

Le besoin du système de contrôle de gestion au sein de l'administration publique Marocaine

The need for the management control system in the Moroccan public administration

MOUMENE Jihane

Doctorante-Chercheuse en Sciences de Gestion

Université Hassan II de Casablanca, FSJES de Mohammedia, Laboratoire de recherche

Performance Economique et Logistique « PEL »

BENHRIMIDA Mohamed

Enseignant-Chercheur en Sciences de Gestion

Université Hassan II de Casablanca, FSJES de Mohammedia, Laboratoire de recherche

Performance Economique et Logistique « PEL »

Résumé

Largement appliqué dans le secteur privé, le processus de contrôle de gestion commence à s'introduire doucement dans la culture de la gestion publique Marocaine et dans l'esprit des administrations publiques Marocaines, celles-ci sont conscientes de son caractère nécessaire pour assurer le service public dans des conditions optimales et ressentent la nécessité de disposer d'indicateurs de gestion et d'informations fiables. La mise en place d'un système de contrôle de gestion en bonne forme dans l'administration publique Marocaine est impérative et elle est considérée comme un élément indispensable du modèle d'administration moderne que souhaite avoir l'Etat. Sauf que sa transposition du secteur privé et marchand au secteur public non marchand demande son adaptation, car il est nécessaire de prendre en compte toutes les particularités des organisations et des administrations publiques. L'objectif de notre article est de placer un éclairage sur ce besoin afin de piloter et améliorer sa performance dans globalité.

Mots clés :

Contrôle de gestion ; Administration Publique ; Management Public; Coûts ; Performance.

Abstract

Widely applied in the private sector, the management control process is slowly starting to penetrate the culture of Moroccan public management and in the minds of Moroccan public administrations, they are aware of its necessary nature to provide the service. under optimal conditions and feel the need for reliable management indicators and information.

The establishment of a management control system in good form in the Moroccan public administration is imperative and is considered an indispensable element of the model of modern administration that the State wishes to have. Except that its transposition from the private and commercial sector to the non-profit public sector requires its adaptation, because it is necessary to take into account all the peculiarities of organizations and public administrations. The objective of our article is to shed light on this need in order to drive and improve its overall performance.

Keywords:

Management control ; Public Administration ; Public Management ; Costs; Performance.

Introduction

Aujourd'hui et plus que jamais, l'administration publique Marocaine ressent le vrai besoin d'utiliser de nouveaux outils de gestion plus « perfectionnés » pour gérer l'ensemble de ses activités dans un cadre de champ de compétences élargis, des méthodes innovantes et des outils performants qui vont lui permettre de renforcer la crédibilité de sa mesure et du pilotage de sa performance. Dans ce cadre le besoin et la nécessité d'implanter, de mettre en place et en œuvre un système de contrôle de gestion dans les administrations publiques Marocaines est une nécessité.

L'administration publique a toujours occupé une position particulière au sein de la société Marocaine en raison de la conception dans l'esprit des citoyens de l'importance attachée au concept de sa puissance publique exprimée clairement par l'État. Dans ce cadre, la mise en place du système de contrôle de gestion au sein des administrations publiques Marocaines doit reposer sur une théorie du changement impulsé par « l'Etat » et matérialisé par la production d'un ensemble de textes pour qu'il soit imposé et généralisé au niveau administratif national. La recherche de la performance constitue aujourd'hui un axe fondamental et une priorité dans les administrations publiques Marocaines. Au moment où l'Administration publique Marocaine se considère comme un agent actif du changement social dans une société dont l'exigence devient de plus en plus renforcée et présente, et au moment où l'intérêt général s'apprécie en termes d'efficacité, d'efficience et de performance, un système de contrôle de gestion se révèle comme un besoin et une nécessité pour suivre et surveiller l'atteinte des objectifs, et pour piloter et améliorer la performance dans sa globalité. C'est ce contexte qui interpelle ce besoin urgent de la mise en place et en œuvre d'un véritable système de contrôle de gestion dans les administrations publiques Marocaines en se reposant en premier lieu sur la préparation des acteurs publics concernés et sur leurs appropriations. Le contrôle de gestion se mettra au service du pilotage et de l'amélioration de la gestion publique Marocaine et de sa performance globale en offrant à la fois au citoyen un service public de qualité et aux contribuables la garantie d'une valorisation optimale et performante de la dépense publique.

L'objectif de notre article est de répondre à la problématique suivante : **Dans quelle mesure l'administration publique Marocaine a besoin d'instaurer en son sein un système de contrôle de gestion lui permettant de piloter et améliorer sa performance ?**

Pour pouvoir bien répondre à notre problématique, on va mettre l'accent sur la démarche de la performance dans l'administration publique Marocaine en premier point, pour bien exprimer et montrer le besoin du système de contrôle de gestion en son sein dans un deuxième point, et à la fin expliquer la nécessité de sa mise en place dans cette organisation un peu particulière.

1. La démarche de la performance dans l'administration publique Marocaine :

Afin de bien comprendre la notion de la performance, il est préférable de faire une brève revue de littérature.

La performance est un mot à la mode. C'est une notion qu'on retrouve de plus en plus dans les organisations publiques, en adoptant les indicateurs du secteur privé dans une recherche d'efficacité et d'efficience. Pour mieux cerner la notion de performance, on va définir son cadre et bien lui chercher une définition correcte.

Depuis son apparition, le terme performance n'a cessé d'être le sujet de plusieurs tentatives de définition et des modifications. Elle a une terminologie américaine, mais à la fin du 17^{ème} siècle, selon le dictionnaire français, la performance signifiait l'accomplissement ou le résultat réel, et au début du 20^{ème} siècle, elle a été employée dans le domaine du chemin de fer en parlant de possibilités optimales de la machine. En 1867, la performance était utilisée dans le domaine sportif où elle faisait référence à un résultat exceptionnel, et en 1929, la notion est entrée dans le langage de la psychologie.

La notion a bien bénéficié des influences anglo-saxonnes qui lui ont gardé le sens d'action¹ et considérée au sens large ou anglo-saxon, comme l'accomplissement, la réalisation d'un ensemble d'activités, d'étapes logiques élémentaires de l'action dans une approche considérant que le résultat n'est rien en soi si ce n'est le produit, la concrétisation des activités qui le sous-tendent. Alors que la langue française qui réintroduit ce mot de l'anglais au cours du 19^{ème} siècle lui attribue le plus souvent le sens de résultat (BIEDER, 2006). Et au sens strict ou latin, elle est considérée comme l'effet et le résultat de l'action. BOURGUIGNON (1995, p.62 ; 2000), précise que le mot « **performance** » a été ajouté au

¹ La performance se définit en anglais par « the action or process of performing (= accomplir, exécuter) a task or function ». Cette définition fait plus référence à la réalisation elle-même qu'au résultat, alors qu'en français, la performance fait plutôt référence au résultat (Bieder, 2006).

dictionnaire Français au 19^{ème} siècle. Ce mot provenant du mot anglais performance utilisé à la fin du 15^{ème} siècle qui signifiait la réalisation d'une action, qui découle à son tour de l'ancien Français du 13^{ème} siècle « parformance » et qui désignait accomplir, réaliser (MIONE, 2005). Il constate que le concept de « la performance » est largement utilisé sans que sa définition fasse l'unanimité, ce qui reflète la polysémie du mot *performance* qui prend des sens variables que l'on peut rattacher à l'un des trois sens primaires:

- ❖ **La performance est succès.** La performance n'existe pas en soi ; elle est fonction des représentations de la réussite.
- ❖ **La performance est résultat de l'action.** Ce deuxième sens ne contient pas de jugement de valeur.
- ❖ **La performance est action.** Dans ce sens, la performance est un processus et non un résultat qui apparaît à un moment donné dans le temps. Elle est donc considérée comme la mise en acte et en action d'une compétence qui n'est qu'une potentialité.

Le contexte national Marocain actuel, marqué par une forte volonté de modernisation et d'adoption des principes du Nouveau Management Public (New Public Management), est favorable plus que jamais à l'instauration d'un système de contrôle de gestion au sein de ses organisations Publiques. (MOUMENE Jihane & BENHRIMIDA Mohamed, 2017).

Dans le cadre de la Loi Organique relative à la Loi de Finance 2016 l'accent est mis sur le pilotage et l'amélioration de la performance publique. La démarche de la performance est une mission nouvelle pour l'administration publique Marocaine et que ce soit d'une manière contrainte ou volontaire, elle doit rendre compte les impacts de ses activités pour ses différentes parties prenantes. Dans cette démarche de la performance qui consiste à accorder davantage plus de liberté aux directions tout en les obligeant à réfléchir à leurs grandes missions, aux objectifs à atteindre et aux indicateurs à mettre en place, et donc parfois l'administration centrale doit passer d'une relation administrative et strictement budgétaire à une relation stratégique et de conseil, axée sur l'atteinte des objectifs préalablement définis avec ses services déconcentrés.

L'objectif important de cette démarche est de pouvoir installer et développer une amélioration d'une manière continue de la performance globale de l'administration publique Marocaine et une bonne qualité de ses prestations vis-à-vis le citoyen aussi, en permettant de donner du sens à l'action publique collective et individuelle tout en se reposant sur le diagnostic des forces et faiblesses et sur le renforcement du dialogue. Il s'agit donc d'une démarche globale,

transversale et dynamique d'amélioration de la performance globale des administrations publiques au Maroc.

Pour réussir cette démarche, il faut absolument bien présenter les orientations stratégiques d'une façon claire, avoir une vision commune des objectifs et une cohérence des actions menées par les différentes unités et services pour bien donner du sens à cette action et pour approfondir le dialogue entre les différents échelons hiérarchiques sur la contribution de chacun, ceci en diffusant des méthodes et des outils qui vont permettre à chaque responsable d'assurer pleinement le pilotage de ses objectifs et ses moyens dont il a pleinement la responsabilité et de bien rendre compte à son niveau supérieur.

Comme la performance oblige à une vision globale interdépendante de tous les paramètres de la gestion : internes et externes, quantitatifs et qualitatifs, humains et techniques, physiques et financiers. Elle doit donc être définie par les utilisateurs de toutes ces informations par rapport à un contexte et temps bien déterminés suivant un processus destiné à mesurer les progrès et les réalisations d'un programme, comparés aux résultats escomptés dans un service, en définissant tous les niveaux de la performance attendus, et par le recueil des données permettant le suivi des progrès effectués et l'évaluation du niveau de performance réalisé, et surtout en rendant compte de cette performance à toutes les parties prenantes de l'administration : Gouvernement, élus et citoyens...

Les expériences à travers le monde ont bien montré cette nécessité d'impliquer les parties prenantes d'une organisation lorsqu'on construit un système de gestion et de suivi de sa performance car il est très important de s'assurer que l'on prend en compte les besoins de ces différentes parties prenantes, dans la mesure où la performance est considérée comme un acte et engagement écrit passé entre deux ou plusieurs parties, fixant les objectifs et les obligations de chacune d'entre elles pour une période déterminée.

- ❖ Les responsables opérationnels : Représentés par le personnel. La construction d'un système de contrôle de gestion doit être faite en collaboration avec l'ensemble des responsables des services.
- ❖ Les usagers des services publics : Représentés par les citoyens. En mettant l'accent sur les résultats et l'amélioration des services rendus au public.

Il est très important de souligner que le Maroc a choisit de ne pas lier directement la performance à l'exercice budgétaire et de ne pas effectuer une budgétisation basée sur la

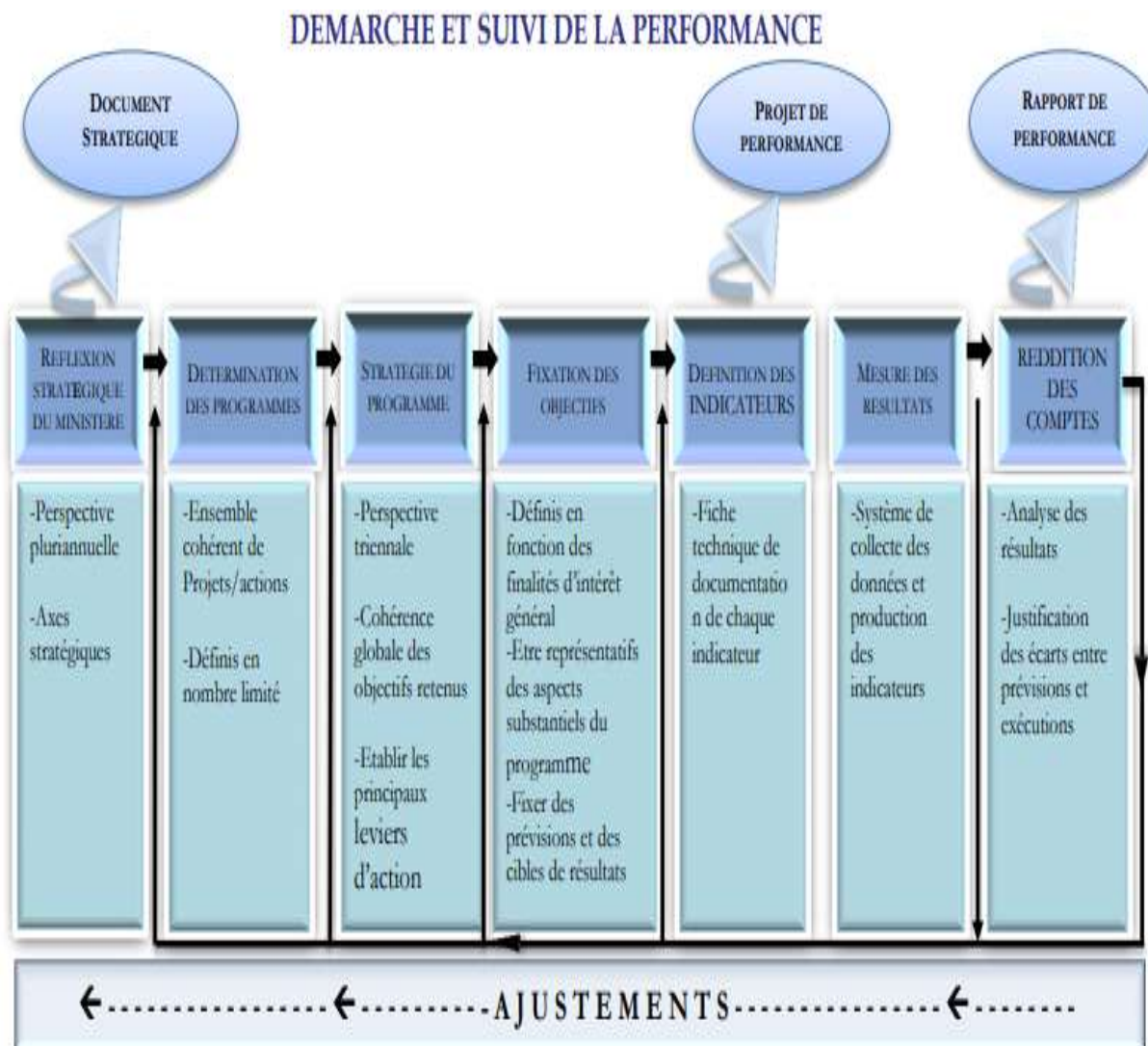
performance mais de plutôt de se baser sur la performance comme un éclairage à la budgétisation. La finalité ultime des dispositifs de gestion dans les administrations publiques Marocaines sera en premier lieu l'optimisation des dépenses de ces organisations pour une meilleure qualité et un moindre coût. Pour réaliser cette ambition, des instruments nouveaux de gestion sont à mettre en place dont principalement le contrôle de gestion.

La performance dans le secteur public a un but très important lié à l'amélioration de l'efficacité de la dépense publique en orientant sa gestion vers l'atteinte des résultats préalablement fixés en fonction de moyens prédéterminés. La nouvelle Loi Organique n° 130-13 relative à la loi de Finances au Maroc a institué et insisté sur la démarche de la performance dans le but d'améliorer l'efficacité de la gestion publique des organisations d'univers public ceci en permettant une analyse des résultats relatifs à leurs performances ce qui va permettre de bien détecter des pistes d'économie potentielles en matière de coûts. La démarche de la performance dans les administrations publiques Marocaines est un dispositif de gestion et de pilotage qui va leur permettre d'atteindre tous ses résultats prévus et prédéfinis en visant les objectifs suivant selon le guide de la performance de la Loi Organique n°130-13 relative à la loi de Finances Marocaine :

- ❖ Renforcer la transparence pour mieux informer le Parlement sur les objectifs escomptés et les résultats obtenus;
- ❖ Améliorer l'efficacité et l'efficience de la dépense publique et la qualité du service rendu aux citoyens tout en garantissant ainsi un service public de qualité à moindre coût ;
- ❖ Accroître la responsabilisation des gestionnaires → quant à leurs obligations de rendre compte de leurs performances et de leurs résultats.

Le cadre défini pour la démarche de la performance publique au Maroc s'articule autour de six étapes enchainées et qui peuvent être résumées comme suit :

Figure n°1 : La démarche et suivi de la performance



Source : Guide de la performance : Loi Organique n°130-13 relative à la loi de Finances, MAROC

Une question importante qui se pose dans le cadre de la « démarche de la performance » est liée à la nature de cette performance, est ce que celle du service public ou celle du service rendu au public. Mais comme aujourd’hui, il est demandé du secteur public d’être aussi compétitif que le privé en matière de coût, on doit prendre en considération les deux performances celle de l’administration comme organisation de production en matière de coût et celle du service rendu aux citoyens en matière de qualité.

2. Le besoin d'un système de contrôle de gestion dans l'administration publique Marocaine

Les administrations publiques en tant qu'organisations publiques sont familiarisées avec la notion de contrôle, mais il s'agit surtout du contrôle budgétaire ou de régularité, mais aujourd'hui on parle d'une autre forme de contrôle, le contrôle de gestion. Le contrôle de gestion dans les administrations publiques sera un processus par lequel la direction peut s'assurer que l'organisation met en œuvre ses stratégies et atteint ses objectifs de façon efficace, efficiente et performante, comme ça va lui permettre une très bonne restauration de la relation entre objectifs, moyens et résultats de l'organisation:

- ❖ Relation Objectifs / Moyens: C'est une manière d'amélioration des prévisions. Avec la décomposition, la hiérarchisation et la quantification des objectifs, l'administration publique pourra bien atteindre ses objectifs tout en prenant en considération les moyens dont elle dispose.
- ❖ Relation Moyens / Résultats : C'est une manière de contribution à l'efficacité et la performance des politiques publiques. Le contrôle de gestion permettra l'administration publique de définir ses moyens en fonction de l'évolution de son activité et sa productivité ce qui aura un impact positif sur ses résultats.
- ❖ Relation Objectifs / Résultats : C'est une manière de contribution à l'efficacité et la performance de l'administration publique. Le contrôle de gestion permettra l'administration publique de bien coordonner entre ses objectifs et ses politiques avec ses résultats en se basant sur une quantification et une planification de son activité.

La mise en place de ce système de contrôle de gestion va permettre l'administration publique de :

- ❖ Contribuer à une meilleure transparence et lisibilité des actions publiques ;
- ❖ Obtenir une meilleure connaissance et gestion de ses coûts ;
- ❖ Maîtriser ses dépenses ;
- ❖ Atteindre ses objectifs de performance grâce à la tenue de tableaux de bord de pilotage ;
- ❖ Donner aux gestionnaires des instruments de pilotage et d'amélioration de la performance globale publique.

3. La mise en place d'un système de contrôle de gestion dans l'administration publique Marocaine

Dans le cadre de la réforme importante et nécessaire que connaît le fonctionnement de l'administration publique Marocaine et pour que la culture de la performance et de la responsabilité puissent s'ancrer en son sein, il apparaît nécessaire de mettre en place et en œuvre un système de contrôle de gestion dans ces organisations, comme un outil indispensable qui permettra aux gestionnaires publics de disposer de tous les éléments nécessaires sur la performance globale de leurs administrations.

Les récentes réformes de la fonction publique et de la modernisation de l'administration publique au Maroc concernent surtout l'amélioration du service au public, et un des éléments jugés indispensables dans la poursuite de cet objectif est la mise en place d'un système de contrôle de gestion en son sein. Dans ce nouveau cadre, il se présentera comme un système permettant ces organisations d'analyser la performance de leurs activités pour optimiser leurs pilotages tout en prenant en considération le dialogue de gestion en leurs seins au niveau central et déconcentré.

Figure n°2 : La mise en place du contrôle de gestion dans l'administration publique Marocaine



Source : Nous même

Le contrôle de gestion est considéré comme un système de pilotage mis en œuvre par un responsable dans son champ d'attribution pour améliorer le rapport entre tous les moyens engagés et les résultats obtenus dans un cadre bien déterminé par une stratégie bien orientée. Il permet d'assurer le pilotage et l'amélioration de la performance globale des organisations et administrations publiques sur la base d'objectifs, d'engagements, de connaissance des coûts, des activités et des résultats et comme jusqu'à très récemment, le secteur public était



très peu familier des tableaux de bord, des indicateurs de performance et des centres de responsabilité ou encore des objectifs de résultat et il s'appuyait surtout sur des calculs et des analyses de coûts très cadrées et limitées et purement budgétaires. Ce système se présente actuellement comme un besoin, un des leviers de la modernisation et un des piliers de la transparence et la bonne gouvernance publique Marocaine. Et donc instituer et constituer un vrai système de contrôle de gestion permettant l'évaluation de sa performance globale en faisant appel à tous les outils qui pourront aider dans cette décision et cette démarche et en bien préparant le climat public dans lequel on va planter et implanter ce système de contrôle de gestion public. En étant un outil de mesure et de pilotage de la performance en s'étendant même à l'amélioration, il doit être digne de ce nom. Il est appelé à être un moyen de garantir une gestion publique efficace, efficiente et performante en constituant un prolongement naturel du suivi de la performance et en contribuant à l'amélioration des performances, grâce à la diffusion des informations au sein de toutes les unités administratives concernées, de la culture de la performance et de la recherche d'un meilleur service rendu.

Pour bien réussir sa mission, le contrôle de gestion dans l'administration publique Marocaine doit être soutenu par un développement des systèmes d'information, car ses services ont besoin de traiter, de transformer et de calculer des informations avant de pouvoir les exploiter et de les analyser pour en tirer des conclusions, par sa dimension transverse, il est dépendant des données issues des systèmes d'information. Et sa mise en place dans des organisations d'ordre public aura comme objectif ultime l'accroissement du bénéfice de l'action de l'Etat procuré à la société et l'optimisation de la qualité du service rendu à l'utilisateur ceci tout en s'inscrivant dans une politique budgétaire soutenable orientée vers une logique de résultats et dans une bonne gouvernance financière dont la réussite dépend du renforcement de l'autonomie et de la responsabilité des gestionnaires publics sur la base des objectifs fixés et des moyens clairement définis assortis d'engagements sur des résultats déterminés. Cette mise en place va lui permettre de rendre des comptes sur la qualité de la gestion publique Marocaine. Cet effort de rendre les comptes sera accompagné et appuyé par un suivi de la performance publique dans sa globalité et adressé à améliorer toutes les dimensions de la performance de cette organisation, tout en prenant en considération son histoire, son organisation, ses parties prenantes, ses besoins, ses priorités et ses moyens, ceci en bien définissant et déterminant les objectifs et les indicateurs spécifiques et qui n'ont pas forcément une vocation à s'appliquer dans d'autres organisations, et donc cette approche de la performance est nécessairement différenciée d'un milieu à autre.

Conclusion

L'administration publique Marocaine dans sa nouvelle orientation vers la modernisation gestionnaire s'attache à remplir sa mission en gérant au mieux toutes ses ressources et vise à être efficace et performance d'une manière multidimensionnelle. Cette performance qui vise à la fois l'accroissement du bénéfice de l'action de l'État et la procuration d'une optimisation de la qualité du service rendu à l'utilisateur « citoyen » dédiée à la société, ce qui doit amener tous les responsables publics à se lancer vers le pas de l'implantation, la mise en place et la mise en œuvre du système de contrôle de gestion aujourd'hui avant demain et d'une manière généralisée et étendue sur toutes les administrations publiques du Royaume Marocaine afin de gagner en terme de performance qui intègre différents indicateurs de différentes natures.

Le contrôle de gestion se présente aujourd'hui au niveau de l'administration publique Marocaine non seulement comme une obligation formelle dans le cadre de sa réforme mais comme un besoin urgent et une nécessité impérative qui s'impose afin de pouvoir piloter et suivre toutes les activités publiques d'une manière efficace, efficiente, pertinente et performante. Grâce à sa capacité de bien s'adapter au cas par cas et en fonction des services dans lesquels il va opérer, ce système pourra très bien réussir sa mission sauf que cet acte important demandera l'appui, le soutien et l'engagement presque de tous les acteurs et de toutes les parties prenantes de l'administration publique Marocaine. D'une autre manière, l'objectif de cette instauration ce n'est pas parce que les agents publics manquent de conscience ou de compétence professionnelle, mais plutôt son objectif est précisément pour permettre ces organisations publiques de régler, corriger et guider leurs gestions et leurs travaux vers une seule piste et un seul objectif lié à la performance globale et multidimensionnel.

On finit par dire que la possibilité de la rencontre entre l'administration publique Marocaine et un système de contrôle de gestion est très possible si on se base sur une méthodologie d'instauration bien adaptée au contexte public Marocain et si on prend en considération la dimension Humaine qui peut favoriser ou freiner cette implantation et sa réussite, car il s'agit d'un changement culturel managériale systémique, dont le facteur Humain reste la pierre angulaire, et la mise en place d'une comptabilité analytique et d'un système d'information performant peuvent être considérés comme des préalables « incontournables » dans sa réussite.

Bibliographie :

- Anthony, R. N. (1965), *Planning and Control Systems: a Framework for Analysis*, Boston, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Anthony, R. N. (1988), *The Management control function*, Harvard Business School Press, Boston, 650 pages.
- Beinchekh. (2013), *Le contrôle de gestion dans les universités : « Cas des Universités Marocaines*.
- Berland, N et De Ronge Yves. (2013), *Contrôle de gestion : Perspectives stratégiques et managériales*, 2ème édition.
- Berland, N. (2009), *Mesurer et piloter la performance* », e-book, www.management.free.fr.
- Bouquin, H et Pesqueux Y, (1999), *Vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline* », Association francophone de comptabilité, 1999/3 Tome 5 | pages 93 à 105.
- *Contractualisation des relations entre l'état et les établissements et entreprises publics : Guide méthodologique- Maroc*.
- *Coûts cachés dans les organisations [consulté le 21/04/2016] disponible sur internet : « [http://. www.iseor.com](http://www.iseor.com)»*
- Brusselle, D. (2007), *La rénovation des modes de contrôle des finances publiques : L'exemple du Maroc*, la revue du Trésor.
- *Gestion du secteur public [consulté le 15/01/2016] disponible sur internet: « <http://www.leseco.ma/economie/12921-secteur-public-la-gestion-en-question.html> »*
- *Guide méthodologique du suivi de la performance Royaume du Maroc programme de réforme de l'administration publique*, 2006.
- *Guide méthodologique sur la contractualisation dans le cadre du contrôle de gestion*, ministre de la fonction publique et de la réforme de l'Etat Français.
- SAVALL, H. et ZARDET, V., (2010), « *Maîtriser les coûts et les performances cachés* », Economica, 5ème édition.
- *La loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques ou autres organismes*.
- *La loi organique n° 130.13 relative à la loi de finances- Maroc 2016*.

- La performance publique [**consulté le 18/12/2018**] disponible sur internet :
« www.performance-publique.gouv.fr »
- La Reforme Administrative au Maroc : Royaume du Maroc : Ministère de la Fonction Publique et de la Reforme Administrative.
- Marie-Noëlle Désiré-Luciani, Marc Polossat, Nathalie Kacher, Daniel Hirsch. (2013), Le Grand livre du contrôle de gestion.
- Mémoire de recherche : Gestion du changement dans l'administration publique en vue de sa modernisation : Etudes de cas Canadiens et leçons pour le Maroc.
- MOUMENE J. & BENHRIMIDA M. 2017, La mise en place d'un système de contrôle de gestion dans les organisations publiques Marocaines, Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit.
- M.PENDARIES Contrôle de gestion, Organisation et Performance : Contrôle de gestion, Organisation et Performance.
- Objectif-Performance [**consulté le 18/12/2018**] disponible sur internet :
« www.objectifperformance.fr »
- Performance de la gestion publique [**consulté le 10/10/2018**] disponible sur internet :
« <http://www.sciencelib.fr/> »
- Performance publique [**consulté le 20/12/2018**] disponible sur internet :
« <http://www.ciefa.com> »
- Rapport sur les établissements et entreprises publics : Projet de loi de finances 2016.
- Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit [**consulté le 21/01/2019**] disponible sur internet : « <https://revues.imist.ma/?journal=RCCA> »

