

# **Les déterminants des pratiques de contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales marocaines : évaluation théorique de l'impact de l'environnement externe**

**FATIMA ZAHRA RZAMA<sup>1</sup> ; ZAKARIA BENGHAZALA<sup>2</sup>**

<sup>1</sup> PHD Student, ENCG SETTAT, HASSAN I University, MOROCCO

<sup>2</sup> PHD, ENCG SETTAT, HASSAN I University, MOROCCO

---

**Résumé:** Dans le cadre d'une recherche sur les déterminants des pratiques de contrôle de gestion dans le milieu des collectivités territoriales, nous avons -à travers cet article- mis en lumière l'impact de l'environnement externe selon la revue de la littérature. Outre la définition théorique du contrôle de gestion et le contexte de l'étude, la revue de la littérature nous amène à identifier quatre facteurs essentiels déterminants des pratiques de contrôle de gestion territorial, à savoir : la taille de la collectivité, les pressions politiques, les pressions légales et réglementaires, et les pressions financières.

**Mots-clés :** Contrôle de gestion, collectivité territoriale, environnement politique, environnement réglementaire, finances publiques.

**Abstract:** As part of a research on the determinants of management control practices in local authorities, this article aims to highlight the impact of the external environment according to the literature review. In addition to the theoretical definition of management control and the context of the study, the review of the literature leads us to identify four essential factors determining territorial management control practices, namely: the size of the local authority, political pressures, legal and regulatory pressures, and financial pressures.

**Keywords:** Management control, local authority, political environment, regulatory environment, public finance.

---

## **Introduction**

De nombreux pays sont actuellement engagés dans une réforme et une modernisation de leur secteur public dans le cadre de la Nouvelle Gestion Publique en raison, entre autres, de l'omniprésence des



contraintes financières, accentuées par la crise sanitaire de 2019, les besoins socioéconomiques en perpétuelle croissance et l'insatisfaction des citoyens à l'égard des services fournis (Hood, 1995). L'objectif, derrière, est d'améliorer la performance et l'efficacité opérationnelle des organisations publiques. On retrouve les collectivités territoriales, et plus particulièrement les communes, parmi les organismes publics touchés par ces réformes en raison de leur proximité avec les citoyens et les usagers. Le contrôle de gestion constitue l'un des outils de modernisation de la gestion publique, largement adoptée en France depuis 1980.

Au Maroc, le processus de la réforme des collectivités territoriales a commencé en 1976 avec l'adoption de la charte communale, et a continué d'une manière graduelle jusqu'en 2011 avec l'entrée en vigueur de la nouvelle constitution, puis en 2015 par l'adoption de la régionalisation avancée qui amène à un découpage administratif en 12 régions et une adoption des lois organiques ; la loi 111-14 relative aux régions, la loi 112-14 relative aux préfectures et la loi 113-14 relative aux communes. La réforme s'est continuée par l'adoption de la loi organique des lois des finances (LOF) en 2015. En effet, la loi organique 113-14 apporte deux principes très importants, ceux de la gestion libre en faveur des communes et de la subsidiarité qui permettant aux communes plus de marges de manœuvre pour exercer effectivement leur autonomie décisionnelle. De même, la LOLF a apportée plusieurs réformes importantes en favorisant sur une gestion axée sur les résultats.

La mise en œuvre de ces réformes, est accompagnée par l'émergence de nouvelles pratiques de contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales marocaines, qui sont tenus de mettre en place des systèmes de pilotage de performance pour faire face à l'élargissement de leurs compétences et aux différentes responsabilités qui leur sont assignées.

Le transfert du pouvoir de l'État vers les collectivités territoriales fait que ces entités exercent des activités et des compétences plus larges. Cela les contraint et les expose à de nouvelles contraintes et de nouveaux enjeux liés à leur gouvernance. À cet égard, ces organisations sont encouragées à mettre en place des outils de contrôle qui leur permettront de gérer efficacement leurs ressources et d'atteindre leurs objectifs. Dans cette logique, le contrôle de gestion est considéré comme une réponse à leurs besoins de gestion interne et de gouvernance.

La pratique du contrôle de gestion, développée à l'origine dans le cadre du New Public Management, n'est pas aussi évidente au sein des collectivités territoriales en raison d'un certain nombre de facteurs. Les pratiques de contrôle de gestion territorial sont influencés par un ensemble de facteurs. L'objectif de cet article est de mettre en lumière l'impact de l'environnement externe des collectivités territoriales marocaines sur les pratiques de contrôle de gestion selon la littérature, en répondant à la problématique

suivante : Quel est l'impact de l'environnement externe sur les pratiques de contrôle de gestion en milieu territorial marocain ?

Nous allons en premier lieu définir le cadre conceptuel du contrôle de gestion, et du contexte de l'étude, les collectivités territoriales, pour ensuite exposer les facteurs essentiels déterminants des pratiques de contrôle de gestion identifiés sur la base d'une revue de la littérature.

### **1. Le cadre conceptuel de contrôle de gestion : une revue synthétique**

De nombreuses définitions existe quant au concept « contrôle de gestion ». Bouquin (1997) affirme que « plus de quatre-vingt ans après la mise en place des premiers dispositifs de contrôle dans certaines grandes entreprises, la plupart des auteurs cherchent encore et toujours à définir le contrôle de gestion ». Le contrôle de gestion fait, en effet, l'objet de plusieurs recherches quant à sa définition.

R. N. Anthony (1965), professeur à Harvard, définit le contrôle de gestion comme « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation. ». L'auteur par sa définition assimile le contrôle de gestion à un moyen de suivi, qui nécessite d'abord et avant tout, la définition d'objectifs (déclinés, bien sûr, de la stratégie de l'entreprise). Puis, dans une deuxième étape, les dirigeants s'assurent que les moyens ont été mobilisés pour atteindre les objectifs prédéfinis (efficacité), et qu'ils leur ont permis de le faire au moindre coût possible (efficience).

Prenant conscience des limites de cette définition à la lumière de l'évolution de la discipline, l'auteur l'a affiné en faisant explicitement le lien entre le contrôle de gestion et la stratégie. Il définit donc le contrôle de gestion comme étant « un processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation » (Anthony, 1993). En effet, la stratégie de l'entreprise prime sur ses objectifs. Le but du contrôle n'est pas tant de contrôler les ressources que d'inculquer un certain comportement aux autres membres de l'organisation. Il s'agit d'une méthode de renforcement de la nature managériale du contrôle de gestion, qui peut avoir été négligée derrière les hypothèses comptables de la première définition.

Tout de même, cette dernière définition d'Anthony (1993), a fait l'objet à la fois de critiques (Otley, 1994 ; Berry et al., 1995 ; Langfield-Smith, 1997) et d'admiration (Bouquin, 1997; Löning et Pesqueux, 1998). Elle a été critiquée, d'une part, pour les distinctions artificielles établit entre le contrôle au niveau de la direction et les autres niveaux de contrôle, où le contrôle de gestion se voit comme une fonction d'accompagnement du déploiement de la stratégie par la définition du modèle de performance. Et d'autre part, admirée pour un certain nombre de points cruciaux, y compris la nécessité de la relation

entre la stratégie et le contrôle de gestion et le fait que le contrôle de gestion est un processus qui va au-delà de la simple comparaison des résultats aux objectifs.

Selon R. Simons (1995), le contrôle de gestion représente « les processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation ». L'esprit du contrôle de gestion, donc, est l'information. Celle-ci peut donc être comptable et financière mais aussi opérationnelle, quantitative ou qualitative. Grâce à cette information, les managers influencent les autres membres de l'organisation et s'appuient sur les initiatives des opérationnels pour saisir les opportunités qui se présentent au cours des actions quotidiennes. Ils tiennent compte ainsi de la nature émergente des stratégies.

Bouquin (1997, p. 58) propose une définition assez complète. Il insiste toujours sur le rôle central du contrôle de gestion. En effet, le contrôle de la gestion doit assurer l'interaction entre la stratégie et les opérations quotidiennes en veillant à ce que les mesures actuelles soient conformes à la stratégie. Le contrôle de gestion doit également permettre aux managers de modifier leur approche stratégique en réponse aux événements observés dans les activités quotidiennes de l'organisation. Cet élément est complété par deux missions supplémentaires : Le système de contrôle de gestion repose sur un modèle de relation entre les résultats souhaités et les ressources qui devraient être mobilisées et utilisées pour les atteindre. C'est un outil pour diriger le comportement des acteurs qui sont perçus et établis comme des décideurs indépendants.

## **2. Définition des Collectivités territoriales**

Les collectivités territoriales sont des personnes morales de droit public qui exercent sur leurs territoires en tant que circonscription, certaines compétences qui leurs sont dévolues par l'État. Une collectivité territoriale est une partie du territoire de l'État qui dispose d'une certaine autonomie financière et décisionnelle. Elles constituent l'essence de la vision territoriale de développement, et contribuent à la restructuration de l'action de l'État. Elles sont considérées comme des interlocuteurs valables, en raison de leur proximité et de leur capacité à connaître et évaluer les besoins et dégager les priorités locales, apprécier les réalités et les diversités sociales locales. Elles sont constituées des régions, des préfectures, des provinces et des communes rurales et urbaines (loi n° 45-08 relative à l'organisation des finances des collectivités locales et de leurs groupements).

Le territoire du Maroc compte 12 régions, 75 préfectures et provinces et 1503 communes (Portail national des collectivités territoriales). Les lois organiques régissant les collectivités territoriales marocaines sont, la loi organique 111-14 relative aux régions, la loi 112-14 relative aux préfectures et provinces et la loi 113-14 relative aux communes. Chacune des collectivités territoriales est définie conformément auxdites lois comme « *l'un des niveaux de l'organisation territoriale du Royaume. C'est*

*une collectivité territoriale de droit public, dotée de la personnalité juridique et de l'autonomie administrative et financière ».*

### **3. Le contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales :**

Le contrôle de gestion au sein des CT ne date pas d'aujourd'hui. Il s'est développé sous l'effet d'évolutions socio-économiques et institutionnelles mais aussi en raison de la volonté des élus et des fonctionnaires territoriaux.

Plusieurs travaux s'intéressent au sujet du contrôle de gestion dans les communes, notamment les travaux de (Meyssonnier,1993), ceux de (O. Roussarie, 1994), de (Patrick Gibert,1994), de (Christian & Guyon ,2003), de (Pariente,1998), de (E.E.Manga,2012) et de (Bargain Aurélien, 2014), ceux-ci considèrent que l'étude du contrôle de gestion dans les collectivités territoriales dans sa globalité est liée à l'étude d'un ensemble de systèmes de contrôle qui représentent en quelque sorte les modalités pratiques du contrôle de gestion. Ces systèmes de contrôle sont regroupés en trois grandes catégories : les finalités de contrôle de gestion, les systèmes d'information de gestion et les systèmes d'incitation dans les collectivités territoriales.

Trois principaux types de finalités du contrôle de gestion dans les collectivités territoriales sont à relever, à savoir la finalité conformité, la finalité économique et la finalité politique. En effet, la finalité conformité vise fondamentalement le respect de la régularité et la conformité des actes territoriaux alors que la finalité économique vise de s'assurer que les ressources sont affectées conformément aux besoins, tout en cherchant l'efficacité des coûts et la finalité politique qui vise un contrôle des actions ou à un contrôle des résultats.

Les systèmes d'information de gestion dans les collectivités territoriales quant à eux, constituent une nécessité pour les organisations afin de contrôler les comportements et de faciliter la circulation de l'information ; c'est donc un soubassement pour le contrôle de gestion (Laudon, 2002). Les systèmes d'information de gestion dans les collectivités territoriale peuvent utiliser le budget classique, le budget des inputs, le budget des outputs, le budget des outcomes, le benchmarking, le tableau de bord et bien d'autres outils.

Et enfin, les systèmes d'incitation territoriaux sont les outils ou le programme mis en place afin d'aligner les intérêts des acteurs avec ceux de l'organisation. L'objectif étant d'améliorer la performance des acteurs, pilier du bon fonctionnement de toute organisation.

Le contrôle de gestion peut être considéré comme un outil de continuité et de développement (Naulleau, 2003), et comme un outil de gestion territoriale (Berland, 2009). Toutefois, ce dernier est objet d'un certain nombre de facteurs, on en cite entre autres : l'environnement externe.

### **4. L'évaluation théorique de l'effet de l'environnement externe sur les pratiques de contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales marocaines :**

Pour un certain nombre d'auteurs, l'environnement est généralement considéré comme le principal moteur de l'innovation organisationnelle et managériale (Birkenshaw et al 2008) ou comme ayant la possibilité d'avoir un effet critique sur la capacité d'innovation des organisations (Boyne et al 2005). Les organisations publiques évoluent dans un cadre - institutionnel, politique, juridique, économique - qui détermine leur capacité et leur dynamique de changement.

Récemment, la dimension environnementale, s'est ajoutée aux contraintes que la collectivité doit prendre en compte dans la détermination de sa stratégie de long terme. Selon (Burlaud A., Zarlowski P., 2003), « le contrôle externe, quelle que soit sa forme, est ici souvent motivé par un objectif d'apprentissage et/ou d'amélioration des performances », de ce fait, « le renforcement du contrôle externe est légitime, il conduit à améliorer les structures de gouvernance de l'entreprise, la transparence de son fonctionnement, améliore son efficacité économique comme son efficience au bénéfice d'un plus grand nombre de parties prenantes ».

La collectivité territoriale est une entité ouverte sur son environnement et les interactions sont multiples ; elle évolue dans un cadre institutionnel qui encadre son fonctionnement formel. La tutelle dans le cadre du contrôle externe, dispose de moyens très étendus pour agir sur les collectivités territoriales. Les managers au sein des CT sont soumis à une dépendance à la tutelle tant pour des contraintes légales que réglementaires. Ce manque d'autonomie pourrait donc, réduire leur capacité d'adoption d'un système de contrôle de gestion en tant que management par la performance, ou carrément des innovations, quelle que soit leur nature.

Aussi, les ressources financières fournies par l'État incite les CT à accroître la surveillance envers la gestion locale et, d'autre part, les élus locaux à rendre compte de leurs activités en contrepartie des ressources fiscales apportées par ces deux catégories d'acteurs (D. Carassus et al., 2020).

Tout cela, sur un terrain qui est aussi influencé par des données politiques locales.

La théorie de la contingence apporte une contribution significative à la compréhension des systèmes de contrôle (Covaleski & al., 1996.). Les recherches qui s'inscrivent dans ce courant concluent ainsi à l'existence d'une relation entre les caractéristiques des organisations et les attributs des systèmes de contrôle (Chiapello & al., 1996).

Aux pressions financières, réglementaires et politiques, s'ajoute la taille de l'organisation. Selon Fiol (2006), le contenu des outils de contrôle de gestion est fonction de la taille des organisations.

#### ▪ **Taille de la collectivité : (TC)**

La taille de l'organisation est un facteur de contingence qui est corrélé avec son aptitude à connaître et à adopter les outils du contrôle de gestion. Selon Dahlgren et alii. (2001), le facteur taille est significatif pour expliquer l'adoption du contrôle de gestion. Il exerce une influence sur le contenu des outils du

contrôle de gestion. Nobre T. (2001) précise que la taille de l'organisation constitue un facteur de contingence explicatif des pratiques de pilotage des organisations. L'utilisation de représentations formelles et non financières de la performance est généralement plus répandue dans les grandes organisations que dans celles de taille moyenne.

La population du Maroc est répartie sur 1538 communes : 256 urbaines et 1282 rurales. La distribution des communes selon la taille de population est caractérisée par une forte dispersion : la taille d'une commune varie entre 55 et 520 428 personnes<sup>1</sup>.

Les villes dont la population est plus nombreuse devraient produire de meilleurs rapports/d'avantage d'audits parce que plus de ressources sont en jeu (EVANS J. H., PATTON J M., 1987). Ceci dit, les collectivités locales situées au sein de territoires de grande taille, auraient accès à des ressources telles que du personnel qualifié, des compétences techniques et un large éventail de connaissances importantes, ce qui leur donnerait une plus grande chance d'adopter et de mettre en pratique des techniques de gestion.

- **Environnement politico-institutionnel :**

- **Environnement politique : (EP)**

L'environnement politique externe des organisations publique a un impact important sur leur comportement et leur performance en général (Moynihan and Pandey 2005 ; O'Toole and Meier 1999 ; Rainey 2003) et leur mesures de performance en particulier (De Lancer Julnes and Holzer 2001 ; Dull 2006 ; Radin 2000)

Depuis le début des années 1980, plusieurs études empiriques analysent la relation entre les facteurs explicatifs politique et le niveau de développement des systèmes d'informations, et soutiennent l'influence de la compétition politique sur la demande d'informations. De ces études, on en cite entre autres : les travaux d'Ingram et Copeland (1981), de Carpenter (1991), de Baber (1990,1994), de Feroz et Wilson (1994) et autres.

Le marché politique est un réseau de relations contractuelles entre les groupes d'intérêts et les agents politiques qui supposent que les parties contractantes sont des personnes intéressées (définition inspirée de celle de McCornick and Tollison 1981, p5). Avant les élections, les candidats tâchent à partager le

---

<sup>1</sup> RÉPARTITION GÉOGRAPHIQUE DE LA POPULATION D'APRÈS LES DONNÉES DU RECENSEMENT GÉNÉRAL DE LA POPULATION ET DE L'HABITAT DE 2014 selon le Haut-Commissariat au Plan

rendement de la fonction publique avec les groupes d'intérêts qui supportent leur entreprise politique. Spécifiquement en échange d'un soutien politique, les candidats promettent une action qui profite aux groupes d'intérêt soit par le transfert de ressources publiques soit par une législation favorable (Stigler 1971, pp 4-6). Une fois élus, les agents politiques ont des incitations à honorer leurs promesses y compris leur promesses de partage d'informations. A défaut de cela, les groupes d'intérêts supporteront les candidats concurrents dans les élections prochaines. Ainsi, la contractualisation entre les élus et le support des groupes d'intérêts crée des incitatifs et des motivations à partager ou à communiquer des renseignements financiers dans le secteur public (Gordan et Haler, 1983). Deux explications peuvent être données à cela : pour éviter d'éventuelles accusations de mauvaise gestion d'une part, et pour réduire le coût total des informations d'une autre part. Ceci dit, si les dirigeants et les agents utilisent beaucoup de contrats, donc le coût de l'information devient significatif. Toutefois, les similitudes entre les contrats favorisent la coopération entre les dirigeants et les agents afin d'établir et d'utiliser des pratiques de déclarations normalisées qui déterminent le nombre d'options de déclarations réduisent ainsi les coûts totaux d'information (Ng 1978 p 103). Ainsi, si les agents politiques et leurs groupes d'intérêts concluent de nombreux contrats la divulgation publiques par des méthodes standard réduit le coût total de l'information (Baber et Sen, 1984).

La concurrence politique dans la tendance provoque un effort et la volonté de réaliser un système plus informatif de comptabilité gouvernementale étant donné l'intérêt des utilisateurs dans l'information supplémentaire ou améliorée (Luder, K., 1992). Vivian L. Carpenter (1991) définit la concurrence politique comme tout effort déployé par des particuliers ou des groupes pour influencer les décisions d'intérêt public du gouvernement. La définition de Carpenter englobe trois types de concurrence politique : les efforts déployés pour obtenir un poste électif (concours électoral), pour influencer les élus et les bureaucrates (concours de groupes d'intérêt), et pour former une coalition d'élaboration de politiques parmi les élus nécessaires pour décisions d'ordre public (concours parlementaire).

Les conclusions de l'analyse de Baber (1990) concordent avec les résultats empiriques rapportés ailleurs qui indiquent des liens transversaux statistiquement significatifs entre les mesures de la concurrence politique et l'utilisation des pratiques comptables et d'audit par les unités gouvernementales (Baber, 1983; Baber et Sen, 1984; Ingram, 1984; Marks et Raman, 1987; Baber et coll., 1987).

#### - **Environnement légale et réglementaire : (ER)**

Parmi les pressions qui façonnent les structures et le comportement des organisations figurent les dispositions légales et institutionnelles, qui obligent les organisations à répondre à un ensemble d'exigences.



La pression réglementaire représente la mesure dans laquelle les régulateurs menacent ou entravent réellement les opérations d'une entreprise en fonction de leurs performances (Delmas, 2002).

Au Maroc, la modernisation du secteur public a été concrétisée par l'adoption en 2015 de la loi organique relative à la loi des finances (LOLF). L'objectif de la LOLF est de mettre en place une démarche unifiée et généralisée au sein des organisations étatiques concernées pour la gestion de leurs performances. Une démarche de performance qui se traduit par l'apparition de programmes de performance qui reflètent leur vision stratégique, la définition de projets ou d'actions avec des objectifs spécifiques et des indicateurs d'évaluation basés sur l'efficacité de la gestion, la qualité des services et l'efficacité socio-économique.

Sur le plan territorial, il n'existe pas de système commun de gestion des performances au niveau des collectivités territoriales marocaines, malgré le fait que ces organisations se préoccupent de la performance, notamment depuis l'élargissement de leur champ de compétence à la suite de la réforme constitutionnelle de 2011. Toutefois, les pratiques de gestion des communes sont partiellement influencées par la démarche de performance LOLF (Sadik, M. & Al, 2021) : Sur le plan stratégique, la présentation des axes d'intervention de la commune s'inspire de la présentation en termes de Stratégies-Programmes-Actions qui figure au niveau de la LOLF. Les objectifs de performance sont encore plus diversifiés et intègrent des concepts liés à la réalité territoriale, tels que la croissance à long terme et l'intelligence territoriale. Une certaine convergence vers la philosophie de la LOLF figure au niveau des outils mobilisés en termes de rapports d'évaluation annuels et des tableaux de bord de suivi et de pilotage des actions. Sur le plan opérationnel, des divergences apparaissent au niveau de la mise en œuvre des démarches locales. Les indicateurs d'évaluation mobilisés s'inscrivent largement dans une logique d'efficacité de la gestion financière, et n'intègrent que partiellement la mesure de la qualité des services rendus aux citoyens ou l'impact des politiques publiques sur le territoire.

De nombreux auteurs ont discuté des avantages et des inconvénients des approches réglementaires, des incitations basées sur le marché et des accords volontaires ou de partenariat (Bernstein, 1993 ; Hopfenbeck, 1992 ; Hull & St-Pierre, 1990 ; Kolluru, 1994). D'une part, un pouvoir de sanction plus fort des agences étatiques se traduira par un meilleur respect de la législation par les organisations (Powell & DiMaggio, 1991 ; Scott, Meyer & Associates, 1994 ; Zucker, 1987). Un moyen courant de gagner de la légitimité est de s'aligner avec les mythes institutionnels rationalisés (Meyer et Rowan, 1997), qui sont occasionnellement manifestés par l'adoption des attributs structurels affichés par d'autres organisations plus importantes à travers des processus isomorphiques (DiMaggio et Powell, 1983; Lippi, 2000; Chang, 2006; Modell, 2001) ou à l'allomorphisme institutionnel (Covaleski et Dirsmith, 1993; Ansari et Euske, 1987; Pettersen, 1995). D'une autre part, le système juridique influence la flexibilité du système comptable du secteur public (Luder, K., 1992).

- **État / Dépendance financière : (DF)**

La décentralisation et le principe de libre administration sont étroitement liés. Ce lien permet de distinguer entre deux formes traditionnelles de décentralisation<sup>2</sup>. D'autre part, la décentralisation fonctionnelle implique la création d'établissements publics chargés de gérer un ou plusieurs services publics. Cependant, la libre administration des collectivités territoriales est loin d'englober et de résumer l'autonomie locale dans tous ses aspects<sup>3</sup>. Il est vrai que ce principe se traduit par l'indépendance des collectivités territoriales vis-à-vis des autorités centrales. Mais, la pratique de la décentralisation montre qu'il existe une dépendance financière à l'égard de l'État, notamment en termes de subventions et de dons, ainsi qu'un rapport de subordination.

Le poids économique et financier du secteur public local a considérablement augmenté ces dernières années en raison du transfert de compétences relevant préalablement de l'État. Un transfert de compétences est accompagné d'un transfert de ressources nécessaires (loi organique 113-14), et par conséquent d'une dépendance des collectivités territoriales envers l'État. Cette dépendance peut être financière envers les banquiers et fiscale envers les contribuables et l'État.

Une dépendance financière de l'État encourage, d'une part, ces derniers à renforcer leur contrôle sur la gestion locale et, d'autre part, les élus locaux à rendre compte de leurs activités en contrepartie des ressources fiscales fournies par ces deux catégories d'acteurs.

La théorie de la dépendance envers les ressources stipule que l'organisation est dépendante de son environnement en termes de matière première, de capital, de travail, d'équipement, etc. (Pfeffer et Salancik, 1978). La dépendance qui s'ensuit donne à l'environnement le pouvoir d'imposer aux organisations des exigences en termes de structures, de processus organisationnel, de prix, de produits et de services concurrentiels. Les pressions exercées par le gouvernement sur les ressources et la nécessité d'un financement adéquat indiquent que les autorités locales subissent d'importantes pressions pour se conformer aux réformes et aux recommandations gouvernementales, qui sont régulièrement examinées au moyen d'exercices d'évaluation comparative. Ainsi, il est juste de dire que l'impact de l'autorité gouvernementale sur les techniques utilisées est important et que son influence est à la fois directe et indirecte (Lapsley, 2004).

---

<sup>2</sup> VERPEAUX M. (2005) « Droit des collectivités territoriales », 1ère édition. Presses Universitaires de France

<sup>3</sup> FERSTENBERT et al. (2009), Opt. Cit..

## Conclusion

Les collectivités territoriales marocaines ont connu des réformes notables dans un contexte où les attentes sont de plus en plus exigeantes en termes de rapidité, de qualité et d'efficacité des services publics. Elles sont donc amenées à se doter de systèmes de contrôle de gestion, au service d'une gouvernance qui cible leur performance globale. Le contrôle de gestion apparaît comme une solution pour répondre aux exigences que nous avons développées dans le présent article. Le contrôle de gestion, même sans service ou département dédié, existe dans toutes les collectivités de manière plus ou moins formalisée, à un degré plus ou moins important. Cette formalisation des pratiques de contrôle de gestion fait l'objet d'un certain nombre de facteurs d'impact. Nous en avons cité : l'environnement externe des collectivités territoriales marocaines. Certes, ce travail de recherche n'est pas exempt de limites. Malgré que ce corpus constitue une première tentative pour présenter les déterminants des pratiques de contrôle de gestion territorial, des études empiriques notamment celles qualitatives sont nécessaires pour valider ces aspects théoriques et les rendre contextuels au contexte local de Maroc.

## REFERENCES

- [1] Merrien François-Xavier, 1999, « La Nouvelle Gestion publique : un concept mythique », *Lien social et Politiques*, pp 95–103
- [2] Yves Chappoz, Pierre-Charles Pupion, 2012, « Le new public management », *Gestion et management public*, Volume 1/n ° 2, pp 1-3
- [3] Christian, De Visscher, Frédéric Varone, 2004, « La nouvelle gestion publique « en action » », *Revue Internationale de Politique Comparée*, Vol. 11, n° 2
- [4] Henri Bouquin, Michel Fiol, 2007, « Le contrôle de gestion : repères perdus, espaces à retrouver », *Comptabilité et environnement*
- [5] Abderrahim Benlakouiri, Karima Hilali, Septembre 2019, « L'adoption de l'audit interne : vers une amélioration de la gouvernance des collectivités territoriales marocaines », *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit Numéro 10*
- [6] L. Zhor OMARI ALAOUI, Rajaa BAZAROUJ, Septembre 2019, « Nécessité d'un contrôle de gestion moderne dans les établissements publics : Une analyse théorique », *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit*
- [7] Stéphane Jacquet, 2011, « Management de la performance : des concepts aux outils », *Centre de Ressources en Economie Gestion (CREG)*
- [8] Ayachi Bencheikh, Rachid Daanoune, « Les déterminants d'adoption des innovations managériales en contrôle de gestion : Etude exploratoire en contexte marocain », *International Review of Economics Management and Law Research*
- [9] Nesrine Ben Ismail, Simon Alcouffe, Mohamed Chelli, Mai 2015, « La diffusion, l'adoption et la mise en œuvre des innovations en contrôle de gestion : une revue de la littérature », *Comptabilité, Contrôle et Audit des invisibles, de l'informel et de l'imprévisible*, 36 ème congrès de l'AFC, Toulouse, France
- [10] Berland Nicolas, 2009, « Mesurer et piloter la performance ». E-book
- [11] Matthieu Fort, 2018, « La prise de rôle du contrôleur de gestion en collectivité territoriale », *ACCRA*, n° 2, pp 49-70

- [12] Benjamin Drevet, 2017, « Les outils du contrôle de gestion : des vecteurs de valeurs pour l'organisation publique », *Comptabilité — Contrôle - Audit*, pp 9-28
- [13] Carole Botton, Marie-Hélène Jobin, Nagati Haithem, 2012, « Système de gestion de la performance : les conditions du succès », *Gestion 2000*, Volume 29, pp 37-52
- [14] Chami M, Salmi N, 2016, « Audit des collectivités territoriales au Maroc à la lumière de la régionalisation avancée : défis et perspectives », *Revue d'Etudes en Management et Finance d'Organisation*, p.7
- [15] Nizar Al-Sharif, Nazha Bourquia. 2011, « Les systèmes de mesure de performance en collectivités territoriales : un éclairage à la lecture du processus d'institutionnalisation », *Comptabilités, économie et société*
- [16] Benkada A, Belouchi M, 2018, « Le contrôle de gestion : un enjeu de performance de l'action publique territoriale à la lumière de la régionalisation avancée », *Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit* N° 6, pp 337-355.
- [17] Gibert Patrick, Septembre 1995, « La difficile émergence du contrôle de gestion territorialial ». *Politiques et management public*, volume 13 n° 3,
- [18] Guennoun Marcel, 2009, « Le management de la performance publique locale : Etude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales »
- [19] François Meyssonier, 1993, « Quelques enseignements de l'étude du contrôle de gestion dans les collectivités locales », *politiques et management public*
- [20] Zampiccoli Laurent, 2009, « Le développement des pratiques de contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales », *revue du RECEMAP*
- [21] Courbet Gérard, 2002, « le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales », *politiques et management public*
- [22] R Daanoue, I Chilouah. Mai 2018, « Le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales au Maroc-cas d'une commune urbaine », *Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit*
- [23] D Harrizzi, D Noureddine, « Vers une nouvelle culture managériale : Méthodologie de mise en place d'un système de contrôle de gestion dans un établissement Public – Cas d'une académie régionale d'éducation et de formation », *ScienceLibEditions Mersenne*, Volume 5, N ° 130105.
- [24] Sébastien Rocher, 2008, « De l'implantation à l'appropriation d'un outil de gestion comptable dans le secteur public local : une approche interactionniste », *Comptabilité — Contrôle — Audit (Tome 14)*, pp 49- 67
- [25] A Amar, L Berthier, 2007, « Le nouveau management public : avantages et limites », *Gestion et management publics*
- [26] Annie Bartoli, Olivier Keramidas, Fabrice Larat et Bachir Mazouz, 2011, « Vers un management public éthique et performant », *Revue française d'administration publique*, pp 629-639
- [27] Robert Fouchet, 1999, « Performance, service public et nouvelles approches managériales », *Politiques et management public*
- [28] David Carassus, Christophe Favoreu, Damien Gardey et Christophe Maurel, 2014, « Les déterminants de l'adoption et de la mise en œuvre d'un management par la performance : application aux collectivités locales françaises », *Finance Contrôle Stratégie*
- [29] Aimé Togodo Azon, Didier Van Caillie, 2009, « Outils de contrôle de gestion et performances des collectivités locales : Etat de la littérature ». *La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit*, [halshs.archives-ouvertes.fr](http://halshs.archives-ouvertes.fr)
- [30] R Martineau, 2008, « Les outils de gestion, lieu de rencontre entre théorie et pratique : une revue de littérature », *Congrès des IAE*

- [31] Lionel Touchais, Mai 2006, «Le contrôle de gestion dans une dynamique de changement : Définition d'un cadre d'analyse», *Comptabilité, contrôle, et audit des institutions*
- [32] Fort Matthieu, 2018, «La prise de rôle du contrôleur de gestion en collectivité territoriale», *ACCRA*, pp 49-70
- [33] Pierre-Charles, Pupion et Yves Chappoz, 2015, «L'outil de gestion au service du NPM », pp 1 à 2
- [34] Emil Turc, Marcel Guenoun, 2009, « Gestion intercommunale des services publics locaux : indicateurs de performance, outils de pilotage et émergence des comparaisons intercommunales », *gestion et management publics*
- [35] Courbet G, 2002, « Le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales », Politiques et management public, pp 201-207, Actes de la journée d'étude, Cour des comptes-chambres régionales des comptes « L'évaluation du contrôle interne »
- [36] Matthieu F, 2018, « La prise de rôle du contrôleur de gestion en collectivité territoriale », *ACCRA*, pp 49-70
- [37] Maurel C, 2006, « Etude d'un changement organisationnel dans de grandes collectivités territoriales : l'évolution de la fonction contrôle de gestion », *Finance Contrôle Stratégie*, pp 105-134
- [38] SADIK, M., AMRANI, N., & SLIMANI, H. (2021). La performance publique territoriale à l'aune de la LOLF : cas d'une commune urbaine marocaine. *IJBTSR International Journal of Business and Technology Studies and Research*, v. 3, n. 1, 14 pages