

Balanced Scorecard, outil de Pilotage de la Performance des organisations : Cas des académies de l'éducation et de formation au Maroc

Balanced Scorecard, a tool for piloting the performance of organisations: Cases of the education and training academies in Morocco.

Hasnaoui Rachid

Enseignant chercheur, Faculté d'Economie et Gestion Kénitra

INB Tofail Maroc, Laboratoire d'Economie et Management des Organisations" (LEMO),

rachid.hasnaoui@uit.ac.ma.

Fekkak Azzeddine

Doctorant, Faculté d'Economie et Gestion Kénitra, INB Tofail Maroc, Laboratoire

d'Economie et Management des Organisations" (LEMO), azzeddine.fekkak1@uit.ac.ma.

Date de soumission : 01/03/2021

Date d'acceptation : 17/04/2021

Pour citer cet article :

Hasnaoui R.et Fekkak A. (2021) « Balanced Scorecard, outil de Pilotage de la Performance des organisations : Cas des académies de l'éducation et de formation au Maroc », Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 4 : Numéro 2 » pp : 397- 411.



Résumé

Le Balanced Scorecard (BSC), guide les acteurs à mieux piloter les organisations et à interpréter la stratégie en objectifs généraux, en objectifs opérationnels et en indicateurs ; ce qui favorise la performance des organisations. Les académies de l'éducation et de formation au Maroc n'ont pas de service de contrôle de gestion et pourtant elles utilisent certaines de ses pratiques. On peut dire que les académies de l'éducation et de formation font du contrôle de gestion sans le savoir. Elles ont besoin d'être restructurées pour la mise en place d'un service contrôle de gestion opérationnelle. Cette recherche a pour objet d'adapter le Balanced Scorecard aux besoins des gestionnaires des académies de l'éducation et de formation, des directions provinciales, des divisions et des services, et combler les insuffisances des outils de pilotage traditionnels. Afin de suivre la mise en œuvre de la stratégie de réforme de l'éducation et de formation. Le BSC permet également d'optimiser la vision stratégique 2015-2030 de la réforme de l'enseignement mise en place sous l'égide du Conseil Supérieur de l'Education, de la Formation et de la Recherche Scientifique, car le BSC permet d'assurer une vue globale de différentes composantes, l'implication de tous les acteurs, l'alignement et la coordination entre les actions de l'administration centrale, les académies de l'éducation et de formation, les directions provinciales et les établissements scolaires.

Dans ce cadre notre problématique peut être formulée de la manière suivante : Dans quelle mesure le Balanced Scorecard utilisé dans le secteur privé peut-il être adapté au contexte de management des académies de l'éducation et de formation au Maroc ? Quels sont les indicateurs à adopter pour le suivi de la mise en œuvre de la stratégie de l'éducation et de formation à l'échelle régionale ?

Mots-Clés : BSC ; performance ; efficience ; administration publique ; académies de l'éducation et formation.

Abstract

The Balanced Scorecard (BSC), guides the actors to better manage the organizations and to interpret the strategy in general objectives, in operational objectives and in indicators, which promotes the performance of organizations. The education and training academies in Morocco do not have a management control service and yet they use some of its practices. You could say that education and training academies do management control without knowing it. They need to be restructured in order to set up an operational management control service. The purpose of this research is to adapt the Balanced Scorecard to the needs of managers of education and training academies, provincial directorates, divisions and services, and to fill the gaps in traditional management tools. With a view to monitoring the implementation of the education and training reform strategy. The BSC also makes it possible to optimize the 2015-2030 strategic vision of the educational reform put in place under the aegis of the Higher Council for Education, Training and Scientific Research, because the BSC makes it possible to ensure a global view of different components, the involvement of all stakeholders, alignment and coordination between the actions of the central administration, education and training academies, provincial directorates and schools. In this context, our problem can be formulated as follows: To what extent can the Balanced Scorecard used in the private sector be adapted to the context of management of education and training academies in Morocco? What indicators should be adopted for monitoring the implementation of the education and training strategy at the regional level?

Keywords: BSC; performance; efficiency; public administration; education and training academies.

Introduction

L'administration publique au Maroc, souffre des dysfonctionnements. Ceux-ci se traduisent par l'insatisfaction des citoyens vis-à-vis des services publics. Dans ce contexte, le « New Public Management » a apporté une panoplie des outils ayant déjà montré leur pertinence dans le secteur privé et qui pourraient être testés dans le secteur public en vue de donner des solutions aux problèmes de gestion. Parmi ces outils, le contrôle de gestion prend une bonne place. « Le contrôle de gestion s'émerge progressivement dans la sphère publique avec la LOF et le passage d'une logique de moyens à une culture de résultats » (Hasnaoui, R. 2019), c'est-à-dire de la performance.

Dans le cadre des attributions qui sont dévolues aux Académies de l'éducation et de formation, ces dernières sont chargées de la mise en œuvre de la politique éducative et de la formation, compte tenu des priorités et des objectifs nationaux établis par le ministère de tutelle. Si l'autorité de tutelle maintient la détermination des axes stratégiques majeurs, il communique aux académies le devoir de l'adoption de la politique publique (Muriel J. et Nicole P. 2012). Face aux nouveaux rôles des académies, ces dernières doivent disposer d'une panoplie d'outils nouveaux de management tel que le Balanced ScoreCard (BSC)– tableau de bord prospectif ou tableau de bord équilibré. En tant qu'outil de pilotage de la performance, le BSC servira au mieux et répondra aux besoins du gestionnaire de ces établissements en limitant les insuffisances des outils de pilotage traditionnels. La conception d'un système de pilotage de la performance global doit prendre en considération les mesures financières et non financières. Dans le domaine de l'éducation, ce système permet d'assurer les fonctions principales suivantes (Muriel J. et Nicole P. 2012) :

- Le suivi de la performance des directions provinciales, des divisions et des services du secteur de l'éducation nationale.
L'évaluation et la comparaison des performances des directions provinciales, des divisions et des services, admettant de comparer les écarts conformément à la vocation nationale ;
- Le suivi du degré d'efficacité des académies régionales en matière de mise en œuvre des projets dictés par le ministère comme priorité.

Le BSC constitue un outil important pour les gestionnaires des académies de l'éducation et de formation dans le pilotage de la performance, le suivi de l'adoption des projets stratégiques de l'enseignement.

En effet, depuis sa création en 1992 par Norton et Kaplan, le BSC a procuré une grande utilité dans la sphère académique et professionnelle. D'innombrables applications du BSC ont été recensées dans le monde industriel et dans le secteur privé. Le BSC permet une excellente articulation entre les objectifs stratégiques et opérationnels et, enfin, concourt au perfectionnement de la performance de l'organisation (Kaplan 1996).

Le BSC paraît approprié au contrôle et pilotage du secteur de l'éducation nationale, il convient de déterminer comment le BSC peut-il s'adapter aux activités immatérielles comme l'enseignement. Quelles sont les conditions, les spécificités et les limites de la transposition d'un outil de pilotage de la performance utilisé dans le privé à la sphère publique en général et particulièrement au secteur de l'éducation nationale.

Notre recherche consiste à développer un essai de conception d'un BSC adapté aux académies de l'éducation et de formation afin de suivre la mise en œuvre de la stratégie réforme de l'éducation et de formation. Les académies de l'éducation et de formation n'ont pas de service de contrôle de gestion et pourtant elles utilisent certaines de ses pratiques. On peut dire que les académies de l'éducation et de formation font du contrôle de gestion sans le savoir. Elles ont besoin d'être restructurées pour la mise en place d'un service contrôle de gestion opérationnelle.

Dans ce cadre notre problématique peut être formulée de la manière suivante :

Dans quelle mesure le Balanced Scorecard utilisé dans le secteur privé peut-il être adapté au contexte de management des académies de l'éducation et de formation au Maroc ? Quels sont les indicateurs à adopter pour le suivi de la mise en œuvre de la stratégie de l'éducation et de formation à l'échelle régionale ?

Pour traiter notre sujet, nous allons commencer tout d'abord par un cadrage conceptuel de la performance et du BSC, dans un deuxième point la revue de la littérature de l'impact de l'introduction du BSC sur la performance. Enfin, dans le troisième point, le cas marocain est étudié en vue d'analyser et appréhender, à partir de la revue de littérature, le processus de l'introduction du BSC dans les académies de l'éducation et de formation.

1-Cadre conceptuel : le balanced ScoreCard et la performance

Nous allons clarifier le concept de la performance et du Balanced Scorecard.

1-1-Le concept de la performance

Pour une organisation publique ou privée, la performance signifie le degré d'accomplissement des objectifs escomptés. Ce concept signifie également la capacité d'une organisation

d'obtenir des résultats conformes aux objectifs en rentabilisant les ressources ou minimisant les coûts des processus mis en œuvre. L'objectif n'est pas nécessairement quantifié mais le résultat devrait normalement être mesuré.

Dans ce qui suit nous allons présenter une synthèse de définitions pour pouvoir appréhender le sens de la performance.

Tableau 1 : définitions données à la performance

Auteurs	Définitions
Bouquin 1994, Chapellon et Helmond 1994, Hopwood 1973, Anthony et al.1984, Merchant 1985 ;	La performance est attachée aux indicateurs financiers c'est la performance financière, et aux indicateurs non financiers c'est la performance non financière.
Notat, 2007 ;	La performance est multidimensionnelle où le sens est lié au contexte dans lequel il est employé.
Marion et al, 2012 ;	La performance désigne l'efficacité, l'efficience, la cohérence et la pertinence.
Salgado, 2013 ;	La performance est un concept multidimensionnel qui intègre différentes dimensions et différents indicateurs de mesure.

Source : les auteurs

Nous pouvons dire que la performance est un concept multidimensionnel, qui intègre de multitudes dimensions qui se diffère selon le contexte des organisations. Dans le secteur public, la performance se centralise sur les avantages que les citoyens retirent des services rendus par l'administration publique concernée.

1-2-Le concept du balanced ScoreCard

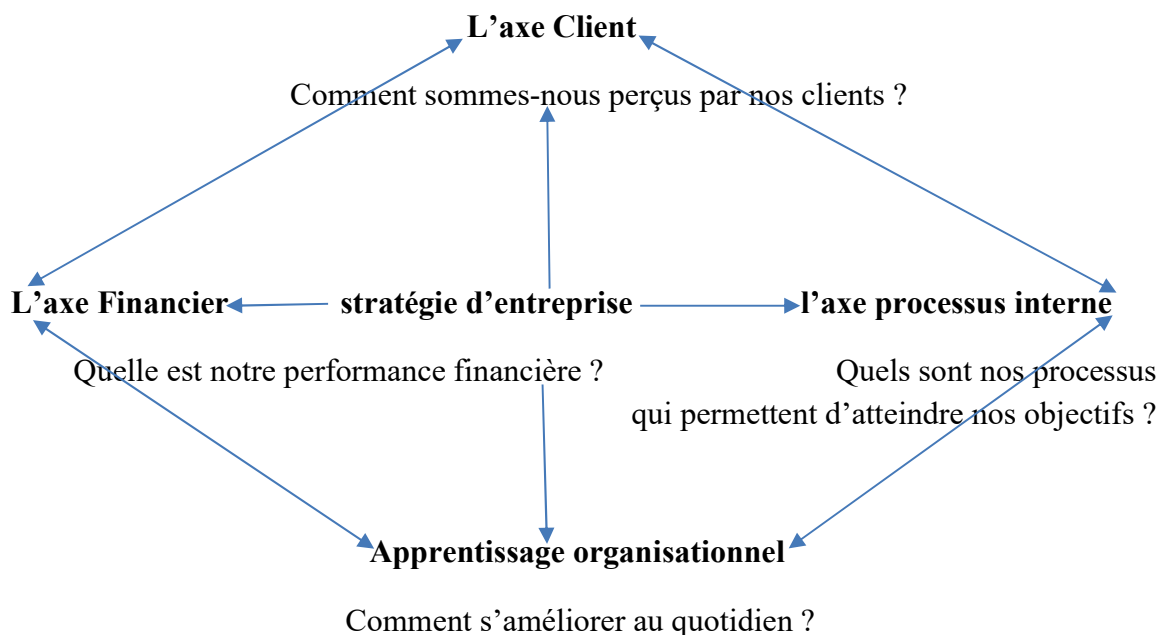
Pour Kaplan et Norton « ... *La BSC est un nouveau cadre qui permet d'intégrer des indicateurs stratégiques : en plus des indicateurs financiers de la performance passée, il propose des déterminants de la performance future ... La BSC décline la mission et la stratégie en objectifs, ceux-là s'inscrivent sur quatre axes : l'axe financier, celui des performances vis-à-vis des clients, celui des processus internes et celui de l'apprentissage organisationnel* » (R.S. Kaplan & D.P. Norton, 1996).

« *Les quatre axes de la BSC se sont révélés parfaitement appropriés pour un large éventail d'entreprises de différents secteurs d'activités. Ils n'ont toutefois rien d'un carcan ; ils*

constituent plutôt une trame. Aucun théorème mathématique n'affirme qu'ils seront à la fois nécessaires et suffisants. Néanmoins, nous ne connaissons pas une seule entreprise qui utilise moins de quatre axes » (R.S. Kaplan & D.P. Norton 1996). Kaplan et Norton créent un tableau de bord multidimensionnel qui constitue des indicateurs de la performance antécédente et les déterminants de la performance ultérieure. Selon ces auteurs, le BSC est un système intégré de management permettant le suivi de la mise en place de la stratégie de l'organisation. Il permet de faciliter le passage de la simple vision comptable à une vision plus globale de la performance qui s'intéresse aux sources de performance (les clients, les mécanismes et la dynamique de progression de l'entreprise) au lieu des indicateurs financiers. La BSC permet de communiquer la stratégie à tous les acteurs de l'organisation sur les démarches stratégiques à suivre pour administrer les actions de l'organisation, tirer au mieux intérêt des opportunités et entraver certains risques.

La performance globale d'une activité matérielle est souvent mesurée par des indicateurs financiers et non financiers, par contre la mesure de la performance d'une activité immatérielle comme l'enseignement ne peut se réaliser qu'en fonction de ses finalités. Kaplan et Norton ont proposé un tableau de bord prospectif qui comporte quatre axes centrés autour de la stratégie de l'entreprise comme suit :

Figure 1 : Les quatre perspectives du BSC



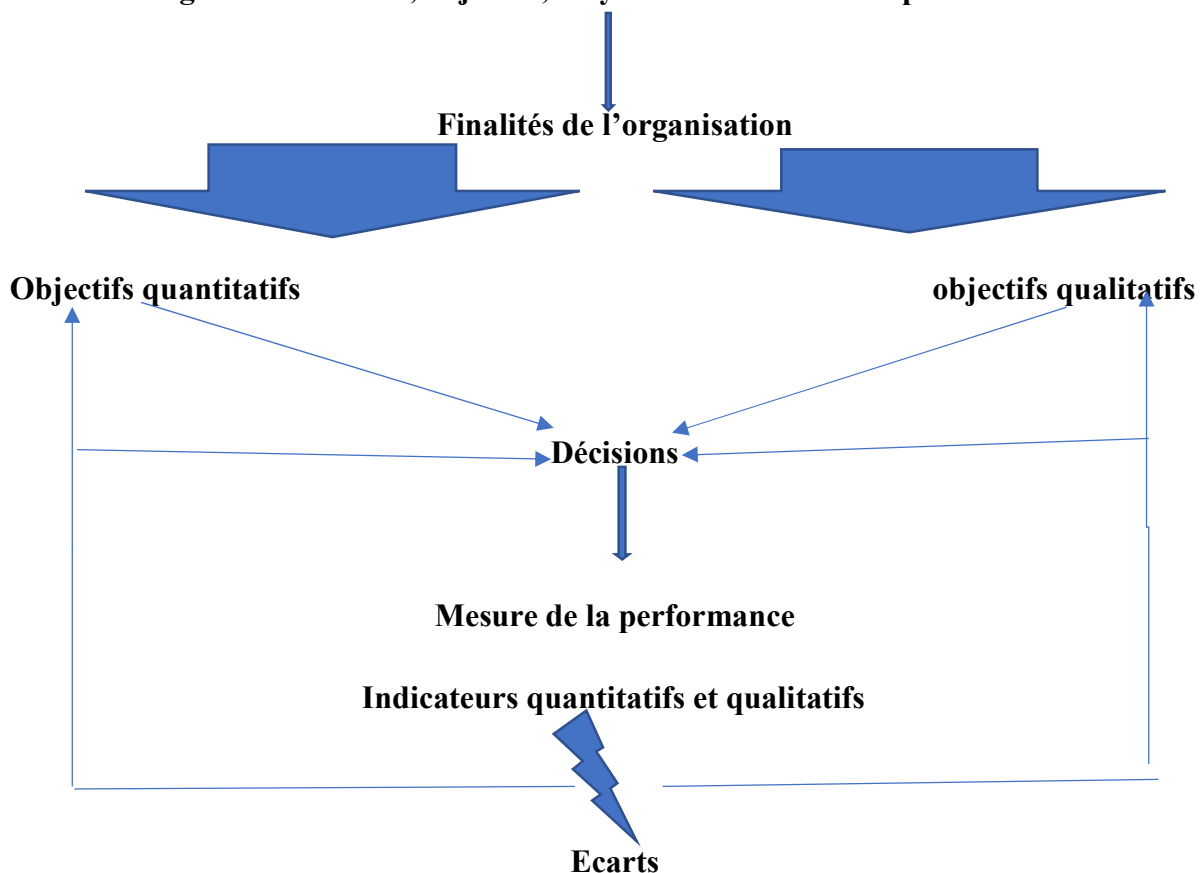
Source : R. Kaplan, et D. Norton, le tableau de bord prospectif, Editions d'organisation, 1998.

Dans la théorie de Kaplan et Norton ces quatre axes ont des liens de cause à effet : les résultats de l'axe apprentissage doivent avoir des effets sur l'axe du processus, de même que sur l'axe client et enfin des effets sur l'axe financier.

C'est un tableau pondéré, il couvre tous les secteurs de l'entreprise (finances, clients, processus et produits, ressources humaines), et attache les mesures par des liens de cause à effet (indicateurs de leviers et indicateurs de résultats).

Le tableau de bord prospectif se présente comme un instrument de suivi de la performance globale, organisé autour de quatre axes : finances, clients, processus internes, apprentissage organisationnel. Il transcrit la stratégie de l'entreprise en un ensemble d'indicateurs de performance qui composent l'assise du dispositif de pilotage. Il propose une approche intégrée des dimensions opérationnelles et financières, des visions à court terme et à long terme. C'est en ce sens qu'il mérite le qualificatif « équilibré ». Ses axes sont équilibrés et interdépendants .

Figure 2 : Finalités, objectifs, moyens et indicateurs de performance



Source : les auteurs

Dans tous les cas, les indicateurs peuvent être quantitatifs ou qualitatifs. Toute mesure des performances permet de comparer les résultats obtenus avec les objectifs initiaux. La mise en évidence d'écart significatifs doit conduire à la prise de décisions correctives.

2- Revue de la littérature : le BSC comme outil de la performance organisationnelle

Dans cette section nous allons tenter d'analyser la revue de littérature traitant la relation BSC et performance organisationnelle. Ainsi, plusieurs chercheurs ont tenté de mettre en évidence cette relation entre l'utilisation du BSC et la performance d'une organisation.

Tableau 2 : BSC et performance organisationnelle

Auteurs	Principaux résultats
Kollberg et Elg (2011), Ils ont étudié les pratiques du BSC dans un contexte public « <i>un centre de services de soins de santé</i> ».	-le BSC fournit une base pour un dialogue d'amélioration de la performance ; -le BSC aide les gestionnaires à améliorer la mesure de la performance.
Inamar, Kaplan et Reynolds (2002), Ils ont mené une étude dans des organisations fournisseurs de soins de santé.	-le BSC est un outil d'exécution de la stratégie ; -le BSC est un outil de gestion de la performance ;
Walker et Dunn (2006), Ils ont étudié l'impact de mettre en place le BSC pour mesurer la performance et la productivité en milieu hospitalier aux États-Unis.	-Cette étude confirme les résultats trouvés par Inamar et All (2002). Le BSC peut améliorer la gestion et la prestation des soins de santé à moindre coût et sans perte de qualité.

Source : les auteurs

Nous pouvons dire que le BSC permet la mise en œuvre de la stratégie d'une organisation publique. Il a pour objectif de communiquer et déployer la stratégie aux acteurs, d'aligner les actions des acteurs afin de profiter des opportunités et de contrecarrer les menaces et mesurer l'avancement d'une stratégie.

L'évolution d'installation du BSC au sein d'une administration publique, figé sur des fondements d'efficacité et d'efficience, conditionne l'implication de tous les acteurs,

l'identification de la vision et de la stratégie, l'identification des perspectives du BSC, et la traduction de la stratégie en objectifs opérationnels et indicateurs.

3-L'adaptation du BSC au secteur public : cas des académies de l'éducation et de formation au Maroc

Les organisations publiques ont des spécificités différentes aux organisations privées, c'est pourquoi le modèle original du BSC devait être revu afin de l'adapter aux spécificités des organisations publiques.

3-1-Le processus proposé par Kaplan et Norton

D'après Kaplan et Norton, le processus du BSC débute par placer au centre *la vision et la stratégie de l'organisation*, et par la suite *la traduction de cette stratégie sur les quatre axes de la performance* c'est-à-dire en objectifs stratégiques, puis en mesures opérationnelles, puis en indicateurs et enfin en buts spécifiques à tous les niveaux de l'organisation, des divisions et des services.

Dans un contexte un peu proche aux administrations publiques, Kaplan, 2001, a cherché l'application du BSC dans le domaine des organisations à but non lucratif, il propose à ces dernières de placer au sommet du tableau de bord un objectif de leur mission fondamentale c'est-à-dire la responsabilité de l'organisation vis-à-vis de la société, au lieu de l'axe client. C'est un objectif suprême qui doit être à long terme, les sous-objectifs liés aux autres axes du BSC seront dirigés vers la perfection de cet objectif de plus haut niveau.

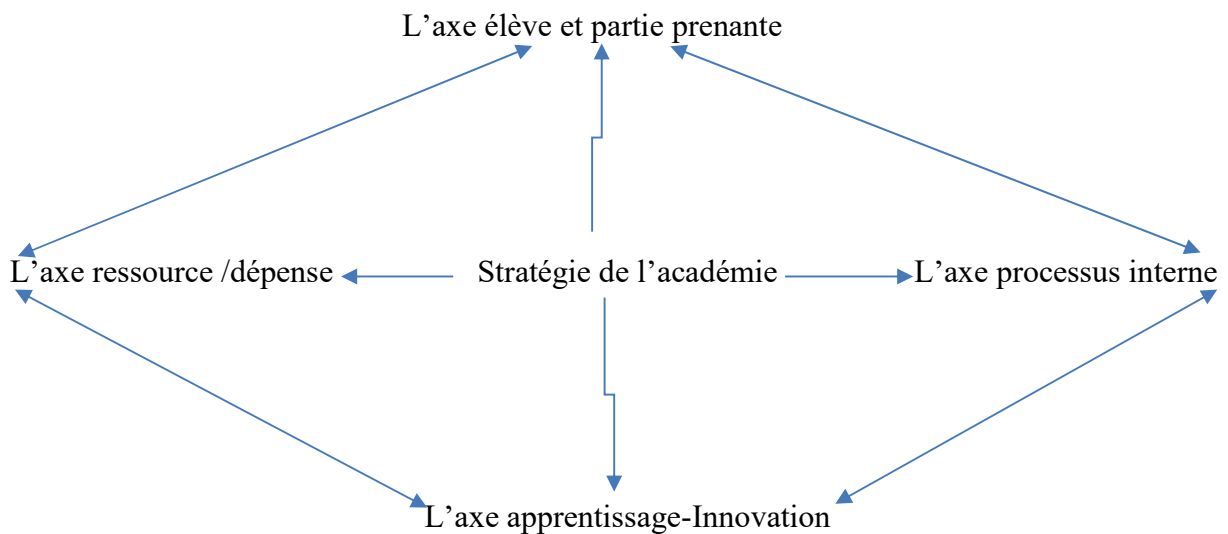
3-2-L'adaptation de la démarche BSC aux académies de l'éducation et de formation au Maroc

Nous nous inspirons du cadre théorique du BSC décrit par Kaplan et Norton et son adaptation au secteur public pour proposer un BSC spécifique aux académies régionales de l'éducation et de formation.

L'axe processus interne et l'axe apprentissage organisationnel semble adapté aux académies de l'éducation et de formation. Par contre, l'axe clients pourrait être remplacé par axe élèves et parties prenantes, et enfin l'axe financier pourrait devenir axe ressource/dépense.

Par conséquent, il est possible que le schéma présenté ci-dessous soit un modèle de BSC pour le pilotage stratégique des académies de l'éducation et de formation.

Figure 3 : Adaptation du modèle présenté par Kaplan et Norton,



Source : les auteurs

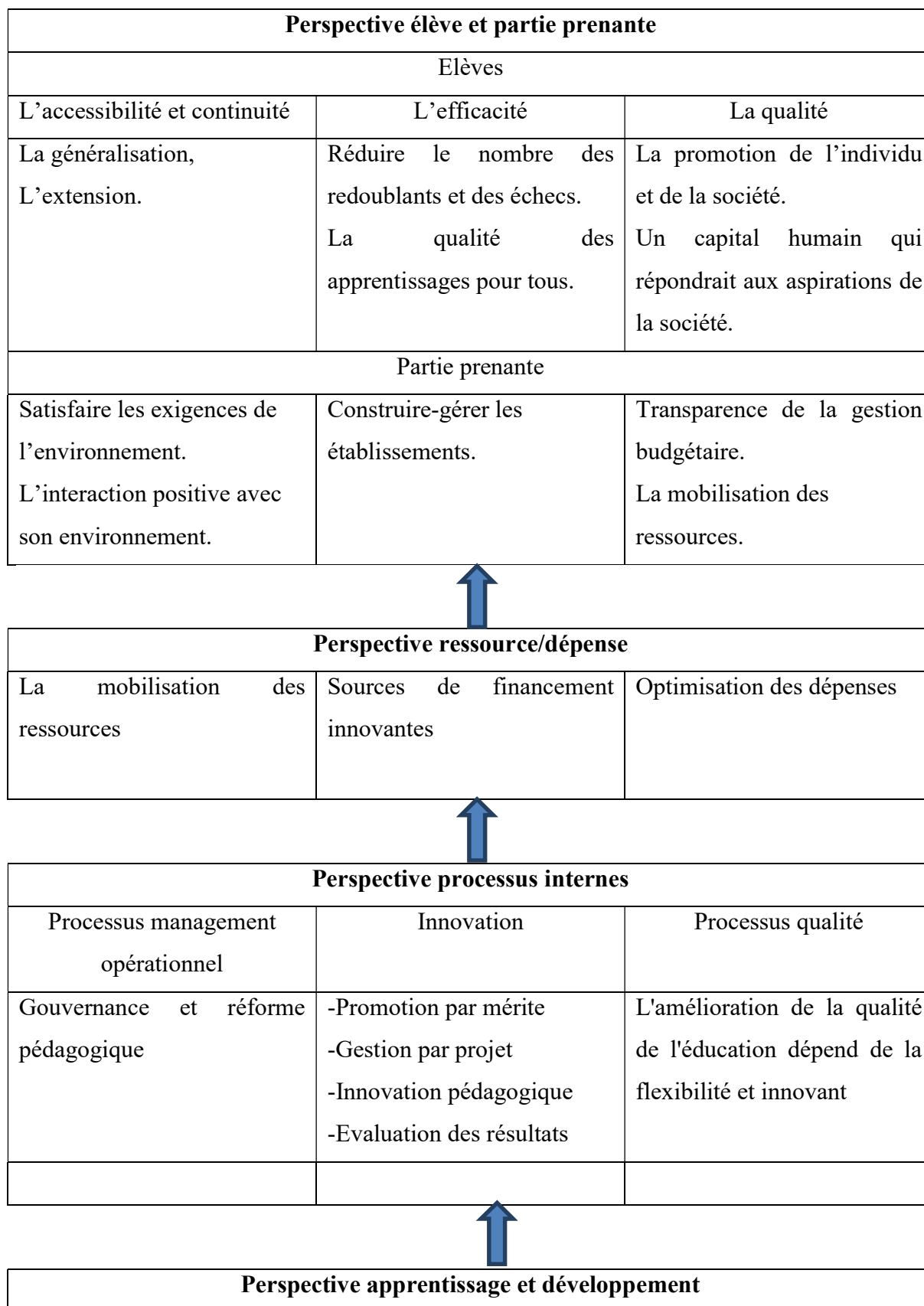
Mais avant tout, il est au passage primordial de clarifier et la vision et la mission de ces établissements publics à savoir les académies de l'éducation et formation. La mission des établissements publics subventionnés par l'Etat est la gestion et le développement du système éducatif régional, conformément à la loi n° 07-00 promulguée par le dahir n° 1.00.203 du 19 mai 2000 portant création des académies régionales d'éducation et de formation.

Quant à la vision, ces établissement publics ont pour ambition la formation des futur(e)s citoyen(ne)s, la réalisation des objectifs du développement humain durable et la garantie du droit à l'éducation pour tous.

Il en découle sur la base du cadre théorique du BSC de Kaplan et Norton, une représentation schématique des thèmes prioritaires structurés autour de quatre perspectives du BSC. Dans la figure 4, nous avons regroupé les thèmes dans chaque sous-dimension des perspectives, puis représenté les liens logiques de cause à effet.

Aussi, après la priorisation des thèmes de la carte stratégique, nous avons procédé à une priorisation des thèmes contenus dans la carte stratégique en tenant compte, d'abord, du lien avec la stratégie des académies de l'éducation et de formation, ensuite du nombre de récurrences des objectifs stratégiques, de l'alignement de ces objectifs avec les thèmes stratégiques prioritaires du ministère de l'éducation nationale et enfin, l'identification des indicateurs clés de performance.

Tableau 3 : Exemples de projets stratégiques selon les 4 perspectives du BSC



Compétence	Technologie	Information
Comblent les lacunes en compétences	Introduction des technologies de l'information et de la communication	Le travail de l'équipe

Source : les auteurs

L'étape qui suit l'élaboration de la carte stratégique est le choix des indicateurs de mesure de la mise en œuvre des objectifs stratégiques. Il s'agit de définir pour chaque objectif des axes stratégiques un indicateur permettant de mesurer le degré de réalisation et de satisfaction.

Tableau 4 : Exemples d'indicateurs associés aux projets stratégiques

<p>Perspective ressource/dépense :</p> <p>Exemples d'objectifs :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Améliorer les outils pédagogiques -Améliorer la structure des coûts <p>Exemples des indicateurs :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Taux d'optimisation des charges -Part du budget -Nombre de projets financés 	<p>Perspective processus internes :</p> <p>Exemples d'objectifs :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Améliorer le cadre institutionnel et juridique -Améliorer les processus créateurs de valeur <p>Exemples des indicateurs :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Taux d'informatisation des processus -Taux de déploiement de la stratégie -Taux de réalisation du programme
<p>Perspective élève et partie prenante :</p> <p>Exemples d'objectifs :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Accueillir tous les élèves et garantir l'égalité de leurs chances au cours de leur parcours de formation -Améliorer le taux de réussite -Améliorer la qualité des connaissances <p>Exemples des indicateurs :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Les taux d'accès aux établissements à accès limités -Taux de maîtrise des langues (par ordre 	<p>Perspective apprentissage et innovation :</p> <p>Exemples d'objectifs :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Développer la gestion et les facteurs de motivation du personnel -Améliorer les compétences du personnel <p>Exemples des indicateurs :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Taux moyen des formations = nombre de jours de formation/nombre de fonctionnaires en formation

<p>croissant de maîtrise) -Taux de réussite= le nombre d'admis / l'effectif des candidats</p>	<p>-Taux d'accès des fonctionnaires à la formation = nombre de fonctionnaires en formation / nombre total des fonctionnaires - % du budget en formation continue = % du budget consacré à la formation continue / budget total</p>
---------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Source : les auteurs

3-3-Les difficultés et les limites de l'adaptation du BSC au secteur de l'éducation

L'adaptation du BSC aux académies de l'éducation et formation n'est pas sans poser des difficultés pratiques. Le pilotage du système éducatif n'est pas aisé, nous soulignons les limites qui pourraient entraver l'adaptation de cette démarche comme suit :

- L'enseignement a des objectifs très larges et très complexes ;
- L'enseignement est une activité à caractère immatériel, d'où la difficulté de mesure des aspects intangibles. Cela rend délicat la démarche BSC sur le plan régional au niveau des académies de l'éducation et de formation ;
- La performance d'une académie régionale est également conditionnée par la formation et la responsabilisation des ressources humaines ;
- D'autres limites sont liées à la conception stratégique, aux perspectives, aux thèmes stratégiques et aux choix d'indicateurs fiables ;
- Les risques s'agrandissent avec l'alignement des comportements du personnel à la stratégie.
- Certains indicateurs sont mal définis, ce qui rend difficile l'établissement et l'exploitation de données ;
- L'environnement externe comme dimension importante ayant un impact sur la performance.

Conclusion

En guise de conclusion, à travers la revue de la littérature étudiant le lien entre BSC et performance organisationnelle, il est à noter que l'implémentation des outils de contrôle de gestion notamment le BSC engendre un impact positif sur la performance des organisations. Le succès de cette mise en place dépend d'un ensemble de conditions : des objectifs, une vision claire, une stratégie, et une bonne intégration et implication des acteurs concernés.

Dans notre terrain d'étude, le BSC permet d'optimiser la vision stratégique 2015-2030 de la réforme de l'enseignement mise en place sous l'égide du Conseil Supérieur de l'Education, de la Formation et de la Recherche Scientifique. Cette vision vise une école publique de l'équité, de la qualité et de la promotion. Le BSC permet d'assurer une vue globale de différentes composantes, l'implication de tous les acteurs, l'alignement, la coordination entre les actions de l'administration centrale, les académies de l'éducation et de formation, les directions provinciales et les établissements scolaires et enfin la mobilisation des acteurs et des partenaires du système autour de la stratégie sur quatre axes : élève/ partie prenante, ressource/dépense, processus internes et apprentissage/développement.

Une interrogation s'individualise ; Quel serait son impact sur la performance des académies de l'éducation et de formation ?

BIBLIOGRAPHIE

Abouamama, R. (2007). « Conception du balanced scorecard, cas d'un établissement public office national des pêches ».

Belrhiti, Z. (2013). « Le Balanced Scorecard outil de pilotage stratégique recherche action au Centre Hospitalier Régional de Kenitra ».

Benzerafa, M. (2007). « L'universalité d'un outil de gestion en question : Cas de la Balanced Scorecard dans les administrations de l'Etat ».

Bouamama, M. (2015). « Nouveaux défis du système de mesure de la performance : cas des tableaux de bord. Gestion et management ».

Dominique, S. (2004). « Implémentation du tableau de bord prospectif dans un hôpital ».

Elchior, S. (2013). « Analyse des fondamentaux de la performance et de sa valorisation ».

Frédéric, L. (2008). « Comment mesurer les "performances" des universités ? Quelques réflexions sur la mise en place d'indicateurs à l'Université de Picardie ».

Hasnaoui, R. (2019). « Finances publiques et outils de gouvernance financière de l'Etat ».

Marie-Claude, M. 1996, le contrôle de gestion dans un hôpital public : un modèle de transactions « diagonales ».

Melchior, S. (2013). « La performance : une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations ».

Muriel, J. et Nicole, P. (2012) « Quel pilotage pour le système éducatif des académies ? »
<http://journals.openedition.org/pmp/5366>. Vol 29/3 | 2012.

Najim, I. (2019). « Management Public : Du contrôle des dépenses au contrôle de gestion : Processus d'implantation d'un système de contrôle de gestion applicable aux administrations publiques marocaines ».

Zouidi, L. (2013). « La contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance dans le secteur public : le cas du Maroc ».