

Le Tableau de bord prospectif outil de pilotage de la performance dans une gestion axée sur les résultats

The Balanced Scorecard performance management tool in results-based management

ABRABER FATIMA AZAHRAA

Doctorante ENCG CASABLANCA - Université Hassan II-
Laboratoire de recherche prospective en finance et gestion (LRPFG)
Fatimazahra.abraber@gmail.com

BIYAD SARA

Doctorante ENCG CASABLANCA - Université Hassan II-
Laboratoire de recherche prospective en finance et gestion (LRPFG)
biyad.sara@gmail.com

Mme EL GHAZALI M'BARKA

Professeur à l'Ecole Nationale de Commerce et de Gestion CASABLANCA - Université
Hassan II-
Laboratoire de recherche prospective en finance et gestion (LRPFG)
mb.elghazali@gmail.com

Résumé :

Avec la nouvelle conjoncture économique mondiale, les acteurs économiques se trouvent dans l'obligation de s'y admettre à un certain niveau de développement économique, d'ouverture et de prise en considération de l'environnement externe, en l'occurrence les administrations publiques ne font pas l'exception, l'adoption d'une gestion axée sur les résultats avait ses avantages, et plusieurs outils sont mis en avant pour sa réalisation notamment le tableau de bord. De ce fait l'objectif de notre étude sera de mettre en avant l'impact que cet outil de gestion peut avoir dans une telle gestion qui nécessite une clarté pure et dure tout au long du processus opérationnel.

Mots clés : Administration publique, gestion axée sur résultats, contrôle de gestion, outils de gestion, tableau de bord,

Abstract:

With the new global economic situation, economic actors are obliged to admit to a certain level of economic development, openness and consideration of the external environment, in this case public administrations are no exception, the adoption of a results-based management had its advantages, and several tools are put forward for its implementation including the dashboard. Therefore the objective of our study is to highlight the impact that this management tool can have in such a management that requires a clear clarity all along the operational process.

Key-words: Public administration, results-based management, management control, management tools, dashboard,

Introduction :

Avec l'instauration de la réforme sur l'administration publique marocaine, les entreprises publiques se sont lancées dans un long processus de restructuration et de gestion axée sur les résultats. C'est dans cette perspective que l'étude de l'apport du contrôle de gestion à la performance organisationnelle au sein de secteur public marocain revêt un intérêt capital. En effet, le contrôle de gestion est au cœur du processus de suivi de la performance et contribue ainsi à son amélioration.

Pour être efficaces, les outils de contrôle de gestion doivent être adaptés aux spécificités des entreprises du secteur public. Kaplan et Norton ont précisé que le tableau de bord équilibré ou ce qu'ils ont appelé le Balanced Scorecard peut être implanté avec succès dans le secteur public, à condition de l'adapter à la spécificité de l'entreprise publique.

Dans le contexte marocain, les changements amorcés par le gouvernement dans les entreprises du secteur public sont une occasion pour nous d'examiner les réalisations en matière de contrôle de gestion et de jeter un regard sur la manière dont les gestionnaires se servent de ces outils pour maîtriser leurs opérations pour l'amélioration de la performance.

Nous avons choisi d'étudier l'utilisation du tableau de bord au sein des administrations publiques marocaines, en s'attardant sur l'impact d'utilisation de l'outil sur la performance globale de l'organisation publique. Cet instrument quoiqu'il fasse partie des outils de contrôle est considéré comme l'un des outils les plus importants de pilotage et d'amélioration de la performance dans une gestion axée résultats. Ainsi que de mettre l'accent sur l'adoption du tableau de bord prospectif ; Ce rôle de gestion de la performance peut être recherché dans le secteur public comme dans le secteur privé. D'ailleurs, les pionniers en la matière (Norton et Kaplan, 1992-2004) l'ont affirmé en indiquant que leur modèle de tableau de bord (le Balanced Scorecard) peut s'appliquer et répondre parfaitement aux besoins des établissements publics. Ainsi notre article répond à la problématique suivante : **Comment le tableau de bord prospectif permet le pilotage de la performance dans une gestion axée résultat au sein des administrations publiques ?** Et pour la traiter nous serons amenés à présenter une revue de littérature en commençons par le concept de « gestion axées sur résultats », suivie d'une vue générale sur les nouveaux outils de gestion notamment le tableau de bord classique et prospectif, ainsi que leurs lien avec la GAR¹. Et on essayera également de superposer les requis théoriques sur la réalité vécue au sein des administrations publiques marocaines.

¹ Gestion axées sur résultats

1. Revue de littérature :

1.1 Gestion axée sur les résultats :

La volonté d'un changement de culture en gestion dans l'appareil gouvernemental, avancée depuis les années 90, le Maroc a lancé des réformes politiques, financières, sectorielles et économiques dans le but d'accélérer le développement socio-économique du pays, de rattraper les retards enregistrés en matière de développement humain et de satisfaire les besoins croissants de la population en termes d'accès aux services sociaux de base. Ces réformes ont connu plusieurs renforts notamment en 2011, le discours royal «... la démocratisation de l'Etat et de la société, et l'amélioration du climat des affaires passent par l'adoption des règles de bonne gouvernance. Elles nécessitent ainsi la mise en Œuvre des principes et des mécanismes prévus par la Constitution, avec, au premier chef, la corrélation entre la responsabilité et la reddition des comptes, la moralisation de la vie publique... » (SM le Roi du Maroc, 2011) ainsi par la loi organique n°130-13² qui constitue une réponse aux nouvelles dispositions constitutionnelles, était des plus ambitieuses. La loi fournit ainsi un cadre législatif pour consacrer les différentes mesures entreprises au cours de ces dernières années dans le cadre de la modernisation de la gestion des finances publiques. Cette loi organique qui définit de nouvelles règles budgétaires et comptables consacre les principes de reddition des comptes et d'évaluation, élargit le droit d'amendement parlementaire et participe au renforcement de la transparence budgétaire. La LOF représente donc une mutation des processus de la gestion financière publique et une évolution importante dans les pratiques budgétaires de l'administration publique marocaine, non seulement en raison des changements des règles législatives mais aussi parce que la mise en œuvre de la LOF modifie profondément les pratiques et les comportements. Et si on voulait citer brièvement et récapituler ces objectifs primordiaux ils seront les suivant :

- Le renforcement du rôle de la loi de finance qui constituera à terme, le principal outil de la mise en œuvre des politiques publiques et des stratégies sectorielles ;
- L'amélioration de l'efficacité, de l'efficience et de la qualité du service public fourni aux citoyens ainsi que la responsabilisation des gestionnaires;
- L'amélioration de la soutenabilité et de la transparence des finances publiques ;

² Une loi organique est une loi relative à l'organisation et au fonctionnement des pouvoirs publics. Votée par le parlement, elle précise ou complète les dispositions de la Constitution qui a fixé les principes généraux.

- Le renforcement du rôle du parlement dans le débat budgétaire et dans l'évaluation des politiques publiques.

D'autre part les dispositions de la LOF stipulent que les ressources du budget général sont présentées en chapitres subdivisés en service et par nature de recettes. La LOF prévoit le passage d'une approche normative des dépenses à une présentation par programme avec une mise en exergue de la dimension régionale. Concernant la programmation budgétaire, la nouvelle nomenclature des dépenses telle qu'elle est définie au niveau de la LOF s'articulent autour des éléments suivants :

Titre ---Chapitre --- Programme --- Région --- Projet/Action

Pour ce qui est de l'exécution budgétaire, la nouvelle nomenclature des dépenses telle qu'elle est définie au niveau de la LOF s'articulent autour des éléments suivants :

Titre ---Chapitre --- Programme --- Région --- Projet/Action --- Ligne

Cette nouvelle architecture concerne les différentes composantes du budget de l'Etat (Budget général, services de l'Etat gérés de manière autonome, Comptes spéciaux de Trésor).

Et c'est d'ailleurs cette nouvelle architecture qui trace la ligne directrice de la nouvelle réforme de gestion axée sur les résultats ; d'ailleurs la gestion axée sur les résultats (GAR) et le développement de l'imputabilité colorent de plus en plus la gestion publique. Plusieurs pays de l'OCDE ont mis sur pied une nouvelle approche plus managériale de la conceptualisation et du contrôle de la dépense publique. Aujourd'hui, il ne s'agit plus seulement de réaliser des activités pour exécuter la législation mais, toujours en conformité avec le cadre législatif, d'identifier des objectifs à atteindre et d'obtenir des résultats en optimisant l'utilisation des ressources. Les organisations publiques sont plus performantes lorsqu'on y trouve une attitude favorable au processus de planification stratégique et lorsqu'un tel processus s'y réalise. D'autre part, il faut combler une partie du déficit démocratique en améliorant les outils de travail des parlementaires afin qu'ils puissent mieux exécuter leur tâche de contrôle de l'exécutif et fournir au public une image plus complète de la performance de leur administration.

Ainsi ce nouveau système de gestion s'appuie sur un cycle que ce soit d'un projet ou programme, ce cycle intègre la stratégie, les personnes, les ressources, les processus et les

outils de mesure, la transparence et finalement la reddition de compte. Ce système également met l'accent sur l'atteinte de résultats, la mise en œuvre de mesure de rendement, l'apprentissage, l'adaptation et finalement la production de rapports sur le rendement et les résultats obtenus

Et pour mieux clarifier la notion, le site officiel du secrétariat du conseil du trésor au QEBEC explique soigneusement le nouveau système de gestion : La gestion axée sur les résultats est une approche de gestion qui accorde la priorité aux résultats et met ce principe en pratique dans tous les aspects de la gestion. Elle aide les ministères et organismes à :

- Clarifier les priorités et concentrer les dépenses en conséquence;
- Faire le suivi et l'évaluation de leur efficacité et de leur efficience à produire les biens et services et à atteindre des résultats généralement mesurés par des indicateurs de résultats;
- Accroître la transparence et la responsabilisation des gestionnaires et de leur personnel envers les citoyens et les parlementaires;
- Ajuster les politiques, les programmes ainsi que les systèmes de gestion internes en fonction des résultats obtenus.

Afin de gérer efficacement et de concrétiser leurs missions et leurs visions ainsi que pour répondre aux priorités gouvernementales, les ministères et organismes utilisent des pratiques de gestion basées sur les principes de la gestion axée sur les résultats. Ces pratiques s'inscrivent dans un cycle contenant quatre phases globales permettant d'atteindre les résultats visés. Voici ces quatre étapes, ainsi que les éléments qui les composent :

- **Apprendre et s'adapter** – bilan de l'exercice précédent, attentes des citoyens, veille et prospective, étalonnage et évaluation de la performance du personnel;
- **S'engager** – plan stratégique, déclaration de services aux citoyens, convention de performance et de responsabilisation, entente de gestion;
- **Réaliser** – plan annuel de gestion des dépenses, plan d'action, plan d'amélioration des services, tableau de bord de gestion;
- **Rendre des comptes** – rapport annuel de gestion.

Et comme précédemment cité, pour la réalisation et la mise en place d'une telle gestion, plusieurs outils sont mis en pratique, notamment le tableau de bord, connu depuis son apparition comme l'outil de gestion le plus adéquat pour la mesure et le pilotage de la performance, mais face à de nombreuses exigences d'ordre mondial, les outils ont dus se critiqués pour plus d'efficacité et l'apparition d'un tableau de bord prospectif était un élément

phare en gestion des entreprises, c'est d'ailleurs la valeur ajoutée que notre article tente d'apporter en mettant le point que si les administrations publiques dépassent le stade du tableau de bord classique de gestion en mettant en place un TBP dans la même vision de gestion axée résultat, la performance sera mieux pilotée et même d'autres perspectives verront le jour.

1.2 Tableau de Bord Prospectif :

Les administrations publiques ne sont plus réformées exclusivement par leur performance financière mais plutôt par rapport à leur performance globale. Ce genre de performance prend en compte bien plus de parties prenantes qu'auparavant. Par conséquent, nous sommes passés à des outils de mesure multicritères qui admettent d'inclure les attentes de plusieurs parties prenantes et non seulement celles des actionnaires. Le problème est que parfois ces intérêts diffèrent voire même s'opposent. C'est pour cela qu'il est primordial de trouver un outil global permettant de satisfaire un maximum d'intérêts en même temps.

Apparu avec la transformation progressive de l'environnement des entreprises qui est passé d'une concurrence industrielle à une concurrence informationnelle. Le tableau de bord prospectif ou plus reconnu sous le nom de « balanced scorecard », est originellement modélisé par Kaplan et Norton en 1992, puis introduit dans les années suivantes dans de nombreuses entreprises afin de permettre la mesure et l'évaluation de la performance financière et extra financière. Ses perspectives de mesures sont divisées en quatre domaines, l'apprentissage, les processus, les clients et la finance (Kaplan et Norton, 1992). La finalité de ce « balanced scorecard » est de communiquer la vision de l'entreprise et la stratégie, cet outil sert à la gestion stratégique. La lecture du tableau de bord prospectif permet de mettre en évidence les liaisons entre les quatre perspectives d'études et permet d'analyser les sources de création de valeur.

Il est important de préciser que le TBP n'a pas été premièrement conçu pour formuler les stratégies mais bien pour aider les entreprises à les mettre en pratique et à les tester. D'une part qu'il est équilibré en indicateurs financiers et non financiers, s'inscrit dans la logique du long terme contrairement aux tableaux de bord classique, ainsi qu'il met en évidence les relations de cause à effet entre les différents objectifs et dimensions, ce qui va permettre de mettre en relation les différentes performances de l'entreprise.

Le TBP traduit la mission et la stratégie de l'entreprise en un ensemble d'indicateurs de performance qui constituent la base d'un système de pilotage de la stratégie. Il mesure la

performance de l'entreprise selon quatre axes équilibrés : les résultats financiers, la performance vis-à-vis des clients, les processus internes et l'apprentissage organisationnel. Il permet aux entreprises de suivre les résultats financiers, mais aussi, simultanément, les progrès dans le développement des compétences et l'acquisition d'actifs intangibles dont elles auront besoin pour asseoir leur croissance future.

La dimension financière constitue le fil conducteur aux objectifs et aux indicateurs des autres axes, car le but ultime est d'améliorer la performance financière à court ou à long terme. Elle s'articule autour de trois objectifs principaux : la survie (cash-flows), la réussite (chiffre d'affaire et revenu d'exploitation) et la prospérité (parts de marché et rendement des capitaux propres). De nombreuses critiques pèsent sur les indicateurs financiers qui ne seraient pas de bons indicateurs de performance.

En ce qui concerne la dimension clients, elle concerne principalement les attentes des clients et s'organise autour d'éléments principaux tels que le temps, la qualité, la performance et le service. Il s'agit ici d'identifier les clients et segments de marchés qui contribuent positivement aux objectifs financiers.

Pour l'axe Processus internes, il renvoie aux opérations, processus et décisions internes à l'entreprise. Il s'agit d'une part d'identifier les processus internes les plus importants pour garantir une satisfaction du client. D'autre part, il s'agit de reconnaître les compétences clés de l'entreprise et les technologies nécessaires à son succès.

Et finalement, l'axe Innovation & Apprentissage, pour réussir voire survivre, les entreprises doivent sans cesse améliorer leurs produits/services, leurs procédés et innover. L'innovation permet de créer de la valeur ajoutée à l'entreprise, d'améliorer la satisfaction des clients, d'améliorer l'efficacité des processus internes, d'explorer de nouveaux marchés, d'accroître les recettes et marges, et ainsi satisfaire les actionnaires.

Chaque perspective est définie par des objectifs stratégiques, indicateurs clés de performances, des valeurs cibles et un programme d'actions concrètes pour atteindre les objectifs. Notez que chaque dimension impacte la dimension supérieure pour finalement contribuer aux objectifs financiers de l'entreprise. Cette dynamique est créée par des liens de causalité et représente le processus de création de valeur pour l'entreprise, et c'est ce qui donne plus d'importance au tableau de bord prospectif par rapport au tableau de bord de gestion.

Pour chacun des quatre volets, Kaplan et Norton identifient une série d'indicateurs de résultat (a posteriori) et des indicateurs de performance ou d'action (a priori). Les auteurs suggèrent d'indiquer les objectifs, de faire figurer les indicateurs avec leurs valeurs cibles et d'intégrer les initiatives ou les actions afin de les ajuster avec les objectifs stratégiques. Il se veut donc un pilotage de la création de valeur pour l'entreprise.

Ainsi, pour être efficace, cet outil de gestion doit être adapté aux spécificités des entreprises notamment celles du secteur public (gouvernement, organisations à but non lucratif) (Kaplan et Norton, 2001, p. 100) ; pour une amélioration de la performance.

Notre objectif est de déterminer l'impact de l'utilisation du tableau de bord prospectif dans les administrations publiques marocaines sur la performance globale de l'organisation. Cet instrument quoiqu'il fasse partie des outils de contrôle est considéré comme l'un des outils les plus importants de pilotage et d'amélioration de la performance (Lorino, 2001; Choffel et Meyssonier, 2005; Dambrin et Loning, 2008). Dans la littérature, son lien étroit avec la performance (mesure, évaluation, pilotage, etc.) est source de questionnement, ce qui nous a incité à explorer cette relation afin de savoir dans quel sens le tableau de bord peut impacter la performance. Les considérations de management de la performance, depuis les années 2000, ont caractérisé les rôles attribués aux outils de pilotage comme le BSC ou les tableaux de bord stratégiques. Ce rôle de gestion de la performance peut être recherché dans le secteur public comme dans le secteur privé. D'ailleurs, les pionniers en la matière (Norton et Kaplan, 1992-2004) l'ont affirmé en indiquant que leur modèle de tableau de bord (le Balanced Scorecard) peut s'appliquer et répondre parfaitement aux besoins des établissements publics. (Norton et Kaplan, 2001a).

2. Le Tableau de bord prospectif outil de pilotage de la performance dans une gestion axée sur les résultats :

2.1 Etats des lieux des administrations publiques marocaines :

Avec l'avènement du 21ème siècle, la mondialisation, l'ouverture économique, les exigences des tiers et la compétitivité absolue, les organisations publiques ne peuvent plus se permettre de ne pas être à la hauteur des attentes et des désirs du citoyen. C'est le cas ainsi des administrations marocaines qui ne peuvent en aucun cas faire l'exception ; la raison pour laquelle au cours des dernières années, le gouvernement marocain a mis en place une vaste réforme de l'administration publique tendant à moderniser et à améliorer la gouvernance de la gestion publique. Cette Gestion axée résultats permet à l'administration d'être efficace,

efficace et performante et surtout être au service des opérateurs économiques et du citoyen marocain.

Soucieux de balancer entre la satisfaction des citoyens et la rationalisation budgétaire, les organismes publics au Maroc, ont connu récemment un mouvement de modernisation relativement constaté. Parmi lequel, nous trouvons la nouvelle logique caractérisant le management public, en l'occurrence le passage d'une logique des moyens (juridique) vers une logique des résultats et de la performance (managériale). Cette dernière suscite des outils et une panoplie d'instruments accompagnateurs pour assurer leur réussite.

Afin de contrôler l'efficacité des dépenses et d'ancrer la culture d'économie de dépenses aux sein des administrations publiques, de nouvelles procédures budgétaires et comptables inspirées des méthodes de management privé doivent être instaurées. Dans cette nouvelle vision étatique, instaurer un système de contrôle de gestion s'avère être devenu ainsi une nécessité. Sachant qu'il n'existe pas un maillot standard contenant les méthodes plus au moins adaptées à toutes structures, entités ou administrations, le contrôle de gestion doit cohabiter aux spécificités des missions de l'organisation, sans évoquer le poids et la légitimité de l'organisation. Ceci était publié également au niveau d'une édition de *Blastingnews* du mois d'AVRIL 2017 « Instaurer la culture de contrôle de gestion qui apparaît comme outil indispensable et pertinent au service d'une performance globale.

Toutefois son caractère public, la multiplicité de ses missions et fonctions, son large champ d'intervention nécessite une adaptation et une sélection fine des outils de contrôle de gestion à utiliser. Parmi les outils de gestion permettant la réalisation et la conception de cette vision en trouve le tableau de bord perçu comme un outil de mesure de la performance qui se focalise sur un nombre restreint, mais suffisant d'indicateurs. Il permet de suivre l'amélioration continue d'une manière dynamique et rapide, par la comparaison des résultats dans le temps et l'orientation des analyses vers les secteurs problématiques (sous la direction de Guay, 1997). Pour assurer la validité des indicateurs, il faut lier les mesures de performance aux objectifs poursuivis. C'est le rôle assigné au contrôleur de gestion comme le souligne Leclerc (2001): «le contrôleur de gestion est un partenaire qui aide les opérationnels à atteindre les objectifs organisationnels». D'ailleurs c'est l'un des outils qui a été importé d'une gestion des entreprises privées ayant pour objectif de remonter les situations des ensembles des départements à la hiérarchie afin de pouvoir prendre les bonnes décisions pour la période N+1 afin d'améliorer les résultats précédemment atteints. Les premières administrations ayant

acceptées le changement et subies l'alignement sont les administrations publiques, ayant une autonomie financière mais sous tutelle des ministères à titre d'exemple l'office national des aéroports ONDA... etc. le comportement des administrations publiques a dû changer également face à ces nouvelles réformes et nouvelle vision de gestion ; l'introduction du contrôle de gestion dans la vie quotidienne du secteur public ainsi que la finalité intrinsèque de la gestion axée résultats commencent à se réaliser, certes à petit pas mais commencent à prendre place et ce n'est que la responsabilisation des fonctionnaires de la fonction publiques surtout vis-à-vis des citoyens.

La familiarisation avec la nouvelle fonction se fait de petit en petit, actuellement, tous les offices nationaux adhèrent et assument les décisions prises à l'issue du tableau de bord, la familiarisation se fut ainsi avec la direction du contrôle de gestion dans toute sa grandeur ainsi la prise de décision prend à nouveau chemin ; mais au fur et à mesure du développement, l'alignement vers un modèle de gestion nouveau pour les administrations publiques n'est plus une initiative remarquable voire même non saluée, étant donnée les critiques adressées à la conception du tableau bord en lui-même, le choix d'un tableau de bord classique traditionnel n'accompli plus la finalité souhaitée, celle de permettre aux administrations publiques de prendre les décisions d'une manière efficace et efficiente sachant que le tableau de bord classique remplit beaucoup plus la mission de reporting étant donné qu'il permet aux responsables de chaque département de faire le bilan sur l'état de son activité durant une période donnée donc les actions requises sont du à des réalités et de ce fait les décisions prises seront basées sur une période précédente ce qui limite l'efficacité des décisions prises.

2.2 Le Tableau de bord prospectif outil de pilotage de la performance dans une gestion axée sur les résultats : Etat des lieux administrations publiques

Il est judicieux de mettre le point sur deux détails assez importants et qui seront la clef d'un nouveau changement également. Il est à noter premièrement que les administrations publiques n'ont pas eu assez de courage et de volonté pour utiliser certains outils de gestion que leur mise en place peut engendrer certains coûts ; (la raison pour laquelle nous allons pas évoquer des exemples concrets d'administrations publiques marocaines), deuxièmement les administrations publiques lorsqu'elles se sont alignées pour la première fois vers une gestion à caractère privé et se sont penchées vers de nouvelles réformes, notamment la gestion axée sur les résultats réalisée à travers plusieurs outils parmi eux, le tableau de bord qui est le sujet de notre étude, cet alignement et ce changement n'était pas à l'issue d'une volonté et d'une

conscience particulière mais plutôt suite à une pression exercée de la part des tiers que ce soit les citoyens ou encore les états étrangers travaillant en collaboration étroite avec les administrations publiques marocaines. Mais au fur et à mesure du changement, les résultats positifs commencent à apparaître, l'administration publique commence à regagner la confiance des citoyens et commence à être convaincue par la nécessité d'une telle gestion ; aujourd'hui elle fournit même l'effort de s'adapter, de trouver de nouvelles pistes de développement et d'amélioration des outils de gestion, ça rejoint ainsi la finalité de notre article qui essaye de mettre le point sur une nouvelle opportunité de développement et en parle bien du *balanced scorecard* connu également par le tableau de bord prospectif, un outil que plusieurs entreprises ont décidées de s'aligner étant donné que c'est un outil qui a apparus spécialement pour répondre à la limite du tableau de bord classique et dépasse l'objectif exclusif du reporting.

Sachant que c'est un pas qui peut apparaître très lointain pour l'administration publique marocaine, nous faisons le point sur l'importance et la valeur ajoutée que le TBP peut apporter à la nouvelle réforme de gestion et de pilotage de performance.

Dans l'analyse du rapport entre l'utilisation des outils de contrôle de gestion et la performance, le tableau de bord représente une perspective peu exploitée. Même si l'avènement du BSC a enrichi les débats sur l'utilisation du tableau de bord, à notre avis, son impact sur la performance est peu étudié (contrairement au budget par exemple). À travers le monde, des études ont été effectuées (Kollberg et Elg, 2011; Montalan et Vincent, 2011; Deryl et Ma'amora Taulapapa, 2012, etc.) afin de vérifier l'efficacité du tableau de bord dans des organisations publiques qui l'ont déjà mis en place ou qui sont en train de l'implanter. La plupart de ces études sont basées sur la théorie de l'agence, et sont regroupées en deux catégories: la première comprend les études qui ont étudié le lien entre l'utilisation du tableau de bord et la performance, que ce soit un lien positif ou négatif. La deuxième regroupe celles qui ont analysé le processus d'implantation et d'utilisation du tableau de bord afin d'en déceler les avantages futurs.

L'apparition du BSC a amplifié les débats sur son utilisation. Plusieurs chercheurs ont étudiés les principales caractéristiques en matière de pratique du BSC dans un contexte public. Ils ont menés une étude dans un centre de services de soins de santé. Contrairement au tableau de bord classique, les résultats ont montré que le BSC est utilisé comme un outil pour mettre en

œuvre et communiquer la stratégie. Ainsi, il fournit une base pour un dialogue d'amélioration, ce qui augmente les exigences en matière de gestion.

Le principal apport de cette contribution est qu'elle se focalise sur l'apport du BSC dans les administrations publiques marocaines au lieu de s'arrêter sur sa conception ou sa construction comme c'était le cas dans les recherches précédentes. Et cela dans une mesure qui permet d'aider les gestionnaires à améliorer leur mesure de la performance.

Comme rapportent les auteurs, le facteur clé de succès de la création d'un outil de gestion en contexte public réside dans le développement d'un nouvel espace social susceptible d'accélérer le processus d'appropriation de cet outil. Autrement dit, le processus passe, nécessairement, par la création d'un climat social favorable.

Le BSC est l'outil adéquat d'exécution de la stratégie et de gestion de la performance qui peut être implanté avec succès dans le secteur public. Les auteurs ont proposé les lignes directrices pour les différents types d'organisations du secteur public afin de saisir les avantages de l'implantation du BSC. Ce dernier qui va au-delà de l'aspect financier et intègre d'autres indicateurs non financiers dans la mesure où les organisations publiques ne cherchent pas de la concurrence mais plutôt cherche de rendre leur gestion plus efficace et efficiente afin de faire face aux déficits incessants.

Les administrations publiques peuvent à leurs niveaux aussi d'en tirer bénéfice, malgré le temps et l'effort que peut prendre la réalisation d'un tel système de gestion de la performance, la récompense que l'on peut en tirer réside dans l'amélioration de la performance qui se matérialise par des gains de compétitivité, en termes de positionnement concurrentiel, des résultats financiers importants et une satisfaction des citoyens.

L'entreprise utilise essentiellement des indicateurs de gestion financiers et non financiers (sociétaux) d'une manière intégrée et cohérente dont le but ultime est d'atteindre une performance économique. Dans le même ordre d'idées, l'étude menée par Bozec, Breton et Côté (2002) a démontré 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. Et donc, pour une administration publique moderne, capable d'accompagner le pays dans son développement économique, la gestion axée sur résultats à travers un tableau de bord prospectif permet d'accroître l'efficacité et l'efficacité de l'administration, d'y promouvoir la bonne gouvernance et d'améliorer sa transparence et sa neutralité.

L'appréhension de la performance y est par conséquent plus complexe de la sorte que l'on ne peut l'appréhender que par un faisceau d'indicateurs. Il est difficile qu'un ratio global peut rendre compte de la performance d'une organisation publique à la manière des ratios de la rentabilité du secteur privé.

De ce fait, il s'avère que le contrôle de gestion d'une organisation publique repose sur un lourd travail en matière d'évaluation afin d'aboutir à une production de valeur (finalité). Pour l'implémentation de cet outil, la composante managériale repose sur la mise en œuvre de centres de responsabilité et d'instances de contractualisation et de suivi des résultats et la composante technique, via la mise en place d'un système d'informations et d'indicateurs.

Conclusion :

Les gestionnaires du secteur public doivent être imprégnés d'une culture de performance qui influence grandement leurs manières de gérer et décider. On optant des outils qui sont adaptés à cette réalité. Étant un outil de gestion et un outil de contrôle, le tableau de bord prospectif est choisi par la plupart des organismes publics pour véhiculer cette nouvelle culture et la faire transiter à travers les niveaux hiérarchiques. La particularité de cet outil est qu'il permet le pilotage d'un service, d'une activité ou de toute l'organisation.

Notre article constitue un prolongement des recherches scientifiques qui ont mis en relation l'utilisation du tableau de bord prospectif et la performance. Dans les recherches précédentes, les chercheurs se sont focalisés sur l'étude de l'utilisation du tableau de bord.

Nous pouvons conclure que la performance peut être améliorée par la pratique du contrôle de gestion. Il s'est avéré, que pour les organisations publiques, l'affaire est un peu moins complexe vu l'absence de la concurrence. Moderniser le secteur public, c'est en premier lieu le rendre plus efficace et performant et le faire bénéficier d'une bonne gouvernance. Et ce dans l'objectif de doter tout pays d'une administration moderne capable d'accompagner son développement économique et sociétale.

Bibliographie :

- **Article de revue**

Benabdallah, M.A. (2001). Revue Marocaine d'Administration Locale et de Développement (REMALD) n° 36, p. 9 et suiv.

Bourgault, J. (2004) La mise en œuvre de la gestion axée sur les résultats : leçons tirées de l'expérience québécoise 2004/1 (no109). Revue française d'administration publique

Pages : 206

- **Livre**

Bolivar, M. P. R, Hemandez, L. & Rodrfiguez, D. O. (2010). Implementing the balanced scorecard in public sector agencies: An experience in municipal sport services. Academia, 45: 116.

Charpentier, M. & Grandjean, P. (1998). Secteur public et contrôle de gestion, pratiques, enjeux et limites. Paris: Édition d'Organisation.

- **Livre édité**

Bouin, X. & Simon, F.-X. (2009). Les nouveaux visages du contrôle de gestion. Paris: Édition Du nod.

Bouquin, H. (2010). Le contrôle de Gestion, 9e éd. Paris: Édition PUF.

Kaplan, R.S & Norton, D.P. (2003). Le tableau de bord prospectif », Paris, Editions d'Organisation.

- **Travail non publié (thèses, document de travail, actes de conférences, etc.)**

Said el messaoudi, A. Rigar, S.M. & Lamghari, S. : L'impact de la responsabilité sociale de l'entreprise sur les pratiques de contrôle de gestion : Cas d'une grande entreprise publique marocaine GREMID, FSJES, Université Cadi Ayyad, Marrakech, Maroc

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

Webographie :

<http://lof.finances.gov.ma/fr/lof/contexte> (Actif 02/2018)

https://www.finances.gov.ma/Docs/DB/2015/loi_organique_130-30_fr.pdf (Actif 02/2018)

<http://lof.finances.gov.ma/fr/piliers-de-la-lof/performance/gestion-budgetaire-axee-sur-les-resultats> (Actif 02/2018)