

Adoption du Balanced Scorecard par les administrations publiques : Revue de Littérature

Adoption of Balanced Scorecard in public administrations : Literature review

HIDDIOUI NOURA

Doctorante

Faculté d'économie et de gestion

Université Ibn Tofail de Kénitra

Laboratoire de l'Economie et Management des organisations MAROC

CHEKLEKBIRE MALAININE

Professeur de l'enseignement supérieur

Université Ibn Tofail de Kénitra

Laboratoire de l'Economie et Management des organisations MAROC

Date de soumission : 03/10/2024

Date d'acceptation : 09/11/2024

Pour citer cet article :

HIDDIOUI. N. & MALAININE. C. (2024) « Adoption du Balance Scorecard par les administrations publiques :
Revue de littérature », Revue Française d'Economie et de Gestion « Volume 5 : Numéro 11 » pp :540-565.

Author(s) agree that this article remain permanently open access under the terms of the Creative Commons
Attribution License 4.0 International License



Résumé

Afin d'aligner la structure organisationnelle des administrations publiques aux mutations socio-économiques, environnementales et politiques, il est jugé opportun d'opter la gestion moderne, dont le TBP demeure un outil pertinent permettant le pilotage de la performance de l'organisation d'une part, et de répondre aux besoins des attentes des parties prenantes d'autre part, notamment les citoyens qui se positionnent au sommet de ses perspectives. Plusieurs auteurs ont essayé de défendre l'outil quant à l'importance et la multiple fonction qu'il le caractérise, tandis qu'autres chercheurs ont mis l'accent sur certains enjeux qui freinent la conception et la mise en place du TBP au sein d'une structure relevant du secteur public.

L'objectif de cet article est d'étudier le cadre conceptuel du TBP, tout en mettant l'accent sur l'articulation entre défenseurs et opposants de ledit outil, et d'analyser la revue de littérature à travers différentes approches et théories.

Mots clés : Balanced Scorecard ; Administration publique ; Contrôle interactif ; Contrôle diagnostic ; Approches

Abstract

It is deemed appropriate to adopt modern management practices in order to align the organizational structure of public administrations with socio-economic, environmental, and political changes. Performance-Based Management (PBM) is one such practice that is still relevant for guiding the organization's performance and satisfying stakeholders' expectations, especially those of the citizens who are at the forefront of its objectives. While some academics have highlighted specific problems that impede the design and implementation of the TBP within a public sector framework, other writers have made an effort to defend the tool in terms of its significance and the variety of functions that make it unique.

The objective of this article is to study the conceptual framework of the BSC, while emphasizing the articulation between its defenders and opponents, and to analyze the literature review through different approaches and theories.

Keywords : Balanced Scorecard ; Public administrations ; Interactive control ; Diagnostic control;approches

Introduction

En effet, le développement des technologies de l'information et des communications, la mondialisation progressive de l'économie au plan macroéconomique, le passage d'économies axées sur le monde industriel à des tissus économiques basés sur les activités commerciales et la prestation de services, sont autant de facteurs qui modifient profondément l'environnement économique de toute entreprise qui se déclinent en préoccupations des sciences de gestion depuis le milieu des années. Cette véritable transformation de l'environnement dans lequel opère l'entreprise se traduit par le passage de l'entreprise de l'âge industriel à l'entreprise de l'âge de l'information (Alilat, 2018)

Sur la base des recherches (Aimé Togodo Azon, 2010 ; Alilat, 2018) ce passage se traduit par trois évolutions majeures dans les pratiques de gestion. La première est le passage d'une optique de gestion focalisée sur le produit à une optique de gestion focalisée sur le client. La deuxième est le passage d'une conception de la performance tournée vers le passé et vers l'utilisation optimale des capacités de production existantes à une conception de la performance tournée vers le futur et vers l'aptitude de l'entreprise à créer et à fournir des produits et services qui satisfont le client. La troisième est le passage d'une conception fonctionnelle de l'activité de l'entreprise à une conception de fonctionnement par activité et par processus, permettant ainsi le développement d'une structure fonctionnelle.

Ces évolutions ont généré des besoins de nouveaux outils plus adaptés, tels que l'Activity Based Costing, le Benchmarking, des outils de gestion etc. cependant malgré ces évolutions, le niveau de pilotage manquait d'un outil à caractère stratégique capable de traduire la performance globale de toute l'entreprise (Alilat, 2018), d'où la réflexion sur d'autres outils qui prennent en considération à la fois les préoccupations des dirigeants en termes de leurs objectifs internes d'une part et qui permet de satisfaire les besoins des parties prenantes de l'entreprise d'autre part.

A l'ère de new public management, ces préoccupations ne font pas l'objet seulement des entreprises mais il demeure une nécessité également pour le secteur public quant à la recherche de la performance organisationnelle, de ce fait plusieurs auteurs ont mis l'accent sur la mise en place des outils de pilotage à savoir le tableau de bord prospectif (TBP) introduit par KAPLAN et NORTHON depuis les années 90.

Par ailleurs, l'objectif de cet article est de mettre en exergue l'importance de cet outil face aux préoccupations des administrations publiques et dans le suivi des réformes institutionnelles, ainsi de mener une articulation entre les différentes approches et théories.

De fait, plusieurs auteurs ont déjà mis la lumière sur la possibilité de mettre en place cet outil dans des organisations publiques, par ailleurs plusieurs expériences ont été menées sur le cas des organisations hospitalières (Hamza.H & Tarik.J ;2019), tandis qu'autres ont simulé leurs études sur le cas des agences municipales (Madsen et al., 2019 ; Mulyadi, 2007) etc.

A travers l'analyse de plusieurs études de cas menées par les chercheurs, nous avons constaté que la mise en place du TBP au niveau du secteur public demeure une nécessité quant au pilotage de la performance. De ce fait, cette nécessité nous amène à poser la problématique suivante : Dans quelles mesures l'adoption du TBP peut affecter positivement le pilotage de la performance des administrations publiques ?

Afin de répondre à cette problématique, il est jugé opportun de procéder, premièrement, à l'étude du cadre conceptuel de l'outil tout en mettant l'accent sur ses différentes composantes, son évolution sur le temps et la différence par rapport aux tableaux de bord classiques. Deuxièmement, nous allons analyser au niveau de l'axe suivant, les différentes approches théoriques menées par les chercheurs entre défenseurs et opposants de l'outil, et finalement de procéder à une revue synthétique relevant des expérimentations sur la mise en place de TBP au niveau des administrations publiques de différents secteurs d'activité.

1. Le cadre conceptuel du Balanced Scorecard : Définitions, Évolutions, Composantes et Critiques

1.1. Définitions du Balanced Scorecard

Le BSC est considéré comme l'une des innovations majeures en matière des pratiques managériales qu'a connues la nouvelle ère de la science de gestion, Il est né aux États-Unis suite à une remise en cause du contrôle de gestion à la fin des 1980. Johnson et Kaplan (1987) ont initié cette remise en cause en posant le constat d'une « pertinence perdue » des systèmes de contrôle de gestion qui ne répondaient plus aux besoins des entreprises devenues plus complexes.

En se basant sur les citations (Chaffik et al., 2018) a indiqué que pour Kaplan et Norton, cette perte de pertinence résulte d'une mesure de la performance fondée uniquement sur des critères financiers. C'est pourquoi ils ont développé l'idée d'une mesure de la performance équilibrée qui repose à la fois sur des aspects financiers et non financiers d'importance égale). Si les premiers permettent d'appréhender la performance actuelle fondée sur les actions déjà menées par l'entreprise, les seconds donnent des indications sur sa performance future. A cet effet, Kaplan et Norton (1992) ont publié leur premier article en «BSC système de pilotage de la performance », en avançant sa version originale adaptée au monde des affaires.

En littérature, le « Balanced Scorecard » signifie par une carte de scores en terme sportif, (Alilat, 2018) cette appellation a été traduite en français en plusieurs versions. Nous présenterons les deux versions les plus répandues et qui reflètent les deux principes fondateurs de la BSC à savoir l'équilibre et la prospective.

- **Le tableau de bord équilibré** : ce concept reflète l'équilibre rétabli par la BSC entre les indicateurs financiers et les indicateurs non financiers, selon **kaplan** et **Norton**, cet équilibre peut prendre plusieurs formes, équilibre entre les indicateurs extérieurs relatifs aux parties prenantes de l'entreprises ou l'organisation, et les indicateurs internes liés au processus, au développement, la croissance et la compétence..., on cite la deuxième forme qui fait la distinction entre les indicateurs de résultats (actions de performance passées) et indicateurs déterminants de la performance (actions prédictifs), et finalement la troisième forme qui se décline en indicateurs quantitative - appelés "hard" par les auteurs anglo-saxon - sont exprimés par une valeur chiffrée or les indicateurs qualitatifs appelés "soft" sont alimentés à partir des juments des utilisateurs.

- **Le tableau de bord prospectif** : ce concept est plus répandu que le premier puisqu'il est le plus utilisé dans les ouvrages des fondateurs Kaplan et Norton, ainsi qu'il met en exergue la relation cause à effet entre les indicateurs de différents axes constituant le TBP.

Les fondateurs du BSC ajoutent ainsi qu'il ne s'agit pas d'une simple collection d'indicateurs répartis sur les différents axes, l'interdépendance entre les quatre perspectives de performance est une idée maîtresse. L'ensemble des mesures doit être conçu en relation permanente avec la stratégie. Celle-ci est énoncée par la BSC au travers d'une suite de relations de causalité entre les axes de performance qui sont réparties entre clients, finance, processus interne et apprentissage organisationnelle.

Cet enchaînement se traduit par une liaison entre les objectifs et les indicateurs. En pratique, si un indicateur révèle une performance inférieure à celle attendue, on devrait être capable d'analyser cet écart en étudiant les indicateurs du niveau inférieur auxquels il se rattache. (Alilat, 2018) le TBP constitue ainsi un système où :

- Où les indicateurs s'influencent les uns entre les autres avec des relations de cause à effet ;
- Où la compréhension du tout est supérieure à la somme des compréhensions de chacun d'entre eux.

R.kaplan et D.Norton ont ajouté : » Les quatre axes de la BSC se sont révélés parfaitement appropriés pour un large éventail d'entreprises de secteurs différents d'activités. Cela peut s'expliquer par l'applicabilité de cet outil au niveau de toute type d'entreprise et d'organisation,

ce qui fait l'objectif essentiel et de l'adapter aux objectifs et stratégies de l'organisation en question.

Avec le temps, il s'est avéré que le fameux outil dispose d'un potentiel important dans l'amélioration de la gestion des organisations du secteur public. A ce propos, Kaplan et Norton, en plusieurs occasions, ont cherché d'adapter les quatre perspectives du BSC à l'organisation non lucratif, tout en restructurant le modèle traditionnel, et ceux par une opération de redressement des différents axes, en mettant en haut du BSC la perspective client suivi par une seconde financière. Pour ces deux auteurs, la performance financière est loin d'être la raison d'existence des organisations à but non lucratif, puisque la satisfaction des clients est au sommet des préoccupations desdites organisations.

En effet, l'articulation entre la stratégie de l'entreprise et les activités opérationnelles au niveau de ses départements demeure l'une des innovations majeures du BSC. Ceci décline la mission, la vision et la stratégie en objectifs et en mesures, et ce, en quatre perspectives Clients, processus interne, apprentissage organisationnel et finance, Chaque axe contient plusieurs indicateurs liés entre eux par le biais des relations de cause à effet dans la mesure où chaque changement dans l'indicateur principal entraîne un changement dans le deuxième indicateur.

- Perspective clients : Anticiper et satisfaire les besoins des clients sont des éléments essentiels pour la réussite de la mission de tout type d'organisation. Pour le cas des organisations à but non lucratif, l'axe client est placé au plus haut niveau de la pyramide, ce qui s'aligne avec les fondateurs du BSC Kaplan et Norton dans le reclassement de l'axe client en haut de cet outil pour les organisations non marchands.
- Perspective finance : quel que soit le type de l'organisation, l'axe financier relève d'une condition nécessaire à la viabilité à long terme, Le maintien d'une situation financière équilibrée permet à une entité à but non lucratif, à titre d'exemple, d'obtenir les moyens et les ressources nécessaires pour fournir ses services, satisfaire ses parties prenantes et remplir sa mission.
- Perspective processus internes : l'amélioration des processus internes semble un indicateur fiable de la réussite financière et opérationnelle future. Afin de traduire ces processus internes en succès financier et opérationnel, via les processus internes les plus efficaces permettant de fournir des produits et des services susceptibles de satisfaire les besoins des citoyens/ clients d'une part, et d'autre part d'instaurer l'équilibre financier, de garantir la fidélisation et le soutien des donateurs et de satisfaire les prestataires de service public.

- Apprentissage organisationnel et développement : qui constitue la base de toute organisation, quelle que soit sa nature à but lucratif ou à but non lucratif, car il permet de diriger les personnes de l'organisation, son système d'information et son infrastructure vers une réussite à long terme. Selon les fondateurs du fameux outil, cela ne se réalise qu'avec les actifs intangibles d'une organisation et la capacité à exceller dans l'avenir. Ils reflètent normalement la satisfaction, l'adhésion, la motivation, l'autonomisation des employés, ainsi que ses qualifications et ses compétences, de même l'innovation, l'efficacité des systèmes d'informations et la formalisation des procédures.

Ajoutant à ce qui est cité dessus, le BSC présente aussi bien un cadre de travail permettant, d'une part, le pilotage de l'action et d'évaluer les résultats, d'autre part, de faire connaître aux salariés les déterminants de la performance présente et future. Certes, la mesure par des indicateurs de BSC est nécessaire comme outil de contrôle des comportements et d'évaluation de la performance passée, néanmoins, le BSC doit servir à autre chose (Kaplan et Norton 1996) :

- À clarifier le projet et la stratégie et les traduire en objectifs opérationnels ;
- À communiquer les objectifs et les indicateurs stratégiques, et les articuler ;
- À planifier, fixer des objectifs et harmoniser les initiatives stratégiques ;
- Et à renforcer le retour d'expérience et le suivi stratégique.

Le BSC, de Kaplan et Norton, est plus qu'un tableau de bord puisqu'il est présenté comme un système à la fois de mise en œuvre de la stratégie et de pilotage de la performance globale.

Mettre l'articulation entre la stratégie de l'entreprise et les activités opérationnelles au niveau de ses départements est l'une des innovations majeures du BSC. Ceci décline la mission, la vision et la stratégie en objectifs et en mesures, et ce, en quatre axes de performance à savoir : l'axe financier, celui de la performance vis-à-vis des clients, celui des processus internes et celui de l'apprentissage organisationnel.

Le BSC est considéré comme un système de management de performance, équilibré, multidimensionnel et prospectif, car, d'une part, il autorise un équilibre entre les objectifs à long terme, les résultats souhaités et les déterminants de ces résultats, d'autre part, sa conception est fondée sur une stratégie délibérée. Aussi, une autre des nouveautés du BSC a été de mettre en avant l'importance des indicateurs nonfinanciers (Nafzaoui & El hammoumi, 2018).

1.2. Evolution du Balanced Scorecard

En analysant les différents ouvrages et articles des fondateurs de l'outil et autres chercheurs, (Kaplan et Norton, 1992 ; Alilat, 2018), ont déduit que le modèle actuel est le fruit de

collaboration avec des spécialistes en gestion et surtout avec des dirigeants d'entreprises qui l'ont expérimentée, Cependant cet outil n'a pas été théoriquement analysé par ces deux auteures, mais elle s'est faite au fil des expérimentations allant du 1990 jusqu'à 1996, cette évolution s'est constituée de trois phases, là où le rôle du BSC s'échange selon l'utilité de l'outil. Ces trois grandes phases de ladite évolution se distinguent par :

- **Première phase 1990 – février 1992 : BSC outil de mesure de la performance**

Au niveau de cette phase, Kaplan et Norton ont publié leur premier article par la Harvard Business Review dans son *numéro de janvier –février 1992* intitulé « The Balanced Scorecard Measures that drive performance », qui détermine la mesure de la performance à travers une approche multidimensionnelle, équilibrée qui répond à la question posée par les dirigeants des entreprises qui consiste à mesurer les actifs incorporels puisque les indicateurs tenus par ces derniers ne renseignent pas sur les actifs immatériels tels que la compétence et la motivation des salariés, la performance des systèmes d'information et la veille technologique, l'efficacité, l'efficience et la qualité des processus, la fidélisation des clients et l'état des relations avec les partenaires, etc.

Et donc les anciens systèmes de mesure ne recouvrent que partiellement les enjeux internes de l'organisation, dans le même sens que Richard Lynch et Kelvin Cross (1995) ont établi un diagnostic relatif à une branche médicale de Hewlett- Packard sur leur système de mesure, illustre et rejoint l'approche de de Kaplan et Norton, dont les résultats déduits sont :

- Une trop grande attention sur le seul travail des opérateurs ;
- Une grande focalisation sur la variation de résultats comptables ; - une vision financière axée sur le court terme ;
- Une qualité conduite de manière très partielle ;
- Un lien ambigu entre les mesures à court terme et les mesures à long terme.

En effet, selon les fondateurs de BSC, cette phase ne se limite pas juste sur les entreprises marchandes, mais plutôt il est destiné aussi au secteur public, notamment lorsque les organismes gouvernementaux ont commencé à reconnaître la nécessité de mesurer et de gérer leur performance de manière plus équilibrée, en prenant en compte des indicateurs financiers et non financiers ce qui implique une adaptation aux objectifs et missions spécifiques des organismes publics. Cela signifie que les indicateurs de performance ont été conçus pour mesurer la réalisation des objectifs gouvernementaux, tels que la prestation de services publics de qualité, la satisfaction des citoyens, l'efficacité des ressources publiques, etc.

- **Deuxième phase 1992 – 1996 : BSC outil de déploiement et de communication de la stratégie**

Dans un article publié en 1996 et intitulé « linking the Balanced Scorecard to strategy), Les Kaplan et Norton soulignent que la BSC ne signifie pas uniquement un ensemble d'indicateurs financiers et non-financiers (Alilat, 2018) mais aussi il est considéré comme un outil de déploiement, d'information et de communication de la stratégie en vue d'assurer l'alignement de leurs membres avec cette stratégie, ils ajoutent que cette communication stratégique doit s'appuyer sur une carte stratégique.

On outre, le BSC selon Kaplan et Norton jouent à ce niveau 3 rôles essentiels, la première c'est qu'il permet d'associer des déterminants de la performance « leading indicators », deuxièmement, établit un lien entre les mesures de la performance et les objectifs stratégiques et troisièmes consiste à élaborer une la chaîne de causalité qui relie les différents objectifs (mais aussi les indicateurs) que compose le BSC à savoir les quatre axes stratégiques : financier, client, processus internes et apprentissage organisationnel.

- **Troisième phase : au-delà de 1996 : BSC système de management stratégique : expliciter, clarifier redéfinir la stratégie**

Plus tard, Kaplan et Norton vont faire BSC un outil de mise en œuvre de la stratégie, qui permet : la définition des objectifs collectifs mais aussi individuels, des modes de rémunération et système incitatif, les allocations des ressources, l'établissement du budget et des plans, le retour d'expérience et apprentissage organisationnel. En d'autres termes, la BSC est présentée comme un système de management stratégique. (Alilat, 2018), tout en mettant au cœur de cette nouvelle fonction la carte stratégique, non pas seulement comme une simple représentation graphique mais plutôt un nouveau système de management stratégique permettant le pilotage de l'entreprise tout en projetant vers l'avenir.

En effet, cette phase définit le BSC comme un système de pilotage de la performance multidimensionnelle qui permet de concevoir, communiquer la stratégie et de piloter sa mise en œuvre, qui intégré les mesures financières et non financières à court termes et long terme liées par des liens de cause à effet entre les indicateurs des quatre axes en question. Ce système est focalisé sur le potentiel de satisfaction des besoins des clients et sur l'amélioration continue de l'ensemble de ses processus de gestion.

1.3. L'importance du Balanced Scorecard

L'utilisation de la BCS relève de plusieurs objectifs, qui se déclinent en perspectives stratégiques et managériales (Benzerafa, 2007). Tout d'abord, la recherche de la transparence

et la clarté par les responsables impliquent un effet catalyseur quant à la mise en place de ce cet outil c'est d'une part, et la volonté d'innovation et la compétence des gestionnaires notamment la proposition de nouvelles méthodes de gestion plus efficaces d'autre part et donc la conquête d'un nouveau pouvoir ou une nouvelle image vis à vis les parties prenantes relèvent d'une finalité interne. Par la suite, la divulgation des nouvelles réformes par les autorités gouvernementales appuyant sur la performance et les orientations étatiques (finalité externe).

Cependant, le plus important est d'identifier la contribution spécifique du quadrant par rapport au budget ou au plan d'actions. D'après les observations des chercheurs, le quadrant favorise l'alignement des entités avec les orientations de la direction générale à travers :

- Le premier point se réfère aux remarques sur le respect de l'ordre hiérarchique dans la déclinaison des quadrants, sur le choix d'objectifs qui engagent, sur la sélection d'indicateurs appropriés, sur les délais de déploiement et sur la dimension synthétique que doit conserver le document final (en nombre d'objectifs et en nombre d'indicateurs). Il sera aussi influencé par ces propositions d'amélioration de la démarche des quadrants. Les chercheurs ont pu travailler avec le chef de projet sur ces aspects en utilisant le concept de carte stratégique.
- Le second point visant la communication concerne le souhait de faire des quadrants un outil de pilotage fédérateur, pour notamment décloisonner et développer les échanges entre les équipes et directions.

Il permet aussi de rendre la culture interne aussi homogène que possible à tous les niveaux hiérarchiques, face aux multiples fusions et réorganisations. Pour les chercheurs, le Balanced Scorecard est donc avant tout dans cette entreprise un moyen pour opérer un changement culturel, objectif que ni le budget ni le plan d'actions ne visent.

Il constitue un outil de pilotage adaptable à différents contextes : Le Tableau de bord prospectif est un outil qui a avant tout été pensé pour le pilotage des grandes entreprises, puisqu'il vise à favoriser l'alignement de l'organisation sur la stratégie (Naro 2010).

Cependant, il est possible de s'interroger sur son applicabilité dans le contexte des PME. Ainsi ses résultats ont indiqué l'impact positif de BSC sur ce type d'entreprises sauf pour les cas spécifiques à savoir ceux en cas de redressement, par contre (SNOUSSI & EL HAMMA, 2022) de leurs parts ont affirmé la pertinence de TBP dans la bonne gestion des PME.

Kaplan et Norton (2001, 1996) proposent l'idée que le Balanced Scorecard est également applicable au sein d'organisations issues du secteur public. Ainsi, plusieurs auteurs se sont intéressés au cas des organisations hospitalières. Dans ses travaux, Nobre (2001) montre que le

Balanced Scorecard peut être utilisé par les organisations hospitalières pour faire face à l'apparition d'une pression sur leurs résultats obtenus et au besoin de nouveaux outils de pilotage. Nobre et Haouet (2011) rejoignent cette idée et montrent que le Balanced Scorecard est un outil de pilotage pertinent dans le contexte hospitalier. Cependant, les auteurs mettent en évidence un résultat très intéressant, à savoir une redéfinition du schéma de causalité entre les quatre axes du Balanced Scorecard tel qu'il est défini par Kaplan et Norton (axe apprentissage et innovation → axe processus internes → axe client → axe financier).

Pour les organisations hospitalières, la clé d'entrée ne réside pas dans l'apprentissage organisationnel mais dans les processus internes. Ceux-ci sont considérés comme le point de départ de la performance de ces organisations : « il faut au préalable définir et optimiser les processus internes pour cibler les apprentissages organisationnels à développer afin de satisfaire les patients et garantir la pérennité financière de l'institution » (Nobre et Haouet 2011). Les auteurs montrent également que les organisations hospitalières privilégient une démarche participative et interactive de mise en œuvre du Balanced Scorecard plutôt qu'une approche top-down. Ce dernier résultat trouve un écho favorable dans les travaux de Montalan et Vincent (2011) qui mettent en exergue la double problématique à laquelle se confrontent les équipes hospitalières transversales : « légitimer leur existence auprès des tutelles pour être pérennisées et piloter leur action. Elles ont pour cela besoin d'outils qui permettent de faire émerger une stratégie « accessible » au niveau opérationnel et d'évaluer la mise en œuvre de cette stratégie » (Montalan et Vincent 2011, p. 94). L'émergence de cette stratégie « accessible » est favorisée par l'utilisation du Balanced Scorecard dans une démarche constructiviste qui facilite l'adhésion des acteurs nécessaire à une mise en œuvre efficace de l'outil.

Northcott (2012) à travers son étude néo-zélandaise, il a également mis l'accent sur l'applicabilité de cet outil au niveau des centres hospitaliers, dont ces constats présente un rapport positif avec la nécessité de prise en compte les conditions nécessaire au succès de la mise en œuvre du BSC, dans le même cadre (Xiao-yun Chen et coll.(2006)), ont examiné l'impact de l'utilisation du BSC sur le pilotage de la performance au niveau des deux hôpitaux de différents pays, la Chine et le Japon et ont recommandé les pistes d'amélioration pour la bonne implantation de l'outil.

Au-delà de sa dimension d'applicabilité aux différents contextes, le BSC relève ainsi de son aspect innovant qui constitue selon la littérature anglo-saxonne, une réelle innovation dans le domaine des outils de pilotage stratégique. Cette innovation est à l'origine du succès et l'essor fantastique que connaît cette méthode. À plusieurs reprises Kaplan et Norton

présentent leur outil comme une sorte de nouveau remède, presque miracle, à tous les maux d'un management en quête de performance (Oyon D., Mooraj S.1998), afin d'apprécier l'apport de la BSC demeure nécessaire de procéder par une comparaison entre cet outil et le tableau de bord classique.

1.4. Comparaison entre BSC et Tableaux de bord classiques

Depuis longtemps, le tableau de bord est considéré comme l'outil le plus répandu en France, en effet cette pratique remonte aux années cinquante selon certains auteurs (Alilat, 2018).

Ainsi selon Gibert (Gibert P., 2000) le tableau de bord d'une entité rassemble les indicateurs pertinents pour aider au pilotage d'une entité. Cette définition est très proche de celle proposée par Demeestère (2002) : « un ensemble d'indicateurs se rapportant à une même entité (un centre de responsabilité, un projet, un processus, ...), utilisé par la même équipe ou par le même responsable (responsable du centre, comité de pilotage, chef de projet, ...) organisé de façon cohérente à des fins de mesure et de maîtrise de la performance de cette entité ».

Dans le même sens, (Alilat, 2018) a défini le TDB comme suivant « le tableau de bord est un instrument d'information et de pilotage composé d'indicateurs ayant pour vocation d'aider les responsables dans la prise de décision en mettant à leur disposition des données permettant de réagir rapidement ».

Parmi les particularités de la tradition reconnues en France est la distinction entre les TDB et les outils de Reporting qui représente un système d'information ascendant renseignant le niveau hiérarchique sur les résultats obtenus par les niveaux subordonnés dans l'exercice des compétences qui leur sont déléguées. Où la différence se distingue au niveau du rôle que joue chacun d'eux, dont la BSC joue à la fois le rôle de TDB de pilotage pour l'unité, quant au reporting pour le niveau hiérarchique supérieur.

Selon Gilbert, la BSC est devenue depuis des années, le courant dominant en matière de développement des mesures de la performance (Gibert P, 2000). De plus en plus affinée, la BSC ne cesse de gagner du terrain dans les organisations (privées et publiques). Aucun modèle de TDB français n'a pu, pour le moment, rivaliser avec la BSC. Au contraire, on remarque une forte influence de ce modèle sur les managers qui l'adoptent de plus en plus et même sur les auteurs (Selmer 2002, Gibert 2000) qui proposent des modèles de TDB inspirés de la BSC.

Pour cette effet, plusieurs études comparatives ont été effectuées afin de nuancer entre le BSC et le Tableau de bord français (Epstein et Manzoni 1998, Gibert 2000, 2003, Mendoza, Delmond, Giraud et Löning 2002, Bourguignon, Malleret et Norreklit 2003, Bessire et Backer 2004) qui ont résulté que la comparaison entre les deux ne doit pas perdre de vue le niveau

d'analyse (Gibert P.2004) puisqu' il n'existe pas, en matière de TDB, un modèle unique faisant le consensus de toute la communauté académique d'un pays ou d'une organisation donnée. Alors que la BSC est un outil, caractérisé par une forte standardisation et l'objectif derrière les deux approches est le même, et réside la mise en point d'un ensemble d'indicateurs afin de piloter le déploiement des choix stratégiques et de s'assurer de l'atteinte des objectifs de l'entreprise, (Mendoza C. et al. 2002).

Cependant, la différence selon (Alilat, 2018) est liée au degré de prescription dont le TDB donne une marge considérable à l'adaptation aux conditions locales des niveaux hiérarchiques ce qui implique la capacité pour chaque manager de définir lui-même en fonction de ses missions, ses objectifs et ses facteurs clés de succès. Le BSC, quant à lui, propose dès le départ, un cadre préalable qui cerne tous les axes stratégiques dans une grille de lecture standardisée. Elle ajoute ainsi, l'avantage de la méthode des TDB se situe dans le rôle donné au consensus au sein de l'organisation et à la marge de liberté offerte aux managers pour construire leurs propres outils et définir ainsi des axes stratégiques à leurs niveaux. Une créativité qui risque de se perdre dans une démarche BSC du fait de son aspect descendant et de l'uniformité de la représentation qu'elle exige (Benzerafa, 2007).

Toutefois, la BSC s'avère plus adaptée notamment pour les organisations où les services n'ont pas la capacité (par manque de compétence ou d'expérience) de définir leurs facteurs clés, pour donner un sens aux actions accomplies par ses services et les orienter vers une stratégie globale. La deuxième différence réside dans la notion d'équilibre au niveau de la présentation des deux modèles, (4 axes stratégiques formellement définis pour la BSC contre des grands domaines mis sous contrôle pour les TDB), la troisième divergence se situe dans la relation de cause à effet, ou cette liaison prend une place fondamentale dans le BSC contrairement son absence au niveau de TDB.

Autres divergences supposent entre les deux approches au-delà des trois notions citées précédemment, Ces différences, Bourguignon, Malleret et Norreklit les renvoient à la différence culturelle, idéologique et sociologique qui existe entre les différents pays et qui aurait des conséquences sur le mode de management et in fine sur les outils de pilotage.

2. Le cadre théorique du Balanced Scorecard : Entre différentes approches

2.1. Entre approche constructiviste et approche interactif

Sur la base des définitions fournies par les auteurs (Pierre-Laurent B, Philippe F,2011,) et les constats des fondateurs de l'outil, nous pouvons retenir six caractéristiques minimales pour présenter un Balanced Scorecard. Tout d'abord, il doit comporter un cadre formalisé en 4 parties

(finance, client, processus et apprentissage), même si certaines expériences montrent que les organisations peu importe son secteur d'activité peuvent s'affranchir de cette disposition quant au nombre, au nom ou au classement de ces parties. Il y a aussi la cohabitation entre indicateurs financiers et non financiers. Une troisième disposition concerne la vision synthétique de la mise en œuvre de la stratégie que doit apporter cet outil, par la sélection d'objectifs et d'indicateurs appropriés. La quatrième caractéristique concerne les liens de cause à effet que l'on peut établir entre objectifs ou inter/intra indicateurs, avec si possible l'utilisation d'une carte stratégique qui permet d'optimiser les objectifs et les indicateurs, tout en éliminant les redondances et mener un équilibre entre les parties de BSC. On peut aussi retenir en cinquième point la recommandation de décliner le Balanced Scorecard à tous les niveaux hiérarchiques et dans toutes les fonctions, et même auprès des principaux partenaires de l'organisation concernée. Enfin, la sixième caractéristique la plus récente, retenue surtout par Kaplan et Norton, concerne l'intégration du Balanced Scorecard au système de management de l'organisation, c'est-à-dire son couplage avec les autres outils de pilotage (Kaplan, 2009).

En effet, l'articulation du Balanced Scorecard avec la stratégie selon Choffel et Meyssonier (2005) peut se faire par une déclinaison des objectifs provenant de la direction générale ou par une co-construction, avec la participation des principaux responsables dans la définition de ces priorités stratégiques. Cela implique également l'approche constructiviste suggérée par Epstein et Manzoni (1998), ainsi que Mendoza et al (2002) qui stipulent l'utilisation des tableaux de bord à sa version française qui sont généralement établis à partir du terrain où les managers disposent d'une certaine liberté pour mettre en place un tableau de bord prospectif qui reflète réellement les objectifs de leur unité. Ces auteurs notent aussi un déploiement qui peut se faire de différentes façons selon la culture de l'organisation au-delà du "top-down" qui signifie du sommet vers la base, ou de "bottom/up" (de la base vers le sommet) cette démarche permet de faciliter l'adoption de l'outil par les salariés qui en comprennent plus facilement le sens et l'utilité ou encore par un co-déploiement (interactions entre le sommet et la base), dans le même cadre Ponssard et Saulpic (2002) affirment cette approche intermédiaire qui offre un compromis intéressant, puisqu'elle permet d'éviter les risques liés à l'application exclusive de l'une seule de ces deux démarches. Lorino (2003) à son tour se prononce en faveur de cette approche, car elle permet selon lui une implication de tous les acteurs et une construction collective de la stratégie. Et donc le balanced scorecard ne peut être pertinent que s'il s'inscrit dans ce type d'approche affirmé ainsi par Norreklit (2002).

La place du Balanced Scorecard dans les outils de management et de pilotage peut être unique (en absence d'autres outils de pilotage), comme il peut être intégré avec les autres outils (à savoir le budget) ou cloisonné (sans aucun lien).

Au niveau architectural, le nombre et la qualité des indicateurs utilisés semblent également importants quant à la réussite de la mise en œuvre de BSC et ceux sur la base du choix pertinent des indicateurs et l'équilibre instauré entre les différentes parties de l'outil, et finalement la flexibilité dans le choix des objectifs et indicateurs demeure un avantage significatif. A ce niveau qu'ajoutent d'autres auteurs comme Speckbacher et al. (2003), Pierre-Laurent B, Philippe F(2011), le facteur d'adaptabilité de l'outil aux différents contextes, affirme hamza.H & Tarik(2019), lors de son étude de cas, reposant sur la question d'utilisation du TBP sur la performance des hôpitaux, où ses résultats ont déduit l'efficacité de cet outil face à l'amélioration du système sanitaire tout en citant l'exemple de la chine et le japon, cependant il insiste sur la nécessité de d'adapter le model aux caractéristiques du secteur, ainsi à la stratégie fixée.

Les auteurs retiennent également quelques facteurs de contingence importants qui modèlent le type de mise en œuvre réalisé. Parmi ceux-ci, le style de management, le secteur d'activité (et les types de produits vendus ou services) et l'existence d'un ERP ou encore le degré d'incertitude affectant l'organisation semblent les plus essentiels.

Ces facteurs trouvent leur origine dans la théorie de contingence développée par Mintzberg dont son principal mérite réside dans sa mise en évidence explicite de l'impact décisif du contexte sur les choix des outils de gestion (Benzerafa, 2007)

Le principe central de la théorie de la contingence affirme qu'il n'existe pas d'organisation universellement idéale, et que l'efficacité de tout système dépend de sa capacité à s'adapter aux éléments contextuels.

L'auteur a mis en évidence les facteurs de contingence qui impactent la structure et le fonctionnement des organisations. Il a mis également en avant les interactions entre ces éléments et les composants structurels qui en découlent en identifiant les diverses relations entre les facteurs de contingence et les éléments structurels.

Contrairement à ces propos, le modèle de Simon repose sur le style de contrôle pratiqué et le mode de mise en œuvre réalisé (Tuomela, 2005 ; Naro et Travaillé, 2010). La première possibilité concerne un contrôle de type diagnostic qui va souvent en adéquation avec la démarche "top-down" où il s'agit de surveiller les résultats et de corriger les déviations par rapport aux standards. A l'opposé, d'autres auteurs distinguent un mode de contrôle interactif

qui tient compte des incertitudes, et qui mise sur le partage et l'interactif pour faire émerger des solutions. On est alors dans un style de management de type bottom/up ou de co- déploiement. Il s'agit alors d'établir une concertation avec les acteurs pour la construction de l'outil, le choix des objectifs et la sélection des indicateurs Pierre.L(2011), dans ce cas, l'outil peut effectivement être envisagé en tant que système de contrôle diagnostic ou interactif selon les besoins de chaque organisation.

2.2. Entre le système de contrôle diagnostic et contrôle interactif

Pour Messeghem et al. (2010), c'est dans la perspective d'un pilotage interactif que le Balanced Scorecard peut être le plus bénéfique notamment pour le cas des organisations à but non lucratif et d'après les résultats de son étude de cas sur les incubateurs, il a pu déduire que le BSC favorise l'apprentissage organisationnel et l'émergence de stratégies (Montalan et Vincent 2011 ; Nobre et Haouet 2011). Sur la base de ses expériences multiples sur plusieurs entités, il se permet d'appuyer vers la logique de mise en œuvre du balanced scorecard propre et commune aux organisations publiques toute en passant par : – une adaptation des quatre axes de performance aux spécificités du contexte organisationnel ; – une approche constructiviste du balanced scorecard permettant une plus grande souplesse ; – une redéfinition de logique de causalité entre les quatre axes du modèle dont le point de départ se situe dans l'axe processus ; – une utilisation du balanced scorecard en tant que système de contrôle interactif. En analysant la relation qui existe entre ces deux styles de contrôle (diagnostic ou interactif), les modalités de mise en œuvre et résultats obtenus, De Geuser et al. (2009), Perozzi et Lucianetti (2010) et Agostino et al. (2009) ont constaté l'existence d'une relation significative entre le style de contrôle, le mode d'implantation et les bénéfices que l'on peut obtenir grâce au Balanced Scorecard. Ces retombées favorables peuvent concerner notamment la communication interne, la compétitivité, la qualité, les parts de marché, les relations avec les partenaires de l'organisation (De Geuser et al., 2009). Ces constats renforcent notamment l'intérêt pour toute forme de Balanced Scorecard, la participation des managers à leur élaboration. Cependant, ils ignorent tout impact de taille ou de secteur d'activité. A cet effet, le rôle des managers dans la conception et l'utilisation du Balanced Scorecard a donc été identifié comme un facteur positif, notamment dans le choix des objectifs et leur déclinaison le long de la ligne hiérarchique (Sundin et al., 2010).

Dans une autre contribution, Naro et Travaillé (2010) montrent que contrôle diagnostic et contrôle interactif ne s'opposent pas nécessairement. Les auteurs affirment qu'ils peuvent même constituer deux composantes d'un même système de contrôle de gestion qui permet

alors de répondre aux besoins contradictoires de stabilité (contrôle diagnostique) et d'innovation (contrôle interactif) que rencontrent parfois les organisations. Pour Naro et Travaillé (2010), le balanced scorecard peut constituer un tel système de contrôle qui sera utilisé de manière différente selon le stade du processus stratégique auquel se situe l'organisation.

3. Une lecture critique du modèle liée à la différence culturelle

L'une des principales critiques qu'a connu le Balanced Scorecard lors de son arrivée notamment en Europe et en France réside dans la logique top-down qu'il porte : la stratégie est définie au niveau de la direction de l'entreprise, puis elle est déployée auprès des salariés grâce à un programme de communication efficace (Chaffik et al., 2018). Pour Epstein et Manzoni (1998) et Mendoza et al. (2002), cette logique descendante peut entraîner des difficultés de compréhension du Balanced Scorecard parmi les salariés étant donné qu'ils n'ont pas participé à son élaboration, et donc l'apprentissage demeure une véritable action de changement cognitif. Bessire (2000) ajoute que le tableau de bord équilibré (BSC) est considéré comme un outil de stimulation de l'apprentissage collectif. Il rappelle que la pertinence de cet outil réside dans l'appropriation des objectifs stratégiques et dans son rapport relatif au processus d'apprentissage organisationnel. De même, Berland et De Rongé (2010) attribuent cette même caractéristique au BSC, à savoir sa contribution à l'amélioration de l'apprentissage organisationnel. Ils expliquent que les acteurs se réfèrent à cet outil pour ajuster leurs actions en fonction des objectifs stratégiques et ils procèdent à des actions correctives en conséquence. C'est donc un effet d'expérience qui se crée et qui se développe grâce à cet outil.

Contrairement à ces propos, Chabin et al. (2003) considèrent l'absence de participation de l'ensemble des acteurs au processus de conception du Balanced Scorecard peut également remettre en question leur adhésion aux mesures de performance définies (Gumb et al. 2011). À partir d'une étude de cas, Ahn (2001) montre que des difficultés peuvent être effectivement rencontrées pour renseigner et suivre un nombre important de mesures, car cela implique un surcroît de travail et nécessite beaucoup d'énergie, et par conséquent, une résistance aux changements.

Norreklit (2000) affirme aussi que cela peut conduire à des actions dans l'organisation qui ne sont pas cohérentes avec la stratégie définie, il critique également la vision normative de l'outil, où la chaîne de causalité constitue pour lui un modèle qui n'est pas démontré par les auteurs ni en terme de sa nature ni de sa validité, à ce stade, Norreklit a fait référence à deux exemples afin d'expliquer la nature de la relation de causalité en comparaison avec la relation logique, théoriquement la relation de cause à effet entre événements X et Y avec une note qui

suppose X précède Y dans le temps, et donc l'observation de l'événement X suppose de pouvoir observer empiriquement le fait que Y provient de X., consolide ses propos à travers la distinction des deux relations précédemment cités, dont la relation logique pour lui est évènement qui n'est pas vérifiable par expérience par exemple : un célibataire n'est pas marié, or la relation de cause à effet peut être justifiée et vérifiée empiriquement exemple: le fait de fumer entraîne le cancer des poumons (Alilat, 2018)

Pour Bourguignon et al. (2002), ces critiques adressées au Balanced Scorecard spécifiquement lors de son importation en France s'expliquent par le fait que les instruments de gestion portent les caractéristiques culturelles de leur contexte de développement. Si le Balanced Scorecard est adapté au contexte nord-américain dans lequel il a été initié, il n'en va pas de même pour le contexte français. Ce sont principalement la standardisation de la mesure de la performance et la logique descendante (top-down) qui génèrent des réticences à son égard en France, alors que cela est beaucoup moins pour le cas des États-Unis à cause de la différence de la culture organisationnelle. Cette gestion comportementale des acteurs relève des approches sociologiques et psychologiques dont la culture organisationnelle en fait partie et qui influence le choix du modèle à définir.

Par contre, Lorino (2001) critique la structure de la BSC et qualifie la séparation du perspectif client, processus internes et innovation d'artificielle notamment dans certains cas marqués par l'intégration croissante des processus et de l'interface client sous l'égide des NTIC (Alilat, 2018). Dans ce cadre, l'auteur admet la nécessité des axes stratégiques comme point de départ à la réflexion sur le tableau de bord. Cependant, il conteste la séparation des points de vue internes, externes et financiers. Kaplan et Norton de leur part n'expliquent pas le fondement théorique de cette architecture cependant ils confirment que la pratique a prouvé que les axes couvrent tous les aspects de l'organisation, et ils ne voient pas dans cette classification une structure rigide, ils indiquent, à ce titre qu'il est nécessaire d'interpréter les composants des axes avec flexibilité. Néanmoins ils ne précisent pas dans quelles conditions il serait nécessaire de modifier la structure de la BSC ni comment s'effectuer dès articulation de cause à effet entre les différents axes de BSC.

4. Méthodologie : Revue synthétique de la recherche documentaire

Il est certain que la BSC, dans sa configuration originale, n'attire pas l'intérêt de la majorité des organisations publiques. Dès lors que la maximisation des gains financiers n'est pas bien évidemment le but de ces organisations, cependant cela ne fait pas une exception quant au pilotage de la performance. Les auteurs soulignent que les indicateurs financiers classiques ne

sont pas les mesures les plus adéquates pour rendre compte de l'accomplissement de la mission dans une administration. Ils suggèrent ainsi de repenser les objectifs financiers et proposent un modèle différent et adapté à l'organisme public.

Sur la base d'une étude qualitative exploratoire des différents articles et ouvrages que nous avons visualisés, nous avons constaté que plusieurs études ont été menées sur l'implantation de cet outil au niveau des organisations publiques, et qu'ils ont connu leur succès pour les uns et des défis pour autres. Le tableau suivant représente les différents articles ayant cité l'importance de la mise en place de tableau de bord prospectif au sein des administrations publiques.

Tableau 1 : Revue synthétique relevant de l'analyse du Tableau de bord prospectif au niveau des administrations publiques

Secteur	Intitulé de l'article/ communication	Auteurs	Année de publication
Santé	The Evolution of Balanced Scorecard in Healthcare: A Systematic Review of Its Design, Implementation, Use, and Review	FREDA Betto, Département de gestion, Université de Turin, Italie	2022
	Les Centres Hospitaliers Universitaires à l'épreuve du Balanced Scorecard : une étude exploratoire de l'applicabilité du modèle	HOULIHAL Hamza Docteur en Sciences économiques et de Gestion ENCG de Fès, KSIR Yassir Doctorant, Faculté des sciences juridiques économiques et sociales de Fès	2023
Études supérieures	The Application Strategic Planning and Balance Scorecard Modelling in Enhance of Higher Education	Maryam Fooladvanda , Department of Educational science, Islamic Azad University, Iran	2015
	Implementation of Balanced Scorecard : Case study of a portuguese Higher education institution	Cidália Oliveira , Université du Minho, Département d'Économie et de Gestion, École Supérieure de Technologies de Fafe, Portugal	2021

Sport	Implementing of Balanced Scorecard: Sample of Turkish Republic Ministry of Youth and Sport	Yeter Aytül Dağlı Ekmekçi , Pamukkale University, Faculty of Sport Sciences, Sport Management Department, Turkey	2014
	L'agence municipale du sport (L'universalité d'un outil de gestion en question cas de la Balanced Scorecard dans les Administrations de l'État)	Manel Benzerafa Alilat , Gestion et management. Université Paris	2018
Autres Administrations	Le Balanced Scorecard dans une approche constructiviste : Le cas des incubateurs	Chaffik Bakkali, Karim Messegem, Gérald Naro, Sylvie Sammut, Communication	2014
	The Diffusion and Implementation of the Balanced Scorecard in the Norwegian Municipality Sector: A Descriptive Analysis	Dag Øivind Madsen * , Blerim Azizi, Albert Rushiti and Tonny Stenheim Département de commerce, de marketing et de droit, School of Business, Université du sud-est de la Norvège,	2016
	La contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance des collectivités territoriales au Maroc : L'utilisation du tableau de bord prospectif comme outil de pilotage dans une commune	CHOUHBI, A. 1 Enseignant-chercheur, Laboratoire LEG, Faculté polydisciplinaire-Khouribga, / EL-BIR, A Conseiller en Orientation, Académie régionale de l'éducation et de formation Benimellal	2020

Études de cas	L'administration de la région Wallonne (Belge)	Manel Benzerafa Alilat, Gestion et management. Université Paris	2018
	Prison d'OSLO (Norvège)		
	La police Suédoise		

5. Analyse et Discussions

Sur la base de la recherche documentaire, en intégrant les divers résultats provenant des études menées par les chercheurs mentionnés ci-dessus, sur les défis et les opportunités d'adopter le Tableau de bord prospectif dans le contexte public. En effet, cette étude a relevé que l'utilisation de cet outil peut significativement améliorer la transparence et la responsabilité des performances des services publics. En permettant une évaluation systématique des résultats par rapport aux objectifs stratégiques, comme il permet également de faciliter une communication plus efficace entre les parties prenantes, y compris les citoyens, les décideurs et les gestionnaires. Toutefois, des obstacles notables subsistent, tels que la bureaucratie, la résistance au changement et le manque de formation adéquate pour les agents publics. De plus, la discussion souligne que l'adaptation aux spécificités du secteur public relève d'un facteur important, notamment en intégrant des indicateurs centrés sur la qualité du service et l'impact social, plutôt que de se concentrer uniquement sur des mesures financières.

Ces résultats ouvrent la voie à des recherches sur l'analyse des facteurs de contingences qui freinent l'adoption de cet outil, ainsi de proposer des recommandations afin d'instaurer une culture de pilotage, d'évaluation et d'amélioration continue du service public.

Conclusion

En se basant sur les particularités de l'administration publique et son lien avec les outils des de contrôle de gestion, on conclut que la mise en place du Balanced Scorecard (BSC) permet de développer une approche globale de la performance, de définir des objectifs clairs et de mesurer les progrès réalisés vers leur réalisation. Toutefois, l'engagement des responsables demeure un facteur véritable dans la conception de l'outil à travers la définition claire de la vision et la stratégie de l'organisation, ajoutant à ceci la participation des utilisateurs dans l'identification des indicateurs demeurent important quant à la pertinence et l'adaptation du modèle aux spécificités de l'entité.

De plus, l'analyse de la revue sur les BSC sur différents milieux ont identifié l'importance de l'outil premièrement dans le déploiement et l'émergence de la stratégie, deuxièmement, dans le

pilotage et la performance organisationnelle vis à vis ses parties prenantes, et finalement son rapprochement aux orientations gouvernementales et réformes politiques.

Par ailleurs, les auteurs et chercheurs ont mis en évidence les conditions nécessaires quant à la conception, la mise en œuvre et le suivi de l'outil en se basant sur plusieurs approches qui définissent le choix de modèle ainsi que la structure organisationnelle, de ce fait, on fait

référence à ces différents types : l'approche "top-down", l'approche "bottom-up" et

L'approche intermédiaire qui englobe les deux à la fois selon une vision interactive. La mise en valeur de TBP trouve ses origines depuis son développement par les fondateurs suite aux défaillances des outils de gestion traditionnels, et sur la base des expériences et la revue théorique, les chercheurs ont pu identifier l'adaptabilité de l'outil sur différents contextes à savoir des études de cas sur le secteur de santé ((Hamza, n.d.)), les incubateurs (Chaffik et al., 2018)), agence municipale du sport (Manuel.P,2010), enseignement supérieur (Maryam.F; 2015 & Cidália.O ;2021)etc.

Ces facteurs de diversité d'utilisation, adaptabilité du modèle à la structure organisationnelle et l'environnement, outil de dialogue interne et communication avec les parties prenantes, rendent le choix du TBP un catalyseur stimulateur pour les dirigeants et les responsables à mettre en œuvre la stratégie en adéquation avec les actions fixées.

L'adoption du tableau de bord prospectif représente une avancée stratégique majeure pour les entreprises ainsi que pour les organisations publiques, il favorise ainsi la transparence et la responsabilité, impliquant toutes les parties prenantes. Cependant, l'engagement des employés, le manque de formation et la résistance aux changements relèvent des défis majeurs quant à la réalisation de cette finalité.

Tandis que ces contraintes peuvent faire l'objet des futures recherches à travers des études qualitatives permettant de soulever des solutions à ces défis et les remédier.

Références Bibliographiques

Aimé, T. A. Didier, V.C. (2010). Outils de contrôle de gestion et Performances des collectivités locales : Etat de la littérature. Hal open science, 107-134.

Ahn, H. (2001). Applying the *balanced scorecard* concept : an experience report. *Long Range Planning* 34 (4) : 441-461.

Amer, M., Hilmi, Y., & El Kezazy, H. (2024, April). Big Data and Artificial Intelligence at the Heart of Management Control: Towards an Era of Renewed Strategic Steering. In *The International Workshop on Big Data and Business Intelligence* (pp. 303-316). Cham: Springer Nature Switzerland.

- Benzerafa, A.M. (2007). L'introduction de la Balanced Scorecard dans les administrations de l'Etat en France. Premières conclusions d'une recherche empirique. *Politiques et Management Public*, 25(4), 81–97
- BESCOS. P.L, (2011), Amélioration dans la mise en œuvre du Balanced Scorecard : Le cas d'une compagnie 32eme Congrès de l'AFC à Montpellier. France.
- BESSIRE, D. (1999). Définir la performance. *Revue Comptabilité, Contrôle, Audit*, Vol .2, pp.127-150.
- Benzerafa, A.M. (2018). « L'universalité d'un outil de gestion en question cas de la Balanced Scorecard dans les Administrations de l'État ». Thèse de doctorat, Gestion et management. Université Paris.
- Bourguignon, A. & Malleret, V. & Nørreklit, H. (2004). The American balanced scorecard versus the French tableau de bord : the ideological dimension. *Management Accounting Research*, Vol. 15, pp.107-137.
- Carlos, K. M., Hamza, E. K., Yassine, H. I. L. M. I., & Driss, H. E. L. M. I. The Use of New Technologies in Management Control Systems and their Impact on Managerial Innovation.
- Chabin, Y.& Naro, G.& Travaillé, D. (2003). Les Tableaux de bord stratégiques entre Conception et action : propos d'étape d'une recherche intervention. Actes du congrès de l'Association francophone de comptabilité, Louvain. Belge.
- Chen, X. (2006), Using the balanced scorecard to measure Chinese and Japanese hospital performance, *International Journal of Health Care Quality Assurance* Vol. 19 No 4.
- Choffel, D., Meyssonier, F. (2005). Dix ans de débats autour du Balanced Scorecard. *Comptabilité- Contrôle-Audit* 2 (11) : 61-81.
- E. K. Hamza, A. Mounia, H. Yassine and I. Z. Haj Hocine, "Literature Review on Cost Management and Profitability in E-Supply Chain: Current Trends and Future Perspectives," 2024 IEEE 15th International Colloquium on Logistics and Supply Chain Management (LOGISTIQUA), Sousse, Tunisia, 2024, pp. 1-6, doi: 10.1109/LOGISTIQUA61063.2024.10571529.
- El Kezazy, H., Hilmi, Y., Ezzahra, E. F., & Hocine, I. Z. H. (2024). Conceptual Model of The Role of Territorial Management Controller and Good Governance. *Revista de Gestão Sociale Ambiental*, 18(7), e05457-e05457.
- El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023). Improving Good Governance Through Management Control in Local Authorities. *International Review of Management and Computer*, 7(3).

EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2022). Towards More Agile Management: Literature Review of Information Systems as the Pillar of Management Control. *Revue Internationale du Chercheur*, 3(4).

EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2023). L'Intégration des Systèmes d'Information dans le Contrôle de Gestion Logistique: Une Revue de Littérature. Agence Francophone.

EPSTEIN M., MANZONI J.F (1998). Implementing Corporate Strategy: From Tableaux de Bord to Balanced Scorecards, *European Management Journal*, Pérez R.). Paris : EMS, 205-229.

Gibert P. (1986), La BSC dans le secteur public. Intervention lors du colloque de l'institut du management public, CR. Politiques et Management Public. PP.167-169

Hilmi, Y. (2024). Cloud computing-based banking and management control. *International Journal Of Automation And Digital Transformation*, 3, 1-92.

HILMI, Y. (2024). L'intégration des systèmes de contrôle de gestion via les plateformes numériques. *Revue Economie & Kapital*, (25).

HILMI, Y. (2024). Contrôle de gestion dans les banques islamiques: Une revue de littérature. *Recherches et Applications en Finance Islamique (RAFI)*, 8(1), 23-40.

HILMI, Y., & HELMI, D. (2024). Impact du big data sur le métier de contrôleur de gestion: Analyse bibliométrique et lexicométrique de la littérature. *Journal of Academic Finance*, 15(1), 74-91.

HILMI, Y., & KAIZAR, C. (2023). Le contrôle de gestion à l'ère des nouvelles technologies et de la transformation digitale. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 4(4).

HILMI Y. (2024). Le contrôle de gestion au niveau des clubs sportives : Approche théorique. *PODIUM OF SPORT SCIENCES*

Kaplan R. S. & Norton D. P. (2001), « Comment utiliser le tableau de bord prospectif ? Pour créer une organisation orientée stratégie », éditions d'organisation.

Kaplan R.S & Johnson H. (1987), *Relevance Lost: The rise and fall of management accounting*, Harvard Business School Press, Boston .

Kaplan, R. S & Norton, D. P. (1992). Balanced scorecard – Measure that drive performance. *Harvard Business Review* January-February: 71-79.

Kaplan R.S. & Norton D.P. (1996) Linking the Balanced Scorecard to strategy, California management review, Vol.39, N°1.

KAPLAN R.S., NORTON D.P. (2001), « Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management », Part I, Accounting Horizons, Vol. 15, No. 1, pp. 87-104.

Malleret, A.V. & Nørreklit, H. (2002). L'irréductible dimension culturelle des instruments de gestion : l'exemple du tableau de bord et du balanced scorecard. *Comptabilité Contrôle Audit*, (5) 7-32.

Mounia, A. M. E. R. Evolution des outils de contrôle de gestion suite au rapprochement université-entreprise : cas d'un établissement public. In Actes du Colloque International Coopération Université-Entreprise : d'une recherche « sur » l'entreprise à une recherche « avec » l'entreprise. (p. 64).

Lorino, P. (2003), Méthodes et pratiques de la performance. 3e édition, Paris : Les Éditions d'Organisation.

Lorino P. (2001), Le Balanced Scorecard revisité : une instrumentation du contrôle de gestion stratégique, Actes du 22^{ème} Congrès de l'Association Française de Comptabilité, Metz.

Lynch.R. & Cross.K. (1995) « Measure up ! », Blackwell Business, Yardsticks for Continuous Improvement. 213 PP. ISBN 1-55786-099-8.

Madsen. D. Ø. & Azizi. B. & Rushiti, A. & Stenheim, T. (2019). The diffusion and implementation of the balanced scorecard in the Norwegian municipality sector: A descriptive analysis. *Social Sciences*, 8(5), PP 152.

Mooraj,S. & Oyon. D. & Hostettler.D. (1999). The *balanced scorecard* – A necessary good or an unnecessary evil. *European Management Journal* 17 (5) : 481-491.

Nafzaoui, M. A., & El hammoumi, Z. (2018). Les dispositifs du contrôle de gestion en matière de pilotage de la performance globale Management control systems for managing overall performance. *Revue Du Contrôle de La Comptabilité et de l'Audit*, 7, 175–192.

Naro, G. & Travaillé, D. (2010). Construire les stratégies avec la balanced scorecard : vers une approche interactive du modèle de Kaplan et Norton. *Finance-Contrôle-Stratégie* 13 (2) : 33-66.

Naro, G.& Travaillé, D. (2011). Le BSC à l'épreuve de l'expérience, de l'assemblage d'un puzzle et construction d'un Lego. *Revue Française de Gestion* 211 (2) : 65-80.

Nobre, T. (2001). Management hospitalier : du contrôle externe au pilotage, apport et adaptabilité du tableau de bord prospectif. *Comptabilité – Contrôle – Audit* 7 : 125-146.

Nobre, T. & Haouet, I. (2011). Le cas d'une *balanced scorecard* en milieu hospitalier. Éluder la carte stratégique pour privilégier la performance organisationnelle. *Revue Française de Gestion* 211 (2) : 103-118.

SNOUSSI, N. & EL HAMMA, A. (2022). Adoption du Balanced Scorecard par les PME : Une étude exploratoire dans le contexte marocain. *Alternatives Managériales Economiques*, 4(1), 158–179.

Speckbacher, G. & Bischof, J. & Pfeiffer, T. (2003), A descriptive analysis of the implementation of balanced scorecard in German-speaking countries, *Management Accounting Research*, Vol.14, pp. 361–387.

Tarik, S. (2019). Tableau de bord prospectif comme outil d'alignement stratégique et de pilotage de la performance des organisations : Cas de l'hôpital public. *Balanced scorecard as a tool for strategic alignment and steering the performance of organizations : Public*. 3, 1028–1051.

Yassine, H., Houmame, A. A., Amine, A., & Driss, H. (2024). Governance Optimization through Territorial Management Control in Local Authorities. *Pakistan Journal of Criminology*, 16(04), 93-110.