

Le Contrôle de Gestion et la Gouvernance Financière des Collectivités Territoriales

Management Control and Financial Governance of Local Authorities.

Auteur 1 : Said EL-MARZOUKI

Auteur 2 : Siham HABRI

Said EL-MARZOUKI, (Enseignant-Chercheur)

Faculté des sciences Juridiques, Economiques et Sociales de Tétouan
Université Abdelmalek ESSADI

Siham HABRI, (Doctorante)

Laboratoire des Études et Recherches en Économie et Gestion
Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales -Tanger
Université Abdelmalek Essaâdi

Déclaration de divulgation : L'auteur n'a pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.

Conflit d'intérêts : L'auteur ne signale aucun conflit d'intérêts.

Pour citer cet article : EL-MARZOUKI .S & HABRI .S (2023) « Le Contrôle de Gestion et la Gouvernance Financière des Collectivités Territoriales », African Scientific Journal « Volume 03, Numéro 21 » pp: 0408 – 0435.

Date de soumission : Novembre 2023

Date de publication : Décembre 2023



DOI : 10.5281/zenodo.10409115
Copyright © 2023 – ASJ



Résumé

La nouvelle stratégie de modernisation et rénovation entreprise par le Maroc a engendré des collectivités territoriales confronter de façon quotidienne à des contraintes dans leurs modes de gestion. Face à ce contexte, les collectivités territoriales doivent mettre en œuvre un système de contrôle de gestion, qui est sans aucun doute un outil déterminant qui vise à garantir la planification stratégique, la transparence, la reddition des comptes et par conséquent assurer une bonne gouvernance financière. L'objectif de cette étude se fonde sur l'identification des outils de contrôle de gestion qui existent au sein des CT et l'analyse de leurs impacts sur la gouvernance financière.

Pour réussir cette étude, nous avons adopté une méthodologie mixte, qui débute par une étude qualitative exploratoire établie par un entretien semi-directifs et ceux grâce à un guide d'entretien auprès de six communes de la région Tanger-Tétouan-Al Hoceima choisi aléatoirement après avoir découper ces dernières en six strates et une autre étude quantitative confirmative par un questionnaire dédié à toutes les communes de la région.

En effet, grâce aux résultats tirés de ces deux études nous pouvons confirmer que les CT n'ont pas accordés une attention spécifique au contrôle de gestion malgré leur prise de conscience de son importance.

Mots clés : le contrôle de gestion, la gouvernance financière, les collectivités territoriales

Abstract

The new modernization and renovation strategy undertaken by Morocco has caused local authorities to face constraints in their management methods on a daily basis. Faced with this context, the local authorities must implement a management control system, which is undoubtedly a decisive tool that aims to guarantee strategic planning, transparency, accountability and therefore ensure good financial governance. The objective of this study is based on the identification of the management control tools that exist within the CTs and the analysis of their impacts on financial governance.

To succeed in this study, we adopted a mixed methodology, which begins with an exploratory qualitative study established by a semi-structured interview thanks to an interview guide in six municipalities in the Tangier-Tétouan-Al Hoceima region chosen randomly after dividing them into six strata and another confirmatory quantitative study by a questionnaire dedicated to all the municipalities of this region.

Indeed, thanks to the results drawn from these two studies we can confirm that the local authorities have not paid specific attention to management control despite their awareness of its importance.

Keywords: Management control Financial Governance, Local Authorities

Introduction

La politique de rénovation entreprise par le Maroc au cours de ces dernières années s'est polarisée autour du point clés tels que le renforcement de la reddition des comptes, la transparence et la planification stratégique, dans le but de créer une bonne gouvernance financière.

En effet, l'organisation et la gestion des collectivités territoriales sont plus complexes que jamais. Cela est dû à l'émergence de nouvelles relations entre les CT, l'Etat, et l'élargissement de leurs domaines d'intervention.

Face à un contexte en mutation profonde et aux différents changements qui ont profondément modifié le territoire marocaine, l'évolution économique et sociale, ainsi que la transformation du rôle des collectivités territoriales d'une simple collectivité administrative à un rôle économique contribuant au développement, l'élargissement des compétences mais également par une augmentation notable des risques liés à la gestion des affaires financières. Dans ce contexte, les CT ont pour vocation d'adopter une nouvelle approche de gestion fondée sur la gouvernance financière et mettre en œuvre un système de contrôle de gestion afin d'éviter le gaspillage des deniers publics et réduire le déficit.

Toutes collectivités territoriales quelle que soit sa taille est confrontée quotidiennement à des contraintes au niveau organisationnel et opérationnel, ces contraintes pèsent essentiellement sur le mode de gestion et sur la capacité de la CT à avoir une bonne gouvernance financière. Autrement dit, dans un contexte complexe et incertain qui nécessite une réflexion sur la gestion, qui exige la lisibilité des chiffres financiers, la transparence, la maîtrise des dépenses et des recettes et afin de promouvoir le territoire national, les collectivités territoriales, ils doivent adopter des outils modernes de gestion tel que le contrôle de gestion.

Dans ce contexte, nous avons abordé la problématique suivante : « Les collectivités territoriales n'ont pas pris en considération le contrôle de gestion or le contrôle de gestion est un outil déterminant pour avoir une bonne gouvernance financière ».

Afin d'approfondir notre étude, sur le contrôle de gestion et la gouvernance financière des collectivités territoriales et pour atteindre nos objectifs, à savoir, examiner l'existence des outils de contrôle de gestion au sein des CT et analyser comment ils contribuent à renforcer la gouvernance financière.

Nous avons structuré cet article en trois axes, le premier axe sera dédié à la définition des mots-clés de cette recherche à savoir le contrôle de gestion, la gouvernance financière et les collectivités territoriales marocaines. Par la suite, nous présenterons la méthodologie de recherche suivie pour cette étude, constitué de deux approches, une qualitative réaliser grâce à

un guide d'entretien et l'autre approche quantitative établie grâce à un questionnaire. Cette méthodologie a été choisie suite à la nouveauté de la thématique de la gouvernance financière et du contrôle de gestion au sein des CT. Finalement, dans le dernier axe nous avons procédé à l'analyse des données collectées à l'aide du logiciel « Statistical Package for the Social Sciences » SPSS, après cela, nous allons entamer une discussion globale sur les résultats obtenus.

1. Définition des concepts clés et développement des hypothèses

1.1. Définition des concepts

1.1.1. Qu'est-ce qu'une collectivité territoriale ?

Les collectivités territoriales sont le fruit du processus de décentralisation, adopté par le Maroc depuis son indépendance. C'est une expression de décentralisation qui consiste à construire un nouvel espace d'action publique, et qui prend en charge un territoire précis avec la mise en place d'un nouveau rapport entre L'Etat et cette dernière. En effet, la collectivité territoriale est constituée de 12 régions, 75 provinces préfecture, dont 62 provinces et 13 préfectures, et de 1503 communes découpées en 221 communes à caractères urbaines, et 1282 communes à caractère rurales.

1.1.2. Qu'est-ce que la gouvernance Financière ?

La gouvernance financière est une notion qui fait appel à plusieurs disciplines. Elle désigne les procédures, les actes, les réglementations, les lois et les organes de contrôle qui dirigent la gestion du système financier afin de garantir l'utilisation optimal des ressources, la transparence des fonds, la reddition des comptes et une bonne planification stratégique.

- La Reddition des comptes : est une variable clé de la gouvernance qui se focalise sur la protection et la préservation des recettes des collectivités territoriales, grâce au contrôle budgétaire. En fait, la reddition des comptes était adoptée par le législateur marocain dans l'article 146 de la constitution de 2011

- La Transparence : est un élément qui permet de renforcer la gouvernance financière par la publication des rapports annuels des budgets, et la communication des informations. Elle permet de créer un environnement de confiance entre la collectivité territoriale et les autres parties

- La Planification stratégique : est un item essentiel de la gouvernance financière, c'est le plan d'action qui aligne la vision de la collectivité territoriale, et qui se fonde sur un système de prévision.

1.1.3. Qu'est-ce que le contrôle de gestion ?

Le contrôle de gestion est un processus qui joue un rôle essentiel, en tant qu'instrument de performance, permettant de mettre sous contrôle les activités, d'évaluer les résultats en fonction d'objectifs préalablement établis, et de faciliter la prise de décision.

Dans le contexte économique et financier actuels, dans lequel évoluent les collectivités territoriales, le contrôle de gestion est devenu une nécessité pour accompagner et aider les collectivités dans leurs gestions et ceux grâce à :

- Un système d'information : afin de surveiller la circulation et la trajectoire des informations (moyen d'archivage) ;
- Le contrôle budgétaire : outil de pilotage et de suivi, pour planifier l'ensemble des transactions, gérer les opérations budgétaires et faire par la suite un diagnostic de toutes les informations afin d'orienter la CT vers le chemin de la bonne gouvernance
- Tableau de bord : il permet de suivre les actions et d'assurer la fiabilité des communications. Autrement dit, c'est un outil qui va permettre d'un côté de garantir la transparence et d'autre côté, établir une bonne planification stratégique.

1.2. Développent des hypothèses

Selon les traits de notre revue de littérature, nous avons établi les hypothèses suivantes afin de répondre à notre question de recherche.

H1 : L'instauration des outils de gouvernance financière tel que le contrôle de gestion, permettrait d'apprécier les réalisations des collectivités territoriales, rendre leur gestion plus efficace, et conformer aux perspectives et principes de la bonne gouvernance financière

H1.1 : la gouvernance financière des collectivités territoriales est liée au contrôle de gestion ;

H1.2 : les outils de contrôle de gestion consolident la gouvernance financière ;

H1.3 : la mise en place du système de contrôle de gestion, rend la gestion des collectivités territoriales claire et facile ;

H2 : Les collectivités territoriales disposent d'outils de contrôle de gestion permettant de consolider les principes de la gouvernance financière, et par conséquent, avoir une bonne gouvernance financière.

H2.1 : La collectivité territoriale établit une planification stratégique par l'intermédiaire du tableau de bord, et par le système de prévision ;

H2.2 : la transparence est consolidée par le système d'information (TB) ;

H2.3 : le principe de la reddition des comptes est consolidé par les outils de contrôle de gestion utilisés au sein des CT.

2. Positionnement épistémologique et Méthodologie de recherche

Tout travail de recherche scientifique fait appel à une méthodologie. Une recherche se fonde indéniablement sur une théorie ou un outil conceptuel pour valider les hypothèses de travail. Cette validation s'effectue à partir d'une démonstration (questionnaire, recherche empirique...). Toute recherche scientifique pose une hypothèse, l'analyser, et en tire des conclusions et des conséquences).

2.1. Positionnement épistémologique

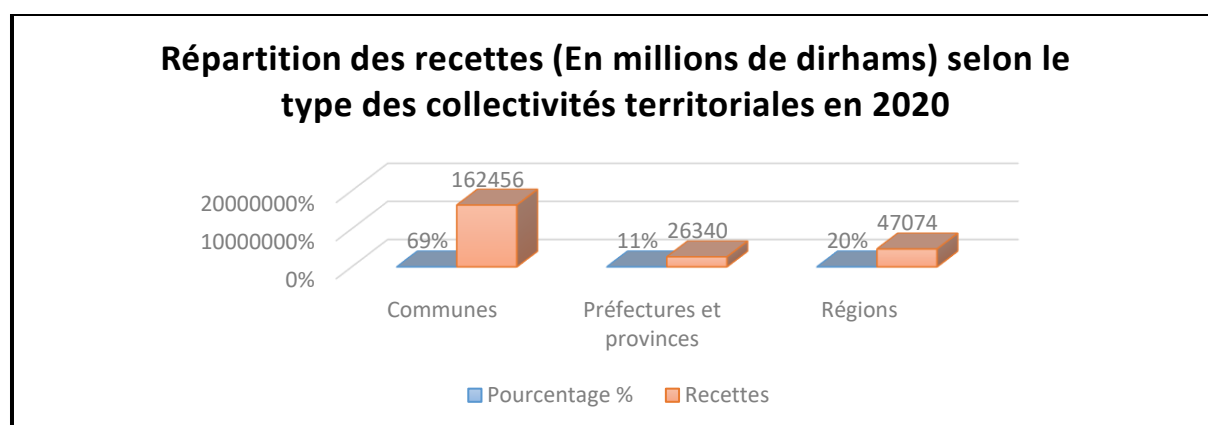
Afin de réussir cette étude, nous avons mis en œuvre une méthodologie adéquate. À cet effet, notre prétention consiste à mettre en place la stratégie qui va permettre de positionner notre volet théorique sur le terrain de recherche, plus précisément au niveau des collectivités territoriales marocaines.

En réalité, notre objectif consiste à identifier l'existence ou non, des outils de contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales, et à examiner et analyser leur impact sur la gouvernance financière. Autrement dit, notre ambition consiste à comparer et à confronter les hypothèses établies avec la réalité des collectivités territoriales. A travers ce qui précède, on peut dire que notre positionnement est le « **positivisme** ».

2.2. Echantillon ou terrain de l'étude et description

Pour choisir notre population mère, on s'est basé sur deux critères, à savoir, la taille et les ressources de la CT. Dans ce contexte, on a choisi les communes comme population mère, puisqu'elles représentent 94.71% soit 1503 collectivités, en revanche les autres types de collectivités représentent seulement 4.54% et 0.75% soit 72 et 12, respectivement aux préfectures, provinces et aux régions.

Figure 1 : répartition annuelle des recettes en 2020



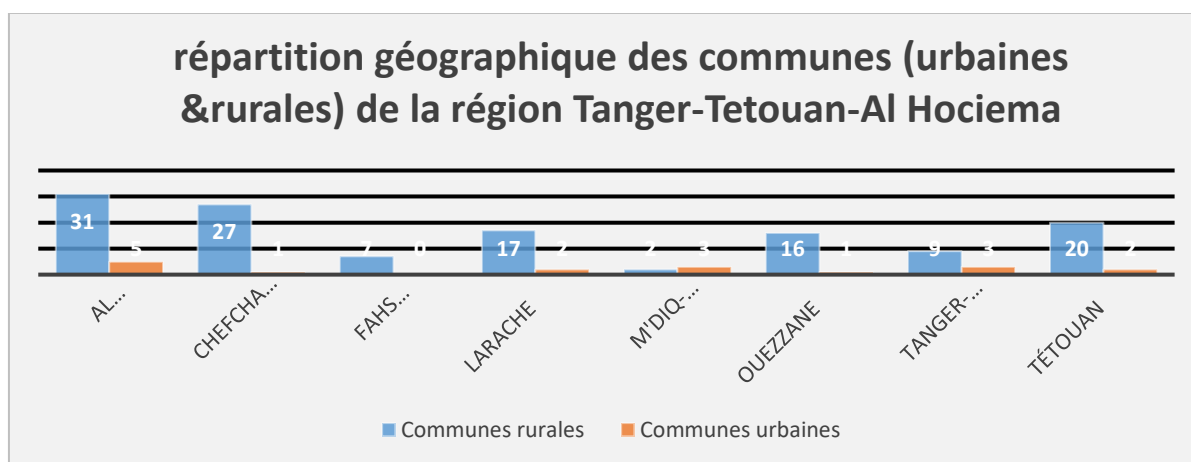
Source : Auteurs à partir des statistiques de HCP

Les communes au Maroc (urbaines et rurales) ont bénéficié d'un montant de 162456 millions de dirhams de recettes en 2020, soit 69%. Alors que les recettes destinées aux régions,

représentent seulement 20%, et celles des préfectures et provinces sont uniquement de 26340 millions de dirhams, soit 11%.

En effet, Il s'avère très difficile de traiter toutes les communes marocaines, pour cela et pour les raisons mentionnées ci-dessous, nous avons cerné notre population mère aux communes urbaines et rurales de la région Tanger Tétouan al Hoceima, puis qu'elle est devenue un pôle économique et urbain de référence. Dans ce contexte, notre population mère est constituée de 146 dont 17 communes à caractère urbain et 129 à caractère rural réparti dans le graphique suivant :

Figure 2 : répartition géographique des communes de la région Tanger-Tétouan- Al Hoceima



Source : Auteurs à partir des statistiques de HCP

2.3. Méthodologie de recherche

Ces dernières années, les collectivités territoriales ont vécu un ensemble de changements dans leurs modes d'administration, d'organisation et de gestion. D'où la nécessité de mettre en œuvre de nouveaux dispositifs ou méthodes de gestion, tel que le contrôle de gestion, afin de renforcer la gouvernance financière. Nous devons connaître la réalité du contrôle de gestion dans les collectivités territoriales et étudier les différents liens entre la variable indépendante (X= contrôle de gestion) et la variable dépendante (Y= la gouvernance financière). Dans ce contexte, notre méthodologie se base sur la combinaison entre deux approches, la première approche qualitative exploratoire qui s'appuie sur des entretiens et l'autre approche quantitative ou confirmatoire qui s'effectue à travers la mise en place d'un questionnaire

2.3.1. Etude qualitative

Pour mener notre étude qualitative, nous avons regroupé notre population principale en différents groupes selon le budget. Ensuite, nous avons choisi de manière aléatoire six communes.

Schéma 1 : Sélection des communes de l'étude qualitative

La population mère regroupe 164 communes territoriales dont 129 communes à caractère rural et 17 communes à caractère urbain

Groupe A 9 communes	Groupe B 4 communes	Groupe C 4 communes	Groupe D 20 communes	Groupe E 54 communes	Groupe F 55 communes
Communes à caractère urbain dont le Budget est entre 10000 et 100000	Communes à caractère urbain dont le budget est entre 100000 et 200000	Communes à caractère urbain dont le budget est supérieur à 2000000	Communes à caractère rural dont le budget est inférieur à 10000	Communes à caractère rural dont le budget est entre 10000 et 20000	Communes à caractère urbain dont le budget est supérieur à 20000
M'DIQ	OUZZAINE	TETOUAN	SADDINA	SOUAKE N	ZOUMI

Source : Auteurs

En effet, pour mener notre étude qualitative, on a choisi la méthode de l'entretien semi-directif ciblé présentés aux présidents, directeurs de services et responsables de gestion, en face-à-face et par téléphone. Ces entretiens ont été effectués grâce à un guide d'entretien qui s'articule autour des axes suivants :

- Axe 1 : **identification de la collectivité territoriale ;**
- Axe2 : **La gouvernance ;**
- Axe 3 : **Mécanismes et outils de la gouvernance financière.**

Pour analyser le contenu de nos entretiens, nous avons choisi la méthode d'analyse thématique de contenu (ATC). Cette méthode consiste à regrouper les informations selon les différents thèmes ou axes abordés lors de l'entretien, puis donner un code de couleur aux phrases pertinentes. Ensuite, regrouper les informations importantes en fonction des thèmes via une matrice à groupement conceptuel.

2.3.2. Etude quantitative

La gouvernance financière des collectivités territoriales est encore à un stade préliminaire. Cela signifie que l'étude de cette thématique est liée en premier lieu à ses principes, tels que la

transparence, la reddition des comptes et la planification stratégique. Ensuite, elle est également liée à l'étude des outils de contrôle de gestion qui permettront de la renforcer.

Avant de lancer notre étude quantitative, nous avons développé les hypothèses, ce qui nous a permis de déterminer les variables dépendantes et indépendantes, et de décrire la relation entre le contrôle de gestion et la gouvernance financière.

- Variables explicatives : X contrôle de gestion
- Variable à expliquer : Y la gouvernance financière

Notre objectif est de déterminer l'équation de corrélation entre Y et X

$$y = \beta_0 + \beta_1 x + e \longrightarrow \text{Marge d'erreur}$$

▲ Paramètres à estimer

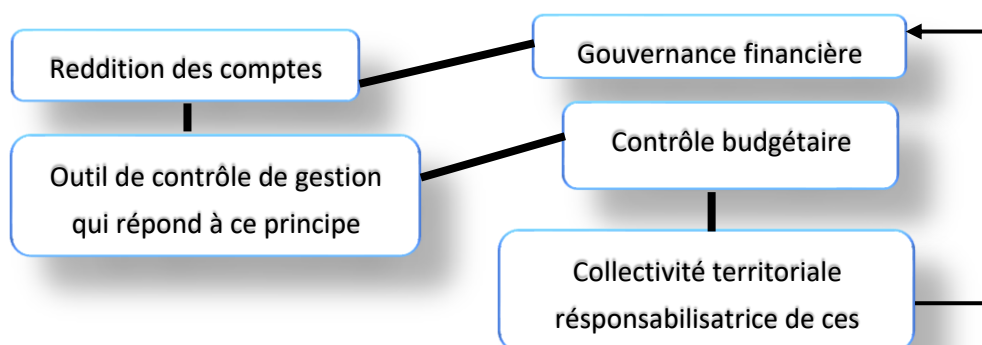
- Analyses des variables dépendantes et ses sous variables

La variable dépendante est la gouvernance financière. Afin d'instaurer une culture de gouvernance financière dans les collectivités territoriales, il faudrait dans un premier temps, définir les stratégies des collectivités territoriales (Plan d'action), puis suivre la réalisation de l'ensemble des projets tout en respectant la transparence et la reddition des comptes.

Dans ce contexte, nous avons choisi les sous variables convenables à expliquer à savoirs :

- ✓ **Y1= La reddition des comptes**

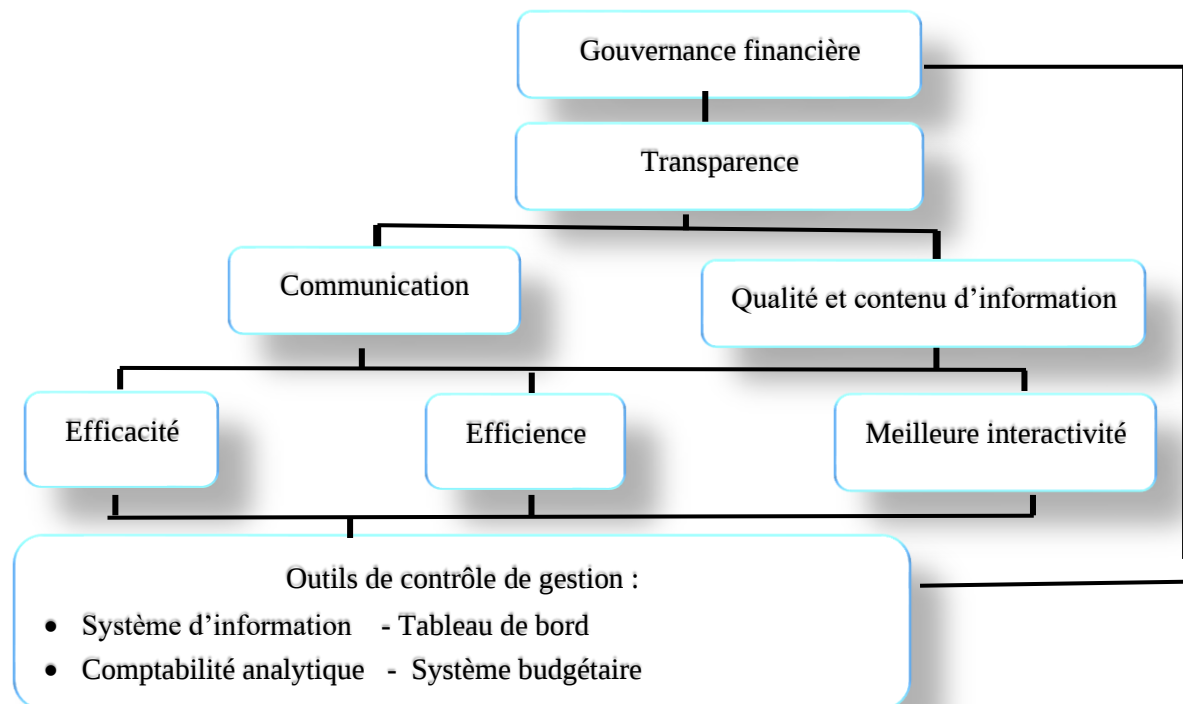
Figure 3 : Relation entre la reddition des comptes et système de contrôle de gestion



Source : Auteurs

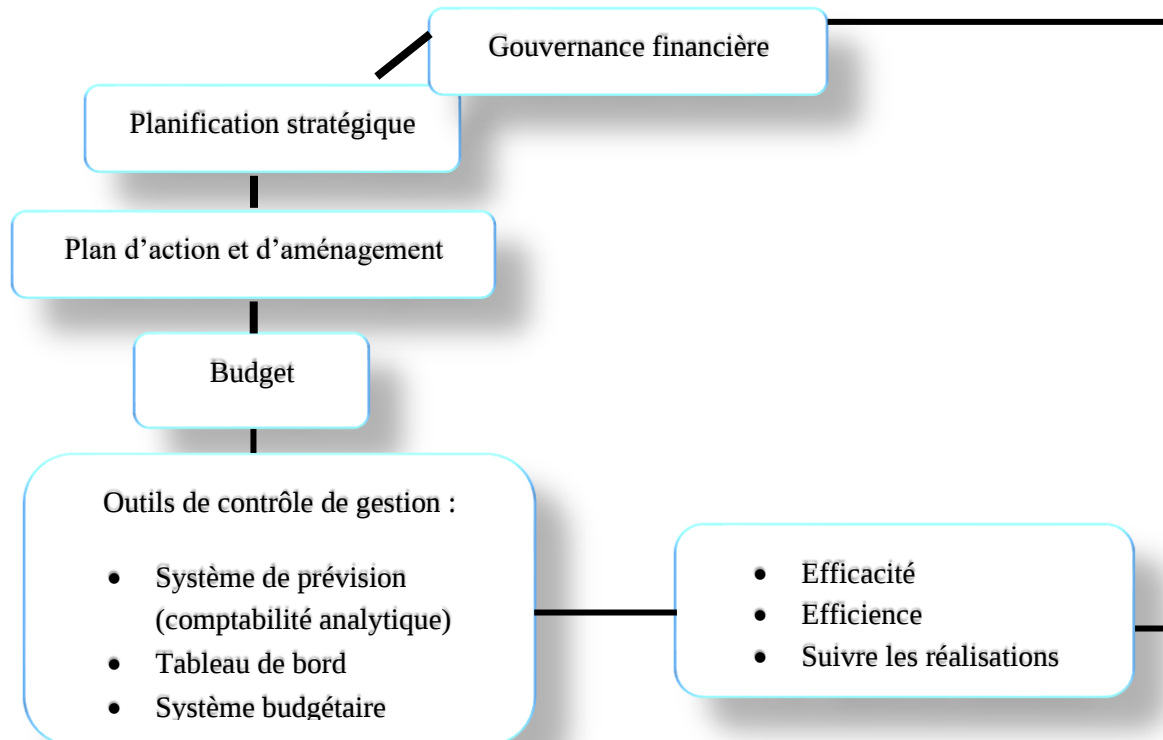
✓ Y2= La transparence

Figure 4 1: Liens entre la transparence et le contrôle de gestion



✓ La planification stratégique

Figure 5 : Liens entre planification stratégique et le contrôle de gestion



Source : Auteurs

Tableau 1 : Tableau récapitulatif de la variable dépendante et ses sous variables

Variable dépendante Y	Sous variables dépendantes
La gouvernance financière Y	✓ La transparence = Y1 ✓ La reddition des comptes = Y2 ✓ La planification stratégique = Y3

Source : Auteurs

- **Les variables indépendantes et ses sous variables**

On parle des variables qui vont mettre en évidence la gouvernance financière

Tableau 2 : Tableau de la variable indépendante et ses sous variables

Variable indépendante X	Sous variables dépendantes
Le contrôle de gestion = X1	✓ Système d'information de gestion = X1.1 ✓ Tableau de bord = X1.2 ✓ Comptabilité analytique = X1.3 ✓ Le contrôle budgétaire = X1.4

Source : Auteurs

- **La taille d'échantillon de l'étude quantitative**

Dans les études quantitatives, la taille de l'échantillon constitue un composant crucial. Elle doit être représentative et avec un degré de confiance élevé. Pour ce faire, nous avons utilisé la formule suivante

$$la\ taille\ représentative = \frac{\frac{z^2 \times p(1-p)}{e^2}}{1 + \left(\frac{z^2 \times p(1-p)}{e^2 \times N}\right)}$$

Avec :

N = population mère (146 communes urbaines et rurales)

e = la marge d'erreur peut varier entre [1% ; 5%], la marge choisi est de 5%

p = l'écart type. En effet il est difficile de déterminer la valeur de l'écart avant la réalisation de l'enquête pour cette raison plusieurs chercheurs fixent cette valeur à 50%

z = z-score pour chaque degré de confiance correspondre une valeur de z

Degré de confiance %	z-score
80	1.28
85	1.44
90	1.65
95	1.96
99	2.58

Dans notre cas nous avons choisi un degré de confiance de 95% avec une marge d'erreur de 0.05. Nous obtenons la taille représentative suivante:

$$la\ taille\ représentative = \frac{\frac{1.96^2 \times 0.5(1-0.5)}{0.05^2}}{1 + \left(\frac{1.96^2 \times 0.5(1-0.5)}{0.05^2 \times 146} \right)} = 105.79$$

106 communes ont fait l'objet de notre enquête. Donc, nous avons distribué notre questionnaire par e-mail et sous forme papier auprès de toutes les communes territoriales Tanger-Tétouan-Al Hoceima, et nous avons obtenu 113 réponses.

3. Résultats et discussions

À la lumière de cette recherche sur le contrôle de gestion et la gouvernance financière des collectivités territoriales, nous avons traité l'ensemble des données collectées à travers le questionnaire à l'aide du logiciel « Statistical Package for the Social Sciences » SPSS. En fait, nous avons commencé par une analyse descriptive des questions d'identification de la commune. Ensuite, nous avons procédé à des analyses croisées des variables afin de déterminer le niveau de relation entre les différentes variables. Enfin, nous avons abordé l'objectif principal de cette recherche, qui consiste à analyser la fiabilité de nos hypothèses.

Avant de démarrer notre analyse, on doit tester la validité du questionnaire et analyser la fiabilité des éléments indépendants liés aux variables à expliquer. Pour ce faire, nous avons utilisé le coefficient d'Alpha de Cronbach. Ce dernier, nous a permis d'évaluer l'homogénéité et la cohérence interne des différents items du questionnaire. Dans ce sens, plus la valeur d'Alpha de Cronbach est proche de 1 plus la valeur est fiable, ou plus précisément, la valeur doit être supérieure à 0.7 pour être acceptée.

Tableau 3 1: Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,832	124

Source : Auteurs à partir du logiciel SPSS

Nous avons mobilisé 124 items, et nous avons obtenu un coefficient de Cronbach de 0.832, c'est-à-dire, un résultat très satisfaisant, en conséquence, une très bonne fiabilité des items

3.1. Statistiques descriptives

3.1.1. Statistique du nombre de population

D'après le tableau et le graphique ci-dessous, on constate que les communes territoriales dont le nombre des habitants varie entre 10000 Hab et 20000 Hab ont pris une large démonstration, puisqu'elles représentent 41.6% des communes enquêtées, suivies des communes dont le

nombre des habitants est moins de 10000 Hab. Cependant, les deux strates restantes présentent seulement 18%, soit 21 communes de la population enquêtées

Tableau 4 : Statistiques descriptives du Nombre de Population des communes enquêtées

Communes Territoriales à caractère	Nombre de Population Moins de 10000Hab	Nombre de Population entre 10000 Hab. et 20000Hab	Nombre de Population entre 20000 Hab. et 50000	Nombre de Population supérieur à 50000 Hab.	Total
Urbaines	1	2	5	7	15
Rurales	44	45	9	0	98
Total	45	47	14	7	113
Fréquence	39,82%	41,60%	12,40%	6%	100%

Source : Auteurs à partir du logiciel SPSS

3.1.2. Niveau d'étude des répondants

Le tableau suivant, montre que la majorité des répondants ont un niveau d'études supérieures (96 personnes de 113 soit 85%) et 14 personnes ont un niveau d'études secondaires, cependant, seulement 3 personnes de 113, soit 2.7%, ont un niveau d'étude primaire.

Tableau 5 : Niveau d'étude des répondants

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Primaire	3	2,7	2,7	2,7
	Secondaire	14	12,4	12,4	15,0
	Supérieur	96	85,0	85,0	100,0
	Total	113	100,0	100,0	

Source : Auteurs à partir du logiciel SPSS

3.1.3. Fonction des répondants

Tableau 6 : qualité des répondants au questionnaire

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	Président de la commune	21	18,6	18,6	18,6
	Directeur des services	69	61,1	61,1	79,6
	Membre de bureau	5	4,4	4,4	84,1
	Responsable de gestion	18	15,9	15,9	100,0
	Total	113	100,0	100,0	

Source : Auteurs à partir du logiciel SPSS

Sur la base, des résultats tirés de ce tableau, on peut dire que les directeurs des services représentent le pourcentage le plus élevé des répondants soit 61.1%, suivi de 21 présidents de la commune, soit 18.6%. En revanche, les responsables de gestion représentent seulement 4.4% et finalement le pourcentage des responsables de gestion est de 15.9%, soit 18 personnes sur 113.

3.1.4. Le tri croisé : Type de commune avec l'existence du service de contrôle de gestion

Le fait de croiser ces deux variables « type de commune » et « SCG » va nous permettre de démontrer le lien entre l'existence du service de contrôle de gestion le type de commune.

Tableau 7 2: Tableau croisé existence du service de contrôle de gestion - type de la commune

			Type de la commune		Total
			Commune urbaine	Commune rurale	
Existence du service de contrôle de gestion	Oui	Effectif	7	9	16
		% compris dans type de la commune	46,7%	9,2%	14,2 %
	Non	Effectif	8	89	97
		% compris dans type de la commune	53,3%	90,8%	85,8 %
Total		Effectif	15	98	113
		% compris dans type de la commune	100,0%	100,0%	100,0 %

Source : Elaboré à partir du logiciel SPSS

Sur un échantillon de 113 communes territoriales, seulement 16 communes ont un service de contrôle de gestion, soit 14.2%. Cependant, 97 communes sur 113, soit 85.8% des communes, ne disposent pas d'un service de contrôle de gestion

3.1.5. Le tri croisé : Le budget annuel avec les outils de contrôle de gestion

Ce croisement va nous permettre de déterminer le lien entre l'existence ou l'utilisation des outils de contrôle de gestion avec le budget annuel de la commune. Autrement dit, est-ce que le budget a un impact sur l'existence de contrôle de gestion

Tableau 8 3: Tableau croisé le budget avec les outils de contrôle de gestion

		Tableau de bord			Contrôle budgétaire			Reporting			Comptabilité analytique		
		Oui	No	Tot	Oui	No	Tot	Oui	No	Tot	Oui	No	Tot
		Eff	Eff	Eff	Eff	Eff	Eff	Eff	Eff	Eff	Eff	Eff	Eff
Budg et	Moins de 5000000	7	44	51	24	27	51	7	44	51	1	50	51
	Entre 5000000 et 10000000	9	31	40	24	16	40	4	36	40	4	36	40
	Entre 10000000 et 50000000	2	10	12	9	3	12	2	10	12	0	12	12
	Plus de 50000000	4	6	10	5	5	10	2	8	10	1	9	10
Total		22	91	113	62	51	113	15	98	113	6	107	113

Source : Elaboré à partir du logiciel SPSS

Selon les résultats obtenus de ce tableau, on constate que 62 communes sur 113 utilisent le contrôle budgétaire, 22 communes utilisent le tableau de bord, le reporting est utilisé par 15 communes. Finalement la comptabilité analytique est utilisée chez un nombre très réduit, soit 6 communes sur 113.

3.1.6. Le tri croisé : Contrôle de gestion avec la transparence

Avec ce croisement, on prétendra étudier le degré d'impact du contrôle de gestion sur le principe de la transparence. En effet, à partir de ce tableau, on peut confirmer que la majorité des répondants ont affirmé que le contrôle de gestion impacte le principe de la gouvernance « transparence », soit 84.1%, sur 113 communes

Tableau 9 : Tableau croisé la transparence - Impact du CG sur le principe de la GF

			Impact du CG sur le principe de la GF		Total
			Oui	Non	
La transparence	Oui	Effectif théorique	91,6	3,4	95,0
		% compris dans impact du CG sur les principes de la GF	86,2%	25,0 %	84,1 %
	Non	Effectif théorique	17,4	,6	18,0
		% compris dans impact du CG sur les principes de la GF	13,8%	75,0 %	15,9 %
Total		Effectif théorique	109,0	4,0	113,0
		% compris dans impact du CG sur les principes de la GF	100,0%	100,0 %	100,0 %

Source : Elaboré à partir du logiciel SPSS

3.1.7. Le tri croisé : Contrôle de gestion avec la reddition des comptes

Le tableau qui suit nous montre que 38.1% des communes enquêtées ont signalé que le contrôle de gestion a un impact sur la reddition des comptes. En revanche, le reste, soit 61.9%, disent que le contrôle de gestion ne consolide pas la reddition des comptes.

Tableau 10 : Tableau croisé entre le contrôle de gestion et la reddition des comptes

			Impact du CG sur les principes de la GF		Total
			Oui	Non	
La reddition des comptes	Oui	Effectif théorique	41,5	1,5	43,0
		% compris dans impact du CG sur les principes de la GF	38,5%	25,0 %	38,1%
	Non	Effectif théorique	67,5	2,5	70,0
		% compris dans impact du CG sur les principes de la GF	61,5%	75,0 %	61,9%
Total		Effectif théorique	109,0	4,0	113,0
		% compris dans impact du CG sur les principes de la GF	100,0 %	100,0	100,0 %

Source : Elaboré à partir du logiciel SPSS

3.1.8. Le tri croisé : Contrôle de gestion avec la planification stratégique

Tableau 11 : Tableau croisé le contrôle de gestion et la planification stratégique

			Impact du CG sur les principes de la GF		Total
			Oui	Non	
La planification stratégique	Oui	Effectif théorique	60,8	2,2	63,0
		% compris dans impact du CG sur les principes de la GF	56,9%	25,0%	55,8%
	Non	Effectif théorique	48,2	1,8	50,0
		% compris dans impact du CG sur les principes de la GF	43,1%	75,0%	44,2%
Total		Effectif théorique	109,0	4,0	113,0
		% compris dans impact du CG sur les principes de la GF	100,0%	100,0 %	100,0 %

Source : Auteurs à partir du logiciel SPSS

En s'appuyant sur les résultats de ce tableau, on constate, que la majorité des répondants ont affirmé que le contrôle de gestion impacte les principes de la gouvernance financière, soit 109 communes sur 113. D'ailleurs, 55.8% ont affirmées que le principe de la planification est consolidé par les outils de contrôle de gestion.

3.2. Test du Cohérence des variables et Discussion des résultats

Test de la cohérence des variables est élaboré à travers le test de la faisabilité et la fiabilité des variables et ceux grâce à l'analyse en Composantes Principales (ACP), Cette méthode nous a aidés à détecter les relations d'indépendance entre les différentes variables.

Tableau 12 : Test de la cohérence des variables dépendantes et indépendantes

	Variable	Alpha de Cronbach	N° d'élément	KMO	Sig de Bartlett
Dépendantes	Transparence	0.760	9	0.762	0.000
	Reddition des comptes	0.765	9	0.836	0.000
	Planification stratégique	0.741	6	0.783	0.001
	Gouvernance Financière	0.852	11	0.853	0.000
Indépendante	Contrôle de gestion	0.890	7	0.808	0.000

Source : Auteurs à partir du logiciel SPSS

L'étude de la sous-variable « transparence », a généré un coefficient de Cronbach satisfaisant soit 76% et un indice de KMO égale à 0,762 avec une valeur du test de Bartlett est inférieur au seuil de signification 0.005.

Pour mesurer la sous-variable reddition des comptes, nous avons choisi 9 items. L'analyse de la cohérence des items a abouti à un coefficient de Cronbach de 0.765, cette valeur est largement acceptable. De même, l'indice de KMO d'une valeur excellente, soit 0.836.

L'analyse de six facteurs choisis pour mesurer la sous-variable « planification stratégique » produit une valeur significative de Cronbach soit 0,741. De ce fait, nous allons procéder à une analyse factorielle. Cette dernière a dégagé une valeur de KMO très significative soit 0.783

Pour étudier la variable « Gouvernance Financière », nous avons mobilisé 11 éléments du questionnaire, puis nous avons obtenu une valeur très satisfaisante de Coefficient d'alpha Cronbach, soit 0,852. De plus, la valeur de KMO est très significative, soit 0,853, c'est-à-dire, qu'il y a une très grande dépendance entre les items étudiés.

L'analyse de la variable « contrôle de gestion » a dégagé, un coefficient d'alpha de Cronbach excellent, soit 0,890. Pour les deux conditions d'application de l'ACP, elles sont accomplies au

fait que l'indice de KMO est très significatif, soit 0.808, et le test de Bartlett est inférieur à 0.005.

Donc, les deux conditions sont respectées pour toutes les variables ce qui nous a permis de continuer notre analyse.

3.3. Vérification des hypothèses et discussion des résultats

Nous avons commencé notre test des hypothèses par l'Analyse des corrélations bivariées, afin de tester la validité ou non des hypothèses, par la suite, afin de modéliser la relation entre les variables dépendantes Y Gouvernance financière et la variable indépendante le CG, c'est-à-dire, établir l'équation de recherche, nous avons utilisé la méthode de la Régression simple pour trouver si chaque valeur de X correspond à une et une seule valeur de Y, ou bien la régression multiple lorsque la variable Y dépend de plusieurs variables X1, X 2.

3.3.1. Analyse des corrélations bivariées

Tableau 13 : Analyse des corrélations bivariées des hypothèses H1et H2

H1 : L'instauration des outils de gouvernance financière tel que de contrôle de gestion permettrait d'apprécier les réalisations des collectivités territoriales, rendre leur gestion plus efficace, et conformer aux perspectives et principes de la bonne gouvernance financière			Variable dépendante		
			La réorganisation et la bonne administration	Assure que les activités et les actions sont fiables	Nouvelle mode d'organisation et de coordination
Variable indépendante	La mise en place d'un système d'information et de communication	Corrélation de Pearson	,442	,488	,441
		Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000
		N	113	113	113
	Instaurer des mécanismes garantissant l'honnêteté et la fiabilité des données	Corrélation de Pearson	,351	,628	,316
		Sig. (bilatérale)	,000	,000	,001
		N	113	113	113
	La mise en place des outils de contrôle moderne tel que le contrôle de gestion	Corrélation de Pearson	,420	,651	,452
		Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000
		N	113	113	113

Source : Auteurs à partir du logiciel SPSS

Tableau 14 : Analyse des corrélations bivariées des hypothèses H1et H2

H2 : Les collectivités territoriales disposent d'outils de contrôle de gestion permettant de consolider les principes de la gouvernance financière, et par conséquent, avoir une bonne gouvernance financière		Lisibilité des informations	Transparence	Reddition des comptes	Planification stratégique
Tableau de bord	Corrélation de Pearson	,373**	,265**	,201*	,227*
	Sig. (bilatérale)	,000	,005	,033	,016
	N	113	113	113	113
Contrôle budgétaire	Corrélation de Pearson	-,057	,079	-,086	-,080
	Sig. (bilatérale)	,549	,406	,367	,397
	N	113	113	113	113
Reporting	Corrélation de Pearson	,058	,101	,067	,163
	Sig. (bilatérale)	,545	,289	,481	,085
	N	113	113	113	113
Comptabilité analytique	Corrélation de Pearson	-,041	,096	,041	,036
	Sig. (bilatérale)	,669	,313	,670	,703
	N	113	113	113	113

Source : Auteurs à partir du logiciel SPSS

3.3.2. Discussion des résultats de l'analyse des corrélations bivariées

D'après les résultats que nous avons tirés de l'analyse des corrélations bivariées, on peut dire que l'hypothèse H1 est confirmée. Vu que la valeur de Signification bilatérale est inférieure au seuil de signification 0.05, et la corrélation de Pearson, ou bien la force du lien entre ces variables, varie entre 35.1% et 65.1%.

En outre, pour la deuxième hypothèse, on constate qu'il existe une corrélation moyenne entre la variable « tableau de bord » et les autres variables « lisibilité des informations, transparence, reddition des comptes, et la planification stratégique » ayant présenté respectivement 37,3%, 26,5%, 20,1% et 22,7% avec un p-valus significatif au seuil de 5%. En revanche, pour les autres variables, on a une faible corrélation et un taux de signification largement supérieur au seuil 5%.

3.3.3. Régression linéaire

Identifier et formaliser la relation entre la variable dépendante Y (la gouvernance financière) et ses sous variable (la transparence, la reddition des comptes et la planification stratégique) avec la variable indépendante X (le contrôle de gestion) d'un côté, et mettre en évidence la droite de la variable Y en fonction de la variable X d'un autre côté nécessite l'établissement du test de régression linéaire.

Tableau 15 : Récapitulatif des modèles des hypothèses

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
H1.1	,452 ^a	,205	,198	,818	,205	28,564	1	111	,000
H1.2	,488 ^a	,238	,224	,852	,238	17,191	2	110	,000
H1.3	,582 ^a	,339	,327	,718	,339	28,210	2	110	,000
H2.1	,090 ^a	,008	-,010	,501	,008	,445	2	110	642
H2.2	,265 ^a	,070	,062	1,320	,070	8,367	1	111	,005
H2.3	,08	,006	,03	,118	,005	,681	2	111	,477

Source : Auteurs à partir du logiciel SPSS

Tableau 16 : Test de la régression linéaire des hypothèses validées

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
H1.1	(Constante)	1,951	,378		5,159	,000
	La mise en place des outils de contrôle moderne tel que le contrôle de gestion	,471	,088	,452	5,345	,000
H1.2	(Constante)	1,662	,419		3,968	,000
	La mise en place d'un système d'information et de communication	,357	,088	,363	4,072	,000
	Instaurer des mécanismes garantissant l'honnêteté et la fiabilité des données	,214	,086	,221	2,486	,014
H1.3	(Constante)	1,567	,353		4,439	,000
	La mise en place d'un système d'information et de communication	,334	,074	,376	4,528	,000
	Instaurer des mécanismes garantissant l'honnêteté et la fiabilité des données	,289	,072	,330	3,980	,000
H2.2	(Constante)	,911	,310		3,838	,000
	Tableau de Bord	,907	,072	,486	2,863	,000

Source : Auteurs à partir du logiciel SPSS

3.3.4. Discussion des résultats de la régression linéaire

Le tableau n°15 récapitulatif des modèles des hypothèses H1.1, H1.2, H1.3 et H2.2, montre qu'il existe une corrélation moyenne entre la variable dépendante et la variable indépendante. La valeur de coefficient de corrélation varie respectivement entre 45,2%, 45,8%, 58,2% et 25,5% et la variable dépendante X le contrôle de gestion, explique 20,5%, 23,8%, 33,9% et 7% de la variable Y (gouvernance financière). En revanche, des hypothèses H2.1 et H2.3 montrent qu'il existe une faible corrélation entre ces variables, soit 9% et 8% et le signe de variation de Ficher est supérieur au seuil de signification soit 0,642 et 0,477 donc ces deux hypothèses sont rejetées

En effet, après avoir testé la validité ou non des hypothèses, nous avons passé à étudier la régression des hypothèses validées afin d'établir les équations de recherche. Dans ce contexte, d'après les résultats tirés du tableau n°16 du test de la régression linéaire, l'hypothèse H1.1 (*la gouvernance financière des collectivités territoriales est liée au contrôle de gestion*) est validée et la droite ou bien l'équation de la variable Y (gouvernance financière) en fonction de la variable X (contrôle de gestion) s'écrit de la manière suivante : $Y(\text{la gouvernance financière}) = 1.951 + 0.471X$ (mise en place des outils de contrôle moderne telle que le contrôle de gestion), de même pour la deuxième hypothèse H1.2 qui stipule que (*les outils de contrôle de gestion consolident la gouvernance financière*), elle est validée et elle a dégagé l'équation suivante : $Y = 1.662 + 0.35X_1 + 0.214X_2$. Concernant la troisième hypothèse H1.3 l'analyse du test de la régression a affirmé l'existence d'une relation significative entre la gouvernance financière et le contrôle de gestion avec cette formule $Y(\text{assurer et garantir une information compréhensible, intelligible et accessible}) = 1.567 + 0.334X_1 + 0.289X_2$. Sur la base des résultats tirées de l'analyse de l'hypothèse H2.2, nous pouvons dans un premier temps affirmer la validité de cette hypothèse qui stipule que (*la transparence est consolidée par le système d'information*), et par la suite la droite de la variable transparence en fonction de la variable tableau de bord donc $Y(\text{transparence}) = 0.911 + 0.907$ (tableau de bord).

Conclusion

En conclusion, le contrôle de gestion est sans aucun doute une procédure et démarche essentielle visant à garantir une bonne gouvernance financière. Son rôle dans les collectivités locales est incontestable. C'est un outil nécessaire pour assurer la responsabilité, la transparence et une bonne planification stratégique, sans lesquelles il est très difficile d'assurer la protection des ressources, la bonne gestion des services et, par conséquent, la bonne gouvernance financière.

L'objectif de cette étude était d'identifier et d'analyser l'impact du contrôle de gestion utilisé dans les collectivités locales sur la gouvernance financière. A cette fin, nous avons structuré cette étude en trois parties. Dans un premier temps, nous avons procédé à la définition des mots clés de cette recherche, à savoir la gouvernance financière, le contrôle de gestion et les collectivités territoriales. Ensuite, nous avons énoncé notre hypothèse de recherche

La deuxième partie était consacrée à la méthodologie rigoureuse qui a guidé notre étude. Afin de mener à bien notre travail, nous avons adopté une méthodologie mixte qui comprend une approche qualitative exploratoire, à travers des entretiens avec six communes sélectionnées de manière aléatoire. Parallèlement, nous avons adopté une approche quantitative confirmatoire en distribuant un questionnaire à 146 communes territoriales de la région de Tanger Tétouan Al Hoceima. Et finalement, dans la dernière partie, nous avons procédé à analyser les données collectées. Pour l'étude qualitative, nous avons utilisé la méthode de l'analyse thématique de contenu (ATC). Concernant l'étude quantitative, nous avons utilisé le logiciel SPSS afin de faciliter l'analyse des données. Dans cette phase, nous avons commencé par une analyse descriptive des variables d'identification. Ensuite, nous avons procédé à des analyses croisées afin d'examiner les liens entre plusieurs variables. Enfin, nous avons effectué une vérification des hypothèses en utilisant des techniques, telles que l'analyse en composantes principales (ACP), la corrélation bivariée de Pearson, ainsi que la régression simple et multiple.

En conclusion, les résultats obtenus ont clairement démontré que les collectivités territoriales n'ont pas accordé une attention suffisante au contrôle de gestion, malgré leur prise de conscience de son importance. Autrement dit, d'après les résultats des études qualitatives et quantitatives, on constate qu'il y a une certaine myopie ou manque de prévoyance au sein des collectivités territoriales, aussi nous avons constatées que la gouvernance financière est dans une phase embryonnaire d'où la nécessité de mettre en œuvre les outils de contrôle de gestion.

ANNEXES

Tableau descriptif des communes à caractère rural de la région Tanger Tétouan Al Hoceima

Communes Rurales	Population	Budg et moye n entre 2016-2019 en KDH	Communes Rurales	Population	Budg et moye n entre 2016-2019 en KDH	Communes Rurales	Population	Budg et moye n entre 2016-2019 en KDH
AL Kharroub	2 510	954	Oulad Ouchih	12 608	14 468	Bni Ahmed Gharbia	12 978	8 987
Bni Idder	4 823	1 833	Souaken	12 632	14 495	Al Hamra	11 118	9 006
Jbel Lahbib	3 780	1 851	Kalaat Bouqorra	16 163	14 587	Tazroute	5 974	9 106
Saddina	6 670	2 534	Bni Mansour	20 811	14 620	Al Oued	11 288	9 143
Ain Lahsan	6 742	2 562	Tamsaout	13 711	14 641	Tatoft	9 527	9 208
Bni Harchen	6 953	2 642	Bni Rzine	20 904	14 894	Zaouiat Sidi Kacem	11 537	9 345
Bghaghza	6 955	2 643	Al Bahraoyine	8 465	14 941	Bni Abdallah	5 983	9 358
Souk Kdim	7 823	2 973	Souk Tolba	13 049	14 974	Ain Beida	11 978	9 374
Sahtryine	8 036	3 054	Zaaroura	10 137	15 028	Oued Malha	13 639	9 445
Mallalienne	9 177	3 487	Ksar Bjir	16 308	15 761	Asjen	13 139	9 460

Belyounech	5 296	4 073	Teroual	12 621	15 966	Bni Bouchibet	9 032	9 645
Oulad Ali Mansour	5 306	4 298	Sidi Lyamani	10 365	16 164	Bni Faghloum	10 378	9 701
Bni Leit	5 324	4 312	Ounnana	12 801	16 193	Bni Bounsar	7 660	10 077
Allyene	6 583	4 361	Imrabten	10 546	16 495	Moulay Ahmed Cherif	9 765	10 427
Sidi Bouzineb	3 711	4 882	Iounane	25 021	16 574	Bni Salah	11 365	10 623
Tassift	7 363	5 173	Bni Selmane	24 217	17 013	Senada	9 176	10 632
Taghzout	5 132	5 480	Had Al Gharbia	12 274	17 368	Bou Jedyane	11 166	10 792
Talambote	8 481	5 958	Laaouama	8 013	18 230	Derdara	11 547	10 794
Al Manzla	2 650	6 029	Ketama	17 351	18 528	Ayacha	7 335	10 874
Zinat	7 669	6 212	Rissana Janoubia	16 366	18 780	Mansoura	15 820	10 956
Tifarouine	4 231	6 618	Bni Garfett	12 994	19 264	Bni Gmil	9 513	11 023
Laghdir	7 284	6 809	Sahel	17 496	19 447	Bni Gmil Maksouline	9 593	11 115
Louta	4 428	6 926	Zghira	15 503	19 611	Rouadi	7 131	11 154
Aquouass Briech	4 993	7 065	Bni Quolla	16 049	20 302	Bni Boufrah	9 653	11 185
Bni Said	9 103	7 373	Masmoud a	16 106	20 374	Bni Bouzra	16 568	11 639

Chakrane	4 761	7 447	Issaguen	19 569	20 896	Sebt Azzinate	5 153	11 723
Amtar	10 574	7 534	Malloussa	12 250	21 621	M'tioua jabha	14 569	11 806
Fifi	8 104	7 575	HJAR ENNHAL	9 792	22 277	Bni Ahmed Imoukzan	9 086	11 926
Sahel Chamali	5 358	7 582	Zouada	23 223	22 445	Ouaouzgane	16 772	11 950
Izemmouren	5 153	8 060	Ksar Sghir	12 997	22 940	Ait Kamra	7 685	12 020
Arbaa Taourirt	5 187	8 113	Jouamaa	7 711	24 136	Dar Bni Karrich	8 499	12 092
Brikcha	10 399	8 328	Sidi Redouane	19 169	24 249	Bni Smih	16 987	12 103
Steha	12 034	8 454	Tamorot	26 748	24 400	Sidi Ahmed Cherif	9 576	12 114
Zaitoune	10 481	8 490	Ait Youssef	16 023	25 062	Bni Hadifa	7 765	12 145
Zaouiat Sidi Abdelkader	5 452	8 528	Taghramt	8 706	27 250	Bni Arouss	8 193	12 147
Bni Bchir	6 527	8 586	Abdelghay a Souahel	25 817	27 568	Dar Chaoui	4 303	12 701
Tanaqoub	9 236	8 633	Lamjaara	22 214	28 100	Sidi Boutmim	9 988	13 139
Bni Ammart	6 654	8 754	Bab Berred	30 849	28 141	Sidi Bousber	10 528	13 318
Moqrisset	10 545	8 769	Ksar El Majaz	10 237	32 042	Azla	16 128	13 604
Zarkt	6 691	8 802	Bab Taza	34 618	32 359	Bni Darkoul	14 779	13 815
Mzefroune	6 973	8 821	Laouamra	40 605	39 234	Nekkour	8 963	14 019

Bni Ahmed Cherqia	12 866	8 910	Zoumi	40 661	40 708	Rissana Chamalia	12 484	14 325
Tizgane	12 773	8 973	Anjra	16 081	50 334	Souk L'Qolla	14 965	14 464

Source : Annuaire statistique de la région Tanger Tétouan Al Hoceima entre 2016 et 2019

Tableau descriptif des communes à caractère urbain de la région Tanger Tétouan Al Hoceima

Communes urbaines	Population	Budget moyen entre 2016-2019	Communes urbaines	Population	Budget moyen entre 2016-2019
Oued Laou	9 665	0	M'Diq	56 227	84 587
Ajdir	5 314	22 309	Chefchaouen	42 786	85 013
Targuist	13 390	34 192	Al Hoceima	56 716	103 838
Bni Bouayach	18 271	44 726	Ouezzane	59 606	117 755
Imzouren	33 852	56 748	Larache	125 008	155 569
Fnideq	77 436	69 011	Assilah	31 147	196 984
Martil	64 355	72 343	Ksar El Kebir	126 617	290 221
Gueznaia	23 601	424 177	Tanger	947 952	941 948
Tétouan	380 787	434 581			

Source : Annuaire statistique de la région Tanger Tétouan Al Hoceima entre 2016 et 2019

BIBLIOGRAPHIE

- (1) Dagobert NGONGANG, Jean Gabriel NOUMOUEN NJOYO « facteurs de contingence et nature du contrôle de gestion dans les pme camerounaises » vol 3 (2) 2018 DOI: <https://doi.org/10.48424/IMIST.PRSM/ram-v3i2.11249>.
- (2) Eric SCARAZZINI « Tensions de rôle des cadres dans une collectivité territoriale : une étude empirique ». Jun 2020, HAL-02900125.
- (3) Guide sur la pratique de bonne gouvernance économique et financière des collectivités territoriales au Maroc, collectif démocratie et modernité, 1ère édition Septembre 2013.
- (4) HABRI, S, & TRITAH, S. (2022). La gouvernance financière des collectivités locales à l'ère de la régionalisation avancée. Revue internationale de comptabilité, finance, audit, gestion et économie, 3 (1-1), 168-185. <https://doi.org/10.5281/zenodo.5899015>
- (5) HARAKAT.M « les finances publiques à l'épreuve de la transparence et de la performances » EL Maârif Al Jadida, Rabat, 2010.
- (6) Katia DANGEREUX. Thèse doctorat « Contrôle de gestion et innovation produit: observation et interprétation des influences réciproques ». Economies et finances, Université Montpellier, 2016. « NNT:2016MONTD010 ».
- (7) Laurent, CAPPELLETTI, « La Recherche-Intervention : Quels Usages en Contrôle de Gestion ? », Congrès de L'AFC (2010).
- (8) Mauricette Sonia, HOUNGBO. Thèse doctorat « inopérance du contrôle de gestion dans les entreprises publiques béninoises ». Université Toulouse, 2018
- (9) Mazouz B (2014), Le management public entre « tensions de gouvernance publique » et « obligation de résultats » : Vers une explication de la pluralité du management public par la diversité des systèmes de gouvernance publique, Dans Gestion et management public 2014/4 (Volume 3 / n°2).
- (10) MICHEL.klopfer et CHRISTIAN.Escalier « Gestion financière des collectivités territoriales » 7ème édition le Moniteur territorial, 2015.
- (11) Mostapha Fikir « la bonne gouvernance administrative au Maroc, Mission impossible » 2005, Espace Art culture.
- (12) Patricia, COUTELLE, « Introduction aux méthodes qualitatives en Sciences de Gestion » – séminaire d'études qualitatives, CERMAT-IAE de Tours/ Université de Tours, 2005.
- (13) Public Administration: An analysis of Empirical Research from the « Golden Age » of Transformation. International Journal of Public Administration (25)5.
- (14) Revue « Tendances de management africaines » Edition Comerci, vol 21, 2, 2021.