

## **L'impact des coûts cachés sur la performance des PME marocaines : Apports théoriques**

### **The impact of hidden costs on the performance of Moroccan SMEs : theoretical contributions**

Lahoussine ELKTIRI

*Laboratoire des Etudes et Recherches en Economie et Gestion (LEREG), Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales, Université Ibn Zohr, Agadir, Maroc*

Lhassane JAOUHARI

*Laboratoire des Etudes et Recherches en Economie et Gestion (LEREG), Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales, Université Ibn Zohr, Agadir, Maroc*

---

**Résumé :** Dans un contexte économique en pleine concurrence, les PME marocaines souffrent des difficultés de gestion. De ce fait, elles ont mis l'accent sur la révision de leurs stratégies afin d'améliorer leurs modes de gestion. Dans ce sens, les coûts invisibles constituent un enjeu majeur pour l'entreprise y impactant la performance. Cette amélioration touche à la fois le volet qualitatif ainsi que quantitatif. L'objectif de cet article est d'identifier les dysfonctionnements créant des coûts invisibles au sein des PME. Pour ce faire, un résumé théorique est développé afin de dresser les sources des coûts cachés. Cette synthèse théorique a permis de catégoriser les dysfonctionnements en deux parties. La première est de caractère comportemental et la deuxième de type économique. Un cadre méthodologique est développé dans ce sens, par une approche mixte visant une double finalité, d'une part, pour contextualiser les variables du modèle, d'autre part, pour confirmer les résultats de l'étude exploratoire.

**Mots clés :** *PME, Maroc, Dysfonctionnement, Coûts cachés, Performance, Performance cachée*

**Abstract :** In an economic context of full competition, Moroccan SMEs suffer from management difficulties. As a result, they have focused on revising their strategies to improve their management methods. In this sense, the margin of invisible costs is a major issue for the company to improve performance. This improvement affects both the qualitative and quantitative aspects. The objective of this article is to identify the dysfunctions that create invisible costs within SMEs. To do so, a theoretical summary is developed in order to identify the sources of hidden costs. This theoretical summary has allowed us to categorize the dysfunctions into two parts. The first is behavioral and the second is economic. A methodological framework is developed in this sense, by a mixed approach aiming at a double purpose, on the one hand, to contextualize the variables of the model, on the other hand, to confirm the results of the exploratory study.

**Keywords:** *SME, Morocco, Dysfunction, Hidden costs, performance, hidden performance*

---

## **1. Introduction**

L'environnement économique actuel est en forte évolution. Les PME souffrent une double problématique, la première s'intéresse au style de gestion, la deuxième s'occupe du pilotage de la performance. Face à ces différents changements, la dimension des coûts invisibles n'est pas prise en considération. Des auteurs du domaine de management ont signalé d'une part, l'existence des coûts prédéfinis et porte une identification dans le plan comptable, et d'autre part, la naissance des coûts non prise en compte par la comptabilité.

En effet, la performance constitue l'enjeu et l'objectif majeur de toute PME. Cette performance est influencée par des problèmes d'application des procédures et normes de gestion. À cet égard, nous constatons l'existence des charges sources des dysfonctionnements, cela perturbe le processus d'amélioration de la performance. Selon (Henri Savall et Véronique Zardet, 2010), il existe un double dysfonctionnement, l'un qualifié de type économique, l'autre considéré de type comportemental. Cette nouvelle vision est basée sur les travaux de (Anthony, 1965), cette approche vise à améliorer la performance dite socio-économique.

À ce constat, ce travail vise à définir les sources des coûts cachés au sein des PME marocaines. Ses PME présentent 95 % du tissu économique de ce pays. Ces coûts cachés qui impactent les décisions managériales et la performance des PME. En effet, pour faire face aux différents dysfonctionnements, il est nécessaire de chercher la source et les résultats, afin de penser à des améliorations favorisant la continuité d'exploitation de la PME. Cette amélioration s'explique par l'évolution en rentabilité économique. À la tendance actuelle, le diagnostic stratégique (interne et externe) présente une phase intéressante pour la PME. Il constitue aussi une source idéale pour l'amélioration (Elktiri *et al*, 2020).

Au titre de cet article, la problématique formulée est comme suit : «Dans quelle mesure les coûts cachés impactent-ils la performance des PME marocaines?» Cette question de recherche porte sur l'importance des dysfonctionnements créateurs des coûts cachés. Ce travail est divisé en trois principaux axes, le premier relatif aux concepts clés de la problématique, le deuxième portera sur le cadre méthodologique et le troisième sera réservé à une synthèse des travaux empiriques en relation à notre thématique de recherche.

## **2. Cadre théorique de la recherche**

De ce qui précède, cet axe est réservé à la définition des différentes notions clés de la thématique de cette recherche.

### **2.1. Généralités sur les Petites et Moyennes Entreprises (PME)**

#### **2.1.1. La PME**

Dans la littérature, la PME est définie sur la base de plusieurs dimensions, à savoir, le nombre d'effectifs, le niveau du chiffre d'affaires et le montant de l'actif. Ces critères retenus pour la définition de la PME sont abordés par des auteurs du domaine de management. D'après (Nobre, 2001), en retenant que la PME se caractérise par un effectif ne dépassant pas 500 salariés. Selon (Julien, 1987), la PME : petite taille, la centralisation, une spécialisation faible, la stratégie moins formalisée, système d'information moins complexe et organisé (Zawadzki, 2009). Au contexte de notre travail de recherche, il s'avère essentiel de préciser les caractéristiques de la PME au Maroc.

#### **2.1.2. La PME marocaine**

Les PME couvrent une grande partie du tissu économique du Maroc. Elles contribuent positivement à la croissance économique, à la création de l'emploi et développement des régions<sup>1</sup>. La PME est une entreprise gérée et/ou administrée directement par les personnes physiques qui en sont les propriétaires, copropriétaires ou actionnaires et qui n'est pas détenue à plus de 25 % du capital ou des droits de vote par une entreprise, ou conjointement par plusieurs entreprises, ne correspondant pas à la définition de la PME. Par ailleurs, les PME doivent répondre aux deux conditions suivantes :

---

<sup>1</sup> Dahir n° 1-08-188 du 12 joumada I 1423 (23 juillet 2002) portant promulgation de la loi n° 53-00 formant charte de la PME, B. O. n° 5036 du 15/09/2002

- Avoir un effectif permanent ne dépassant pas 200 personnes,
- Avoir réalisé, au cours des deux derniers exercices, soit un chiffre d'affaires hors taxes inférieur à 75 millions de DH, soit un total de bilan inférieur à 50 millions de DH.

Cette même charte propose également des critères spécifiques aux entreprises nouvellement créées : sont considérées comme PME les entreprises ayant engagé un programme d'investissement initial inférieur à 25 millions de DH et respectant un ratio d'investissement par emploi inférieur à 250.000 DH. D'après cette définition de la charte de la PME au Maroc nous dressons un schéma illustrant cette définition (Figure 1) comme suit :

**Figure 1 : PME selon la charte**



Source : Dahir n°1-08-188 du 12 jourmada I 1423<sup>2</sup>

À l'ère de la tendance actuelle de l'environnement, caractérisé par la crise sanitaire qui est devenue une crise systémique. Les PME souffrent des dysfonctionnements aussi bien sur le plan stratégique que sur le plan opérationnel.

## 2.2 Dysfonctionnements

Un dysfonctionnement selon le dictionnaire français donne sens à une anomalie ou manque dans l'application des normes. Un mauvais état de travail et le non-respect du manuel de procédures. Cette signification est attachée aussi à une machine. Donc, nous pouvons souligner que le dysfonctionnement veut dire un manque dans le processus et un problème de fonctionnement dans la réalisation d'une mission. La constatation des anomalies lors de l'exécution du travail rend compte un défaut d'utilisation des ressources. Selon Savall et Zardet (1995), une approche socio-économique est développée qui se base sur « la qualité du travail lors de manipulation des missions pour qu'on puisse parler du bon foie de l'utilisation des ressources. Cette analyse socio-économique s'est donc consacrée pour identifier et évaluer les coûts invisibles révélés par des dysfonctionnements ».

## 2.3. Coûts cachés

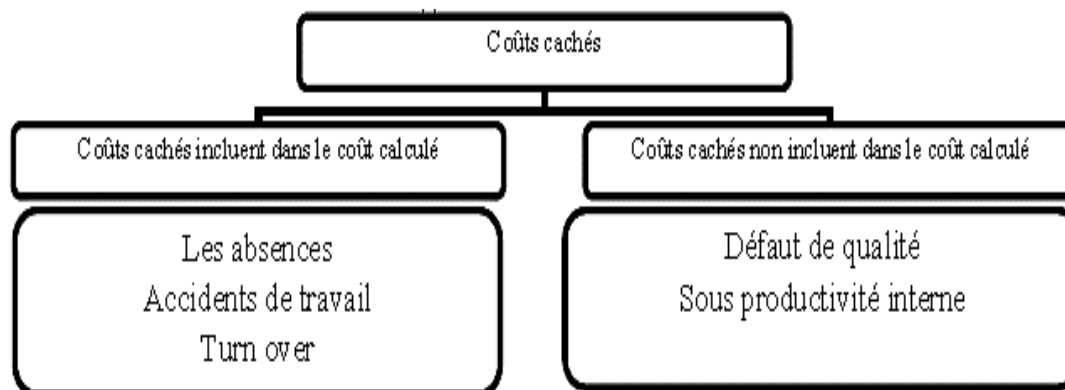
Au sein de toute PME les charges engagées tout au long d'une activité courante et non courante sont prédéfinies comptablement et identifiées par des codes mentionnés par le plan comptable générale. Le système comptable contient des normes qui permettent de classer et identifier les charges visibles. En approche de production d'un produit, le cumul des charges s'exprime par un coût (exemple : coût d'achat) (Elktiri *et al*, 2020). D'autres définitions s'inscrivent dans ce sens dont nous nous référons à celle de (Boivert et Laurin, 2007), qui définit le coût par la somme des dépenses engagées en contrepartie d'un bien/service. L'entreprise engage des dépenses tout de au long des phases de production d'un bien ou d'un service jusqu'à l'obtention du produit fini et ces charges sont évaluées par un coût (Gouget C, 2003).

Certes, il existe en d'autres termes des coûts invisibles qui ne sont pas pris en compte en comptabilité et ne sont pas identifiés par le plan comptable. Dans ce sens, l'existence des coûts cachés au sein de la PME nous amène à une double pensée, la première est liée à la recherche et l'identification des dysfonctionnements source de ces coûts, la deuxième à l'impact de ces coûts sur la performance. Selon (Savall Henri ; Zardet Vironique, 1995)

<sup>2</sup> Idem

fondateur et président aussi de l'ISEOR, la recherche entamée par son groupe permet de conclure l'existence d'un cumul des problèmes de fonctionnements tout au long de la vie de l'entreprise. L'objectif de cette approche développée en 1974 est d'améliorer la performance de l'organisation. Il a structuré les coûts cachés comme suit :

**Figure 2 : Les coûts invisibles**



**Source : Savall et al., 1995**

### 2.3.1. Types des coûts cachés

D'après Savall et al. (2010) les coûts cachés trouvent sa source structurelle et comportementale. Cette vision s'inscrit dans l'approche socio-économique du contrôle de gestion, d'où les coûts cachés sont classés comme suit selon (Henri et Zardet, 2003) cité par (Dehbi et Angade, 2019) :

- Surtemps
- Surconsommation
- Sursalaire
- Non-production
- Non-crédation de potentiel
- Risques

En effet, ces différents coûts cachés identifiés par l'approche socio-économique sont liés à des indicateurs de mesure.

### 2.3.2. Les indicateurs des coûts cachés

Des travaux scientifiques ont été réalisés dans ce sens des indicateurs pour mesurer les coûts cachés. Selon D. Dumas et al., (2008), nous distinguons en plusieurs dimensions selon le tableau (Tableau 1) :

**Tableau 1 : Dimensions de mesure des coûts cachés**

| Source          | Dimensions                                                                                                                                       |
|-----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Absentéisme     | Taux d'absence<br>Source de l'absence<br>Résolution de la source                                                                                 |
| Non-qualité     | Taux des défauts<br>Taux des réclamations des clients<br>Image de l'entreprise                                                                   |
| Sous-production | Équivalence du salaire par rapport à la tâche<br>Plus de temps à une tâche<br>Surconsommation<br>Moins de productivité<br>Marge faible           |
| Turn-over       | Taux de rotation des salariés<br>Taux d'instabilité<br>Les dépenses pour recruter les nouveaux salariés<br>Les dépenses pour former les salariés |

**Source : D. Dumas et al., 2008 cité par Elktiri et al, 2020**

De ce qui précède, il paraît que ces différents coûts cachés constituent une perturbation de pilotage de la performance. Cette synthèse des indicateurs des coûts cachés fait ressortir que la maîtrise de ces derniers est une transformation de la performance cachée à une performance visible.

## **2.4. Le concept de la performance**

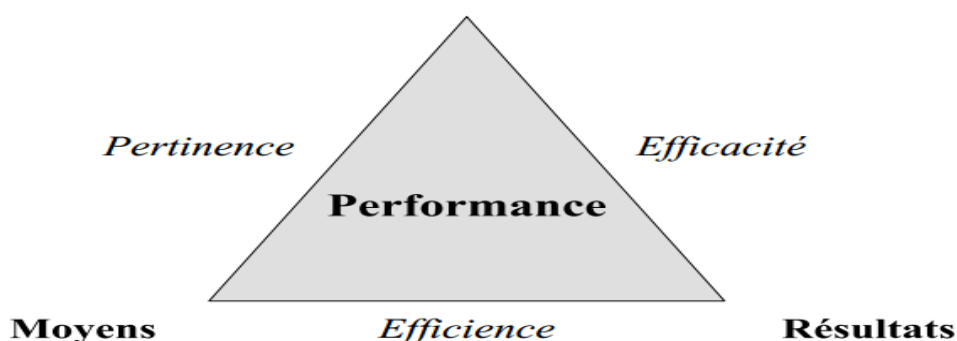
La performance, une notion qui a fait l'objet de plusieurs travaux de recherche scientifique en sciences de gestion. Elle signifie la compétence de l'entreprise à suivre la tendance de l'environnement, à réaliser les objectifs prévus et réussir la stratégie. D'après (Bouamama, 2015; Bourguignon A., 1995), la performance est liée à trois variables : Action, résultat et réussite (Abbassi et Ouriqua, 2018). Ce concept touche plusieurs sens, à savoir, l'aspect social, financier, environnemental et économique. Il met en évidence la cohérence entre les résultats réalisés par rapport aux objectifs stratégiques prédéfinis.

La notion de la performance est définie par trois mots clés :

- Pertinence : la cohérence entre les objectifs et les ressources employées (De La Villarmois, 1996).
- Efficience : utilisation du minimum des ressources (De La Villarmois, 1996).
- Efficacité : la capacité de l'entreprise à réaliser les objectifs (De La Villarmois, 1996).

Selon (Gibert, P., 1980), une autre conception qui mis la performance au centre du triangle comme illustre la figure suivante :

**Figure 3 : Triangle de la performance**



**Source : Gibert P. (1980)**

Nous présentons dans le tableau suivant des définitions de la performance selon plusieurs apports théoriques :

**Tableau 2 : Concept de la performance selon différents apports théoriques**

| <b>Auteurs</b>                           | <b>Définition de la performance</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| A. Bourguignon<br>(2000)                 | « Comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action)... »                                                                                                                     |
| Baret (2006)                             | « L'agrégation des performances économiques, environnementales et sociales ».                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| Kalika (1985)                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Le respect de la structure formelle,</li> <li>• Les relations entre les composants de l'organisation (logique d'intégration organisationnelle),</li> <li>• La qualité de la circulation de l'information,</li> <li>• La flexibilité de la structure.</li> </ul>                                                                               |
| Pfeffer J. et<br>Salancik G. R<br>(2003) | « Capacité de l'entité d'engendrer des actions et des réalisations acceptables pour tous les individus, groupes ou organisations dont elle dépend et l'évaluation, de cette efficacité organisationnelle suppose un jugement de valeur sur les activités, les résultats qui sont les produits ou les effets de l'organisation dans son environnement ».                                |
| Marchesnay M.<br>(1991)                  | <p>L'analyse des finalités fait ressortir trois mesures de la performance :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Efficacité : la réalisation obtenue par rapport à l'objectif fixé.</li> <li>• Efficience : la réalisation obtenue par rapport aux ressources employées.</li> <li>• L'effectivité : le niveau de satisfaction obtenue par rapport aux réalisations.</li> </ul> |

**Source : auteurs**

## 2.5. Synthèse des travaux antérieurs

Cette recherche portant sur l'impact des coûts invisibles sur la performance des entreprises est l'objet de plusieurs travaux de recherche. C'est dans cette optique nous résumons les différents travaux antérieurs dans le tableau suivant.

**Tableau 3 : Récapitule des travaux antérieurs**

| <b>Auteurs</b>         | <b>Titre</b>                                                                                                                                    | <b>Contexte et problématique de recherche</b>                                                                                                                                                     | <b>Méthodologie adoptée</b>                        | <b>Résultats obtenus</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Dehbi et Angade, 2019) | Contrôle et analyse des coûts-performances cachés liés aux dysfonctionnements au sein des hôpitaux : cas de l'hôpital régional marocain         | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Hôpital Régional marocain</li> <li>- Identification de l'impact des dysfonctionnements sur la performance ?</li> </ul>                                   | Étude exploratoire (des entretiens semi-directifs) | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Dysfonctionnements (condition de travail) =&gt; coûts cachés (non-qualité et l'absentéisme)</li> <li>- Dysfonctionnements (mauvaise distribution des missions ce qui est source des mutations et des démissions) =&gt; coûts cachés (Turn Over, service de non-qualité et les absences)</li> <li>- Dysfonctionnements (retards et absences sans justifications) =&gt; coûts cachés (les absences)</li> <li>- Dysfonctionnements (non-existence de communication et manque de coordination) =&gt; coûts cachés (productivité non satisfaisante)</li> <li>- Dysfonctionnements (manque de formation et écart entre les résultats et les objectifs) =&gt; coût caché (non-qualité des services)</li> </ul>                          |
| Bampoky, 2012          | Les dysfonctionnements révélateurs de couts caches dans les entreprises Sénégalaises : Quelles perspectives pour la maximisation de la valeur ? | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Les entreprises sénégalaises</li> <li>- Quels sont les dysfonctionnements révélateurs des coûts cachés au sein des entreprises sénégalaises ?</li> </ul> | Étude mixte (qualitative et quantitative)          | <p>Entreprise 1 : Les dysfonctionnements (Turn Over, les tâches ne sont pas respectées)</p> <p>Entreprise 2 : les dysfonctionnements (l'horaire du travail n'est pas respecté, problème d'exécution des missions, une mauvaise coordination, les absences)</p> <p>Entreprise 3 : les dysfonctionnements (manuel de procédures mal respecté, absence de surveillance, gestion interne mal structurée les objectifs obtenus non satisfaisants, l'absentéisme et l'incohérence dans la distribution des tâches), ce qui implique une baisse du rendement.</p> <p>Entreprise 4 : les dysfonctionnements (manque du respect des recommandations du manuel de procédures, les retards, difficulté d'ordonnancement et la réalisation des tâches, les moyens de déplacement)</p> |

|                       |                                                         |                                                                              |                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|-----------------------|---------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|--------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                       |                                                         |                                                                              |                    | <p>Entreprise 5 : les dysfonctionnements (défaut de compréhension des procédures, les limites du SI et l'évolution des réclamations clients)</p> <p>Entreprise 6 : les dysfonctionnements (absence de la gestion prévisionnelle et d'un contrôle de gestion permettant une motivation des collaborateurs)</p> <p>Entreprise 7 : les dysfonctionnements (manque du respect de l'horaire du travail, les irrégularités dans le travail, les retards et les absences non justifiées)</p> |
| Moisson-Duthoit, 2009 | Le stress : entre surcoût financier et détresse humaine | <p>- France (639 établissements)</p> <p>- Identifier le coût du stress ?</p> | Étude quantitative | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Une trop grande prise de distance vis-à-vis des patients</li> <li>- Les collaborateurs ne sentent pas la prise en considération par la direction</li> <li>- Absence de la reconnaissance vis-à-vis des collaborateurs</li> <li>- Absence d'évolution</li> <li>- Beaucoup de pression et de surveillance</li> <li>- Esclavage moderne</li> <li>- Absence du soutien social</li> </ul>                                                         |

Source : Auteurs



### 3. Méthodologie de recherche

Pour entamer chaque travail de recherche, il s'avère nécessaire de dresser un protocole de recherche à adopter. Ce travail de recherche présente un résumé de la littérature traitant l'influence des coûts invisibles sur la performance au sein des PME marocaines. Cette revue est basée sur des études abordées dans ce sens. De ces études nous avons dressé un modèle conceptuel théorique de recherche.

Tout travail de recherche scientifique doit identifier le cadre épistémologique et méthodologique de recherche. Selon la nature des concepts et les caractéristiques de notre contexte de recherche, notre positionnement épistémologique tend vers un paradigme positiviste aménagé. Ce dernier sera entamé par une approche déductive suivant une démarche hypothético-déductive. Une méthode de recherche dite mixte est visée, en premier lieu, une étude exploratoire afin de contextualiser le modèle déduit de la théorie, en deuxième lieu, une étude confirmatoire afin de tester le modèle et d'effectuer le test d'hypothèse.

Ce protocole fera l'objet d'une deuxième production scientifique complétant cet article dont nous nous limitons uniquement à une présentation des apports théoriques traitant cette thématique.

### 4. Résultats et discussion

Cette recherche, s'intéresse à étudier la relation entre les coûts cachés et la performance. À l'issue de la revue de littérature, nous avons pu constater qu'il existe des coûts invisibles touchant la performance de l'entreprise. Les coûts cachés identifiés par des auteurs disant qu'il existe des dysfonctionnements qui constituent une source principale de ces coûts. À lecture des résultats des travaux antérieurs, il paraît que certains dysfonctionnements sont d'origine comportementale ou de nature humaine. D'autres dysfonctionnements sont de sources économiques.

D'après les études antérieures plusieurs dysfonctionnements sont identifiés, en l'occurrence, condition de travail, ordonnancement des tâches, la gestion de temps et la coordination. Ces différents problèmes de fonctionnements sont issus comme source des coûts non prises par la comptabilité tels que la non-qualité, les absences, un sursalaire, productivité non satisfaisante, évolution des réclamations clients, rotation du personnel et les départs volontaires. Ces différentes perturbations engendrent des coûts non visibles, cela impacte l'évolution de l'organisation, Sara DEHBI et al (2019).

Des auteurs ayant prédéfinis que ces dysfonctionnements peuvent être classés en deux catégories à savoir : dysfonctionnements de type structurel et d'autres de type comportemental.

La régulation et la correction desdits dysfonctionnements sont source de certaines charges cachées ce qui impacte le mode de gestion au sein de la PME et donc une performance cachée (Henri Savall et Véronique Zardet, 2010 ; L. ELKTIRI et al, 2020).

Les différents travaux synthétisés permettent de conclure l'existence des dysfonctionnements créant des coûts cachés. Cette conclusion des points communs entre les différents travaux sera présentée dans le tableau suivant :

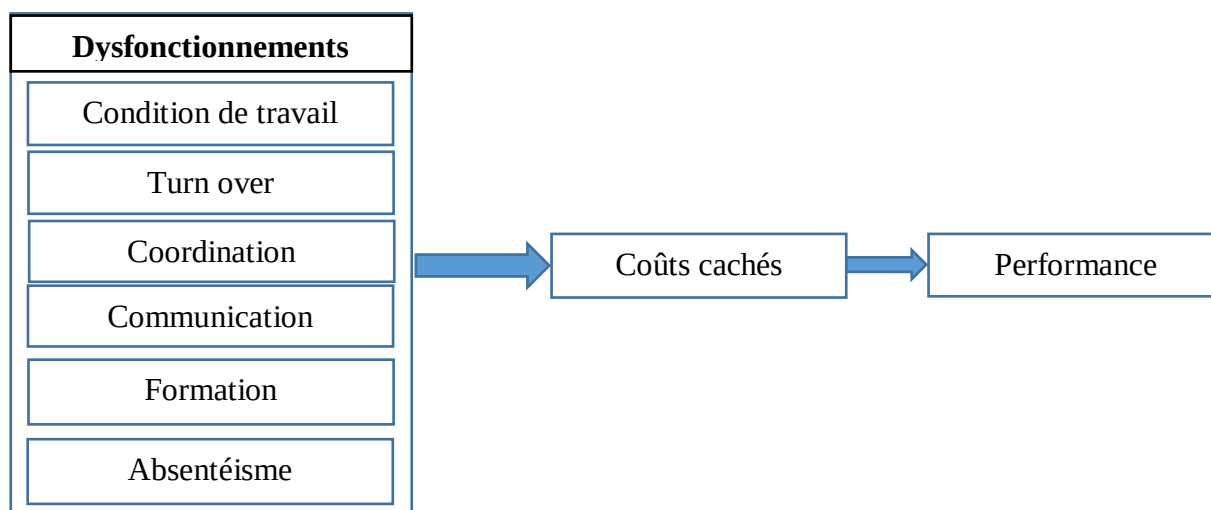
**Tableau 4 : Synthèse des dysfonctionnements créateurs des coûts cachés**

| Dysfonctionnements    | Coûts cachés                   |
|-----------------------|--------------------------------|
| Condition de travail  | Non-qualité                    |
| Absentéisme           | Productivité non satisfaisante |
| Coordination          | Sursalaire                     |
| Communication         | Surconsommation                |
| Formation             |                                |
| Rotation du personnel |                                |

Source : auteurs

À l'égard de cette conception théorique nous avons pu dresser un modèle théorique de recherche. Pour entamer l'étude empirique au sein des PME marocaines. Il s'avère intéressant d'identifier le secteur objet de cette enquête. Le modèle théorique peut-être dressé comme suit (Figure 4) :

Figure 4 : Modèle théorique



Source : Auteurs

Ce modèle théorique, illustre que la détection des dysfonctionnements est une étape importante au sein de l'entreprise. Cette détection présente une maîtrise des coûts invisibles et une transformation de la performance cachée à une performance visible.

## 5. Conclusion et perspectives

Notre article de recherche traite la problématique de l'impact des coûts cachés sur la performance au sein des PME marocaines. Ces coûts sont définis à travers des théories par plusieurs indicateurs de mesure. Ils sont issus des problèmes d'exécution des tâches ou des procédures au sein d'une entité économique. A l'activité d'exploitation l'entreprise engage des dépenses. Ces différentes charges sont identifiées en comptabilité. Certes, l'entreprise engage encore d'autres charges non prises en compte. Elles ne sont pas mentionnées au niveau des normes comptables. Cela, permet de conclure que ces charges ne sont pas comptées en calculant le résultat.

A la lecture des résultats des études antérieures, il est résumé que les coûts cachés sont influencés par des dysfonctionnements. Notre travail de recherche constitue un fondement sur

le plan théorique. Il donne un aperçu sur des dysfonctionnements révélateurs des coûts cachés. Il présente un cadrage conceptuel sur l'impact des coûts cachés sur la performance.

Cette vision sera l'objet principal de notre étude empirique au sein des PME marocaines. Ce travail présente aussi une perspective pour les chercheurs en se basant sur une dimension spécifiée de la performance. Ladite perspective peut être exprimé par la question de recherche suivante : « Dans quelle mesure les coûts cachés impactent-ils la performance financière ? ». Une autre perspective s'inscrit dans ce sens en l'occurrence : « L'apport du contrôle de gestion dans l'évaluation et la maîtrise des coûts cachés ».

## 6. Bibliographie

- Abbassi A. & A. Ouriqua. (2018). L'impact de la RSE sur la performance des PME au Maroc. *Revue Du Contrôle de La Comptabilité et de l'Audit (RCCA)*, 7, 286–308.
- Anthony, R. N. (1965). Planning and control systems. *Framework for Analysis [by]: Division of Research*.
- Bampoky, B. (2012). *Les Dysfonctionnements Révélateurs De Coûts Cachés Dans Les Entreprises Sénégalaises : Quelles Perspectives Pour La Maximisation De La Valeur ?* <https://doi.org/10.3917/rcg.015.0127>
- Bouamama, M. (2015). *Nouveaux défis du système de mesure de la performance : cas des tableaux de bord*. Université de Bordeaux.
- Bourguignon A. (1995). Peut-on définir la performance. *Revue Française de Comptabilité*, 61–66.
- Bourguignon A. (2000). Performance et contrôle de gestion. In COLASSE B. *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit*. Paris, Economica, 931–941.
- De La Villarmois, O. (1996). Les déterminants de la mise en place d'une comptabilité par activités. *Les Cahiers de La Recherche*, 29.
- Dehbi S. ; Angade K.. (2019). Contrôle Et Analyse Des Coûts-Performances Cachés Liés Aux Dysfonctionnements Au Sein des hôpitaux. Cas : Hôpital régional marocain. *École Nationale de Commerce et de Gestion Université Ibn Zohr Agadir*.
- Dumas G ; Larue D. (2008). *Contrôle de gestion*.
- Elktiri L. et al. (2020). Dysfonctionnements révélateurs des coûts-performances cachés au sein de l'organisation : Revue de littérature». *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 1(1), 49–59.
- Gibert, P. (1980). *Le contrôle de gestion dans les organisations publiques* (Les Editio).
- Gouget C, C. R. (2003). *comptabilité de gestion 6ème Edition Dunod*.
- Henri Savall ; Vironique Zardet. (2003). *Maîtriser les coûts et performances cachés*.
- Henri Savall et Véronique Zardet. (2010). Maîtriser les coûts et les performances cachés. In *Economica*.
- Hugues B. , Laurin Claude, M. A. (2007). *Comptabilité de management*.
- Kalika, M. (1985). L'efficacité des entreprises est-elle liée à leur structure. *Revue Française de Gestion*, 93–104.
- Moisson-Duthoit, V. (2009). Le stress : entre surcoût financier et détresse humaine. *Humanisme et Entreprise*, 291(1), 49. <https://doi.org/10.3917/hume.291.0049>
- Nobre, T. (2001). Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME. *Revue Finance Contrôle Stratégie*, 4(2), 119–148.
- Savall H. et V. Zardet. (1995). *Maîtriser les coûts et les performances cachés*.

- Zawadzki, C. (2009). *Enjeux Et Difficultés De L'Introduction Du Controle De Gestion : Une Etude De Cas En Pme.*