

La qualimétrie comme démarche d'identification des coûts cachés dans l'entreprise publique

The qualimetry as an approach to identify hidden costs in the public enterprise

OUCHNI Amina

Docteur en sciences économiques

Enseignante vacataire

École Supérieure de technologie Oujda

Université Mohammed Premier

MADEO

Maroc

a.ouchni@gmail.com

MARKAOUI Kawtar

Professeur assistant

École supérieure de technologie Oujda

Université Mohammed Premier

Maroc

markaoui.univ@gmail.com

Date de soumission : 08/11/2021

Date d'acceptation : 03/01/2022

Pour citer cet article :

OUCHNI. A & MARKAOUI. K (2021) «La qualimétrie comme démarche d'identification des coûts cachés dans l'entreprise publique», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit «Volume 5 : Numéro 4» pp : 254 - 279

Résumé

La théorie socio-économique considère qu'un coût ou une performance peuvent être qualifiés de visibles dès lors qu'ils comportent trois caractéristiques simultanées : une dénomination usuelle, une mesure, un système de surveillance. Dans cette approche, la réduction d'un coût constitue une performance et une réduction de performance un coût. Les coûts et les performances sont définis dans une continuité l'un de l'autre, (Cristallini, 2007).

Lorsque l'entreprise publique est en situation de contre-performance cela veut dire qu'elle est également en surcout. Dans ce cas-là, il est urgent de connaître les sources des surcouts détectés et de mener un diagnostic afin de déterminer les dysfonctionnements dont elle souffre et qui augmentent ses coûts cachés. Hélas, les systèmes comptables et informatiques sont incapables de rendre compte des performances réelles de l'entreprise publique et de ses coûts cachés également. Ce qui biaise les analyses et conduit les décideurs à prendre des décisions non fondées.

Par contre, la qualimétrie à travers le contrôle de gestion socio-économique et la méthode des coûts cachés nous permet d'effectuer un diagnostic intégral de l'entreprise publique afin de détecter l'origine des coûts cachés et pouvoir les transformer en performance.

Notre objectif dans ce travail est d'appliquer la démarche du contrôle de gestion socio-économique au cas de l'entreprise publique marocaine, et ce, en menant dans un premier temps, un diagnostic pour détecter les principaux dysfonctionnements dont elle souffre et en second plan déterminer les répercussions de ces dysfonctionnements sur le niveau des coûts cachés de cette entité. Une étude quantitative sur un échantillon de 12 entreprises publiques nous a permis d'identifier les sources des coûts cachés de l'entreprise publique marocaine.

Mots clés : Qualimétrie ; CGSE; coûts cachés; performance; entreprise publique.

Abstract

Socio-economic theory considers that a cost or a performance can be qualified as visible when it has three simultaneous characteristics: a common name, a measure, and a monitoring system. In this approach, the reduction of a cost constitutes a performance and a reduction of performance a cost. Costs and performance are defined in continuity with each other (Cristalini, 2007).

When the public enterprise is in a situation of underperformance, it means that it is also in a situation of over cost. In this case, it is urgent to determine the dysfunctions from which it suffers and which increase its hidden costs.

Unfortunately, accounting and IT systems are unable to measure the real performance of the public enterprise and its hidden costs. This biases the analyses and leads decision makers to make unfounded decisions.

On the other hand, quality metrics through socio-economic management control and the method of hidden costs allows us to carry out an integral diagnosis of the public enterprise in order to detect the origin of hidden costs and to be able to transform them into performance.

Our objective in this work is to apply the approach of the socio-economic management control to the case of the public company, and this, by carrying out in a first time, a diagnosis to detect the principal dysfunctions of which it suffers and in second plan to determine the repercussions of these dysfunctions on the level of the hidden costs of this entity. This approach aims to identify the hidden costs of the Moroccan public company.

A quantitative study on a sample of 12 public companies allowed us to identify the sources of the hidden costs of the Moroccan public company.

Key words: Qualimetry; SEMC; hidden costs; performance; public enterprise.

Introduction

Les entreprises publiques, ces imposantes entités créées par l'État, permettent de réaliser les stratégies et politiques publiques d'ordre économique, industriel et social. Elles se différencient des entreprises privées par leur vocation sociale en fournissant un service public qui répond à un besoin d'intérêt général de la population.

Ce service public est gouverné par certains principes ; En plus des traditionnels principes du service public qui sont la solidarité, l'égalité, l'accessibilité, la continuité et la mutabilité ; De nouveaux principes le régissent depuis quelques années à savoir, la qualité, l'efficacité, l'efficacités, la transparence, la productivité.

Le choix de ces principes n'est pas hasardeux dans la mesure où, la qualité du service public ne cessait de se dégrader suscitant des débats importants partout dans le monde et des questionnements quant au fonctionnement de l'entreprise publique.

En effet, l'entreprise publique a connu un essoufflement suite à l'accumulation d'un nombre important de dysfonctionnements qui touchent toutes les sphères de l'entreprise, l'empêchant d'être performante économiquement et socialement, ce qui se répercute sur la qualité du service public fourni et sa performance socio-économique.

Parmi les troubles dont souffre l'entreprise publique, figure le problème des coûts cachés. Ce dernier révèle des lacunes importantes en matière d'actionnariat et de gouvernance de cette entité.

L'identification des coûts cachés dans les entreprises est une tâche tenace dans la mesure où « les systèmes comptables traditionnels laissent dans l'ombre une part importante des coûts et des gains engendrés par les activités humaines » (Cappelletti, 2005, 2006) et « la maîtrise des coûts cachés permet de détecter la face invisible de ces coûts » (Berland et Simon, 2010, p35).

Les études menées concernant l'utilisation de la qualimétrie pour détecter les coûts cachés dans certaines entreprises ont été concluantes quant aux pertes importantes engendrées par ce problème mais aussi le gain possible en cas de conversion de ces coûts perdus en performance durable.

Ainsi, il serait intéressant dans cet article d'étudier l'utilisation de la qualimétrie comme démarche d'identification des coûts cachés et ce en répondant aux questions suivantes :

- ❖ Quelle est la démarche qualimétrique qui permet de déterminer les dysfonctionnements de l'entreprise publique marocaine ?

- ❖ Quel est l'impact des dysfonctionnements identifiés sur les coûts cachés de l'entreprise publique marocaine.

Pour répondre à ces deux questions nous allons étudier dans la première partie la qualimétrie comme outil pour une meilleure performance de l'entreprise. Nous enchaînerons par une analyse des travaux antérieurs sur l'entreprise publique afin de déterminer les différents dysfonctionnements dans elle souffre. Puis une troisième partie empirique où nous allons mener une étude quantitative en appliquant la démarche de la qualimétrie pour identifier les coûts cachés de l'entreprise publique marocaine sur la base de l'hypothèse suivante : **les dysfonctionnements de l'entreprise publique marocaine augmenteraient ses coûts cachés.**

1. La qualimétrie comme démarche pour une meilleure performance de l'entreprise

« Tout ce que les gens produisent au cours d'une période donnée, ainsi que tous les effets relatifs à un échange et une consommation de marchandises dans leur vie quotidienne, peut être exprimé par quatre éléments : les produits, les services, l'information et l'énergie.

Chacun de ces éléments peut être entièrement décrit par trois variables fondamentales :

- ❖ La quantité (en unités de mesure conventionnelles) ;
- ❖ Le coût de production, de distribution et de consommation / utilisation / exploitation / application d'une unité de quantité ; et
- ❖ la qualité de l'unité de quantité. » (Azgaldov, kostin, Omiste 2015, p.10)

En appliquant ce principe à l'entreprise, pour tout produit ou service fourni, la quantité peut être calculée par des formules mathématiques, le coût par des méthodes économiques mais, l'évaluation de la qualité s'avère difficilement quantifiable. Certains la mesure par l'impact et les effets engendrés par l'utilisation du produit, cependant la mesure de la qualité doit être déterminer par la combinaison de plusieurs paramètres.

D'un autre côté, « le progrès scientifique et technologique est marqué par la croissance régulière de l'utilisation de techniques quantitatives afin de rationaliser la prise de décision dans le management industriel » (Azgaldov, Kostin 2011 p.428)

Il est également « nécessaire de quantifier la qualité lorsqu'il s'agit de problèmes économiques et sociaux, dans ces cas-là, pour pouvoir améliorer la précision des calculs, il faut prendre en compte des facteurs aussi bien qualitatifs que quantitatifs, tels que les facteurs sociaux, environnementaux, ergonomiques ou esthétiques. » (Azgaldov, kostin, Omiste 2015, p.12).

La connaissance du degré de qualité permet également une bonne prise de décision au sein de l'entreprise, en effet, le succès se base sur cinq conditions, savoir, pouvoir, gérer, stimuler et

évaluer, pour cette dernière condition, ce qui sera évaluer c'est le travail, et en l'occurrence le produit du travail qui se caractérise par le coût, la quantité et la qualité. C'est au niveau de cette dernière que réside la difficulté d'évaluer.

La qualimétrie qui est une réponse naturelle à un besoin pressant de généralisation et de perfectionnement des techniques d'évaluation quantitative de la qualité permet de remédier à cette difficulté en employant des méthodes d'analyse pour mesurer la qualité des produits et services. Ces méthodes permettent également de « combiner les intérêts économiques, en particulier, les coûts de la main d'œuvre, les coûts relatifs à l'activité avec les intérêts sociaux » (Hendrick, 2003). Ainsi, « l'application de la qualimétrie peut améliorer la planification technique et économique de la production » (Maksimov, kalkis and al 2019). Mais aussi les effets sociaux engendrés par l'utilisation du produit.

En effet, « dans le contexte actuel, un travail réussi, c'est-à-dire efficace et productif, est une condition essentielle à la bonne santé économique d'une entreprise. Lorsque nous abordons le problème de l'augmentation de l'efficacité, l'élément clé est l'évaluation quantitative - à la fois du processus et du résultat du travail ; principalement son produit. » (Azgaldov, kostin, Omiste 2015). Cette efficacité et efficience incluent la réalisation des objectifs avec le moindre coût. Elle se répercute sur la performance économique, sociale et environnementale de l'entreprise et sur son impact au développement socio-économique.

1.1. Le contrôle de gestion socio-économique pour une meilleure performance de l'entreprise

L'évaluation de l'efficacité et l'efficience d'une entreprise est l'une des plus importantes étapes du management de la qualité. En effet, « pour aborder les problèmes d'organisation et de mise en œuvre du système de gestion de la qualité, y compris la planification, la prévision, l'optimisation, et autres, il est nécessaire de développer des méthodes objectives d'évaluation de l'efficacité, dont, les méthodes d'évaluation intégrée.» (nikolaevich and all 2016)

Parmi les méthodes utilisées en qualimétrie dans le but de quantifier l'efficacité, l'efficience et la performance de l'entreprise, figure le contrôle de gestion socio-économique. Sa méthodologie « vise à mesurer et développer la performance durable des entreprises et des organisations en conciliant les dimensions économiques et les dimensions sociales. Elle s'appuie sur la méthode des coûts cachés » (Berland, Simon 2010) qui, « évalue les conséquences économiques des dysfonctionnements d'organisation (absentéisme, rotation du

personnel, défauts de qualité...) et qui sont généralement masquées par les systèmes d'information comptables traditionnels. » (Cappelletti, levieux 2010)

Ce qui fait la particularité du CGSE, c'est qu'il estime que la performance sociale basée sur la satisfaction des objectifs sociaux relatifs aux salariés et les parties prenantes est aussi importante que la performance économique. Ceci dit, tout dysfonctionnement des composantes de la performance sociale ou économique est susceptible de dégrader la performance globale de l'entreprise.

Pour y parvenir, la démarche adoptée par le CGSE est de déterminer ces dysfonctionnements, puis ressortir les coûts cachés dus à ses dysfonctionnements afin de les réduire et ainsi dégager des ressources qui vont être utilisées pour améliorer la performance socio-économique de l'entreprise.

1.2. La relation entre les dysfonctionnements et les coûts cachés de l'entreprise

La première étape du CGSE est le diagnostic de l'entreprise, afin d'identifier les dysfonctionnements dont elle souffre. Ces dysfonctionnements peuvent être relatifs au mode d'actionnariat, de gouvernance et de gestion. Ils touchent toutes les sphères de l'entité :

- ❖ « Les conditions de travail (locaux, ambiance de travail, matériels...) ;
- ❖ l'organisation du travail (répartition des missions et des fonctions, règles et procédures, organigramme, régulation de l'absentéisme...) ;
- ❖ La communication-coordination-concertation (dispositifs de communication, transmission des informations...) ;
- ❖ La gestion du temps (planification et programmation des activités, travail dans l'urgence, gestion des délais...) ;
- ❖ La formation intégrée (qualité des formations, gestion des compétences...) ;
- ❖ La mise en œuvre stratégique (pertinence de la stratégie, qualité de la mise en œuvre stratégique...). » (Berland, Simon 2010)

Après l'identification des dysfonctionnements, la deuxième étape consiste à déterminer l'impact financier de ces dysfonctionnements, un impact qui n'est pas visible car « les coûts cachés n'apparaissent pas dans les systèmes d'information, comptabilité générale et analytique ou budget d'une entreprise. Or, ils permettent à l'organisation de comprendre certaines de ses difficultés économiques et de trouver des leviers d'amélioration de ses performances (Savall, Zardet 2013), ils lui permettent aussi de déceler les problèmes de gestion et de contrôle qui ont permis l'accumulation de ce type de coûts.

Et, comme ils ne sont ni mesurés, ni surveillés, les coûts cachés ne sont pas pris en compte dans les décisions de l'entreprise. Une telle omission aboutit à des analyses, des interprétations erronées et des décisions inappropriées...d'où l'impact sur la performance de l'entreprise.

Selon Cappelletti (2006), La méthode des coûts cachés remédie à ce problème vu qu'elle considère elle aussi que les systèmes comptables traditionnels laissent dans l'ombre une part importante des coûts et des gains engendrés par les activités humaines.

Pour y arriver, la méthode se base sur l'évaluation des surconsommations, sursalaires, surtemps, la non-productions et les non-crétions de potentiel ainsi que les risques.

L'ensemble de ces éléments issus des dysfonctionnements de l'entreprise, engendre des surcouts qui n'ont pas une contrepartie productive pour l'entreprise, ce qui alourdi ses charges, diminue sa rentabilité en limitant l'atteinte de ses objectifs et sa performance.

2. L'origine des coûts cachés de l'entreprise publique

Les coûts cachés sont la preuve qu'une entreprise ou une organisation souffre de problèmes majeurs qui affecte sa gouvernance, son mode de gestion et son fonctionnement. En effet, la dégradation de la performance déclenche des questionnements en ce qui concerne la structure, le type d'actionnariat, le mode de gouvernance, le contrôle et les comportements an sein d'une entité et se répercute sur les surcouts engendrés. « Ces coûts sont appelés cachés car ils ne sont généralement pas, ou mal pris en compte par les systèmes comptables classiques des organisations. Les mesures réalisées par l'Iseor depuis plus de quarante ans au sein de 1 310 entreprises ou organisations dans 37 pays, montrent que les coûts cachés représentent de l'ordre de 15 000 € à 60 000 € de pertes de valeur ajoutée par personne et par an selon les entreprises » (Savall et Zardet, 2013).

Détecter et mesure les coûts cachés revient à déterminer et mettre le doigt sur les origines du mal et les failles dont souffre les entreprises publiques afin d'y remédier et de les transformer en opportunités de performance.

Économiquement parlant, l'entreprise publique est dans la majorité des cas en déséquilibre et défaillance financière. Cet alarmant état des choses se répercute généralement sur sa performance socio-économique et incontestablement sur sa vocation sociale à travers une difficulté à répondre aux exigences, principes et besoins d'intérêt général.

La situation financière dégradée de l'entreprise publique est d'autant plus aggravée par des coûts importants et inexpliqués liés à son activité, plus précisément, « des surcouts engagés par des dysfonctionnements organisationnels qui nécessitent des actions correctrices ou des

régulations, dans la mesure où, leur non maîtrise engendre de nouveaux coûts intégrés dans les coûts traditionnels » (Alazard et Separi 2003). Le cumul de ces coûts est la conséquence des innombrables erreurs de gouvernance mais aussi à « la confusion entre les rôles de l'État comme actionnaire et tuteur de l'entreprise publique...ce qui affaiblit sa position et nuit à la gestion de l'entreprise publique ». (Barbier De La Serre et al 2003, p.12)

❖ **Le problème d'actionnariat étatique de l'entreprise publique**

La confusion dans laquelle se trouve l'État face à l'entreprise publique, (le privilège d'un comportement de tutelle plus que celui d'actionnariat ou de stratégie) a eu des conséquences désastreuses sur cette entité. Ceci dit, les dysfonctionnements relatifs à ladite confusion étatique influencent l'ensemble des composantes de l'entreprise publique et affectent sa performance.

Certains auteurs comme (Glachant, 1990, p.23) avancent que, dans le cas de l'entreprise publique, « l'absence simultanée de pression externe de la concurrence et de tension interne vers le profit maximal relâcherait les deux seules forces microéconomiques décisives qui collent les firmes standards sur la ligne parétienne de transformation complète d'efficacité maximale ».

Alors il est évident qu'au fil des décennies, l'entreprise publique soit dans cette situation d'inefficacité et de défaillance. Ceci est dû en partie au fait qu'elle n'est pas autonome comme doit l'être une entreprise au sein du marché.

La légitimité de l'intervention de l'État par le biais des entreprises publiques est fondée, dans la mesure où « la conduite de la politique économique est une action destinée à introduire, dans l'activité économique, un ordre supérieur à celui qui découlerait spontanément du fonctionnement du système entièrement livré à lui-même...dès que le marché ne peut assurer la régulation conjoncturelle ou participer à la mobilisation et la diffusion des potentialités des secteurs-clé de l'économie. Mais, pour Keynes, « ce n'est pas la propriété des moyens de production dont il importe que l'État se charge » » (Voisin, 1991, p.127). En d'autres termes, Keynes n'était pas défavorable à l'intervention de l'État ou des opérateurs privés dans le marché, mais le plus important c'est l'intervention de l'État comme régulateur au sein du marché.

Ces dysfonctionnements liés à la dominance de la tutelle étatique sur l'actionnariat se répercutent sur la gestion financière de l'entité par : un découpage entre les stratégies sectorielles des ministères et les stratégies des entreprises publiques, de mauvaises prises de décision d'investissement et de financement (généralement effectuées sans diagnostic de la situation

patrimoniale et financière de l'entreprise publique). L'État, inconscient des obligations de son rôle d'actionnaire, engage l'entreprise dans d'importants projets d'investissement malgré sa santé financière détériorée et l'incite à contracter des prêts de fonds importants sans études préalables de ces coûts et les conséquences d'une telle décision sur l'entreprise.

Une situation pareille de confusion, de négligence et de dominance de la tutelle ne permet pas à l'entreprise publique de fonctionner sur de bonnes bases avec des objectifs d'efficacité et d'efficience bien définis.

❖ Le problème de transparence dans l'entreprise publique

Le manque de transparence et l'asymétrie des informations entre l'entreprise et le régulateur, qui est l'État ne fait qu'aggraver la situation de l'entreprise publique dans la mesure où il est incapable, faute d'informations transparentes de prendre la bonne décision en matière l'allocation des ressources manquantes à l'entreprise par crainte de dissipation, ou de la laisser se débattre pour l'inciter à l'effort afin de ne pas tomber en faillite. D'ailleurs, Cartier-Bresson (2010) avance que l'État n'a pas les moyens de juger de la pertinence des plans stratégiques des entreprises publiques et d'un autre côté il ne garantit pas le suivi de l'utilisation des moyens comme le fait un actionnaire efficace.

Ceci dit. L'asymétrie d'information ne peut qu'affecter la rentabilité de l'entreprise publique, dans la mesure où le manque de transparence qui en découle impacte fortement les coûts de réalisation des objectifs. Cette situation crée un déséquilibre entre les inputs et les outputs et ainsi affecte la rentabilité.

Le manque de reddition des comptes dans les entreprises publiques permet également cette opacité informationnelle et ce malgré les demandes de la cour des comptes d'une reddition des comptes et de l'instauration de l'efficience avec une obligation de transparence sur tout ce qui se rapporte à la gestion des ressources financières ainsi que le devoir d'assumer la responsabilité sur chaque acte ce qui permet de viser à la fois l'obligation et ses effets.

La mise en place de l'accountability ou la reddition des comptes dans une entreprise publique nécessite un travail d'appréciation de l'efficience des gestions, « en mettant l'accent, comme on dit en Royaume-Uni, sur le concept de value for money , c'est-à-dire le rapport avantages-coûts. » Or, c'est un élément qui a été longtemps négligé dans l'entreprise publique. Actuellement, nous sommes conscients que les limites ont été dépassées en ce qui concerne l'allocation des ressources et la budgétisation de l'entreprise publique marocaine, ce qui rend urgent de la rappeler à l'ordre.

❖ **Le problème de contrôle dans l'entreprise publique**

Les coûts inexpliqués de l'entreprise publique sont susceptibles d'être aggravés par le contrôle inadéquat. En effet, les entités de contrôle des entreprises publiques qui sont les pouvoirs publics et principalement l'État actionnaire n'a pas une connaissance claire de son patrimoine (le contrôle est désormais difficile si on n'est pas conscient de ce qu'on doit contrôler). Ceci est dû au contrôle inefficace et arbitraire à tous les niveaux de l'entreprise publique,

Le manque de traçabilité et de transparence caractérise l'entreprise publique et anéantit toute tentative de redressement du contrôle de l'entreprise publique, ainsi, il est nécessaire de déterminer l'importance de l'information fiable et de mener une réflexion relative à l'instauration d'une bonne transparence pour un meilleur contrôle, en fait ces deux notions sont étroitement liées dans une entreprise.

Selon Chang (2007), « la qualité des informations économiques et financières de l'entreprise publique est très importante dans sa gestion, la transparence et l'accessibilité des informations sont indispensables à la pratique du contrôle et la surveillance de l'entreprise publique, les bilans ou autres États de synthèses doivent être obligatoirement produits en fin de chaque exercice, avec des annexes et pièces justificatives claires expliquant les chiffres prescrits ». La capacité des entités de contrôle à obtenir, traiter, et utiliser ces informations doit être d'avantage renforcée mais pour cela les informations doivent être fiables, régulières et détaillées. D'où l'intérêt d'intégrer la comptabilité de gestion comme outil de transparence dans l'entreprise publique, ce qui permettra de détecter éventuellement tout coût inexpliqué.

❖ **Le problème de l'irresponsabilité des dirigeants de l'entreprise publique**

La littérature sur les entreprises publiques a toujours privilégié une question particulière : comment faire en sorte que les dirigeants de la firme agissent au mieux des intérêts des actionnaires ? (Polin, 2002, p.338). En effet, « dans une organisation publique, la diversification des rationalités implique des tensions entre les parties prenantes ce qui rend la mesure de la performance complexe et difficile » (Bencheikh & Boutachkourt, 2021)

L'observation de multiples entreprises publiques, sous les régimes les plus divers, montre que c'est au niveau de la responsabilisation des dirigeants que se situe le maillon le plus faible de l'entreprise publique. En effet, « les chaînes de responsabilisation sont fréquemment très détendues et biaisées et dans ce cas l'autocontrôle s'installe à tous les niveaux dans les structures opérationnelles. » (Ruffet, 1983, p.94)

Par ailleurs, l'autocontrôle affaiblit la pression de gouvernance que les pouvoirs publics peuvent exercer, encourage des performances insuffisantes, inadaptées ou déséquilibrées, et mène à des comportements déviants. Dans ce cas, l'entreprise publique devient imperméable à toutes les autres formes de pression externe, et les pressions internes ne rencontrent plus guère de contrepoids suffisant à leurs débordements.

Ainsi, la confusion de l'État dans ses rôles et l'inadéquation du contrôle accentuent le phénomène d'agence, les conflits d'intérêt des dirigeants ainsi que le manque de responsabilité et d'engagement de leurs parts, sans oublier le problème d'asymétrie d'information qui sert leurs propres intérêts au dépend de ceux de l'entité, de l'État ou de l'économie nationale.

Cette situation d'irresponsabilité des dirigeants des entreprises publiques ne peut qu'avoir des répercussions sur la gestion, le bon fonctionnement, la productivité, l'efficacité et l'efficience, et enfin les coûts.

❖ **Le problème de gouvernance de l'entreprise publique**

La gouvernance se base sur la conformité aux règlements, la mesure, l'évaluation et le pilotage de la performance ainsi que le reporting et audit.

Selon Wong (2004), il existe trois principaux griefs dans le système de gouvernance d'entreprise publique à savoir : l'existence d'objectifs multiples et souvent contradictoires, l'interférence du politique dans la gestion et l'opacité dans la gestion.

Les entreprises publiques brillent rarement par leur gouvernance qui se répercute sur leur gestion financière et patrimoniale, car l'accès privilégié au budget général de l'État, ou aux établissements publics de crédit encourage les relâchements dans ces domaines en supprimant ou adoucissant considérablement la sanction économique. Il est vrai que la baisse des cash-flows s'explique aussi par des blocages politiques des tarifs face à des augmentations d'une partie des coûts qui ne dépendent pas d'elles. Mais, les dysfonctionnements dont elle souffre, principalement le mode de gouvernance, restent la principale cause des problèmes financiers de l'entreprise publique.

La complexité de la gouvernance de l'entreprise publique est accentuée également par le fait qu'elle est « prise entre des objectifs souvent contradictoires, elle a une part de chimère ou d'utopie dans ses missions. Ceci rend particulièrement difficile, le « bouclage » systématique de sa gouvernance. » (Ruffet, 1983, p. 90).

D'un autre côté, la gouvernance des entreprises est selon Charreaux, (1997), « l'ensemble des mécanismes qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des

dirigeants, autrement dit qui gouvernent leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire». En effet depuis les travaux de Jensen et Meckling(1976) sur la théorie de l'agence, le dirigeant (agent) est considéré comme pouvant poursuivre des buts opposés à ceux de l'actionnaire (principal) d'où la nécessité d'implanter une bonne gouvernance au sein de l'entreprise publique en respectant ses principes fondateurs.

Dans le cas opposé, il est donc plus difficile d'y responsabiliser le personnel ou déléguer des objectifs simples, cohérents et motivants, et par voie de conséquence de demander des comptes rigoureux. Moins la logique de l'arbre de rentabilité s'impose du fait d'une pression plus faible du marché, plus l'entreprise vit dans un cocon artificiel, plus la gouvernance devient floue et difficile, plus la chaîne hiérarchique devient fragile et inefficace, plus la tâche du gestionnaire est délicate, car elle n'est plus enfermée dans un cadre rigoureux et exigeant avec des responsabilités, un processus et des objectifs bien définis et plus ces surcouts seront élevés. C'est l'une des principales contraintes de la gouvernance des entreprises publiques.

❖ **Le problème de désengagement des ressources humaines de l'entreprise publique**

Les ressources humaines sont un vecteur de force ou de faiblesse pour toute entité quel que soit ses spécificités et ses caractéristiques.

Lorsqu'on parle du volet social dans l'entreprise publique, il ne s'agit pas uniquement du volet social lié à la prestation de service public qu'elle fournit et qui doit répondre aux besoins d'intérêt général. Mais aussi du volet social lié à l'emploi qu'elle crée à travers la valorisation de ses ressources humaines.

Cette valorisation n'est possible que si certains objectifs stratégiques et opérationnels sont mis en exécution tel que la maximisation de la qualité de vie du personnel en fournissant les moyens qui permettent à ce dernier d'accéder à un niveau de vie décent ainsi qu'en leur offrant des conditions de travail et des possibilités de carrière attractives.

Dans l'entreprise publique, « la lourdeur et l'inertie induites par les statuts des fonctions publiques sont souvent avancées par de nombreux gestionnaires des ressources humaines du secteur public comme autant d'éléments d'explication à la difficulté d'introduire une plus grande réactivité des personnels à l'activité de leur service, et d'ajuster plus étroitement le profil professionnel des fonctionnaires aux évolutions du service public... mais aussi bien des façons d'agir dont il faudrait tenir compte dans la manière de diriger et d'encadrer les agents publics » (Holcman, 2007)

Généralement le personnel de l'entreprise publique cherche à maximiser ses gains pour un minimum de présence et de travail effectif. L'explication de ce phénomène est que, sauf exception, la rémunération brute du personnel des entreprises publiques est rarement à la pointe parce qu'elle est souvent étroitement liée aux grilles de la fonction publique. D'un autre côté, il y a une façon de penser chez le personnel de l'entreprise publique qui fait que suite à ces grilles de rémunération, il n'est plus intéressant de fournir un effort, une initiation, ou de procéder avec motivation dans l'exécution des tâches dans la mesure où toutes ces actions ne peuvent être ni notées, ni récompensées.

Ceci dit, le personnel est devenu malgré lui automatisé, sans esprit d'innovation ou envie d'être productif dans son travail puisque rien n'est mis en place pour encourager la promotion des plus productifs et la sanction des fautifs. En effet, le grand problème sur l'axe social dans les entreprises publiques, c'est la productivité effective du personnel.

Ainsi, « ne pouvant maximiser ses gains, le personnel finit par compenser en minimisant sa peine et sa productivité, et en exerçant des pressions très fortes et incessantes pour réduire, de fait ou de droit, la durée et la charge de travail, et pour avancer l'âge de la retraite, le tout à salaire égal » (Rouban, 2004). Dans ce cas, on peut avancer que les ressources humaines au sein de l'entreprise publique sont un élément primordial à analyser pour expliquer en partie, ses surcoûts et l'impact engendré sur sa performance.

Il faut dire que l'ensemble de ces dysfonctionnements induisent à des coûts supplémentaires très importants pour l'entreprise publique, des coûts, qui généralement, sont négligés, mais qui doivent être détectés au plus vite et convertis en potentiel de développement et de croissance de la qualité du service public, car, « le problème des coûts cachés est celui de leur accumulation au fil du temps. Une prise de conscience de ces dysfonctionnements est nécessaire afin d'entraîner une énergie de changement » (Cappelletti et Voyant, Savall, 2018).

Il est possible de les détecter grâce au « contrôle de gestion socio-économique qui vise à mesurer et développer la performance durable des entreprises en conciliant les dimensions économiques et les dimensions sociales... Ces coûts cachés touchent six éléments : les surconsommations, les sursalaires, les surtemps qui correspondent à des activités de régulation qui prennent du temps supplémentaire, les non-productions suite à l'arrêt de l'activité, les non-crédits de potentiel » (Cappelletti et Levieux, 2010). Et ces six éléments que traite le CGSE correspondent bel et bien aux dysfonctionnements existants dans l'entreprise publique. Donc

les critères distinctifs du CDGSE peuvent s'appliquer sur les caractéristiques de l'entreprise publique.

3. La qualimétrie pour identifier et évaluer les coûts cachés de l'entreprise publique marocaine

D'après (Millward et al., 1983), la performance est définie soit en termes de coûts, de productivité ou de rentabilité » Or, les indicateurs de rentabilité seront nécessairement plus sensibles aux différences d'objectifs qui distinguent les entreprises. En effet, « les objectifs non commerciaux communément assignés aux entreprises du secteur public imposent à ces organisations des coûts supplémentaires soit sous la forme d'une diminution des revenus ou d'une augmentation des coûts. » (Bozec, 2004) Ainsi le volet social aura implicitement une conséquence négative sur le profit et la rentabilité qui sont des indicateurs de performance économique.

Ces coûts relatifs à la vocation sociale de l'entreprise publique ne sont pas des coûts cachés, mais plutôt des coûts résultant de stratégies publiques précises. Cependant, le CGSE est en mesure de détecter les surcouts qui peuvent exister en parallèle et qui n'ont aucune justification apart celle d'un cumul de dysfonctionnements dans l'entité.

« La question se situe dans la capacité des acteurs à compter, à mesurer, en pleine conscience les effets des phénomènes et des actions auxquels ils participent. Ils sont et deviennent des doseurs d'ingrédients de la performance : combien de temps, combien de matière ou de charge externe, combien de compétences, faut-il ajouter à l'action pour qu'elle produise des effets escomptés ? (Cristallini, 2007) c'est ce qui fait la différence entre une entreprise performante et une autre en manque de performance.

Suite à la démarche du CGSE qui nous a permis d'effectuer un diagnostic et détecter les principaux dysfonctionnements de l'entreprise publique marocaine, il est temps de déterminer l'impact de ces dysfonctionnements sur l'augmentation des coûts cachés de l'entreprise publique.

3.1. Méthodologie de recherche

Pour déterminer l'impact des dysfonctionnements sur les coûts cachés de l'entreprise publique nous avons mené une recherche quantitative qui s'inscrit dans un cadre épistémologique positiviste hypothético-déductif dans la mesure où nous avons mis en place un construit théorique, une problématique de recherche et une hypothèse à vérifier qui est la suivante : **les dysfonctionnements de l'entreprise publique marocaine augmenteraient ses coûts cachés.**

L'outil d'enquête utilisé est le questionnaire conçu et administré via la Platform Google forms. Quant à notre échantillon, nous nous sommes basés sur les rapports du ministère des finances et de la DEPP afin de déterminer notre population mère. En effet, selon la DEPP, les établissements publics marchands en 2019 sont au nombre de 19. Ainsi, et vu les objectifs de notre étude, nous avons sélectionné parmi les 19 établissements publics marchands 12 grandes entreprises publiques marocaines industrielles et commerciales qui appartiennent aux secteurs clés et ayant un impact important sur l'économie nationale et la vie sociale des citoyens, et ce, en sollicitant le personnel afin de répondre au questionnaire (avec un objectif de 15 réponses par entreprise pour avoir des résultats significatifs), le choix des membres du personnel auxquels le questionnaire a été envoyé s'est fait d'une manière arbitraire (non probabiliste) :

- ❖ La Royale Air Maroc
- ❖ L'Office Cherifien Du Posphate
- ❖ Al Omran
- ❖ L'Office National Des Chemins De Fer
- ❖ La Société Nationale Des Autoroutes Du Maroc
- ❖ L'Agence Nationale Des Ports
- ❖ L'office National Des Aéroports
- ❖ Groupe CDG
- ❖ L'office National Des Hydrocarbures Et Des Mines
- ❖ Société D'Exploitation Des Ports
- ❖ Crédit Agricole
- ❖ Crédit Immobilier Et Hôtelier

L'analyse de données a dégagé des résultats permettant une représentation des relations causales entre les dysfonctionnements et composants des coûts cachés de l'entreprise publique marocaine. Ainsi nous avons pu chiffrer et quantifier les phénomènes et les relations entre les variables explicatives et les variables à expliquer grâce aux méthodes quantitatives d'analyse de données que nous avons utilisé à travers le logiciel SPSS version 17 (l'analyse descriptive, l'analyse des composantes multiples, le test de khi-deux)

3.2. Présentation et discussion des résultats

Tableau N°1: Relations entre les dysfonctionnements de l'entreprise publique marocaine et ses coûts cachés

Problèmes de l'entreprise publique	Dysfonctionnements	Coûts cachés
La confusion des rôles de l'État	- Dominance de la tutelle - Négligence des exigences actionnariales - Inadéquation des stratégies avec la situation de l'entreprise - Anarchie	- Non-réalisation des objectifs et VA - Inefficiency - Inefficacité - Sous productivité - Non qualité
Le mode de gouvernance	- Manque de traçabilité et transparence - Irresponsabilité des dirigeants - Manque de reddition des comptes - Asymétrie d'information - Anarchie	- Non-réalisation des objectifs et VA - Inefficiency - Inefficacité - Sous productivité - Non qualité
Le contrôle	- Bureaucratie - Contrôle public - Superposition des contrôles - Lourdeur publique	- Non-réalisation des objectifs et VA - Inefficiency - Inefficacité - Sous productivité - Non qualité - Absentéisme

		- Rotation du personnel
Le désengagement des ressources humaines	- Absence de communication - Répartition des tâches déséquilibrée - Manque de sanctions et de récompenses - Bureaucratie - Manque de coordination - Climat et conditions de travail insatisfaisantes - Démotivation et insatisfaction au travail - Facteur rémunération	- Non-réalisation des objectifs et VA - Inefficiences - Inefficacité - Sous productivité - Non qualité - Absentéisme - Rotation du personnel

Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

Comme le résume le tableau, les problèmes de l'entreprise publique marocaine que nous avons recensés ultérieurement, engendrent des dysfonctionnements qui affectent les sources des coûts cachés, expliquant ainsi le manque de performance socio-économique de l'entreprise publique dans la mesure ou la détection des dysfonctionnements de l'entreprise nous permet de trouver les écarts de coûts entre ce qui est explicite et ce qui est implicite. Ces « écarts sont captés sous forme de composants de coûts cachés : les sursalaires, les surtemps, les surconsommations, les non productions, les non créations de potentiel et les risques. (Cristallini 2007).

Pour le cas de l'entreprise publique marocaine, ces éléments qui sont les composants des coûts cachés se manifestent comme suit :

- ❖ **Sursalaire** : L'entreprise publique a un taux d'absentéisme et de rotation du personnel élevé, un non-respect des horaires de travail, ni des objectifs à atteindre, ce qui engendre un coût relatif aux salaires versés sans contrepartie productive ni valeur ajoutée escomptée. Cette situation impacte automatiquement la performance de l'entreprise. Ces surcoûts s'expliquent par un niveau élevé de bureaucratie au sein de l'entreprise, une

insatisfaction au travail, manque de motivation, inadéquation des postes aux profils, des conditions et atmosphère peu encourageantes.

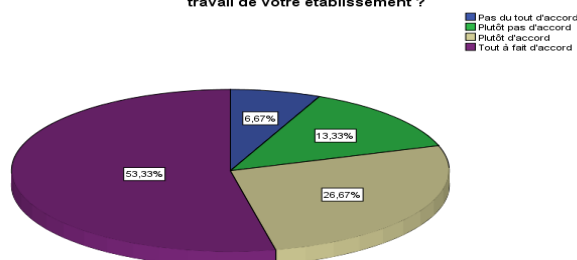
Tableau N°2 : Tests du Khi-deux l'impact de l'appartenance publique de l'entreprise publique sur le niveau d'efficacité dans la réalisation des objectifs

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Khi-deux de Pearson	11,165 ^a	4	,025
Rapport de vraisemblance	12,899	4	,012
Nombre d'observations valides	15		

Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

Figure N°1 : L'impact de la bureaucratie sur le climat de travail dans l'entreprise publique

La bureaucratie et l'appartenance à l'état affectent-elles négativement le climat de travail de votre établissement ?



Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

- ❖ **Surtemps :** La réalisation des objectifs, des projets, des plans dans l'entreprise publique prend rarement en considération les délais, ainsi la ressource temps est gaspillée, or, pour une entreprise, le temps est synonyme d'argent. Ce surtemps qui s'oppose aux principes de l'efficacité et l'efficience émane d'un relâchement de gestion mais aussi des multiples obstacles relatifs aux dysfonctionnements de l'entreprise publique et les régulations nécessaires comme la lourdeur et l'inertie de la

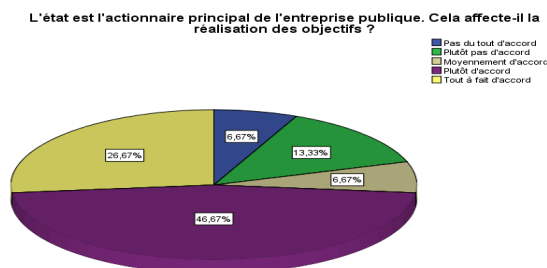
bureaucratie, la dominance de la tutelle, inadéquation des stratégies et objectifs avec la situation, les ressources et les capacités de l'entreprise, le manque de transparence et de communication.

Tableau N°3 : Tests du Khi-deux l'impact de la GRH sur l'efficacité dans la réalisation des objectifs socio-économiques de l'entreprise publique

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Khi-deux de Pearson	24,286 ^a	12	,019
Rapport de vraisemblance	17,221	12	,141
Nombre d'observations valides	15		

Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

Figure N°2 : L'impact de l'appartenance publique sur le degré de réalisation des objectifs



Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

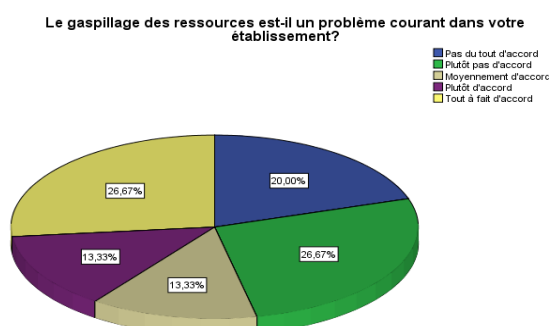
- ❖ **Surconsommation** : Par manque de contrôle, de reddition des comptes, et de gestion quotidienne basée sur l'efficacité, l'efficience et la productivité, on remarque une multitude de micro surconsommations quotidiennes des ressources matériels et immatériels de l'entreprise publique engendrant des coûts cachés non détectés facilement. Ce qui mène vers une situation de non-qualité qui constitue un élément clé de la performance des entreprises.

**Tableau N° 4 : Tests du Khi-deux l'impact de l'absence
de la reddition des comptes sur la maîtrise des coûts**

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Khi-deux de Pearson	33,375 ^a	12	,001
Rapport de vraisemblance	31,876	12	,001
Nombre d'observations valides	15		

Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

Figure N° 3: Le problème du gaspillage des ressources dans l'entreprise publique



Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

- ❖ **Non production :** Le niveau de productivité du personnel de l'entreprise publique est inférieur, la confusion des rôles de l'État, le mode de gouvernance et la gestion dans cette entreprise y sont la cause, mais également le contrôle inefficace, l'atmosphère générale de l'entreprise, la bureaucratie, l'inefficience, l'insatisfaction au travail.... Cette non productivité se traduit financièrement, par des pertes en croissance et rentabilité suite à l'utilisation des ressources et moyens de l'entreprise sans pour autant dégager une contrepartie bénéfique.

**Tableau N° 5 : Tests du Khi-deux relation du mode de
contrôle de l'entreprise publique sur le niveau de
productivité**

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Khi-deux de Pearson	8,864 ^a	2	,012
Rapport de vraisemblance	10,667	2	,005
Nombre d'observations valides	15		

Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

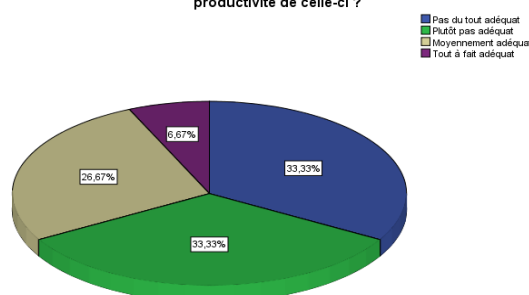
**Tableau N° 6 : Tests du Khi-deux l'impact de la GRH sur la
productivité dans l'entreprise publique**

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Khi-deux de Pearson	24,048 ^a	12	,020
Rapport de vraisemblance	14,816	12	,252
Nombre d'observations valides	15		

Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

**Figure N° 4: L'impact du mode de contrôle sur la productivité de l'entreprise
publique**

Le contrôle exercé sur votre établissement est-il adéquat pour l'amélioration de la
productivité de celle-ci ?



Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

- ❖ **Non création de potentiel** : les dysfonctionnements de l'entreprise publique engendrent des effets qui bloquent les opérations dans l'entreprise, ce qui nécessite des régulations temporaires et répétitives qui suscitent davantage de temps et de moyens perdus sans aucune valeur ajoutée.

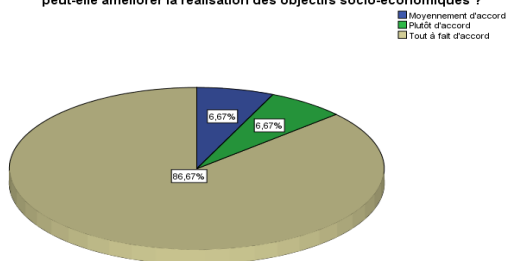
**Tableau N° 7: Tests du Khi-deux impact de la bureaucratie
sur la prise d'initiative par le personnel de l'entreprise
publique**

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)
Khi-deux de Pearson	20,278 ^a	9	,016
Rapport de vraisemblance	20,190	9	,017
Nombre d'observations valides	15		

Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

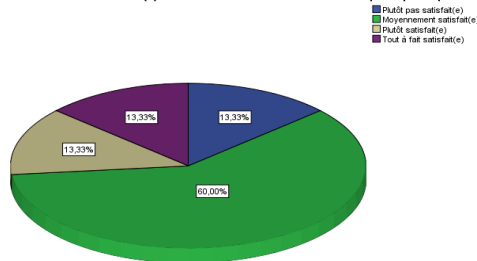
**Figure N°5 : Le niveau de satisfaction
au travail dans l'entreprise publique**

L'intégration des techniques de motivation dans la GRH de votre établissement peut-elle améliorer la réalisation des objectifs socio-économiques ?



**Figure N°6 : L'impact du manque de
techniques de motivation sur l'efficacité
dans l'entreprise publique**

Etes-vous satisfait(e) dans votre travail au sein de l'entreprise publique ?



Source : Travail d'Ouchni et Markaoui

- ❖ **Risques** : les risques susceptibles d'être provoqués par les dysfonctionnements de l'entreprise publique sont principalement des risques financiers probables dans la mesure où les répercussions des coûts cachés se sentent sur sa rentabilité, sa santé financière et son profit. Ce qui la mène à une situation de contre-performance et oblige continuellement l'État à engager les deniers publics pour redresser la situation.

L'État, le gouvernement et les entreprises publiques sont actuellement conscients de la situation critique dans laquelle se retrouvent ces entités, une situation de manque de performance socio-économique dû à de multiples problèmes, erreurs, dysfonctionnements.

Le fait de pouvoir mettre le doigt sur l'origine des coûts cachés de l'entreprise publique grâce à la qualimétrie à travers une quantification basée sur le CGSE et la méthode des coûts cachés, constitue le premier pas vers un changement vu qu'ils représentent ainsi un gigantesque gisement de valeur ajoutée sous réserve de savoir, non seulement les mesurer, mais aussi mettre en place des méthodologies adaptées pour les convertir en performances et autofinancer des stratégies de survie et de développement.

Conclusion

Les coûts cachés sont un vrai problème pour n'importe quelle organisation, dans la mesure où ils sont difficilement détectables et mesurables, dispersés sur l'ensemble des fonctions et facilement cumulable après un certain temps.

Ces coûts ont des origines, qui sont les dysfonctionnements de l'entreprise, en effet, serait considérée comme efficace une organisation qui connaît peu de dysfonctionnements, et serait considérée comme meilleure une organisation qui génère moins de dysfonctionnements qu'une autre. (Cristallini 2007)

L'étude empirique a permis de valider notre hypothèse qui stipule que les dysfonctionnements de l'entreprise publique marocaine augmenteraient ses coûts cachés. En effet, les résultats de l'analyse des données ont montré l'existence de relations causales entre les dysfonctionnements de l'entreprise publique recensés grâce au contrôle de gestion socio-économique et les sources des coûts cachés déterminées sur la base de la méthode des coûts cachés qui s'accumulent au fil des années et accentuent sa situation de manque de performance.

Grace à l'application de la qualimétrie et du contrôle de gestion socio-économique, l'entreprise publique sera en mesure de remédier au problème des coûts cachés dont elle souffre mais aussi de convertir ces coûts en performance socio-économique et pouvoir fournir « des services publics d'une manière transparente, plus responsable et plus efficace. Le but ultime est d'améliorer la qualité de la gestion, ainsi que la qualité des services que les citoyens reçoivent. » (Musaeva et al., 2020).

Cette recherche est la première étape de réflexion sur le problème des coûts cachés de l'entreprise publique. Afin de compléter ces résultats, nous envisageons de mener une nouvelle étude de cas afin de pouvoir évaluer et chiffrer les coûts cachés à travers l'application de la démarche qualimétrique à une entreprise publique marchande sur une période déterminée.

BIBLIOGRAPHIE

- Barbier De La serre R. et al (2003), L'État actionnaire et le gouvernement des entreprises publiques. Fance. Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie
- Berland N. et Simon F. (2010), le contrôle de gestion en mouvement, État de l'art et meilleures pratiques . Collection finance EYROLLES Editions d'organisation.
- Bencheikh E. & Boutachkourt FZ. (2021), « Contrôle de gestion et performance dans les organisations publiques : Une Revue de littérature », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 5 : numéro 1 » pp : 291- 311.
- Bozec R. (2004), L'analyse comparative de la performance entre les entreprises publiques et les entreprises privées : le problème de mesure et son impact sur les résultats. L'actualité économique- vol 50, n° 3, p.391-401
- Cappelletti L. Voyant O., Savall H. (2018), La méthode des coûts cachés : bilan d'étape en mode praticien réflexif de quarante années d'application. Transitions numériques et informations comptables, May 2018, Nantes, France. pp.cd-rom. ffhal-01907797f
- Cartier-Bresson A. (2010), L'État actionnaire. Bibliothèque de droit public tome 264. L.G.D.J
- Chang H.J. (2007), La réforme des entreprises publiques. Notes d'orientation Stratégies nationales de développement. Nation Unies.
http://esa.un.org/techcoop/documents/SOERreform_French.pdf
- Charreaux G. (1997), Gouvernement des entreprises et efficacité des entreprises publiques, Revue Française de Gestion, septembre-octobre, p. 38-56.
- Cristallini V. (2007) Les coûts performances cachée mesure scientifique de la santé et de la validité d'une organisation et contribution à la validité des concepts de gestion ? Université Lyon 3 ISEOR
- Garry G. Azgaldov Alexander Kostin (2011), Applied qualimetry: Its origins, errors and misconceptions May 2011 Benchmarking An International Journal 18(3):428-444
- Garry G. Azgaldov Alexander V. Kostin Alvaro E. Padilla Omiste (2015), The ABC of Qualimetry Toolkit for measuring the immeasurable Ridero
- Glachant J.M. (1996), La théorie économique de l'entreprise publique : Des prix de marché... à l'organisation hors-marché. Edition la Sorbonne ; collection : Economie ; p : 172
- Hendrick, H.W. (2003), Determining the Cost-benefits of Ergonomics Projects and Factors that Lead to their Success. Applied Ergonomics 34, 419–427.

- Holcman R.(2007),Secteur public, secteur privé : similarités et différences dans la gestion des ressources humaines , Revue française d'administration publique 3/2007 (n° 123) , p. 409-421
- Jensen M.C. et Meckling W. H. (1976), Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure, Journal of Financial Economics, vol.3, p. 305-360
- MaksimovD. Kalkis H. Perevoschikoy Y. and Roja Z. (2019), Use of qualimetry method in production labour estimation Institute of Economics and Management, Udmurt 1, Universitetskaya Str, bld. 4, RU426034 Izhevsk, Russia Faculty of European Studies, Riga Stradins University, LV 1007 Riga, Latvia. University of Latvia, Raina blvd. 19, LV-1586 Riga, Latvia
- Millward R. et Parker D. M. (1983), Public and Private Enterprise: Comparative Behavior and Relative Efficiency in Millward et al. Public Sector Economics Longman: London, pp. 199- 274.
- Musaeva A.Salmorbekova R.Rustamova D. Abdullaeva Z. (2020) Social Qualimetry of Public Services Standardization in the Kyrgyz Republic Scientific research publishing ; Advances in Applied Sociology, 10, 348-355
- Polin J-P (2002), Quels défis pour demain?. Quelle gouvernance pour quelles entreprises ? , in les nouvelles logiques de l'entreprise, Cahiers français n°309, p61-68
- Rouban L.(2004), La fonction publique , La Découverte, Paris. Repères, 2004, 2e éd., 122 p. [ISBN 978-2-7071-4226-9]
- Ruffat J. (1983), Finaliser la gestion de l'Entreprise Publique. In: Politiques et management public, vol. 1, n° 1, 1983. pp. 85-127.DOI : 10.3406/pomap.1983.1708
- Savall, H. & Zardet, V. (2013), Maîtriser les coûts et les performances cachés. Dossier 12 Dans : Laurent Cappelletti éd., Finance & Contrôle au quotidien: 100 fiches (pp. 353-391). Paris
- Starkov A.N. (2016) Qualimetric Model for ComprehensiveEvaluation of E-business Efficiency Power Engineering and Automated Systems Institute NMSTU Magnitogorsk, Russia Information Technologies in Science, Management, Social Sphere and Medicine. The authors - Published by Atlantis Press
- Voisin C. (1991), Nature et légitimité des entreprises publiques : vers un renouvellement du débat. Revue française d'économie Volume 6 Numéro 4 pp. 121-175 http://www.persee.fr/doc/rfec_0769-0479_1991_num_6_4_1297
- Wong (2004), Livre blanc de la commission sur « les services d'intérêt général »