gestion, et d'autre part, de la sélection des variables de contingence les plus représentatives de ces facteurs.

Ces hypothèses de recherche mettent en lumière les relations qui seront examinées lors de notre étude, en comparant les faits observés sur le terrain avec les résultats obtenus.

En définitive, nos hypothèses peuvent se présenter comme suit :

Hypothèse 1 :

Plus l'EEPM est important en taille, plus le contrôle de gestion a plus de chances de s'émerger et de se développer de manière significative.

Hypothèse 2 :

La mise en place d'un système de contrôle interne est impérative pour favoriser l'émergence et le développement du contrôle de gestion au sein des établissements et entreprises publics.

Hypothèse 3 :

Les moyens techniques et humains jouent un rôle crucial dans l'émergence et l'évolution du système de contrôle de gestion.

Cette hypothèse sera testée selon les deux variables suivantes :

- Les moyens techniques ont une influence favorable sur le développement du contrôle de gestion.
- Les moyens humains ont un impact positif sur le développement du contrôle de gestion.

Hypothèse 4 :

L'implication du système de contrôle de gestion a des effets positifs directs sur la performance des établissements et entreprises publics.

Ces quatre hypothèses deviennent le guide stratégique de notre analyse, orientant la collecte et l'analyse des données. Cette transition de la conceptualisation à la concrétisation représente le cœur du projet de recherche, où les idées sont soumises à un examen rigoureux et où la compréhension du sujet évolue vers une perspective plus approfondie.

3.2 Description de l'échantillon

Le choix de l'échantillon revêt une importance cruciale et nécessite une discussion approfondie, car la nature de l'entreprise peut influencer le type de données collectées, impactant ainsi la validité de la recherche. Ainsi, l'ensemble de la démarche de recherche doit être détaillé avec précision pour assurer la fiabilité du raisonnement.

Il existe plusieurs approches pour constituer un échantillon, se distinguant principalement par le mode de sélection des éléments et la taille de l'échantillon.

Il est important de noter que la plupart des recherches en management n'ont pas recours à des techniques d'échantillonnage probabilistes, en raison de contraintes matérielles et/ou techniques.

En conséquence, le choix de notre échantillon sera effectué selon la méthode de l'échantillonnage non probabiliste, en combinant la sélection raisonnée et la méthode des quotas pour constituer un échantillon représentatif tout en préservant les caractéristiques de la population d'origine. Ce choix sera guidé par le principe de la convenance, permettant d'éviter le cadre rigoureux du sondage probabiliste.

Notre échantillon reste caractérisé par une hétérogénéité en ce qui concerne la forme juridique des établissements et entreprises sélectionnées, et par conséquent, le type de contrôle auquel ils sont soumis. On y trouve une diversité incluant des établissements publics, des sociétés d'État, des filiales publiques et des sociétés mixtes.

À noter que la loi 69-00 a défini ses formes juridiques ainsi :

Sociétés d'État : les sociétés dont le capital est détenu en totalité par des organismes publics ;

Filiales publiques : les sociétés dont le capital est détenu à plus de la moitié par des organismes publics ;

Sociétés mixtes : les sociétés dont le capital est détenu, au plus, à hauteur de 50% par des organismes publics ;

Organismes publics : l'État, les collectivités locales et les établissements publics.

La structure de notre échantillon se présente ainsi :

- 20 établissements publics
- 5 sociétés d'État

- 4 filiales publiques
- 3 sociétés mixtes

La population soumise à l'interrogation se compose des Établissements et Entreprises Publics (EEP). L'objectif est de fournir une description complète de tous les 32 EEP ayant répondu à notre questionnaire.

La délimitation du profit des EEP est celle de leur localisation au Maroc, d'une part, et concerne l'organisation du contrôle de gestion d'autre part.

3.3 Méthode d'analyse des données

Le recours à une étude quantitative permet de s'adresser à un nombre plus important des EEP. Comme le souligne J. Deslauries (1991), « *Le principal avantage de l'étude quantitative, par rapport à l'étude qualitative, est qu'elle pouvait fournir des résultats quantifiés pouvant donner lieu à des analyses statistiques. Le second avantage est que l'analyse des données peut permettre les différences entre groupes. Et le troisième avantage est la possibilité d'atteindre en peu de temps un nombre élevé des répondants* ».

L'enquête quantitative s'articule autour de deux objectifs principaux : descriptif et confirmatoire. Dans une première perspective, l'analyse descriptive vise à dresser un état exhaustif des établissements et entreprises publics, notamment en ce qui concerne leur contrôle de gestion, à un moment donné. Cette démarche s'appuie sur des méthodes issues de la statistique descriptive pour offrir une vision claire et détaillée de la situation.

L'objectif ultime est de présenter les résultats des tests statistiques, lesquels ont pour dessein de vérifier la validité du modèle théorique construit. Ces analyses fournissent ainsi des insights cruciaux pour la compréhension des dynamiques liées au contrôle de gestion dans les établissements et entreprises publics.

Le paradigme positiviste trouve ses racines dans les sciences de la nature, considérant l'être humain comme un organisme soumis aux lois naturelles. Bien que ce paradigme demeure préféré par un grand nombre de chercheurs en sciences de l'administration, sa suprématie a récemment été remise en question. Selon cette perspective, il n'existe qu'une réalité concrète, indépendante de toute opinion, qui attend d'être découverte et explorée. La société et les organisations sont perçues comme des structures composées d'éléments observables et mesurables, avec des relations déterminées et prévisibles entre eux.

L'approche privilégiée par les tenants de ce paradigme est l'approche hypothético-déductive. Cette méthode implique la création d'hypothèses spécifiques, dérivées de théories existantes ou de principes généraux, suivie d'une collecte de données empiriques pour tester la validité de ces hypothèses. En d'autres termes, elle adopte une démarche où le chercheur formule des hypothèses sur la relation entre les variables, les soumet à des tests rigoureux, puis tire des conclusions basées sur les résultats obtenus.

L'approche hypothético-déductive est un cadre méthodologique utilisé en sciences, en particulier en sciences naturelles et en recherche expérimentale. Ce paradigme repose sur le développement de théories et d'hypothèses spécifiques qui sont ensuite testées de manière rigoureuse à travers l'observation empirique et l'expérimentation.

Cette approche adopte une démarche allant du général au particulier, ce qui signifie que le chercheur formule une question de recherche en se basant sur une théorie d'ampleur générale. Il émet ensuite des hypothèses concernant une situation spécifique et teste ces hypothèses pour les invalider ou les confirmer, contribuant ainsi à soutenir ou à enrichir la théorie initiale. Cette méthode est pertinente dans la mesure où le chercheur adhère à l'idée qu'il existe une réalité unique, régie par des lois naturelles récurrentes et donc prévisibles. Il est convaincu que c'est en testant diverses hypothèses à la recherche de régularités qu'il pourra découvrir cette réalité. De manière générale, le questionnaire se structure autour de questions fermées et de quelques questions ouvertes, chacune ayant des implications distinctes pour la collecte et l'analyse des

données. Les questions fermées présentent au répondant un ensemble limité de réponses prédéterminées par le rédacteur du questionnaire. Ce choix a été délibéré lors de la conception de notre enquête, en raison de la rapidité avec laquelle les participants peuvent y répondre et de la simplicité de l'analyse ultérieure.

L'étape cruciale de l'administration du questionnaire implique la transmission des questions aux personnes interrogées, suivie de la collecte de leurs réponses. Il est impératif de ne pas négliger cette phase, car la qualité des informations obtenues dépend en partie de la manière dont le questionnaire a été administré et du soin apporté à cette opération. Cette étape, souvent sous-estimée, contribue significativement à la fiabilité et à la validité des résultats obtenus.

Après avoir procédé à la vérification et à la codification du questionnaire, la prochaine étape consiste à entrer les données recueillies dans le système informatique. Dans ce contexte, nous avons utilisé le logiciel SPSS Manager Statistics, reconnu pour la qualité de ses résultats et de ses fonctionnalités statistiques.

4. Résultats et discussion

Nous affichons dans ce qui suit les résultats de notre recherche. Ces derniers sont la résultante des enquêtes quantitatives qui ont eu lieu avec différents intervenants qui sont généralement des responsables au service du contrôle de gestion au sein des EEPM.

4.1 L'analyse de la pratique du contrôle de gestion dans les EEPM

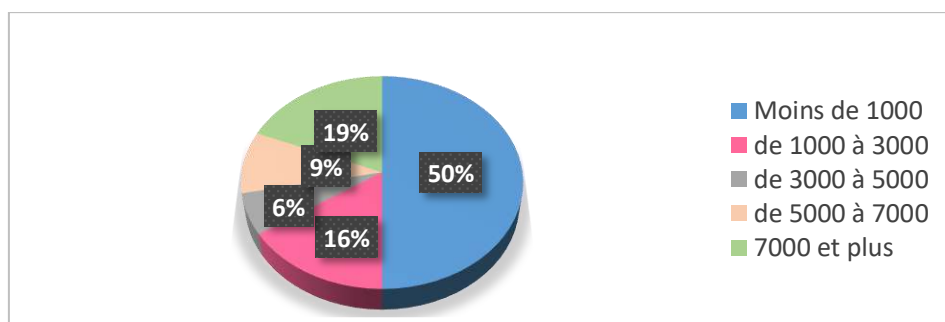
Au sein du cadre méthodologique de l'approche hypothético-déductive, qui se matérialise à travers la mise en œuvre de la méthode du test quantitatif, la définition du modèle théorique et la création du questionnaire de recherche sont des phases cruciales pour préparer l'accès au terrain. L'objectif de l'enquête quantitative englobe à la fois une dimension descriptive et confirmatoire. Dans cette optique, nous présenterons les résultats de l'enquête quantitative portant sur les facteurs de contingence, lesquels seront confrontés aux hypothèses déduites de l'analyse théorique du contrôle de gestion.

L'analyse s'engage dans une exploration approfondie de la mise en œuvre du contrôle de gestion au sein des Établissements et Entreprises Publics Marocains (EEPM). Dans un premier temps, nous nous pencherons sur l'analyse des facteurs de contingence liés au contrôle de gestion dans ces établissements et entreprises. Cette étude examinera en détail l'influence de paramètres tels que la taille, le secteur d'activité, la stratégie globale et le contrôle interne sur la pratique du contrôle de gestion.

4.1.1 Le lien entre la taille et l'existence du contrôle de gestion

Dans une première étape, nous entreprendrons une analyse approfondie de la répartition des établissements et des entreprises publics (EEP) en catégories, en se basant sur le critère du nombre d'employés.

Figure 2 : Effectif du personnel des EEP



Source : Auteurs

Notre population cible est constituée aussi bien des EEP de petite taille que des EEP de moyenne et de grande taille.

Environ la moitié (50%) des établissements et entreprises publics incluses dans notre échantillon comptent moins de 1000 employés. Il est toutefois à noter que certaines grandes EEP dépassent largement ce chiffre, avec un effectif dépassant les 7000 employés.

Initialement, le tableau qui répartit de manière quantitative l'effectif des EEP se présente comme suit :

Tableau 1 : la répartition de l'effectif des EEP selon le nombre des employés

Nombre d'employés	Moins de 1000	de 1000 à 3000	de 3000 à 5000	de 5000 à 7000	7000 et plus
L'effectif des EEP	16	5	2	3	6

Source : Auteurs

En raison de l'impact significatif de la taille dans le modèle, nous allons procéder à une vérification statistique de l'Hypothèse 1.

Afin de tester notre hypothèse, nous avons segmenté les entreprises en trois catégories en fonction de leur taille : petite (moins de 100 employés), moyenne (entre 100 et 1000 employés) et grande (plus de 1000 employés). Nous avons ensuite examiné la corrélation entre l'existence du service de contrôle de gestion et la taille des établissements et des entreprises publiques.

Tableau 2 : Croisement du système du contrôle de gestion avec la taille des EEP

		Existence du service de Contrôle de gestion		TOTAL
		Avec CDG	Sans CDG	
Taille des EEP	Petite taille	2	3	5
	Moyenne taille	9	2	11
	Grande taille	14	2	16
TOTAL		25	7	32

Source : Auteurs

On observe que Sur les 32 établissements et entreprises publics Marocains (EEPM), 25 pratiquent le contrôle de gestion, dont 14 de grande taille, 9 de taille moyenne, et 2 de petite taille.

On remarque que la première motivation incitant les EEP à instaurer un système de contrôle de gestion est étroitement liée à la taille de leur organisation. Il devient manifeste que plus un EEP est grand, plus la mise en place de ce dispositif de contrôle apparaît opportune. Cette corrélation suggère que les organisations de plus grande envergure ressentent un besoin accru d'adopter des mécanismes de contrôle de gestion afin d'assurer une gestion plus efficace et coordonnée de leurs activités.

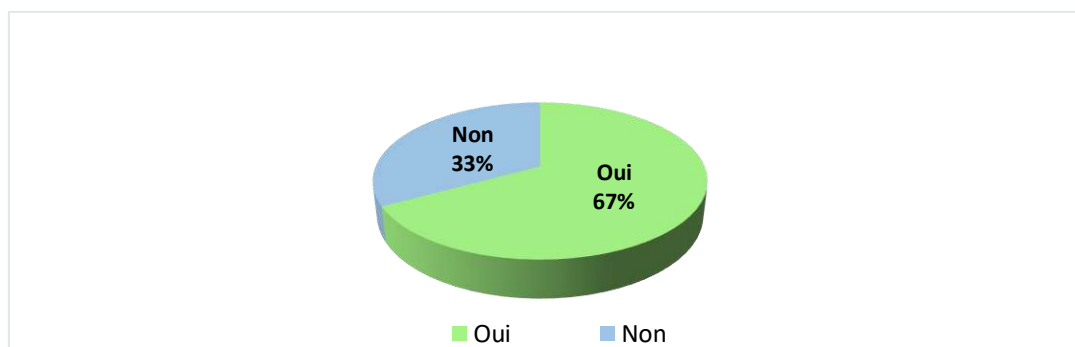
Suite à ces divers tests, il est clairement démontré que la première hypothèse est validée.

Hypothèse 1 : Plus l'EEPM est important en taille, plus le contrôle de gestion a de chances de s'émerger et de se développer de manière significative.	Validée
--	---------

4.1.2 Le contrôle interne et l'existence du contrôle de gestion

En premier lieu, notre démarche consistera à déterminer la proportion des Établissements et Entreprises Publics (EEP) intégrant un service de contrôle interne. Dans un second temps, nous approfondirons notre analyse en évaluant le stade de développement de ce dispositif au sein des EEP. En dernière étape, nous examinerons attentivement les obstacles qui freinent l'expansion de ces mécanismes de contrôle.

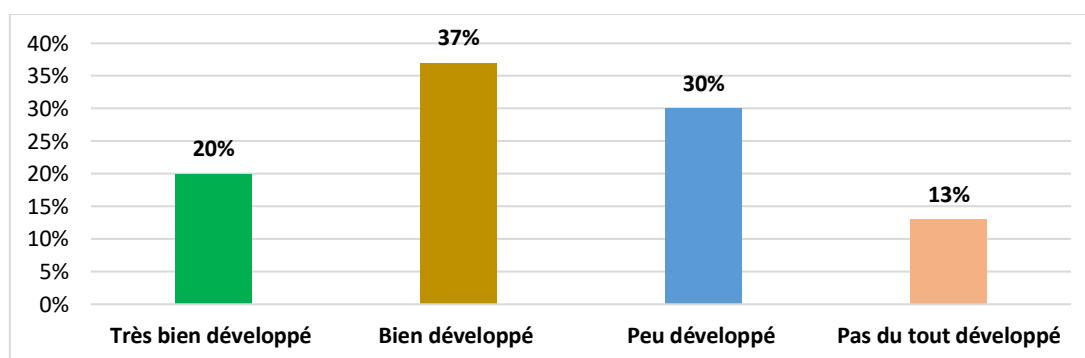
Figure 3 : La répartition des EEP en fonction de l'existence d'un service de Contrôle Interne



Source : Auteurs

On observe que 67% des Établissements et Entreprises Publics (EEP) inclus dans notre échantillon disposent d'un service de contrôle interne. Cependant, il est crucial de noter que l'absence de ce service chez 33% des EEP ne signifie pas une inaction totale dans ce domaine. En réalité, le contrôle interne est parfois réparti entre différentes entités ou personnes, sans qu'un service dédié spécifique ne soit formellement établi.

Figure 4 : État de développement du contrôle interne



Source : Auteurs

Les Établissements et Entreprises Publics (EEP) qui ont participé à l'enquête ont exprimé leur opinion sur le niveau de développement du contrôle interne au sein de leurs organisations. Selon les résultats, 37 % des répondants estiment que le contrôle interne est bien développé, tandis que 20 % le considèrent comme très bien développé. En revanche, 43 % des participants jugent que ce contrôle est peu développé, voire pas du tout développé. Ces observations reflètent une diversité de perceptions quant à l'efficacité des mécanismes de contrôle interne au sein des EEP. Dans le contexte de l'évaluation de la deuxième hypothèse (H2) du modèle, qui sera testée sur la mise en place d'un système de contrôle interne est impérative pour favoriser l'émergence et le développement du contrôle de gestion au sein des établissements et entreprises publics.

Le tableau ci-dessous, montre le lien manifeste entre le contrôle interne et le contrôle de gestion. Selon les données fournies par le tableau et le graphique, on a observé que le contrôle de gestion est largement présent au sein de la plupart des Établissements et Entreprises Publics (EEP) qui mettent en œuvre le contrôle interne. En effet, 21 des EEP de notre échantillon disposent à la fois d'un service de contrôle interne et d'un service de contrôle de gestion. Cependant, un paradoxe se manifeste également, notamment dans le cas de 4 organisations publiques qui ont établi un service de contrôle de gestion alors que le service de contrôle interne est absent. De ce fait, La mise en place d'un système de contrôle interne n'est pas un préalable indispensable à l'émergence et le développement du contrôle de gestion au sein des établissements et entreprises publics.

Tableau 3 : Croisement de l'existence du Contrôle interne/ Contrôle de gestion

		Existence du Contrôle de gestion		TOTAL
		Avec CDG	Sans CDG	
Existence du Contrôle Interne	Existant	21	0	21
	Non existant	4	7	11
TOTAL		25	7	32

Source : Auteurs

Hypothèse 2 :

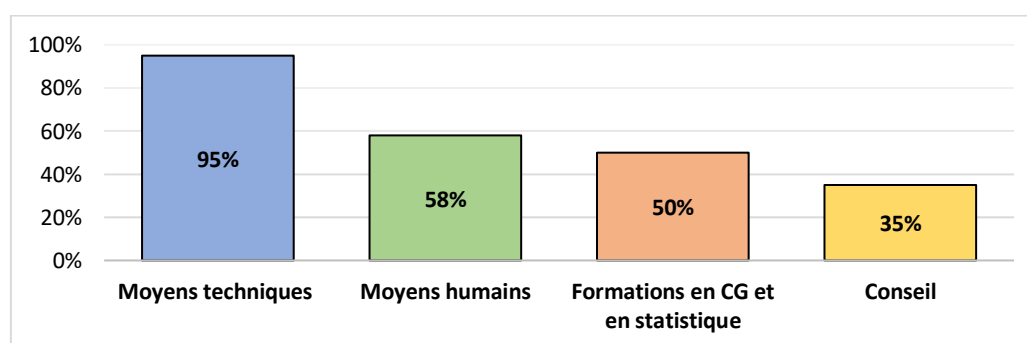
La mise en place d'un système de contrôle interne est impérative pour favoriser l'émergence et le développement du contrôle de gestion au sein des établissements et entreprises publics.

Non Validée

4.1.3 Les moyens du service du contrôle de gestion

La représentation graphique qui suit offre une vision détaillée des différents moyens et dispositifs à la disposition du service de contrôle de gestion. Cette présentation vise à fournir une perspective approfondie sur les ressources opérationnelles dont dispose le département, incluant les outils, les compétences humaines, et les technologies déployées pour l'exécution efficace de ses missions. Cette visualisation constitue un outil précieux pour appréhender la structure et la robustesse du service de contrôle de gestion au sein de l'organisation, et pour évaluer comment ces ressources sont mobilisées en vue d'atteindre les objectifs définis.

Figure 5 : Les moyens dont dispose le service Contrôle de Gestion



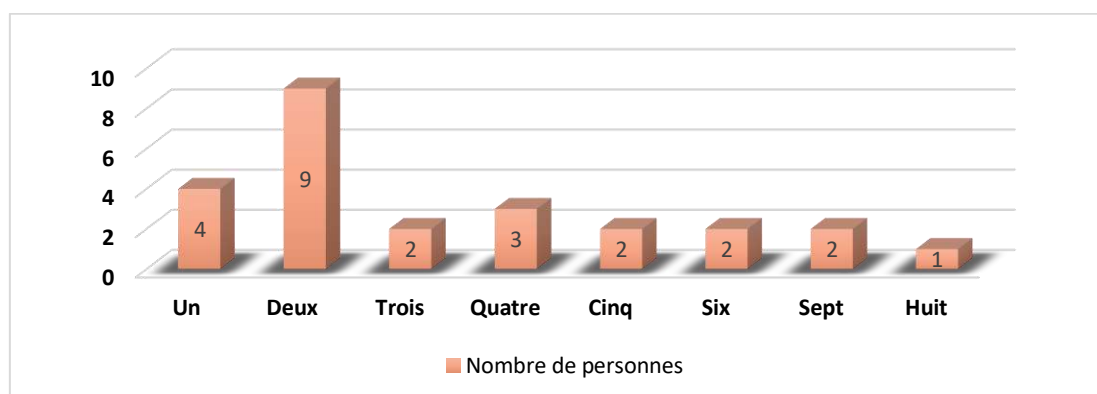
Source : Auteurs

L'analyse graphique révèle que les Établissements et Entreprises Publics (EEP) disposent de manière substantielle de moyens techniques (95%), comprenant notamment des ordinateurs et des imprimantes. Cette dotation en moyens techniques, combinée aux avancées des nouvelles technologies, a engendré une véritable révolution de l'information au sein de ces entités, entraînant par conséquent une transformation significative du rôle du contrôle de gestion au sein des EEP Marocains.

On observe également que le service de contrôle de gestion bénéficie en moyenne de 58% des moyens techniques nécessaires et de 50% en termes de formations. En revanche, on note une lacune partielle en ce qui concerne les conseils, avec seulement 35% des cas faisant état de leur présence. Ces constats soulignent l'importance accordée aux moyens techniques et à la formation dans le contexte du contrôle de gestion au sein des EEP, tout en indiquant un certain déficit en matière de conseils. Cette analyse suggère ainsi des pistes de réflexion pour renforcer l'efficacité des pratiques de contrôle de gestion au sein de ces organisations.

Typiquement, les équipes de contrôle de gestion au sein des Établissements et Entreprises Publics Marocains (EEPM) sont relativement restreintes en termes d'effectifs, généralement composées de 1 à 8 membres. Dans près de 80% des situations, on observe la présence d'une équipe d'une à cinq personnes au sein de ce service.

Figure 6 : Nombre des personnes travaillant dans le service CDG



Source : Auteurs

A la lumière de ces différents résultats, nous pensons que :

L'hypothèse stipulant que les moyens techniques et les nouvelles technologies exercent une influence positive sur l'évolution du contrôle de gestion est confirmée.

Hypothèse 3 :

Les moyens techniques et humains jouent un rôle crucial dans l'émergence et l'évolution du système de contrôle de gestion.

Validée

4.2 L'impact du système de contrôle de gestion sur l'amélioration de la performance des EEPM

Nous présenterons en détail les données statistiques relatives à l'impact du contrôle de gestion sur des différents acteurs, comme la satisfaction du public ; la réalisation des objectifs et la productivité globale.

4.2.1 L'impact du contrôle de gestion sur la réalisation des objectifs

Une analyse approfondie du tableau révèle que 80% (60%+20%) des répondants considèrent que le contrôle de gestion a joué un rôle significatif dans la réalisation des objectifs de leurs organisations, tandis que seulement 20% expriment leur désaccord. Il est ainsi manifeste que l'introduction du système de contrôle de gestion a des implications positives sur l'atteinte des objectifs, comme en témoigne la majorité des réponses qui se positionnent en faveur de cet impact bénéfique.

Tableau 4 : La réalisation des objectifs des EEPM

	La réalisation des objectifs
Tout à fait d'accord	20%
Plutôt d'accord	60%
Plutôt pas d'accord	15%
Pas du tout d'accord	5%
TOTAL	100%

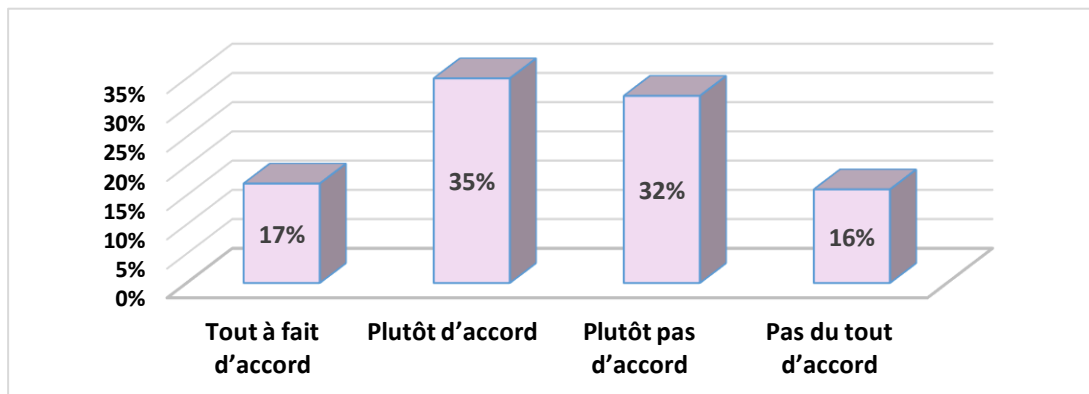
Source : Auteurs

Cette tendance suggère que le contrôle de gestion est perçu comme un levier efficace favorisant la réussite des objectifs organisationnels. La divergence de 20% d'opinions négatives pourrait être explorée plus en détail pour identifier les raisons spécifiques de ce désaccord. Cela pourrait inclure des aspects tels que la compréhension du personnel, les ajustements nécessaires dans la mise en œuvre du contrôle de gestion, ou d'autres facteurs qui pourraient influencer la perception de son impact sur la réalisation des objectifs organisationnels.

4.2.2 Le contrôle de gestion et la satisfaction du public

L'analyse révèle une répartition presque équilibrée des pourcentages entre les Établissements et Entreprises Publics (EEP) qui reconnaissent l'impact du contrôle de gestion (52%) et ceux qui expriment leur désaccord (48%).

Figure 7 : L'impact du contrôle de gestion sur la satisfaction du public



Source : Auteurs

Cette répartition équilibrée souligne une division d'opinions au sein des EEP quant à la perception de l'influence du contrôle de gestion. Il est essentiel d'explorer davantage les raisons derrière ces positions divergentes, ce qui pourrait inclure des facteurs tels que la compréhension variable du système de contrôle de gestion, des expériences spécifiques au sein de chaque EEP, ou d'autres éléments contextuels pouvant influencer cette divergence.

4.2.3 Le lien entre l'existence du contrôle de gestion et l'amélioration de la productivité

Une évaluation approfondie révèle que le contrôle de gestion joue un rôle substantiel dans l'amélioration de la productivité, comme indiqué par le fait que 67% des Établissements et Entreprises Publics (EEP) ont exprimé leur accord quant à la contribution positive du contrôle de gestion à cette amélioration.

Tableau 5 : L'amélioration de la production et le contrôle de gestion

	L'amélioration de la productivité
Tout à fait d'accord	17%
Plutôt d'accord	50%
Plutôt pas d'accord	23%
Pas du tout d'accord	10%
TOTAL	100%

Source : Auteurs

Cependant, il est important de noter qu'une proportion significative, soit 33%, ne partage pas cette perception et n'est pas d'accord avec l'idée que le contrôle de gestion contribue à améliorer la productivité. Cette diversité d'opinions souligne l'existence de perspectives divergentes au sein des EEP en ce qui concerne le lien entre le contrôle de gestion et la productivité.

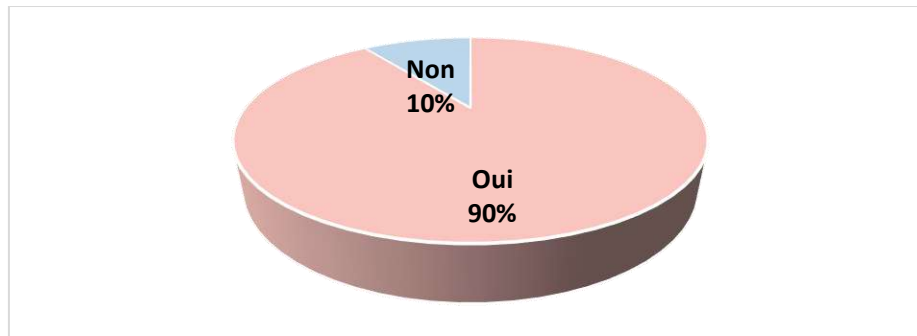
En effet, Le contrôle de gestion, en tant que discipline de gestion, joue un rôle essentiel dans l'amélioration de la productivité au sein des Établissements et Entreprises Publics Marocains (EPPM).

4.3 La contribution du contrôle de gestion au changement au niveau de la performance des EPPM

En ce qui concerne l'impact de l'implémentation du système de contrôle de gestion sur la performance des Établissements et Entreprises Publics Marocains (EPPM), une observation

approfondie des données révèle que 90% des EEPM ont affirmé avoir constaté un changement positif. Cette forte proportion indique clairement que l'introduction du système de contrôle de gestion a généré des effets bénéfiques significatifs, contribuant ainsi de manière tangible à l'amélioration globale de la performance au sein de ces entités.

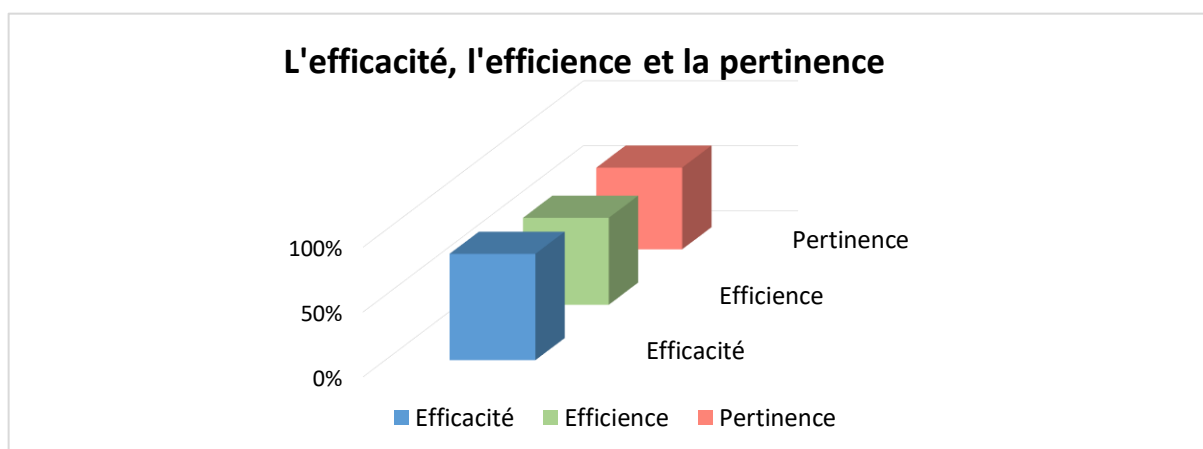
Figure 8 : La contribution du CDG au changement positif au niveau de la performance des EEP



Source : Auteurs

Cette constatation souligne l'efficacité perçue du contrôle de gestion en tant que mécanisme propice à l'optimisation des processus, à la prise de décisions éclairées, et à la réalisation des objectifs stratégiques des EEPM. Ces résultats encourageants peuvent être interprétés comme un indicateur fort du potentiel positif du contrôle de gestion en tant que levier pour stimuler la performance et la réussite organisationnelle au sein des EEPM.

Figure 9 : Les effets positifs de l'implantation du CDG sur les résultats des EEP au niveau de l'efficacité, l'efficience et la pertinence.



Source : Auteurs

Selon les données graphiques, l'introduction du contrôle de gestion a été associée à des améliorations notables dans les performances de l'EEPM, notamment en matière d'efficacité (82%), d'efficience (67%) et de pertinence en termes d'allocation des ressources (63%). Ces constatations suggèrent que le contrôle de gestion a effectivement contribué à renforcer les résultats de performance de ces entités.

En examinant ces tableaux, graphiques et analyses, il devient évident que la dernière hypothèse est confirmée.

Hypothèse 4 :

L'implication du système de contrôle de gestion a des effets positifs directs sur la performance des Établissements et Entreprises Publics (EEP)

Validée

Les résultats obtenus confirment de manière robuste que le système de contrôle de gestion exerce une influence cruciale sur des aspects clés tels que la réalisation des objectifs, et

l'amélioration de la productivité au sein des EEPM. Cette influence va au-delà de la simple gestion opérationnelle, contribuant de manière intégrée à l'optimisation de la performance globale de ces établissements et entreprises publics.

5. Conclusion et perspectives

En guise de conclusion, il est pertinent de souligner que notre enquête s'est focalisée sur les Établissements et Entreprises Publics Marocains (EEP), constituant l'échantillon de notre étude. Nous avons soigneusement détaillé les caractéristiques spécifiques de ces institutions, en abordant des aspects tangibles tels que l'âge, la taille et le nombre d'employés, tout en explorant des dimensions plus abstraites comme les particularités du système de contrôle de gestion et la performance globale de ces entités. L'objectif principal était d'offrir une vue d'ensemble complète des 32 EEP ayant participé à notre enquête.

Nos analyses statistiques, alignées sur nos hypothèses de recherche, ont été rigoureusement testées, révélant des résultats significatifs. Il ressort clairement de notre étude que le contrôle de gestion joue un rôle crucial dans l'amélioration de la performance des EEP. En effet, les pratiques de contrôle de gestion, telles que les réunions régulières axées sur la présentation des résultats, l'analyse des écarts et la recherche de solutions correctives, se sont révélées être des éléments clés de la réussite organisationnelle. La réactivité du système de contrôle de gestion, manifestée par les ajustements continus visant à atteindre les objectifs fixés, est particulièrement notable.

Les données collectées démontrent une corrélation substantielle entre l'efficacité du système de contrôle de gestion et la réussite des objectifs organisationnels des EEP. Ces conclusions apportent des perspectives essentielles pour orienter les décisions stratégiques et mettre en œuvre des pratiques de gestion plus performantes au sein des EEP. En effet, le contrôle de gestion ne se limite pas à une fonction administrative, mais constitue un levier stratégique qui influence positivement la réalisation des objectifs et l'amélioration de la productivité.

En résumé, le contrôle de gestion s'affirme comme un élément déterminant dans la performance globale des EEP. Son impact bénéfique est manifeste non seulement dans l'atteinte des objectifs organisationnels, mais également dans l'optimisation des processus et l'augmentation de la productivité. Les résultats de notre étude soulignent l'importance continue de cette composante dans un environnement public en constante évolution, et offrent une base solide pour des pratiques de gestion de plus en plus adaptées aux défis contemporains.

Références

- (1). ALAZARD. C et SEPARI. S, (2010), « Contrôle de gestion », DCG11, 2^{ème} édition, Dunod, Paris.
- (2). ANTHONY. R.N, (1988), « The Management control function », Harvard Business School Press, Boston.
- (3). BARILARI. A, (2003), « Les contrôles financiers comptables, administratifs et juridictionnels des finances publiques ».
- (4). BARTOLI. A, (2009), « Le management dans les organisations publiques », 3^{ème} édition. ED, Collection Management public. Dunod.
- (5). BOISSELIER. P, CHALENCON. L, DORIOL. D, MARD. Y et MAYRHOFFER. U, (2013), « Contrôle de gestion », VUIBERT.
- (6). BOUIN.X et SIMON. F.X, (2000), « Les nouveaux visages du contrôle de gestion : approches techniques et comportementales », édition Dunod, Paris.
- (7). BOUQUIN. H, (1997), « Les fondements du contrôle de gestion », collection que sais-je, Presse universitaire, France, p54.

- (8). BROUSSOLLE. Y, (2019), « Fiches : introduction au droit public », fiche 42 : l'établissement public, page 261.
- (9). BURLAUD. A & Malo. J. L, (1988), « Les organisations complexes : un défi aux méthodes traditionnelles de contrôle de gestion », Revue Française de Comptabilité, (187).
- (10). DEMEESTERE. R, (2005), « Le contrôle de gestion dans le secteur public », N° d'éditeur 4049, Paris.
- (11). DESLAURIES. J. P, (1991), « Recherche qualitative », Mc Graw Hill.
- (12). DUBRULLE. L et JOURDAIN. D, (2013) « Comptabilité analytique de gestion », Dunod.
- (13). DUMAS. G et LARUE. D, (2005), « Contrôle de gestion », Lexis Nexis Litec, Paris.
- (14). ELGHADI. A, (2006), « Audit des performances et contrôle de gestion au sein du secteur public », p38.
- (15). FAYOL.H, (1999), « Administration industrielle et générale », Dunod, Paris, (Ed. Originale : 1916).
- (16). GALDEMAR.V et SIMON. M. (2012), « Performance, efficacité, efficience : les critères d'évaluation des politiques sociales sont-ils pertinents ? », cahier de recherche, CREDOC, N 229.
- (17). GASPARD. C, (2019), « Étude quantitative : définition, techniques, étapes et analyse », article sur la revue française de gestion.
- (18). GHERTMAN. M, WILLIAMSON.O, (2003), « La théorie des coûts de transaction », Revue Française de Gestion, n° 142.
- (19). GIBERT. P, (2002), « Le contrôle de gestion dans les administrations de l'État, Eléments de méthodologie ».
- (20). JELLOULI. T, (2011), « Le contrôle de gestion et pilotage dans le secteur public : cas des établissements publics Marocains », thèse de doctorat, FSJES Rabat.
- (21). LORINO. P, (2001), « Méthodes et pratiques de la performance », Edition organisation.
- (22). MAGHRAOUI. S, (2018), « Le contrôle de gestion entre les théories des organisations et les défis des tendances managériales actuelles », article sur RCCA.
- (23). MILES. M. B, HUBERMAN.A.M, (2003), « Analyse des données qualitatives », Bruxelles, De Boeck.
- (24). NAFZAOUI. M.A, (2010), « Le contrôle de gestion dans les organisations publiques : fondements, pratiques et déterminants », thèse de doctorat.
- (25). PIGE. B, (2020), « Le modèle cybernétique du contrôle de gestion », EMS éditions.
- (26). ROYER. I et ZARLOWSKI. P, (2014), « Méthodes de recherche en management », chapitre 6, « Le design de la recherche ».
- (27). SIMON. H.A, (1947), « administrative Behavior, A study of decision making process in administrative organisations », Free Press, New York.
- (28). TALBI. A, (2005), « Contrôle financier et gouvernement des entreprises publiques au Maroc », Rabat.
- (29). THIERART. R.A, (1999), « Méthodes de recherche en management », 4^{ème} édition.
- (30). TOUCHAIS. L, « Le contrôle de gestion dans une dynamique de changement : définition d'un cadre d'analyse », N°3, RCCA, 2006.
- (31). VOYER. P, (1994), « Tableau de bord de gestion », P.U Québec.
- (32). ZAMOURI. L, (2019), « Analytic accounting, as a business management and economic development tool », RCCA, volume 6, numéro 4.