

Instauration du système de contrôle de gestion au sein des organisations publiques marocaines

Implementation of the management control system in Moroccan public organizations

MOKHTARI Imane

Doctorante

Faculté de Médecine et de Pharmacie de Rabat, Université Mohammed V- Rabat- Maroc
Laboratoire de Bio statistique, de Recherche Clinique et d'Épidémiologie UPR médecine sociale et santé publique

Imokhtari544@gmail.com

SEGHROUCHNI Aniss

Enseignant Chercheur

Faculté de Médecine et de Pharmacie de Fes, Université Sidi Mohamed Ben Abdellah - Fes- Maroc

Service de Chirurgie Cardiovasculaire, Hôpital Militaire Mohamed V, Rabat, Maroc

anissdr@yahoo.fr

BOUAITI El arbi

Enseignant chercheur

Faculté de Médecine et de Pharmacie de Rabat, Université Mohammed V- Rabat- Maroc
Laboratoire de Bio statistique, de Recherche Clinique et d'Épidémiologie
UPR médecine sociale et santé publique

ebouaiti@gmail.com

Date de soumission : 15/03/2021

Date d'acceptation : 25/04/2021

Pour citer cet article :

Mokhtari. I & all (2021) « Instauration du système de contrôle de gestion au sein des organisations marocaines », Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 4 : Numéro 2 » pp : 971- 987.

Résumé

L'amélioration du management public constitue un enjeu essentiel au sein des administrations publiques. Aujourd'hui, l'évolution des pratiques managériales est caractérisée par de nouvelles configurations organisationnelles dont la mise en place du système de contrôle de gestion au sein de l'organisation publique marocaine qui est un impératif pour garantir la modernisation de la gestion publique que souhaite l'état avoir. Tout d'abord, le contrôle de gestion a été introduit dans le secteur privé et a été transférée au secteur public dans le cadre de la pratique du Nouveau Management Public qui a contribué à pallier les insuffisances de la gestion publique. Néanmoins, Cette simplicité de transposition du secteur privé et marchand au secteur public non marchand ne révèle pas l'obstacle de taille, de pertinence et de l'adaptation de ses outils à ce nouveau contexte. En effet, les particularités de la gestion publique exigent une adaptation des techniques aux outils à ces organisations publiques caractérisées de résistances et de paradoxes. L'objectif de notre article est de clarifier les particularités de la gestion publique et leur effet sur le système de contrôle de gestion tout en présentant ce système et ses objectifs dans le secteur public.

Mots clés : Système de contrôle de gestion ; administration publique ; stratégie ; gestion budgétaire ; performance.

Abstract

Improving public management is an essential issue within public administrations. Today, the evolution of managerial practices is characterized by new organizational configurations including the establishment of the management control system within the Moroccan public organization which is imperative to guarantee the modernization of public management as desired. The state to have. First of all, the management control was introduced in the private sector and transferred to the public sector as part of the practice of New Public Management which has helped to overcome the inadequacies of public management. However, this simplicity of transposition from the private sector to the non-commercial public sector does not reveal the obstacle of size, relevance and adaptation of its tools to this new context. Indeed, the particularities of public management require an adaptation of techniques to tools for these public organizations characterized by resistance and paradoxes. The objective of our article is to clarify the particularities of public management and their effect on the management control system while presenting this system and their objectives in the public sector.

Keywords: Management control system; public administration; strategy; budget management; performance.

Introduction

Dans les dernières décennies, les managers publics donnent une attention particulière au système de contrôle de gestion et la performance des organisations publiques. Le Nouveau Management public est transféré du secteur privé au secteur public afin de mettre en place les différentes réformes visant la gestion efficace des ressources publiques et des activités des organisations publiques. Le Maroc, à l'instar d'autres pays, n'a pas ignoré sa volonté de rejoindre ce mouvement de transformation afin de moderniser et de réformer le secteur public (Goumari.S, Jaouhari.L, 2020). Pour accompagner ces transformations, le contrôle de gestion se présente aujourd'hui comme une priorité au sein des organisations publiques marocaines dans le but de répondre à deux besoins : un besoin d'information permettant de clarifier les stratégies, et un besoin de pilotage qui contribue à suivre l'application des objectifs opérationnels des services et leurs déclinaisons.

Le contrôle de gestion est adapté aux nouvelles règles de gestion publique visant l'optimisation de la mise en œuvre des politiques publiques et l'examen de l'adéquation entre les ressources et les objectifs. Il permet ainsi le pilotage opérationnel des services et la déclinaison de la stratégie au sein des différentes administrations publiques.

Depuis de nombreuses années, des réformes des organisations publiques ont été mises en place visant des services modernes et performants. Cette pratique managériale est caractérisée par sa dimension d'adaptation en fonction des services et qui nécessite l'engagement et l'implication de toutes les parties prenantes des organisations publiques marocaines. En d'autres termes, maîtriser la gestion budgétaire et conserver la qualité des services rendus aux citoyens implique l'amélioration de la performance global et multidimensionnel. D'ici apparait la légitimité de notre problématique: **Comment le contrôle de gestion est transféré du management du secteur privé aux spécificités des administrations publiques ?** Pour appréhender cette question, nous allons interroger notre constat pour savoir et comment s'opère son adaptation dans les organisations publiques?

Dans cet article, nous présentons premièrement la définition et les missions du contrôle de gestion. Secundo, il s'agit de préciser les spécificités liées au contrôle de gestion dans la sphère publique. Enfin, on évoque les principales réformes de la mise en place du système de contrôle de gestion au sein des organisations publiques marocaines.

1. Contrôle de gestion : Clarification du concept

1.1. Revue de la littérature

Le contrôle de gestion est apparu aux Etats Unis après la deuxième guerre mondiale et puis il s'est répandu en Europe. C'est une discipline qui a trouvé son origine dans la comptabilité. Il existe plusieurs définitions du contrôle de gestion qui prouvent son évolution et son rôle jusqu'à présent. Chacune traite un aspect particulier de ce mode de gestion qui est en perpétuelle évolution.

Pour Chandler (1962), « *La stratégie consiste en la détermination des buts et des objectifs à long terme d'une entreprise, l'adoption des moyens d'action et d'allocation des ressources nécessaires pour atteindre ces objectifs* ».

Selon Robert Anthony (1965), « *le contrôle de gestion apparaît comme 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* ». Cette définition a été complétée par le même auteur R. Anthony (1988): « *Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation* ». Pour lui, le contrôle de gestion suppose que le manager est chargé de réaliser les objectifs à travers l'influence des acteurs de l'organisation, tout en assurant l'application des stratégies définies et l'utilisation des ressources de manière efficace et efficiente. Le lien entre le contrôle de gestion et la stratégie a comme objectif final la maîtrise des performances économiques de l'organisation. Ces définitions du contrôle de gestion induisent deux types de dispositifs :

- Dispositif de planification et de décision qui permet de rendre le système plus performant, par une meilleure planification des processus d'utilisation des ressources.
- Dispositif d'incitation qui a comme finalité l'action sur des comportements des membres de l'organisations pour réaliser les objectifs attendus. Il s'agit de la motivation, rétribution, formation, culture...

Pour Bouquin (1994), « *Il conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes* ». Pour lui, le contrôle de gestion est un régulateur de comportements. Les

managers chargés de l'élaboration de la stratégie, nécessitent donc des dispositifs pour s'assurer que l'action quotidienne des membres est cohérente avec la stratégie.

Selon Simons (1995), « *le contrôle de gestion est l'ensemble des processus et procédures formels, construits sur la base de l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation* ». Pour lui, le contrôle de gestion devra se positionner vis-à-vis de l'information. Elle est utilisée pour influencer les membres de l'organisation. Il est nécessaire alors de la maîtriser complètement et de s'assurer de sa fiabilité et sa ponctualité. En plus, le contrôle formel permet de garantir que la stratégie fixée par les managers est correctement appliquée par les membres de l'organisation.

R. Simon explique également à partir d'une étude de cas (1990), que « *toute les organisations, grandes et complexes, ont des systèmes similaires de contrôle de gestion... Mais il y a des différences dans la manière d'utiliser les systèmes de contrôle de gestion* ».

Il a distingué par la suite deux types de systèmes de contrôle : la première est celle des systèmes vérifiés de près par les managers. La seconde concerne les systèmes de contrôle dont la vérification est déléguée. Cette distinction entre les systèmes de contrôle diagnostic et les systèmes de contrôle interactif qui s'associent à deux systèmes de contrôle de gestion aux caractéristiques différentes, est employé par Anthony dans plusieurs de ces publications (1987, 1990, 1991, 1994, 1995).

Simons (1995) décrit le contrôle diagnostic comme un contrôle de gestion classique qui permet seulement de repérer les écarts et en aviser les gestionnaires : « *Les systèmes d'information formels que les managers utilisent pour surveiller les résultats de l'organisation et corriger les déviations par rapport aux standards prédéfinis de la performance* ». Il se base sur l'instauration de standards, la mesure de résultats et la mise en œuvre des mécanismes d'incitation convenables. Dans ce cas, l'insertion d'un système de pilotage porte donc sur un contrôle des écarts par rapport à une norme préfixée.

Simons (1995) présente également le système de contrôle interactif. Les gestionnaires, ayant un esprit non limité, doivent déléguer certaines tâches répétitives de contrôle pour traiter seulement les contrôles jugés plus stratégiques. D'autant plus, ils doivent, à l'aide des contrôles organisés, déléguer à des spécialistes le contrôle routinier pour se focaliser sur les aspects précis.

La mise en œuvre d'un système du contrôle de gestion est nécessaire quand les processus informels deviennent limités à l'égard de certains éléments : âge de l'organisation, recours à un « venture capital », contraintes réglementaires (Davila, 2005) et principalement devant le développement persistant de l'organisation.

Le système de pilotage offre aux gestionnaires l'information indispensable quand ils ne peuvent pas l'avoir via les canaux de communication informels et leur permet aussi de ne plus se focaliser sur les processus classiques qui ne demandent pas leur action directe. On se situe tout simplement dans le contrôle interactif de Simons (1995) en tant que « *système formel d'information que les managers utilisent pour s'impliquer régulièrement et personnellement dans les décisions de leurs subordonnés* », se basant sur les réunions, la communication transversale, l'instauration et le pilotage de plans d'action.

On est face à un système de pilotage qui prend en considération l'aspect humain du contrôle de gestion : « *Tout contrôle diagnostic peut être rendu interactif par un intérêt et une attention fréquente et continue des top managers. Le but d'un système de contrôle interactif est de centrer l'attention et de forcer le dialogue et l'apprentissage* » (Simons, 1994). Il est donc nécessaire de connaître le type de contrôle de gestion à mettre en place mais il vaut mieux également se préoccuper des acteurs de l'organisation. Ainsi, l'organisation est appelée à abandonner ses modes informels de contrôle et doit mettre en œuvre un système de contrôle de gestion permettant de piloter les actions et de garantir que les comportements sont conformes aux attentes.

1.2. Missions du contrôle de gestion

1.2.1 Organiser le système d'information de gestion :

Le processus de pilotage d'une organisation est réalisé par les managers qui ont pour missions de décliner les objectifs stratégiques en objectifs opérationnels et de prévoir les moyens nécessaires pour les réaliser. Selon Bouquin, l'organisation est appelée à identifier ses ressources pour avoir une stratégie pertinente et avoir des modalités et règles de fonctionnement donnant lieu à la mobilisation et l'évolution des ressources humaines : « *Les outils sont à voir comme des normes, des conventions, des cadres, des schémas cognitifs plus que comme de simples chiffres* » (Boussard, 2001). Le pilotage se base principalement sur le système d'information de gestion et sur les outils du contrôle de gestion, à savoir la gestion budgétaire, tableaux de bord... etc. Le contrôle de gestion permet de transformer l'information en outil d'aide à la prise de décision. En effet, le transfert des informations, par

exemple les best practices, permet de réduire les coûts, d'améliorer l'activité de l'organisation et de simplifier le contrôle de la performance en élaborant des normes (O'Dell et Grayson, 1998).

1.2.2 Garantir la médiation entre l'opérationnel et le stratégique

D'après les définitions précédentes de Robert Anthony, les outils du contrôle de gestion assurent, d'un côté, la déclinaison de la stratégie vers les opérationnels et d'un autre côté, la cohérence entre le niveau opérationnel et la stratégie. L'ouverture du contrôle de gestion est évidemment soulignée par Simons. D'après ses travaux, le contrôle de gestion interagit avec la direction dans le cadre de la déclinaison de la stratégie vers les niveaux opérationnels. La détermination des objectifs n'est pas réalisée strictement par la direction, séparément des opérationnels, mais elle est moins stricte parce que les opérationnels y participent à travers les mécanismes de médiation. Le système du contrôle de gestion assure l'application des actions, tout en suivant les objectifs stratégiques et en détectant les faits constatés au niveau opérationnel.

1.2.3 Assurer la convergence entre les objectifs de l'organisation et du personnel par l'animation et la motivation

Le personnel a ses propres buts, différents de ceux de l'organisation. Cette problématique de convergence des buts s'inscrit dans le cadre de la théorie de l'agence : Dans une relation d'agence, une personne (le mandant) engage une autre personne (le mandataire) pour exécuter en son nom une tâche qui implique une délégation du pouvoir de décision. Le mandataire établit un système du contrôle et un système de rémunération motivant pour promouvoir l'honnêteté du mandant. Ainsi, Simons (1995) a mis l'accent sur le rôle de cette discipline qui doit intégrer des missions d'animation et de gestion ; ce qui place le contrôle de gestion à la jonction entre les deux niveaux stratégique et opérationnel. Le système du contrôle de gestion devient efficace quand il permet de réduire les écarts entre les buts personnels et ceux de l'organisation, ainsi de promouvoir la compréhension des plans d'actions. Perez, Chalayer-Rouchon, Teysier (2005) estiment que le contrôle de gestion est un outil de communication qui a comme objectif l'adhésion des membres à la stratégie fixée. Il constitue aussi un outil d'appui rationnel aux décideurs car il accorde une acceptation sociale qui expliquent une prise de décision fiable et objective. Le contrôle de gestion aide à la diffusion de la stratégie dans l'organisation et fait participer les parties prenantes à sa réalisation.

1.2.4 Piloter et améliorer la performance

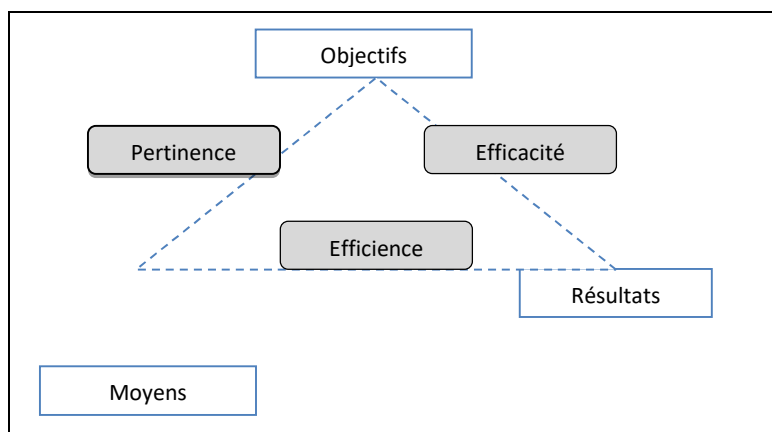
Le contrôle de gestion a connu une évolution vers la notion de « la performance » selon Simon (2005). Il constitue un enjeu pour la responsabilisation des opérationnels dans l'amélioration de la performance globale. Lorino (2013) a développé les déterminants de la performance. En effet, elle est passée d'une vision de minimisation des coûts vers celle de la maximisation du reliquat « valeur »-« coût » et enfin vers un examen des causes réelles de performance qui ne sont que des enjeux d'action pour l'améliorer. Le pilotage est donc une déclinaison du coût et de valeur, de la stratégie à l'opérationnel. La mesure de la performance à l'aide des indicateurs permet de piloter et améliorer la performance en identifiant les écarts entre les objectifs et les résultats, et en appliquant les corrections nécessaires.

2 Spécificités du contrôle de gestion dans les organisations publiques

En contexte public, le contrôle de gestion est une discipline très récente qui s'installe progressivement au sein des administrations publiques. D'après Patrick Gibert (1984), « *le contrôle de gestion des organisations publiques est une discipline qui se rattache incontestablement à l'approche organisationnelle du management public (...) l'évaluation des politiques publiques est au contraire un des éléments de la 2^{ème} approche du management public celle dite d'analyse des politiques. Elle constitue ou devrait constituer la phase terminale du long Processus d'élaboration et de mise en œuvre d'une politique publique* ». En général, le contrôle de gestion insiste sur l'évaluation même si le processus est difficile dans les administrations publiques.

Le contrôle de gestion n'est pas un outil standard, il est en adéquation avec l'environnement interne de l'entité contrôlée. Son positionnement, sa mission, sa conception, et son emploi diffèrent selon les spécificités des organisations. On ne peut pas plaquer tel quel un système de contrôle de gestion classique sur une entreprise comme sur une administration publique. Dans ce sens, le contrôle de gestion prend en considération les spécificités du secteur public. Ces spécificités peuvent être traitées selon 3 éléments du « triangle du contrôle de gestion » : les objectifs, les moyens, et les résultats.

Figure N 1 : le triangle du contrôle de gestion

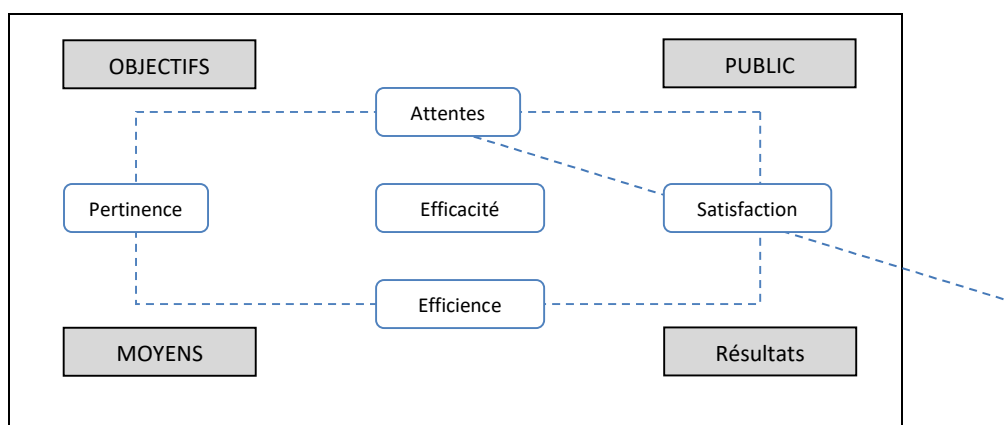


Source : Auteurs

- La pertinence définit la relation entre objectifs et moyens.
- L'efficacité qualifie la relation entre objectifs et résultats.
- L'efficience qualifie la relation entre moyens et résultats.

Le contrôle de gestion s'adapte avec les caractéristiques des administrations publiques. En effet, J. Dupuis (1991) a ajouté deux éléments de la sphère publiques qui sont ; les attentes et la satisfaction des usagers. La représentation est la suivante :

Figure N 2 : le contrôle de gestion dans les administrations publiques



Source : Jérôme DUPUIS (1991), « le contrôle de gestion dans les organisations publiques », PUF.

2.2 Objectifs

Pour relever le défi de la modernisation des politiques publiques et de la transformation de son organisation, il est nécessaire de définir des objectifs stratégiques claires, lisibles et précis. La mise en œuvre du contrôle de gestion au sein des administrations publiques aide à la définition de ses objectifs stratégiques avec la disposition d'un système de pilotage

performant favorisant l'évolution de la pratique de gestion au sein des administrations publiques.

Les différents membres des organisations publiques doivent comprendre les objectifs stratégiques mis en place. En effet, l'implication des parties prenantes dans la phase de leur définition est nécessaire pour exprimer leurs attentes, de manière à se conformer au NMP, au-delà des indicateurs créés au profit des autorités de tutelle. Ceci demande une réflexion spécifique orienté vers les membres de l'administration. Il s'agit des fonctionnaires dont leur coopération et leur engagement détermine l'activité toute entière de l'administration publique. De ce fait, si cette administration a réussi en matière d'autonomie et de responsabilité de gestion pendant ces dernières années, cette pratique de gestion reste souvent touchée par leurs membres. En général, c'est le cas du contrôle de gestion où l'autonomie et la responsabilité sont complémentaires.

En général, l'état, étant une organisation à but non lucratif, peut et doit être géré comme une entité privée. Cependant, les objectifs du secteur privé et du secteur public sont considérablement différents. L'objectif principal d'une entreprise est de dégager une valeur ajoutée et un profit alors que celui d'une organisation publique est de réaliser un équilibre budgétaire et financier avec les ressources attribuées. En plus, les objectifs du secteur privé sont chiffrables et mesurables, à la différence du secteur public essentiellement quand il y'a un décalage entre les attentes des citoyens et celles des politiques publiques (Berland & De Ronger, 2010).

Au Maroc, la traduction des objectifs politiques en objectifs SMART (Spécifiques, Mesurables, Atteignables, Réalistes, Temporellement définis) n'est pas évidente. Pourtant, l'efficacité du système de contrôle de gestion se situe dans cette traduction.

Le gestionnaire régional s'occupe seulement de la gestion du budget annuel d'une façon efficace et efficiente afin de garantir un bon fonctionnement et ce suivant les programmes arrêtés par le ministère de tutelle. Pourtant, L'administration publique doit être autonome pour définir les objectifs stratégiques dirigés vers les services rendus aux citoyens. Les gestionnaires publics doivent accomplir leurs tâches de façon performante afin de bien servir les citoyens.

Face à cette situation, le contrôle de gestion doit améliorer la qualité des services rendus aux citoyens à travers des indicateurs de performance qui permettent d'évaluer leurs attentes et les services offerts. En plus, il doit aussi assurer, en temps réel, le suivi des processus

décisionnels pour que les actions individuelles et collectives soient cohérentes avec les objectifs stratégiques.

2.3 Moyens

La source des moyens en secteur public provient principalement des recettes fiscales et des recettes non fiscales synthétisées dans le budget de l'état. Ces moyens sont de diverses natures : humains, matériels, financières, juridiques... la plupart de ces moyens font l'objet de rationalisation et d'efficacité portée par la pratique du NMP. Leur mobilisation respecte le principe d'annualité budgétaire à travers la loi de finances qui encadre tout le processus budgétaire depuis la programmation jusqu'à l'évaluation et qui réduit ainsi les marges de manœuvre du contrôleur de gestion.

Pourtant, la gestion des crédits connaît une certaine difficulté, qui réside dans le manque d'autonomie des gestionnaires de redistribuer les moyens vers des lignes budgétaires en besoin. A cela, il faut ajouter que le principe d'annualité des crédits budgétaires permet de limiter l'affectation des moyens. A ce sujet, le système de contrôle de gestion doit prendre en considération ses contraintes liées aux finances publiques.

2.4 Résultats

En général, les services sont caractérisés par un « produit » relativement flou, immatériel et instable. Dans les organisations publiques, les services rendus aux citoyens sont difficiles à mesurer et à évaluer. En parallèle, la mesure des résultats nécessite la mise en place des outils de mesures. D'après le triangle du contrôle de gestion, il s'agit de mesurer aussi bien l'efficacité (lien entre les objectifs et les résultats) que l'efficience (lien entre moyens et réalisations).

Lorsqu'il s'agit de mesure d'efficacité, il est clair que cette mission n'est pas facile à exécuter parce que les objectifs sont non définis comme expliqués antérieurement. De ce fait, le rôle du système de contrôle de gestion est de concevoir des options d'objectifs et de moyens pour avoir de résultats optimales. En pratique, il est primordial de disposer des données historiques afin d'avoir des mesures aptes d'être comparés et évalués. D'autant plus, les administrations publiques se focalisent sur les indicateurs de performance de leurs activités et non pas sur ceux liés au contrôle de l'exécution du budget nécessaire pour prémunir les fonds publics.

En matière d'efficience, le contrôle de gestion permet de fournir les informations nécessaires à la prise de décision. Cependant, on trouve peu de services publics où la mesure du rapport

moyens/résultats est utilisée d'une manière productive. En outre, malgré les réformes de la comptabilité de l'état, comme levier fondamental de modernisation des modes de gestion des affaires publiques, cet outil reste peu pertinent et n'arrive pas à offrir les éclairages nécessaires de pilotage des principaux agrégats financiers et de leur évolution.

L'efficacité de la gestion budgétaire permet de créer une dynamique de déploiement ou de dynamisation des ressources disponibles tout en réduisant les coûts. En conséquence, il y'a une forte relation entre le système de mesure en contrôle de gestion et la performance. Selon Zimnovitch [1999], plusieurs outils désignent la restructuration du contrôle de gestion pour une meilleure mesure de la performance (la gestion par les activités, le tableau de bord prospectif, la budgétisation à base zéro, l'Economic Value Added, la méthode du juste à temps, le benchmarking...). Au Maroc, dans le cadre de la nouvelle Loi Organique n° 130-13 relative à la loi de Finances, l'accent est mis sur le pilotage et l'amélioration de la performance publique qui contribue à l'analyse des résultats relatifs à la performance ce qui permet de repérer les pistes d'économie potentielles en matière de coûts.

3 Réforme des organisations publiques marocaines : l'importance de la mise en place d'un système de contrôle de gestion

L'administration publique marocaine connaît plusieurs réformes ces dernières années visant la modernisation et l'amélioration de la gestion publique. De nombreuses mesures ont été mises en place permettant à l'administration d'être performante et au service des opérateurs économiques et du citoyen marocain. Afin de remédier à la bureaucratisation de l'administration publique, un « Pacte de bonne gestion » a été conçu en 1998 qui vise la moralisation du service public, la rationalisation des dépenses publiques, le renforcement des moyens de communication et l'amélioration de ses relations avec son environnement extérieur.

Le gouvernement a continué ses initiatives à travers le lancement du Plan de Développement Economique et Social (PDES) (2002-2004). Ce plan s'est fixé comme objectif la réalisation d'une croissance forte et durable à l'aide de la mise à niveau d'un ensemble de mesures de nature à améliorer la gestion de l'administration publique et la mise en place d'un cadre institutionnel adéquat pour une gestion efficace du développement.

D'ailleurs, les axes stratégiques du PDES se sont orientés vers la modernisation de l'administration publique à travers le rapprochement de l'administration des administrés, le

renforcement du développement humain en accordant un intérêt particulier à la valorisation des ressources humaines et le développement des capacités de l'administration. En outre, l'amélioration de la gestion des affaires publiques devait être tirée essentiellement par l'accélération des réformes importantes ayant comme objectif la maîtrise de la masse salariale et la mise en œuvre des systèmes efficaces de recrutement, de rémunération et de promotion.

Dans le même sillage, certaines mesures ont été mises en place regroupées dans le Programme d'Appui à la Réforme de l'Administration Publique (PARAP) en 2003 financée par trois bailleurs de fonds, à savoir la Banque Africaine de Développement, la Banque Mondiale et l'Union Européenne. Ce programme a comme objectif l'amélioration de l'efficacité de l'administration dans la gestion budgétaire, la gestion des ressources humaines, la maîtrise de l'évolution de la masse salariale et la simplification des procédures administratives.

Tout d'abord, la réforme constitue une nécessité pour la restructuration et la modernisation de l'administration publique. Dans cette perspective, le Plan National de la Réforme de l'Administration 2016-2021 a été mis en place pour concrétiser les transformations structurelles de l'administration sur les plans : organisationnel, managérial, numérique et éthique. Son but ultime est d'atteindre la performance administrative pour assurer une qualité de services rendus aux citoyens et appuyer les stratégies sectorielles. Les grandes directives de cette approche sont tracées par **Sa Majesté le Roi Mohamed VI**, conformément aux dispositions constitutionnels mis en œuvre par les pouvoirs législatif et exécutif, pour mettre en œuvre les transformations structurelles fondamentales.

Les nouvelles orientations prises par le gouvernement marocain pour l'amélioration de la gestion publique sont l'introduction d'un nouveau système de gestion basé sur la mesure et l'évaluation de la performance, à travers l'adoption de la loi organique n°130-13 relative à la loi de finances (LOLF) en 2015. Cette loi a mis en place des outils depuis la conception des prévisions budgétaires jusqu'au contrôle des politiques publiques tout en mettant l'accent sur la performance.

Les objectifs de cette loi peuvent être déclinés autour de trois principaux aspects, à savoir :

- Le renforcement de la performance de la gestion publique à travers l'adoption des indicateurs de performance et la responsabilisation des gestionnaires dans l'exécution et la réalisation des objectifs moyennant une meilleure allocation des ressources financières à l'aide d'une nouvelle approche orientée vers la logique des résultats ;

- La mise en place de règles visant l'amélioration de la transparence des finances publiques ;
- L'accroissement du rôle du parlement dans le débat budgétaire, contrôle financier et l'évaluation des politiques publiques.

Les axes importants de ces réformes s'articulent autour des principes de l'obligation de rendre compte, de la transparence, de la responsabilisation et de la participation qui sont des orientations majeures de la bonne gestion publique. La modernisation, la rationalisation et la simplification des modes d'exécution de la gestion publique présentent une exigence accrue à une gestion responsable et efficace des finances publiques. En effet, il s'agit d'assurer en permanence le bon fonctionnement des services publics et la qualité des prestations avec une minimisation des coûts tout en respectant les principes d'équité, de neutralité, de transparence et d'intégrité. La LOLF a renouvelé donc les modalités de gestion des services publics, en faisant de la performance la cible de l'action de l'état.

La performance, notion issue du secteur privé, a été introduite dans le secteur public, et ce, à tous les niveaux durant ces dernières années. En effet, la performance des administrations publiques doit prendre en considération les objectifs d'intérêt général et les attentes des usagers. Ceci nécessite des outils de gestion moderne qui doivent permettre d'atteindre les résultats et corriger les écarts détectés tout en réduisant les délais et les coûts et en affectant les ressources budgétaires disponibles. Dans ce cadre, l'étude menée par Bozec, Breton et Côté (2002) a prouvé que lorsque l'entreprise publique suit le même type d'objectif que l'entreprise privée (rentabilité financière et maximisation du profit), elle peut réaliser un degré de performance similaire à celui d'une entreprise privée. Ceci a mis en relief que le système de contrôle peut être mis en place au niveau des organisations publiques et peut même contribuer à la réalisation des objectifs financiers et non financier en parallèle. De ce fait, la modernisation des modalités de gestion des administrations publiques ne peut être réalisée qu'à travers la mise en place d'un système de contrôle de gestion efficace et efficient qui prend en compte les spécificités du secteur public : sa taille et sa complexité, les interrelations entre les différentes administrations publiques, l'implication des ressources humaines, le respect des règles et procédures et préservation des intérêts financiers des organisations publiques.

Conclusion

L'implémentation d'un système de contrôle de gestion efficace au sein des administrations publiques permet de remédier aux dysfonctionnements. En effet, c'est une pratique permanente qui permet de s'assurer que les activités nécessaires à la bonne allocation des moyens : aspects financiers, personnel, informatique, locaux, biens d'équipement... etc - sont évaluées en temps réel et de détecter les écarts entre les résultats et les objectifs préfixés afin de mettre en œuvre les mesures correctives. Il s'agit des dispositifs de contrôle intégrés aux systèmes au service de l'ensemble du cycle de la planification à l'audit, en passant par la budgétisation, la gestion et la comptabilité. Ces systèmes favorisent l'efficacité et l'intégrité de chaque étape de ce cycle en offrant en permanence des informations essentielles à la prise de décision.

Les objectifs de la mise en place du système de contrôle de gestion au sein des administrations publiques marocaines sont donc les suivants :

- Evaluer et améliorer la performance : Gestion budgétaire orientée vers une logique de résultats ;
- Maîtrise des coûts et la réduction des dépenses publiques ;
- Garantir une gestion publique efficace, efficiente et performante afin d'assurer l'accroissement du bénéfice de l'action de l'état et l'optimisation de la qualité du service dédié aux citoyens ;
- Renforcement de la responsabilité et l'autonomie des gestionnaires ;
- Développer les systèmes d'information pour traiter, transformer, calculer et analyser les informations.

Cependant, le contrôle de gestion remet en question les missions que doit tenir l'administration publique, remplaçant une volonté d'amélioration du service public a un impératif de réduction des coûts : Le contrôle de gestion est-il réellement adapté aux administrations publiques ?

Dans ce cas, il existe plusieurs mesures évoquées dans cet article permettant l'accélération de la mise en place du système de contrôle de gestion au sein des organisations publiques et l'accroissement de la performance. Nous pouvons citer : l'adaptation du système avec les spécificités des administrations publiques marocaines, la mise en place d'un système d'information efficace, le contrôle de gestion et le contrôle interne au service de l'amélioration continue des administrations publiques...

BIBLIOGRAPHIE

Berland, N. & De Ronger, Y. (2010), « Contrôle de gestion : Perspectives stratégiques et managériales », Pearson, première édition. [L1] [SEP]

Bozec R, Breton G, & Coté L (2002). «The performance of State- Owned Entreprises Revisited. Financial Accountability & Management ». [L1] [SEP]

Bouquin Henri (2011), « Les fondements du contrôle de gestion », 4ème édition, Que sais-je? 289 (Paris: Presses universitaires de France).p.9_47

Boussard V. (2001), « Quand les règles s'incarnent, l'exemple des indicateurs prégnants », Sociologie du travail, n°43, pp. 533-551.

Chalayer S., Perez M. et Teyssier C. (2005), « Une approche socio-politique et psychocognitive des outils de gestion comptables et financiers », Actes du 26ème l'Association Française de Comptabilité, mai, Lille.

Chandler Alfred, Strategy and structure (1962) : "Chapters in the history of industrial enterprise". (Cambridge: M.I.T Press).

Davila T. (2005), «An Exploratory Study on the Emergence of Management Control Systems: Formalizing Human Ressources in Small Growing Firms », Accounting, Organizations and Society, avril, pp. 223-248.

Errami Y. (2007), « Les systèmes de contrôle traditionnels et modernes : articulation et modes d'existence dans les entreprises françaises », France, P7.

Grandjean, Philippe et Charpentier Michel (1998), Secteur public et contrôle de gestion ; Pratiques, enjeux et limites (d'Organisations).p.49

Goumari.S, Jaouhari. L (2020) « La traduction des outils de contrôle de gestion dans les collectivités territoriales : une approche acteur réseau » Revue Française d'Economie et de Gestion » Volume 1 : Numéro 5 » p : 238.

Jérôme DUPUIS (1991), « le contrôle de gestion dans les organisations publiques », PUF.

Langlois L., Bonnier L., Bringer M., (2006), « Le contrôle de gestion », édition Berti, Paris, P13.

Lorino P., Demeestère R. et Mottis N. (2013). «Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion. » Paris, Dunod.

Ministère de l'Économie et des Finances (2015), « Note de présentation de loi organique relative à la loi de finances » n° 130-13, p. 2, [En ligne]. www.finances.gov.ma/Docs/DB/2015/loi_organique_130-30_fr.pdf,

O'Dell C. and Grayson J. (1998), «If only we knew what we know: identification and transfer

of internal best practice», *California Management Review*, 40(3), pp. 154-174.

Patrick Gibert , Marianne Andrault(1984), « Contrôler la gestion ou évaluer les politiques ? », *Politiques et management public*, n6: pp.123_133.

Renewal, *Strategic Management Journal*, vol 15, pp.169-189, Harvard Business School Press, Boston Massachusetts.

Robert.N.Anthony (1965), *Planning and Control Systems, A Framework for Analysis*, Harvard University, Boston, p.17.

Robert.N.Anthony (1988), »The Management Control Function«, Harvard University, Boston, p.10.

Simons R. (1994), «The role of Management control Systems as Levers of Strategic.

Simons R. (1995), »Levers of control : How managers use innovative control systems to drive strategic renewal»,

Simons R. (2005). «Levers of Organization Design: How Managers Use Accountability Systems for Greater Performance and Commitment. » Harvard Business School Press.

Zimnovitch H. [1999], « La recherche historique en contrôle de gestion », « Faire de la recherche en contrôle de gestion », De Dupuy, Edition Vuibert, Paris.