



CESAG Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

Institut Supérieur de Comptabilité,
de Banque et de Finance
(ISCBF)

Master Professionnel en Audit
et Contrôle de gestion
(MPACG)

Promotion 5

(2010-2012)

Mémoire de fin d'étude

THEME

EVALUATION DE LA PERFORMANCE D'UN
SERVICE DE CONTROLE DE GESTION : CAS DE
LA SOCIETE IMMOBILIERE DU CAP-VERT
(SICAP SA) SENEGAL

Présenté par :

Dorland Carvely DZABA-NIEME

Dirigé par :

Hugues Oscar LOKOSSOU
Contrôleur de gestion - Enseignant
associé au CESAG

Octobre 2012

DEDICACE

Je dédie le mémoire à :

- mon père Charles DZABA- NIEME et ma mère Damarie MATOUAMOUINI, pour la profonde affection et l'éducation reçues ;
- mes frères Charles, Sorel, Cédric, Antoine, Sébastien et ma sœur Sandra qui ont toujours été là pour me soutenir.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Je remercie l'Eternel Dieu pour avoir permis que tous mes efforts portent ses fruits depuis ma naissance jusqu'à ce jour. Mes sincères remerciements s'adressent aux personnes suivantes :

- Monsieur Ababacar NDAO, Directeur Général de la SICAP SA ;
- Monsieur Moussa YAZI, Directeur de l'ISCBF, pour la qualité de son encadrement et ses précieux conseils sans lesquels il serait impossible que ce travail se réalise ainsi que tout le personnel du CESAG pour la disponibilité et la courtoisie ;
- Monsieur Tanor DIOP, Directeur du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité à la SICAP SA, qui a mis à ma disposition Monsieur Ibrahima DIAO pour le suivi de la deuxième partie de mon mémoire. Sans oublier Monsieur Oumar DIAGNE, Monsieur René Stanislas SARR et tout le personnel de la SICAP SA qui ont permis le bon déroulement de mon séjour ;
- Monsieur Hugues Oscar LOKOSSOU, mon Directeur de mémoire, pour les contributions et les conseils qui ont œuvré à la réalisation de ce travail ;
- Monsieur Sylvain MOKANGA, pour les contributions multiformes ;
- mes oncles et tantes, particulièrement Philomène TSOKO et Monique BOUESSE ;
- les collègues de la 5^e promotion de master particulièrement le Master en Audit et contrôle de gestion pour les meilleurs moments passés ensemble et les nombreux encouragements ;
- toute personne, qui de loin ou de près, aurait contribué à la réalisation de ce travail.

SIGLES ET ABBREVIATIONS

ABC:	Activity Based Costing
AFNOR :	Association Française de Normalisation
CA :	Chiffres d'affaires
DAF :	Direction Administrative et Financière
DAJ :	Direction Administrative et Juridique
DCGAQ :	Direction du Contrôle de Gestion, Audit et Qualité
DFC :	Direction Financière et Comptable
DG :	Direction Générale
EBITDA:	Earnings before interest taxes depreciation and amortization
EV:	Enterprise value
EVA:	Economic value added
GAR:	Gestion axée sur le résultat
KPI:	Key Performance Indicator
OHADA :	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
PER:	Price earnings ratio
PTB:	Price to book
SA :	Société Anonyme
SCG :	Service de contrôle de gestion
SICAP :	Société Immobilière du Cap-Vert
TVB :	Terrains Viabilisés à Bâtir
VA :	Valeur Ajoutée
VD :	Variables de Décision

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Les missions du contrôle de gestion..... 12

Tableau 2 : Avantages et inconvénients des différents rattachements du contrôle de gestion. 14

Tableau 3 : Les différents types de budget..... 17

Tableau 4 : Les pratiques de base du contrôle de gestion 18

Tableau 5 : Les pratiques évoluées du contrôle de gestion 20

Tableau 6 : Typologie métier des contrôleurs de gestion..... 22

Tableau 7 : Volumétrie des contrôleurs de gestion 31

Tableau 8 : Répartition du capital de la SICAP SA 54

Tableau 9 : Evolution du chiffre d'affaires (en millier de francs CFA)..... 55

Tableau 10 : Evolution globale de l'effectif des membres du personnel de 2007 à 2012 56

Tableau 11 : Répartition actuelle des effectifs par catégorie et par direction 57

Tableau 12 : Le coût net du fonctionnement par Direction pour la période 2010 et 2011 66

Tableau 13 : synthèse des taux d'activités du SCG de la SICAP SA 77

Tableau 14 : Taux de support structurel du SCG de la SICAP SA 78

Tableau 15 : Synthèse des taux de maîtrise du SCG de la SICAP SA..... 79

Tableau 16 : Satisfaction des clients du SCG de la SICAP SA 80

Tableau 17 : Synthèse des évaluations des pôles du SCG de la SICAP SA 81

Tableau 18 : Récapitulatif de l'analyse des constats du SCG de la SICAP SA 89

Tableau 19 : Délais de réalisation des recommandations 95

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Le triangle du contrôle de gestion 10

Figure 2 : Organisation générale de la relation managers/contrôleurs de gestion 16

Figure 3: Les composantes de la performance 23

Figure 4 : Modèle d'analyse..... 44

Figure 5 : Matrice d'analyse qualitative du contrôle de gestion 48

Figure 6: Matrice d'analyse stratégique du contrôle de gestion..... 49

Figure 7: Organigramme de la DCGAQ 65

Figure 8: Organigramme du service de contrôle de gestion de la SICAP SA 69

Figure 9: Radar des différents taux des pôles du SCG de la SICAP SA..... 81

Figure 10 : Différents taux d'activités du SCG de la SICAP SA..... 82

Figure 11 : Histogramme des différents taux de support structurel du SCG de la SICAP SA 84

Figure 12 : Architecture des différents taux de maîtrise 85

Figure 13 : Histogramme de satisfaction des clients du SCG de la SICAP SA 87

Figure 14 : Histogramme du taux de performance du SCG de la SICAP SA..... 88

Figure 15 : Synthèse des conclusions..... 92

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Organigramme SICAP SA.....	101
Annexe 2 : Description des activités du contrôle de gestion.....	102
Annexe 3 : Questionnaire d'évaluation des activités du service de contrôle de gestion.....	110
Annexe 4 : Questionnaire d'évaluation de l'organisation du service de contrôle de gestion	115
Annexe 5 : Questionnaire d'évaluation des compétences du service de contrôle de gestion	118
Annexe 6 : Questionnaire d'évaluation de la satisfaction des autres directions	130
Annexe 7 : Prestations du service de contrôle de gestion à destination de ses clients.....	136
Annexe 8 : Guide d'entretien	137
Annexe 9 : Rattachements possibles du contrôle de gestion dans l'organisation.....	138
Annexe 10: Organigrammes d'un service de contrôle de gestion	139
Annexe 11 : Les modèles d'analyse BSC et le navigateur Skandia	140
Annexe 12 : Tableau de comparaison des méthodes.....	141
Annexe 13 : Les indicateurs pour mesurer la performance d'un SCG	142

TABLE DES MATIERES

DEDICACE.....	i
REMERCIEMENTS	ii
SIGLES ET ABBREVIATIONS	iii
LISTE DES TABLEAUX.....	iv
LISTE DES FIGURES.....	v
LISTE DES ANNEXES.....	vi
TABLE DES MATIERES	vii
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE SUR L'EVALUATION DE LA PERFORMANCE D'UN SERVICE DE CONTROLE DE GESTION.....	7
Chapitre 1 : Etat des lieux de la fonction contrôle de gestion	9
1.1. Notion du contrôle de gestion	9
1.2. Objectifs du contrôle de gestion.....	10
1.3. Missions du CG.....	11
1.4. Le positionnement du CG dans l'organisation	13
1.4.1. Rattachement au Directeur Général	13
1.4.2. Rattachement au Directeur Financier.....	13
1.4.3. Autre positionnement	13
1.5. Organisation de la fonction de contrôle de gestion.....	14
1.5.1. L'organisation interne d'un service de contrôle de gestion.....	14
1.6. Les activités du contrôle de gestion	16
1.6.1. Les pratiques de base du contrôle de gestion	16
1.6.2. Les pratiques actuelles du contrôle de gestion en ce 21 ^e siècle	18
1.7. Les profils et la typologie métier des contrôleurs de gestion de nos jours	20
1.7.1. Les profils de contrôleurs de gestion.....	21
1.7.2. La typologie métier de contrôleur de gestion.....	21
Chapitre 2 : Eléments d'analyse pour évaluer la performance d'un service de contrôle de gestion	23
2.1. Notion de performance.....	23
2.1.1. Mesure des performances.....	24

2.1.2.	Pilotage de la performance	25
2.1.3.	Ce que la performance n'est pas	25
2.2.	Les caractéristiques de la performance	26
2.2.1.	Subjective	26
2.2.2.	Multiforme	26
2.2.3.	Arbitraire	26
2.2.4.	Relative.....	26
2.2.5.	Elle est rattachée à la responsabilité.....	26
2.3.	Les critères d'appréciation de la performance	27
2.3.1.	L'Economie.....	27
2.3.2.	L'Efficacité.....	27
2.3.3.	L'Efficiency.....	28
2.3.4.	L'effectivité.....	28
2.3.5.	L'équité	28
2.4.	Les Objectifs d'évaluation de la performance.....	28
2.4.1.	Informers les managers.....	29
2.4.2.	Inciter les managers.....	29
2.5.	Les déterminants de la performance d'un service de contrôle de gestion	29
2.5.1.	Les compétences requises pour être au sein d'un SCG	29
2.5.2.	Les variables structurelles d'un service de contrôle de gestion	30
2.5.3.	Les productions attendues d'un SCG.....	33
2.5.4.	Les activités d'un SCG	33
2.6.	Les types d'évaluation et les différents types d'évaluateurs.....	34
2.6.1.	Les types d'évaluation.....	34
2.6.2.	Les différents types d'évaluateurs.....	34
2.7.	Approches et modèles d'évaluation de la performance.	35
2.7.1.	Approches de la performance.....	35
2.7.2.	Les modèles d'évaluation de la performance	36
2.8.	Choix de la méthode.....	38
2.9.	Démarches d'évaluation de la performance du service de contrôle de gestion	39
2.9.1.	Définir l'objectif de l'évaluation.....	39
2.9.2.	Examiner l'information disponible	40

2.9.3. Le choix d'une stratégie d'évaluation	40
2.9.4. Tester le design proposé.....	40
2.9.5. Conduire l'évaluation	40
2.9.6. Production du rapport d'évaluation.....	41
2.10. Indicateurs de performance	41
2.10.1. Les différentes catégories d'indicateurs de performance d'un service de contrôle de gestion.....	41
Chapitre. 3 : Méthodologie de l'étude.....	42
3.1. Modèle d'analyse	43
3.2. Justification du modèle d'analyse	45
3.2.1. Collecte des données	45
3.2.2. Analyse des données	47
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE SUR L'EVALUATION DE LA PERFORMANCE DU SERVICE DE CONTROLE DE GESTION DE LA SICAP SA.....	51
Chapitre 4 : Présentation de la SICAP SA.....	53
4.1. Aspects juridiques et économiques	53
4.1.1. Structure juridique.....	53
4.1.2. Objet social.....	53
4.1.3. La structure du capital	54
4.1.4. Les activités.....	54
4.1.5. Le chiffre d'affaires.....	55
4.1.6. Les partenaires et marchés	55
4.1.7. L'effectif des membres du personnel	56
4.2. Organisation administrative de la SICAP SA	57
4.2.1. L'organisation	57
4.2.2. Description des différents rôles du conseil d'administration, du comité de direction et des directions.....	58
Chapitre 5 : Pratique du contrôle de gestion à la SICAP SA	63
5.1. Présentation du service de contrôle de gestion de la SICAP SA	63
5.1.1. Motivation de la création du service de contrôle de gestion	63
5.1.2. Missions et objectifs confiés au service de contrôle de gestion de la SICAP SA	64
5.1.3. Politique de formation de la SICAP SA pour son SCG	64

5.2.	Organisation du service de contrôle de gestion de la SICAP SA.....	65
5.2.1.	Le positionnement du service de contrôle de gestion de la SICAP SA	65
5.2.2.	Les coûts du service de contrôle de gestion	66
5.3.	Les clients du service de contrôle de gestion de la SICAP SA	67
5.4.	Le profil et les compétences du service de contrôle de gestion de la SICAP SA	67
5.4.1.	L'effectif du service de contrôle de gestion de la SICAP SA	67
5.5.	Les différentes activités du service de contrôle de gestion de la SICAP SA	68
5.5.1.	Construction des schémas analytiques	68
5.5.2.	Construction des dispositifs budgétaires	70
5.5.3.	Le calcul des coûts et analyse des écarts.....	71
5.5.4.	Les tableaux de bord	72
5.5.5.	Les rapports du service de contrôle de gestion de la SICAP SA	72
Chapitre 6 : Performance du service de contrôle de gestion de la SICAP SA.....		74
6.1.	Objectif de notre évaluation à la SICAP SA	74
6.2.	Information disponible à la SICAP SA	74
6.3.	La stratégie d'évaluation utilisée à la SICAP SA	74
6.4.	Le design proposé à la SICAP SA	74
6.5.	Evaluation menée : mesure et analyse de la performance du SCG de la SICAP SA	74
6.5.1.	Présentation des informations relatives aux indicateurs	75
6.5.2.	Analyse des indicateurs du service de contrôle de gestion de la SICAP SA	81
6.5.3.	Conclusions suite à l'évaluation de la performance du SCG de la SICAP SA....	90
6.6.	Propositions des recommandations	92
6.6.1.	Le pôle activité	92
6.6.2.	Le pôle organisation	93
6.6.3.	Le pôle compétences	94
6.6.4.	Le pôle client.....	94
6.6.5.	Globalement pour le service de contrôle de gestion et la SICAP SA	94
CONCLUSION GENERALE		97
ANNEXES		100
BIBLIOGRAPHIE		143

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

L'entreprise agit dans un environnement dynamique marqué par la complexité et l'incertitude. Elle doit alors chercher à atteindre ses objectifs dans le cadre des finalités et politiques générales, tout en optimisant l'allocation des ressources disponibles. L'entreprise est constituée alors par un ensemble de systèmes en perpétuelle interdépendance (opération, information, pilotage). L'interdépendance des trois systèmes influe directement sur la performance de l'organisation. En fait, la mesure de performance s'effectue soit pour l'ensemble d'une organisation, soit de façon verticale pour un ensemble d'unités hiérarchiques, ou de façon plus horizontale pour un programme, un projet ou un secteur d'activités multidisciplinaires. Bref, elle s'applique à toutes les dimensions de l'entreprise à savoir la dimension comptable et budgétaire (ressources financières), la dimension managériale, etc.

La question de la mesure de la performance s'inscrit dans un contexte bien précis notamment celui d'un environnement des affaires devenu très instable. De nos jours, plusieurs entreprises souhaitent connaître en continu la situation de leur activité sur tous ses aspects. Le management constitue un facteur clé de succès pour l'atteinte de ses résultats. En effet, cette démarche est essentielle pour permettre aux dirigeants d'avoir une bonne lisibilité et de mieux piloter les activités de l'entreprise. La mesure de performance touche, en plus de toutes les autres fonctions de l'entreprise, la fonction contrôle de gestion pour assurer la fiabilité de la chaîne de valeur de l'information financière. Cela est dû essentiellement à un environnement économique instable, ponctué de quelques scandales et faillites retentissants (Enron, Worldcom, Xerox). Nous entrons dans la culture de l'évaluation depuis 2006. De ce fait, l'ampleur et la brutalité des crises actuelles amènent plus que jamais les actionnaires et les autres parties prenantes de l'entreprise, à exiger des dirigeants qu'ils s'assurent que leur organisation est bien sous contrôle et le démontrent.

C'est ainsi que les entreprises doivent réorienter leurs approches pour viser l'acquisition des compétences fondamentales indispensables aussi bien dans l'adaptation aux nouvelles situations qu'aux capacités particulières du marché. Elles doivent trouver les moyens nécessaires pour assurer le contrôle efficace des opérations.

La Société immobilière du Cap-Vert (SICAP SA) qui joue un rôle important dans le développement économique et social du Sénégal n'est point épargnée du fait de la multiplicité des opérations que regorge son activité de gestion immobilière. Cette société qui est le leader

du domaine de l'immobilier au Sénégal, a compris le rôle primordial que peut jouer un service de contrôle de gestion et l'a mis en place pour l'efficacité et l'efficience de ses opérations pour assurer son bon fonctionnement. Considéré depuis longtemps comme valeur stratégique en raison de son importance, le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès d'amélioration potentiels à tous les types d'entreprises. C'est une fonction qui a pour but de motiver les responsables, et à les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre les objectifs de l'organisation.

Il est donc une réponse à un certain nombre de problèmes d'entreprises pour lesquelles la recherche des solutions s'impose : l'augmentation des coûts et la désorganisation des services au sein de l'entreprise. De nos jours, avec la mondialisation de l'économie et l'ouverture des frontières, les entreprises se livrent une concurrence très agressive pour l'écoulement de leurs produits dans un marché, où seules les entreprises bien organisées peuvent se permettre une bonne part de marché. A l'inverse, les entreprises de faible organisation peu compétitifs sont appelées à disparaître. La survie de telle entreprise passe nécessairement par l'amélioration de leur performance. Donc le contrôle de gestion peut être perçu comme « une fonction chargée d'assurer l'efficacité du pilotage économique des grandes organisations » (ROUACH & NAULLEAU, 2002 : 31). En effet, pour maîtriser des situations de plus en plus complexes, il a fallu que la SICAP SA crée un service de contrôle de gestion dont les principaux instruments sont constitués par : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord, etc.

Il s'avère qu'au niveau de la SICAP SA, les évaluations ne sont pas effectuées à intervalles réguliers. La dernière évaluation du service audit et qualité remonte à plus de cinq ans. Cette évaluation s'était appuyée uniquement sur les procédures. Le service audit et qualité mieux outillé pour évaluer les services de la SICAP SA présente des limites du fait que ces deux services partagent la même direction. De ce fait, une évaluation des performances reste donc le noyau dur de la logique de pilotage vu que le service audit et qualité ne l'effectue pas tel que nous le souhaitons. Nous savons que le contrôle de gestion prend désormais une dimension à la fois plus opérationnelle et plus stratégique selon le service et la structure dans laquelle il travaille. La mutation d'une telle fonction doit contraindre la SICAP SA à évaluer les performances de ce service à une fréquence régulière pour s'assurer qu'elle possède un service de contrôle de gestion performant. L'évaluation de la performance qui nous intéresse au niveau de la SICAP SA est axée autour de quatre pôles afin que nous puissions apprécier le

niveau de performance du service de contrôle de gestion (SCG) en termes de prestations, de compétences, d'organisation et de satisfaction client. Nous avons opté pour des questionnaires qui permettent de comparer une réalité à un modèle préconisé par les auteurs afin d'obtenir pour chaque pôle une mesure quantitative. Cette dernière permet de procéder à un diagnostic de performance de la fonction contrôle de gestion et proposer des recommandations.

Ayant connaissance de ces faits, nous constatons bien que le contrôle de gestion a pour mission d'améliorer le fonctionnement et la performance d'une organisation. Il convient de noter que le problème posé ici est l'absence d'évaluation de la performance du service de contrôle de gestion de la SICAP SA.

Plusieurs raisons peuvent l'expliquer parmi lesquelles :

- la culture des évaluations des services par les dirigeants conformément aux bonnes pratiques ne se fait pas à des fréquences régulières ;
- les formations pour améliorer les prestations des agents du service sont limitées ;
- l'autosatisfaction de la part des responsables par rapport aux prestations fournies par le service de contrôle de gestion fait que ce dernier n'évolue pas au rythme des bonnes pratiques proposées par les auteurs ;
- l'effectif limité des contrôleurs de gestion les plonge dans un travail de routine d'où un manque de remise en question par rapport à l'évolution de la fonction ;
- l'absence d'un système d'évaluation de la performance dans l'entreprise.

Les faits cités ci-dessus, peuvent engendrer des conséquences négatives affectant l'efficacité et l'efficience du service de contrôle de gestion de la SICAP SA et se traduit par :

- une contribution limitée du service contrôle gestion par rapport au potentiel d'activités qu'elle peut fournir à la société ;
- le manque de maîtrise par le directeur général de l'entreprise de la performance réelle de ce service ;
- l'absence d'efficacité et d'efficience dans l'exécution des tâches.

Suite à tout cela, des pistes de solutions possibles peuvent palier ses insuffisances à savoir :

- sensibiliser les dirigeants de l'entreprise sur les nouvelles exigences de la pratique du contrôle de gestion ;
- attirer l'attention des contrôleurs de gestion sur le respect des bonnes pratiques ;
- mettre en place un système d'évaluation de la performance du service de contrôle de gestion ;
- prévoir des moyens financiers pour effectuer une évaluation annuelle des services de l'entreprise par des spécialistes externes ;
- évaluer constamment la performance du service de contrôle de gestion.

Nous avons choisi d'opter pour la dernière solution qui nous semble plus adéquate pour la simple raison que la mesure de la performance du service lui permettra de vérifier ses capacités à actualiser les bonnes pratiques selon les nouvelles exigences du contrôle de gestion. Nous pourrions identifier et expliquer les différentes causes de non performance en vue de prendre des mesures correctives nécessaires.

La question principale qui pourrait guider ce travail est : quelle est la démarche à suivre pour évaluer et analyser la performance d'un service de contrôle de gestion ?

De cette question principale peuvent découler les questions spécifiques suivantes :

- que faut-il mesurer pour évaluer un service de contrôle de gestion ?
- quelles sont les types et outils d'évaluation de la performance d'un SCG ?
- qu'est-ce que la SICAP SA est en mesure d'attendre de son service de contrôle de gestion ?
- quels sont les variables de pilotage pertinentes pour évaluer le service de contrôle de gestion de la SICAP SA ?

L'objet de ce travail est alors de vérifier que le service de contrôle de gestion est performant au point de booster le rendement de l'entreprise. Nous nous sommes intéressés à ce que pourrait être l'évaluation d'une fonction support et avons proposé à ce sujet le thème suivant : Evaluation de la performance d'un Service de contrôle de gestion: cas de la SICAP SA.

Alors pour se faire, notre objectif général est évaluer la performance d'un service de contrôle de gestion en vue de proposer des pistes d'amélioration du service via des recommandations faites à la fin de l'étude. De ce fait, les objectifs spécifiques de ce travail sont :

- définir les outils et moyens nécessaires à la pratique du contrôle de gestion ;
- évaluer les critères de performance du service de contrôle de gestion ;
- définir la démarche à adopter pour évaluer la performance d'un service de contrôle de gestion ;
- s'assurer le respect de la pratique professionnelle du contrôle de gestion.

Ce mémoire s'adresse à la SICAP SA, à ceux qui élaborent, conduisent et évaluent les SCG. Ce n'est pas un précis d'évaluation pédagogique, ni une étude exhaustive des outils et techniques d'évaluation, ni le choix des procédures appropriés d'évaluation pour tous les services contrôle de gestion.

Ce mémoire vise à aider les responsables de la SICAP SA en leur fournissant un ensemble de directives pratiques concernant l'emploi des méthodes d'évaluation de la performance d'un SCG pour améliorer les prestations des différentes directions afin de booster l'ensemble de son organisation. Aussi, une approche générale inclus le suivi en matière d'évaluation de la performance, un ensemble de principes essentiels pour évaluer efficacement les performances d'une fonction support de l'entreprise notamment le SCG, la marche à suivre pour préparer une évaluation de performance et enfin comprendre que la performance d'un SCG contribue fortement à améliorer le rendement d'une entreprise. A cette fin, nous avons pu trouver ici les réponses à de nombreuses questions d'entreprises quant à la performance de leurs fonctions supports en particulier le CG. Cette étude sera sanctionnée par l'obtention de notre diplôme.

Notre mémoire se divise en deux grandes parties :

Dans une première partie, nous traiterons le cadre théorique de l'étude portant sur l'évaluation de la performance d'un service de contrôle de gestion. Elle regroupe les bonnes pratiques requises d'un service de contrôle de gestion comme le préconisent les différents auteurs à partir des ouvrages et la méthodologie d'évaluation de la performance pour ce service.

La deuxième partie de notre travail portera sur le cadre pratique, dans lequel on trouve une présentation du service de contrôle de gestion et la SICAP SA. Ensuite nous examinerons les résultats et ferons l'analyse de ces résultats. Nous bouclerons ce travail par des recommandations adressées au service de contrôle de gestion et la SICAP SA.

PREMIERE PARTIE :
CADRE THEORIQUE SUR L'EVALUATION DE
LA PERFORMANCE D'UN SERVICE DE
CONTROLE DE GESTION

Devenu de plus en plus important dans le fonctionnement de l'entreprise pour assurer son pilotage juste à temps, le contrôle de gestion a pu en moins d'une vingtaine d'années, devenir un service à part entière de l'entreprise. Née dans un environnement comptable et financier, cette fonction a su construire un périmètre d'activités à savoir : le contrôle, la performance, la prévision et l'aide à la décision.

Toutefois, dans le contexte actuel, les décideurs se voient dans la nécessité de s'informer sur l'état de la performance de leur entreprise non seulement en faisant recours à des stratégies adéquates mais aussi en rassurant les partenaires de l'entreprise. Tout cela n'est possible qu'en procédant à une évaluation de la performance des fonctions de l'entreprise notamment le service de contrôle de gestion.

Pour cela, nous avons identifié les différents facteurs qui peuvent conduire à évaluer un service de contrôle de gestion en utilisant divers outils et approches d'évaluation.

Pour mener notre étude, nous avons scindé la première partie en trois (3) chapitres à savoir :

- état des lieux de la fonction contrôle de gestion ;
- les éléments d'analyse pour évaluer la performance d'un service de contrôle de gestion ;
- méthodologie de l'étude.

Chapitre 1 : état des lieux de la fonction contrôle de gestion

L'objet de ce chapitre est de présenter les préalables nécessaires pour pouvoir évaluer la performance du service de contrôle de gestion, ce qui revient à présenter les caractéristiques d'un service de contrôle de gestion. Il s'agira aussi de présenter les objectifs du contrôle de gestion et il serait légitime de jeter un coup d'œil sur la mission du contrôle de gestion. Après avoir vu la mission, il sera nécessaire d'exposer des aspects structurels d'un tel service à savoir le métier en lui-même et enfin les postes de contrôle de gestion aujourd'hui.

1.1. Notion du contrôle de gestion

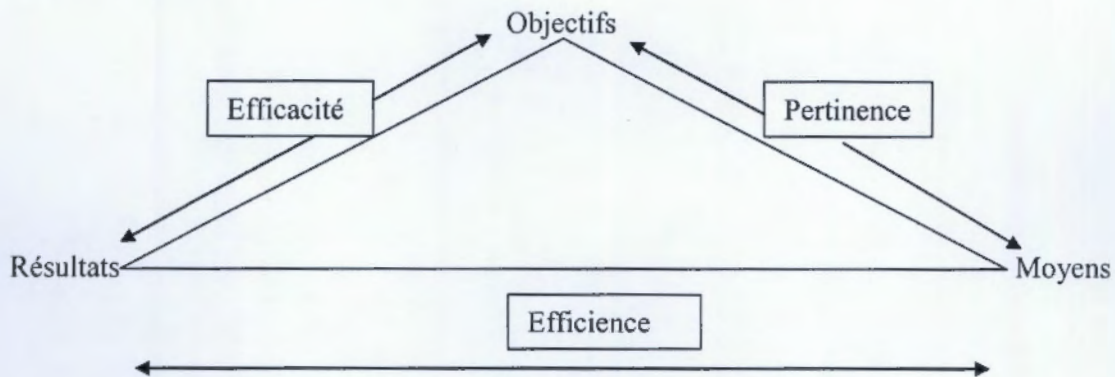
Selon BESCOS & al.(1997), le contrôle de gestion peut être défini comme « l'ensemble des actions, attitudes, outils et procédures qui permettent à l'entreprise de se doter d'objectifs à long, moyen et court terme et de s'assurer continuellement de leur réalisation ».

Aussi, d'après BOISVERT (1998 : 65), « le contrôle de gestion, pris au sens de direction, de conduite et de maîtrise, consiste en la production des informations nécessaires aux gestionnaires pour fixer des objectifs pertinents, élaborer de bonnes stratégies et les mettre en œuvre de façon efficace et efficiente ».

Par ailleurs, selon ANTHONY et DEARDEN (1997 : 12), par contrôle de gestion, il faut entendre « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées, avec efficacité, efficacité et pertinence, pour réaliser les objectifs de l'organisation ». Suite aux définitions qui précèdent, nous avons répertorié trois concepts clés qui en ressortent:

- objectifs : ils correspondent au but visé par l'entreprise c'est-à-dire au plan de développement et finalités de l'entreprise ;
- moyens (ressources) : matérielles, financiers, humains et techniques. Ils doivent être mis en place pour atteindre les objectifs ;
- résultats : ce sont les conséquences des actions prises pour atteindre les objectifs grâce aux moyens dont dispose l'entreprise. Le résultat est réalisé avec efficacité et efficacité.

Nous pouvons résumer tout cela à travers la figure suivante :

Figure 1 : Le triangle du contrôle de gestion


Source : adaptation BERLAND & SIMON (2010 : 14)

Alors, lorsque l'environnement devient très changeant et l'organisation de la firme plus complexe, nous remarquons que la mission principale du contrôle de gestion demeure l'identification et la maîtrise des sources de création de valeur. Le mot contrôle est donc synonyme de maîtrise de l'action. En effet, il vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés a priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence. Il apparaît donc nécessaire dans tout système de gestion.

Nous notons bien que le problème ici n'est pas d'inspecter et de corriger a posteriori, mais de chercher pendant l'action ou mieux encore a priori les voies et les moyens de la performance, d'anticiper les écarts pour engager les actions correctives le plus rapidement possible. «Le processus du contrôle de gestion a pour objectif principal le pilotage de l'entreprise. Cela dépendra de plus en plus de la souplesse d'adaptation des programmes et des mécanismes mis en place pour détecter suffisamment tôt l'évolution. Il démarre par la fixation des objectifs de l'entreprise qui peuvent se situer à des horizons plus ou moins éloignés (court terme, long terme) et dépend des différentes contraintes qui pèsent sur l'entreprise (internes et externes) » (BERLAND & SIMON, 2010 : 127). De ce fait, pour la qualité de sa gestion, toute entreprise doit combiner différents outils de pilotage. Les uns sont prévisionnels, les autres constatent les résultats de la performance obtenue et les comparent aux objectifs de l'organisation.

1.2. Objectifs du contrôle de gestion

Nous soulignons le fait qu'il ne peut y avoir de contrôle de gestion sans finalité de l'action : le contrôle de gestion ne peut se comprendre que dans une entreprise finalisée, une entreprise

qui a des buts et dans laquelle un processus de fixation d'objectifs a été mis en place au niveau des individus. Il est logique qu'avoir un bon système de pilotage bien finalisé implique des objectifs qui mettent sous tension.

D'après FAROUK & al. (2006 : 6) « Ces objectifs dépendent de la stratégie souhaitée par le gestionnaire, mais aussi de l'environnement extérieur ou des informations nouvelles, ces objectifs sont donc créés par une vision à long terme et des prévisions lointaines peu précises ». Un autre auteur PERFORMANCEZOOM (2012) indique que le contrôle de gestion présente les objectifs suivants :

- contribuer à la définition de la stratégie ;
- suivre la mise en œuvre de la stratégie ;
- préparer l'allocation maximum des ressources en conformité avec les objectifs à court terme et les objectifs stratégiques ;
- mesurer les performances ;
- contribuer au pilotage et à la prise de décision.

Des deux auteurs précédents, nous retenons que les objectifs du CG sont identiques pour toutes les organisations. Cependant, la différence réside dans la taille, le secteur, etc. Les objectifs se résument donc à aider, coordonner, suivre, contrôler les décisions et les actions de l'organisation pour qu'elle soit la plus efficace, la plus efficiente et la plus économique possible tout au long de sa vision stratégique.

1.3. Missions du CG

Il est pertinent de s'interroger sur la mission du contrôle de gestion avant de prétendre mesurer la performance réalisée par le service en question. L'étendue des missions attribuées au service de contrôle de gestion peut varier sensiblement d'une entreprise à l'autre. Les attributions considérées comme exclusives au service contrôle de gestion concernent l'organisation de la procédure budgétaire, du reporting et des tableaux de bord, du système d'information de gestion et la conduite d'études de rentabilité et d'analyses économiques. Certaines missions peuvent être ou non rattachées au contrôle de gestion, comme la planification et le cas échéant, la comptabilité analytique et de gestion. Cela dépend de la taille de l'entreprise, de son histoire et de ses contraintes. D'après BOUIN & SIMON (2004 : 10), la mission du contrôle de gestion consiste à :

- clarifier à tous les niveaux de l'entreprise la complexité croissante qui relève de la mondialisation, l'accélération des flux, la dématérialisation des échanges, l'accroissement exponentiel du nombre de segments de marché ;
- faire face à des changements permanents d'organisation ;
- aider les acteurs de l'entreprise à identifier les risques de non performance ainsi que les gisements de progrès, tant par sa connaissance des processus et activités que celle des outils de résolution de problème, au service desquels il se mettra pour quantifier et constater les économies au niveau du compte de résultat et du bilan ;
- être le garant d'informations fiables dans le processus de collecte, de traitement et de restitution de l'information à tous les niveaux de l'entreprise.

Bref, nous pouvons dire que le contrôle de gestion est un copilote de l'entreprise qui lui permet d'améliorer l'activité ainsi que la performance de l'entreprise.

Tableau 1 : Les missions du contrôle de gestion

Nouvelles missions	Missions en recul
<p>Augmentation de l'autorité vers un contrôleur puissant</p> <ul style="list-style-type: none"> - analyse de l'information - conseil interne - participation à la prise de décision stratégique - planification stratégique - évaluation des performances <p>Dimension technique et centralisatrice</p> <ul style="list-style-type: none"> - conception et mise en place d'un nouveau système d'information - amélioration des processus 	<p>Processus budgétaire</p> <ul style="list-style-type: none"> - budget court terme <p>Activités liés à la comptabilité</p> <ul style="list-style-type: none"> - système comptable - politique comptable - comptabilité analytique - comptabilité des projets de gestion <p>Diminution des tâches récurrentes techniciennes</p> <ul style="list-style-type: none"> - reporting - consolidation

Source : LAMBERT & SPONEM (2008 :4)

1.4. Le positionnement du CG dans l'organisation

Le positionnement du contrôle de gestion varie selon les secteurs, les entreprises, et les niveaux de responsabilité. Or, de ce positionnement pourra dépendre l'efficacité des processus de contrôle. « Il n'existe pas de rattachement idéal, non plus de rattachement définitif. Mais du fait que son champ de contrôle s'étend sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise et qu'il doit en avoir une vue globale ; il est préférable qu'il soit rattaché au niveau le plus élevé de la hiérarchie et être indépendant. En effet, le contrôle de gestion se trouve souvent placé en position fonctionnelle, et est soit rattaché à la Direction Générale, soit à la Direction Financière, soit à un autre positionnement. » BOUIN & SIMON (2004 : 49). Les figures des rattachements possibles sont disponibles à l'annexe 9. En raison de son caractère fonctionnel, les pratiques et le rôle de cette fonction sont conditionnés par les positionnements suivants :

1.4.1. Rattachement au Directeur Général

C'est le meilleur rattachement possible car le CG en position de conseil et contribue à la stratégie de l'entreprise.

1.4.2. Rattachement au Directeur Financier

« Ce rattachement n'offre pas la possibilité au CG de s'exprimer car le Directeur Financier peut constituer un écran plus ou moins opaque entre la Direction Générale et le CG. A cet instant, le CG devient à la fois juge et parti en portant l'étiquette de la Direction Financière qui peut rendre plus difficile ses rapports avec les opérationnels et leurs responsables. » (GIRAUD & al, 2004 :392).

1.4.3. Autre positionnement

Ce rattachement au niveau des principaux services de l'entreprise peut faciliter la communication en permettant au CG d'avoir un accès plus direct avec les variables de l'organisation.

Ces différents types de positionnement du CG au sein de l'entreprise présentent aussi bien des avantages que des inconvénients qui sont résumés dans le tableau suivant:

Tableau 2 : Avantages et inconvénients des différents rattachements du contrôle de gestion

	Contrôle de gestion	
	Avantages	Inconvénients
Direction Financière	<ul style="list-style-type: none"> - accès facilité à l'information comptable - partage du système d'information - système économique 	<ul style="list-style-type: none"> - contrôle de gestion très comptable - déconnection par rapport au terrain (« canal parallèle »)
Direction Générale	<ul style="list-style-type: none"> - autonomie par rapport aux comptables, - indépendance du contrôle - position plus proche du conseil interne et l'aide à la décision 	<ul style="list-style-type: none"> - système coûteux - risque de contrôle bureaucraté et détaché des affaires
Directions Opérationnelles	<ul style="list-style-type: none"> - proximité du terrain - les contrôleurs sont au service du terrain 	<ul style="list-style-type: none"> - remontée d'information vers la Direction Générale moins fiable - risque d'un contrôle «à la solde» et peu fiable

Source : adaptation LÔNING & al. (2008 : 291)

1.5. Organisation de la fonction de contrôle de gestion

Nous allons présenter dans cette section l'organisation actuelle de cette fonction en spécifiant l'organigramme de ce service et les relations qu'il entretient avec les managers.

1.5.1. L'organisation interne d'un service de contrôle de gestion

L'organisation de la fonction contrôle de gestion est sujette à de grandes variations suivant la taille, la complexité, la pression concurrentielle, la structure financière et la maturité managériale des entreprises. Elle sera jugée tant dans les relations entre manager/SCG mais aussi de l'organigramme de ce service de contrôle de gestion.

1.5.1.1. L'organigramme du service en charge du contrôle de gestion.

La structure spécifique au contrôle de gestion est assez variée selon les entreprises et le secteur d'activité. Les principales cellules sont : le tableau de bord et reporting, prévision et budgétisation, interprétation des écarts, gestion des prix en cession interne, comptabilité

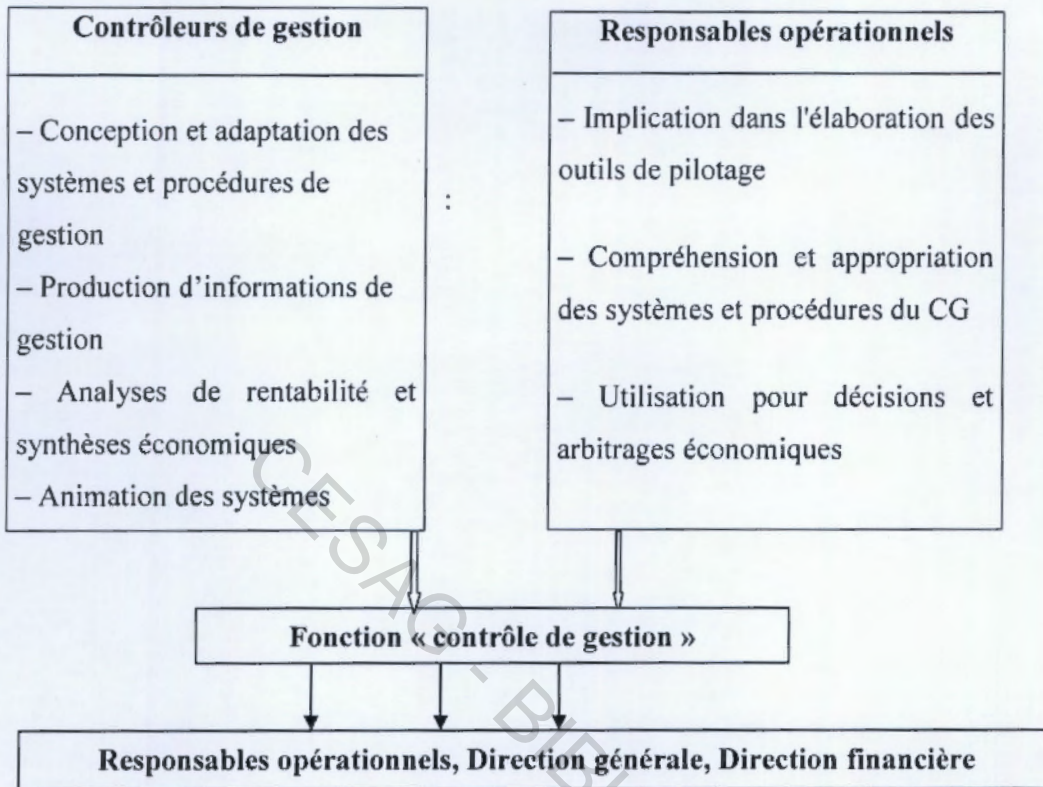
analytique). Nous avons l'organigramme standard suivant pour tous les services de contrôle de gestion disponible à l'annexe 10.

1.5.1.2. Relation managers/SCG

Les éléments du service spécifiquement dévolus aux contrôleurs de gestion concernent la conception des systèmes d'information de gestion et de pilotage, la production d'informations de gestion (par exemple les budgets) et les études de rentabilité, tandis que les différents niveaux de responsabilité opérationnels effectuent l'analyse des informations produites et utilisent ces informations pour préparer leurs décisions et leurs arbitrages économiques.

« Le contrôleur de gestion d'une usine s'attachera tout particulièrement à l'établissement des résultats mensuels ainsi qu'aux analyses d'écart, tandis que son responsable hiérarchique (directeur de l'usine) pourra se concentrer sur les décisions à prendre en fonction de ces informations. À un niveau hiérarchique plus élevé, le contrôleur de gestion de la société mère s'impliquera prioritairement dans l'évolution du système d'information et des procédures afin de les adapter au rythme des changements de structure et de stratégie décidés par la Direction Générale. » (GIRAUD & al, 2004 :390). Bref, l'exercice de la fonction contrôle de gestion est le résultat d'une convergence d'efforts entre responsables opérationnels et fonctionnels du SCG. La figure suivante formalise bien tous ces propos :

Figure 2 : Organisation générale de la relation managers/contrôleurs de gestion



Source : GIRAUD & al. (2004 : 385)

1.6. Les activités du contrôle de gestion

Nous présenterons ici les pratiques du contrôle de gestion, aussi bien les pratiques de base que les pratiques actuelles.

1.6.1. Les pratiques de base du contrôle de gestion

Concernant les pratiques de base, nous pouvons noter quatre grandes rubriques que l'on trouve impérativement dans tous les manuels de contrôle de gestion. Il s'agit des schémas analytiques, du dispositif budgétaire, le calcul des coûts et les tableaux de bord.

1.6.1.1. Les schémas analytiques

Ils consistent à déterminer les centres d'analyses de l'entreprise. D'après MELYON (2004 : 28) « un centre d'analyse correspond à une division d'ordre comptable de l'entreprise où sont analysés des éléments de charge indirectes préalablement à leur imputation aux coûts ». Ces

éléments de charges peuvent être rattachés à des projets, une activité, etc. Nous distinguons deux types de centre d'analyse : des centres de coûts, des centres de revenus et des centres de profit. Les schémas analytiques permettent au contrôle de gestion d'avoir une nomenclature gestionnaire sur toute l'activité mais de bien structurer les responsabilités afin de mieux répartir les charges en réel.

1.6.1.2. Dispositif budgétaire

Nous définissons le dispositif budgétaire comme l'action de mettre en place des budgets (de fonctionnement et d'investissement) adaptés au niveau d'activité de l'entreprise. « Ce dispositif budgétaire consiste à traduire en programmes d'actions chiffrées (budgets) les décisions prises par la Direction Générale. Il s'appuie sur les budgets selon un cycle annuel. Le budget est défini comme le plan annuel des activités futures établi sur la base d'hypothèses d'exploitation. » (DORIATH, 2008 :3). Nous distinguons différents types de budgets tels énoncés dans la figure suivante :

Tableau 3 : Les différents types de budget

BUDGET GLOBAL	
BUDGET D'EXPLOITATION	
Budget de vente Budget par service Budget commercial Budget par projet	Budget de production Budget par activités Budget d'achat
BUDGET D'INVESTISSEMENT	BUDGET DE TRESORERIE

Source : ALAZARD & SEPARI (2010 : 219)

1.6.1.3. Le calcul des coûts

Le calcul des coûts, encore appelé le costing par les anglo-saxons, est relatif à toutes les méthodes de calcul de coûts pour se prononcer sur la réalisation des marges et fixer des prix de vente adaptés. Comme sa définition l'indique « un coût s'applique à tout objet pour lequel l'entreprise juge utile d'attribuer des charges, produit, fonction, atelier, opération... » (JACQUOT & MILKOFF, 2007 : 72). Le calcul des coûts s'effectue à partir des méthodes de coûts variables ou direct « costing simple ou évolué » et méthodes de coûts complets. La

répartition des charges dépendent des clés de répartition choisit en fonction de l'activité des centres de coûts afin de les répartir sur les centres de profit et les produits de l'entreprise.

1.6.1.4. Les tableaux de bord

FORGET (2006 : 26) dit que « les tableaux de bord sont des outils traditionnels du reporting financier qui recensent les informations recueillies le plus rapidement possible et correspondant le mieux aux préoccupations des responsables opérationnels ». Il peut aussi être défini comme étant « un système d'information permettant de connaître le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités. » (GERVAIS & al, 2000 : 139). En d'autres termes, il est un élément essentiel offrant une visualisation simplifiée digne de la réalité des situations et constats propres à l'entreprise pour un meilleur pilotage stratégique et prise de décision. Le mode de présentation du tableau de bord permet d'en faire un support de gestion opératoire.

Tableau 4 : Les pratiques de base du contrôle de gestion

Pratiques	Objectifs
Schémas analytiques	Décomposition de l'entreprise en centres d'analyses
Calcul des coûts	Détermination des coûts, des prix de vente et des marges
Dispositif budgétaire	Prévision des ressources par centre d'analyses et contrôle des écarts
Tableau de bord	Pilotage stratégique et aide à la décision

Source : AUTISSIER (2007 :54)

1.6.2. Les pratiques actuelles du contrôle de gestion en ce 21^e siècle

Comme l'indique AUTISSIER (2007 :54), « ces pratiques correspondent aux nouvelles tâches du métier de contrôle de gestion de nos jours. Pour répondre aux besoins des décideurs et du fait d'une information croissante, ce métier fait de moins en moins de traitement de l'information comptable en ce 21^e siècle mais de plus en plus d'investigation pour déterminer les lieux de performance et de création de valeur. On peut citer l'informatique de gestion, l'évaluation des entreprises, veille stratégique et benchmarking et la gestion des actifs ».

1.6.2.1. L'informatique de gestion

L'informatique de gestion est un enjeu central pour les entreprises de nos jours car elle recouvre les connaissances et compétences qui se retrouvent à l'intersection de l'informatique et de la gestion. Avec le déploiement des progiciels intégrés bien adaptés à la profession, il permet une traçabilité de l'activité et des analyses de gestion. AUTISSIER (2007 : 56) dit que « le contrôle de gestion n'est plus un simple utilisateur de l'informatique car il doit également intervenir dans la maîtrise d'ouvrage pour la conception et le déploiement des systèmes d'information décisionnels. Celui qui administre le système d'information ne peut être que le contrôleur de gestion tant la dimension métier de gestion prend le pas sur la technique informatique ».

1.6.2.2. L'évaluation des entreprises

Dans un contexte de gouvernance par les marchés financiers, les outils financiers tels les techniques de Good Will (évaluation du fonds de commerce de l'entreprise), d'Economic value added (EVA), ... sont très utilisés par le contrôleur de gestion pour calculer et déterminer des indicateurs financiers et non financiers. Ces derniers fournissent une évaluation périodique des entreprises et de leur capacité à obtenir des résultats synonymes de rendement. « Il est souvent possible que les dirigeants sollicitent le contrôle de gestion pour la réalisation d'une étude d'évaluation d'un service fonctionnel dans une problématique de filiation ou d'externalisation. Cette évaluation a pour objectif d'apprécier le potentiel de création de croissance d'un point de vue quantitatif et qualitatif. » (DEGOS & GRIFFITHS, 2011 : 9)

1.6.2.3. Veille stratégique et benchmarking

« Le benchmarking est une technique de la qualité qui consiste à étudier et analyser les techniques de gestion, les modes d'organisation des autres entreprises afin de s'en inspirer et d'en tirer le meilleur » (WIKIPEDIA, 2012). Il s'agit ici d'une pratique qui consiste à mettre en commun des idées avec des concurrents consentants afin que chacun bénéficie des bonnes pratiques présentes dans chacune des entreprises. Le service de contrôle de gestion peut également avoir en charge, en relation avec d'autres services fonctionnels, des activités de veille, en collectant systématiquement les chiffres des concurrents, du secteur d'activités ou

de secteurs voisins pouvant faire l'objet de nouveaux positionnements stratégiques pour l'entreprise.

1.6.2.4. Gestion des actifs

C'est une technique d'actualité utilisée dans le cadre d'activités où la production n'est pas stockable notamment les activités de service. « Le principe consiste à faire varier le prix de vente et les services associés pour attirer la demande lorsque celle-ci est faible, et d'optimiser ainsi l'utilisation des actifs. Le service de contrôle de gestion devrait entretenir de bonnes relations avec le service Marketing afin que les contrôleurs de gestion valide les hypothèses économiques, s'assure de la réalisation et surtout des conséquences sur le revenu global de l'entreprise. » (AUTISSIER, 2007 : 56). Cette technique utilisée par le contrôle de gestion de nos jours est appelé couramment en France Gestion des revenus ou Yield management chez les anglophones. Ces techniques mobilisent des processus statistiques de simulation du revenu global par hypothèses des prix.

Tableau 5 : Les pratiques évoluées du contrôle de gestion

Pratiques	Objectifs
Evaluation des entreprises	Valorisation financière de l'entreprise
Veille et benchmarking	Information externes et comparaison
Informatique de gestion	Conception et utilisation des systèmes d'information décisionnels
Gestion des actifs et des revenus	Optimisation des actifs pour maximiser les revenus

Source : AUTISSIER (2007 :57)

1.7. Le profil et la typologie métier des contrôleurs de gestion de nos jours

La fonction contrôle de gestion se concrétise en postes à pourvoir. Cantonné à un rôle de traitement des informations post-comptables jusque dans les années 80, le profil de contrôleur de gestion a évolué pour devenir un « business analyste » c'est-à-dire celui qui sait dire où et comment se crée la valeur dans l'entreprise, celui qui met tous les acteurs de l'entreprise en posture de management économique et enfin mettre en place un système de capteur de l'information. Ce qui implique des exigences dans le recrutement que l'organisation doit

effectuer en s'assurant que le contrôleur de gestion possède un certain profil conforme aux nouveaux standards du contrôle de gestion.

1.7.1. Le profil de contrôleur de gestion aujourd'hui

Le minimum que l'on soit en mesure d'attendre du contrôleur de gestion en ce 21^e siècle, c'est qu'il remplisse les rôles qui lui sont assignés généralement. LÔNING & al (2008 :263) ont répertorié deux types de contrôleurs de gestion de nos jours :

- le contrôleur de gestion définit selon la vision anglo-saxonne en ce sens que la production des données de la comptabilité financières et l'animation du reporting sont au cœur de son métier. Le suivi est focalisé sur les données financières (trésorerie, fiscalité,..). Son profil est idéalement celui d'un comptable et il est rattaché au directeur financier ;
- le contrôleur de gestion indépendant, plutôt tourné vers les tâches liées à la comptabilité analytique, analyse des écarts, processus budgétaire, prise de décision stratégique, etc. Ce profil est plus présent dans la vision francophone qui donne le libre arbitre au contrôleur de gestion de disposer de sa propre direction rattaché à la DG.

Nous notons aussi que pour être contrôleur de gestion aujourd'hui, il faut détenir un diplôme de niveau bac+3 à bac+5 issu de formation telles que : master 2 en sciences juridiques et financières, maîtrise en sciences de gestion mention contrôle de gestion, etc. Le contrôleur de gestion au 21^e siècle est un professionnel de la comptabilité et de la gestion, il doit maîtriser les outils informatiques propres à la gestion comptable des entreprises. Il doit avoir de bonne qualité relationnelle pour créer un climat de confiance pour imposer ses procédures.

1.7.2. La typologie métier des contrôleurs de gestion

Suite à nos lectures, nous retenons que dans les grandes entreprises où le service de contrôle de gestion est bien structuré, les contrôleurs de gestion sont occupés à 40% dans l'activité budgétaire et le reporting, à 30% par le calcul des coûts. Ce qui signifie que 70% du temps de travail est lié à l'activité opérationnelle au détriment de la prise de décision. Sans doute avec les évolutions de la fonction, la répartition va probablement s'inverser entre contrôle et pilotage.

Tableau 6 : Typologie métier des contrôleurs de gestion

Typologie métier
<ul style="list-style-type: none">• Gestion budgétaire et reporting 40%• Gestion des coûts 30%• Informatique de gestion 15%• Pilotage et aide à la décision 15%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 59)

La fonction contrôle de gestion est actuellement au cœur des problématiques de pilotage et de gouvernance des entreprises ce qui justifie le fait que nos pensées se sont axées sur ce service. La tension économique qui s'exerce depuis la crise des années 80 lui a offert une place privilégiée dont le rôle de contrôleur budgétaire tend à disparaître au profit de celui du business analyste. Ce métier de contrôleur de gestion devient de plus en plus complexe au vue des évolutions environnementales et la capacité d'un service du même nom nécessite aujourd'hui des évaluations pour savoir s'il réalise mieux l'activité qui lui est attribuée.

Les chapitres suivants de ce mémoire fournissent les éléments d'appréciation pour évaluer ce service.

Chapitre 2 : Eléments d'analyse pour évaluer la performance d'un service de contrôle de gestion

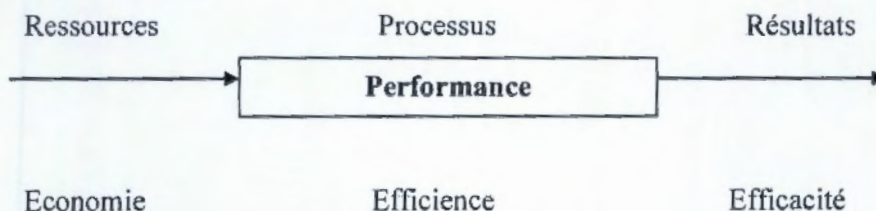
Comme l'ont indiqué SEKIOU & al. (2001 :304) « l'évaluation de la performance consiste à regrouper un ensemble de procédures systématiques destinées à juger les qualifications et les mérites des membres d'une organisation ». Toute entreprise soucieuse de son évolution doit en permanence se poser des questions suffisantes pour apprécier au mieux la performance d'un service, d'un département, etc.

Nous allons, dans ce chapitre, exposer des préalables à l'évaluation de la performance ensuite présenter les éléments pertinents de la performance c'est-à-dire les signes de ce qui aux yeux de l'entreprise contribuera à sa bonne marche. Enfin, nous présenterons les indicateurs de performance pour faire une bonne évaluation.

2.1. Notion de performance

La notion de performance est une notion polysémique, rarement définie explicitement par des auteurs. Cette notion est fonction du sens et du domaine dans lequel on souhaite l'utiliser. Dans le domaine de la gestion, plus particulièrement en contrôle de gestion, elle désigne alors l'action, le résultat et le succès. Ce concept s'applique autant à l'organisation qu'à l'individu, alors « est performant celui ou celle qui atteint ses objectifs » (BOURGUIGNON (2000 : 934). Nous pouvons dire que la performance n'existe que si on peut la mesurer et cette mesure ne peut en aucun cas se limiter à la connaissance d'un résultat. Alors, on évalue les résultats atteints par une comparaison avec les résultats souhaités. Aussi, la problématique de la performance repose sur les composantes suivantes : ressources, processus, résultats, économie, efficacité et efficacie.

Figure 3: Les composantes de la performance



Source : BOUQUIN (2004 : 98)

2.1.1. Mesure des performances

« Mesure de rentabilité, mesure de performance, production d'informations de gestion, mesure des résultats soulignent une question à laquelle les principes du contrôle de gestion accordent une place centrale, celle de la mesure. C'est en fait l'idée que traduit l'expression américaine "What gets measured gets managed", que l'on peut traduire en français par on ne gère bien que ce que l'on mesure » (GIRAUD & al, 2004 : 27).

La mesure va donc permettre de fixer à intervalles réguliers les résultats obtenus, de chiffrer avec précision le niveau de performance obtenu et de déclencher des actions managériales. « La mesure peut être relative mais reste indispensable à toute action de pilotage, car elle constitue une évaluation qui permet de voir les évolutions et d'établir les écarts par rapport à un objectif et/ou d'autres repères dans une logique de comparaison » (MOUTOT & BERNADIN, 2010 :17).

L'expression mesure de performance ne manque pas d'ambiguïté. Elle est assimilée couramment, mais à tort, au contrôle budgétaire. Nous devons donc savoir apprécier les performances de gestion, mais aussi faire preuve à cette occasion de la plus grande prudence dans le choix des critères retenus pour cette appréciation. La mesure de performance doit être appréhendée en relation avec les objectifs, les résultats et la culture de l'entreprise.

Voilà pourquoi GIRAUD & al (2002 :8) décomposent cette mesure en trois problématiques plus fines :

- la classification des objectifs globaux de l'organisation et le choix d'un système de mesure adéquat ;
- la déclinaison de cette performance en variables opérationnelles ;
- enfin son déploiement au sein de l'organisation.

Ainsi, nous pouvons dire que la mesure des performances repose non seulement sur des outils de gestion (comptabilité générale, comptabilité analytique, le système budgétaire, les tableaux de bord et le reporting) mais aussi sur des éléments budgétaires et extracomptables. Ils doivent faire partie du système d'information du gestionnaire et, par l'intermédiaire du reporting, de celui de la hiérarchie. De ce fait, les tableaux de bord et le reporting constituent les principaux moyens pour suivre l'évolution des performances.

2.1.2. Pilotage de la performance

Le Contrôle de gestion renvoi à piloter la performance. Or, piloter la performance exige de préciser le type de performance visé. En effet, « la performance peut prendre des formes très différentes d'un contexte à l'autre. Dans certains secteurs, l'objectif de rentabilité économique peut se trouver relativisé par une mission de service public ou par des contraintes environnementales. Dans des entreprises nouvellement créées, la rentabilité peut être momentanément mise au second rang en faveur d'un objectif de croissance. Piloter consiste donc à tenter d'atteindre des objectifs de performance dont on a défini clairement les termes. Le pilotage de la performance est un processus dynamique qui comprend deux grandes phases : une phase de planification, qui sert à préparer l'action, et une phase d'analyse des résultats, dont l'objectif est d'apprécier le degré de réussite des actions engagées et d'orienter en conséquence les actions futures » (GIRAUD & al, 2004 : 22).

Nous pouvons dire que le contrôle de gestion consiste à piloter l'atteinte de résultats, ceux-ci s'exprimant en des termes économiques (bénéfice, équilibre financier, création de valeur, etc.). Sa fonction première est de piloter l'atteinte des objectifs de l'organisation. Mais l'atteinte des objectifs de résultat n'est pas exempte de risques, et plus les facteurs extérieurs sont hostiles, plus le contrôle est difficile. C'est pourquoi il suppose en général que la seule atteinte d'un résultat est le plus souvent associé à l'idée d'une performance, c'est-à-dire à l'obtention de résultats en dépit de l'influence défavorable d'événements extérieurs, à la maîtrise des risques.

2.1.3. Ce que la performance n'est pas

« La performance dans l'entreprise ne devrait pas être source de concurrence interne car cela pourrait entraîner des risques de contre-performance tels que la mauvaise ambiance et une atmosphère lourde au sein de l'entreprise. La compétition interne, le culte de l'individualisme et le carriérisme sont des conséquences d'une interprétation contraire à la notion de performance car ces dérives sont particulièrement symptomatiques du fonctionnement pathologique des organisations actuelles. » (FERNANDEZ, 2011 : 200).

2.2. Les caractéristiques de la performance

La difficulté de cerner la notion de performance réside dans le fait qu'elle recouvre divers aspects. En effet, la notion de performance présente les caractéristiques suivantes :

2.2.1. Subjective

BOURGUIGNON (2000 : 65) dit que « la performance est subjective, puisqu'elle est le produit de l'opération, par nature subjective, qui consiste à rapprocher une réalité d'un souhait, à constater le degré de réussite d'une intention »

2.2.2. Multiforme

« La performance est une question de référentiels selon chacun des axes suivants: financier, qualité, clients, compétences, social, environnement, processus, personnel, etc. Ce sont les performances intermédiaires de chacun de ces axes, interdépendants, structurés, hiérarchisés et bien pilotés qui aboutissent à la performance globale du service. » (VOYER, 2002 :86).

2.2.3. Arbitraire

« La définition ou l'interprétation de ce qu'est la performance d'une organisation contient une part d'arbitraire car elle varie selon l'identité de l'évaluateur, autant ceux qui sont les acteurs que ceux qui sont évalués. Leur position dans l'organisation ou par rapport à elle, leurs préoccupations particulières, leurs fonctions, leur discipline de formation et leurs caractéristiques personnelles ou de groupe. » (VOYER, 2002 :88).

2.2.4. Relative

« La performance est tributaire de son contexte d'application et d'utilisation. Et dès lors que l'objectif visé n'est pas atteint à 100% son interprétation devient difficile quand elle est prise dans un contexte subjectif d'interprétation et d'évaluation. » (VOYER, 2002 :84)

2.2.5. Rattachée à la responsabilité

La performance est rattachée à une responsabilité qui doit être clairement localisée. C'est pour accentuer et bien situer cette responsabilité, que les centres de responsabilités ont fait leur apparition dans l'organisation des entreprises. « Le responsable est celui à qui des moyens

ont été donnés pour agir sur les paramètres, les moyens de la performance. Le manager n'est responsable que des éléments sur lesquels il peut agir et qu'il maîtrise. » (MYKITA & TUSZYNSKI, 2002 :201).

2.3. Les critères d'appréciation de la performance

Nous devons noter que définir la performance paraît complexe car elle regroupe divers aspects selon les différentes approches de l'entreprise pour évaluer ses activités. Après de nombreuses lectures, nous pouvons résumer ce concept autour de la réunion de cinq (5) critères intitulés les 5E à savoir : l'économie, l'efficacité, l'efficience, l'effectivité et l'équité.

2.3.1. L'Economie

Ce critère correspond à toute acquisition de ressources à moindre coût, en quantité et qualité conforme à la norme établie, en moments et lieux opportuns. Ce concept d'économie est fortement rattaché à l'acquisition des ressources quel que soit l'auteur qui l'emploi et à ce juste titre VOYER (1999 : 110-113) dit que l'économie est « l'acquisition des ressources financières, humaines et matérielles appropriées, tant sur le plan de qualité au moment, au lieu opportun et au coût le moindre. »

2.3.2. L'Efficacité

Elle consiste pour une entreprise à obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définis, indique à quel point l'objectif est atteint et est complètement indépendante du coût.

Selon KALIKA (1988), l'efficacité est appréciée qu'en distinguant trois types de mesures complémentaires :

- l'efficacité économique : elle ne concerne que les résultats économiques (marchés, etc.) ;
- l'efficacité sociale : elle est lié aux résultats de l'organisation dans le domaine social en représentant l'intensité avec laquelle chaque individu collabore et adhère à la réalisation des objectifs de l'organisation ;
- l'efficacité organisationnelle : elle appréhende le fonctionnement interne du service.

Pour définir plus simplement ce concept, nous pouvons dire qu'il représente le rapport entre les résultats atteints par un système et les objectifs fixés d'après MAHE (1998 : 139). La formule est la suivante :

$$\text{Efficacité} = \frac{\text{Résultat}}{\text{Objectifs visés}}$$

2.3.3. L'Efficiency

Elle correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats. Un groupe est efficient s'il respecte l'enveloppe des moyens attribués ou s'il obtient un meilleur résultat que celui fixé avec des moyens similaires. MAHE (1998 : 140) dit que l'efficiency se mesure avec un ratio tel que :

$$\text{Efficiency} = \frac{\text{Résultat atteint}}{\text{Moyens mis en oeuvre}}$$

2.3.4. L'effectivité

Ce concept représente le niveau de satisfaction entre la qualité entre ce que l'on fait effectivement et ce que l'on voulait faire. Nous devons voir si ce qui a été prévu de faire est effectivement fait.

2.3.5. L'équité

« Ce concept favorise à toute organisation le respect et la cohésion sociale » (PRESQUEUX, 2002 :157). C'est le principe qui conduit à corriger des inégalités que subissent des personnes défavorisées au sein d'une organisation, nous retiendrons, par exemple, des droits équitables ou encore la justice en ce qui concerne les clauses des contrats. C'est pourquoi CAPRON & QUAIREL (2005 :81) disent que « les rapports que les entreprises entretiennent, non seulement avec leur environnement naturel mais aussi avec leur environnement social, doivent être pris en compte et évalués ».

2.4. Les Objectifs d'évaluation de la performance

GIRAUD & al. (2002 :69) indiquent que les objectifs de la mesure de performance se déclinent en deux ordre :

2.4.1. Informer les managers

Les managers doivent être informés de la performance de l'entreprise afin qu'ils apprécient les efforts menés par chaque service contribuant ainsi à la bonne marche de l'entreprise. Dans la plupart des entreprises actuelles, la mesure de la performance est loin d'être une priorité. Hors, tout manager a l'obligation de savoir si ce qui est fait correspond à ce qui devrait être fait et tout cela contribue à prendre des décisions en conséquences pour agir.

2.4.2. Inciter les managers

Comme ce qui a été dit précédemment, les managers se doivent d'être informer de la performance de l'entreprise mais aussi que les résultats issus de cette évaluation ou mesure doivent les pousser à prendre des décisions. En effet, les décisions prises doivent aller dans le sens de pouvoir améliorer et sensibiliser les managers les points de l'entreprise par exemple concernant les services peu performants qui nous concernent pour ce mémoire.

2.5. Les déterminants de la performance d'un service de contrôle de gestion

Dans la recherche de l'excellence, le CG se doit de vérifier en permanence son bon niveau de fonctionnement au travers d'un bon processus de contrôle des activités de l'entreprise. Selon AUTISSIER et SIMONIN (2009), lorsque nous utilisons le modèle fonctionnel, quatre thèmes structurent la performance d'une fonction support et nous invitent à trouver des mesures objectives pour chacun d'eux.

2.5.1. Les compétences requises pour être au sein d'un SCG

Nous entendons ici par compétences, « le savoir technique que le professionnel doit maîtriser pour exercer son métier, le savoir-faire (l'expérience) qui consiste à connaître la stratégie et les métiers de l'entreprise et le savoir-être (le comportement) qui lui permet de gérer au mieux la dimension relationnelle de son activité. » (AUTISSIER, 2007 : 90). Il doit faire preuve de psychologie, écouter, réfléchir, persuader et convaincre.

2.5.1.1. Les compétences techniques

Elles représentent le degré de maîtrise de la réalisation des activités du SCG. Le professionnel doit connaître les techniques avec lesquelles il bâtit les outils de contrôle de gestion

(comptabilité, informatique, organisation, contrôle budgétaire) et maîtriser naturellement les procédés et les produits de l'entreprise.

2.5.1.2. Les compétences « métier de l'entreprise »

Elles représentent le degré de maîtrise lié à la complexité et la richesse de l'activité opérationnelle qu'ils traitent via des chiffres abstraits dans le cadre de leur métier. Il doit posséder une vaste culture de gestion, pour pouvoir comprendre aussi bien les difficultés que rencontre un chef de production, que les exigences du responsable de la trésorerie par exemple.

2.5.1.3. Les compétences comportementales

« Science sans conscience n'est que ruine de l'âme » disait RABELAIS. Le contrôleur de gestion ou conseiller de gestion ne peut manquer de posséder : du tact, le contact facile, de la souplesse, autonomie et aptitude au travail en équipe, des qualités de communication dans la capacité à faire vivre et parler les chiffres, etc.

2.5.2. Les variables structurelles d'un service de contrôle de gestion

Lorsque nous intervenons pour évaluer un SCG, « il faut se focaliser sur les ressources du service car la notion renferme aussi bien les effectifs que les coûts liés à son fonctionnement. Sans oublier le mode de fonctionnement et le processus interne qui détermineront si le service de contrôle de gestion est performant ». (AUTISSIER, 2007 :119)

2.5.2.1. Les effectifs des SCG

Nous observons l'importance relative des effectifs du contrôle de gestion, surtout au niveau senior (cadre confirmé) et manager. Cela signifie que les postes de contrôle de gestion sont exercés par des cadres plutôt expérimentés. Cependant, « un travail d'investigation doit être fait pour déterminer le ratio du nombre de contrôleurs de gestion par rapport à l'effectif total de l'entreprise. Dans les petites entreprises, il est souvent rare de voir une personne en charge du CG, ce qui implique que le travail d'évaluation doit être fait pour les entreprises ayant plus de dix salariés. » (AUTISSIER, 2007 : 120). Le tableau suivant nous renseigne sur les ratios du nombre de contrôleurs de gestion en fonction de la typologie des entreprises:

Tableau 7 : Volumétrie des contrôleurs de gestion

Typologie des entreprises	%des effectifs	Remarques
Entreprises de moins de 10 personnes	0,00%	Tâches de gestion confiées aux experts comptables
Entreprises entre 10 et 50 personnes	2,00%	½ poste, car les tâches de pilotage sont souvent associées aux activités administratives
Entreprises entre 50 et 100 personnes	1,50%	1 personne en poste et des assistants en provenance des services comptables et financiers
Entreprises entre 100 et 500 personnes	1,00%	2 à 5 personnes avec un découpage de l'activité entre les contrôleurs de gestion
Entreprises de plus de 500 personnes dans le secteur tertiaire	0,50%	Des équipes de 3 à 80 personnes organisées avec des contrôleurs de gestion siège et des contrôleurs de gestion en unité
Entreprises de plus de 500 personnes dans le secteur industriel	0,30%	

Source : AUTISSIER (2007 : 120)

2.5.2.2. Les coûts du SCG

Ils représentent les différents postes qui constituent des charges pour le service de contrôle de gestion. Selon BERLAN & SIMON (2010 : 35), les postes de coûts les plus importants d'un SCG sont :

- la rémunération : représente environ 75% du coût pour faire fonctionner le service y compris les charges sociales, la rémunération d'un contrôleur de gestion pèse assez lourd pour l'organisation ;
- l'environnement matériel : représente les conditions de travail dont bénéficie le service. Le coût global est à 10% environ pour ce poste ;
- le système informatique : depuis le développement des systèmes d'information décisionnels et la mise sous intranet de la plupart des informations produites par le contrôle de gestion (tableaux de bord, budget, etc.), ce poste peut représenter environ 15% du coût global du SCG.

2.5.2.3. Le processus interne du SCG

KAPLAN & NORTON (2007 : 261) indique que « l'amélioration des processus au sein d'une chaîne logistique apportera des effets positifs ». Nous avons noté les points suivants :

- réduction du gaspillage : diminution du nombre de tâches qui font double-emploi, etc. ;
- réduction des temps de cycle dans le traitement des informations qui transitent dans le service ;
- réduction des coûts relatifs au fonctionnement et organisation du service par exemple en informatisant toutes les tâches des activités menées par le service ;
- réponse flexible : lorsqu'il s'agit de prendre des mesures correctives pour synchroniser les processus communs à la chaîne logistique.

2.5.2.4. Le mode de fonctionnement

Le fonctionnement est un des éléments contributifs de la performance. Selon AUTISSIER (2007 : 113), il faudrait envisager les aspects suivants :

- ✓ **l'organisation interne** : à ce niveau les modalités de répartition des tâches et des pouvoirs doivent être définies en fonction du nombre de contrôleurs de gestion. Dans les services où le nombre de contrôleurs de gestion est supérieur à trois, tout doit être bien défini afin de répartir les contrôleurs de gestion en fonction des prestations du service (budget, tableau de bord, etc.) ;
- ✓ **le mode de coordination** : il définit le type d'échanges des contrôleurs de gestion entre eux et avec leurs clients en ce qui concerne la réalisation de leur activité.
- ✓ **la formalisation des postes, fonctions et processus d'activités** : elle définit la description des activités récurrentes et occasionnelles qui permet de lister les prestations et leurs modalités de réalisation en terme de flux et traitements ;
- ✓ **le style de management** : il s'agit des marges de liberté laissées à chacun pour exercer ses tâches. Il dépend du responsable du service soit il permet des échanges (collaboratif) soit il centralise tout le travail sur lui (injonctif) soit il délimite le périmètre d'action de chacun avec une large autonomie d'action (interactif) soit il leur exige de justifier toujours le travail fourni malgré le large champ d'action offert.

2.5.3. Les productions attendues d'un SCG

Les productions attendues du SCG sont relatifs aux clients qui en bénéficient. La mise en relation des clients et des prestations que le service de contrôle de gestion doit fournir est disponible à l'annexe 7. AUTISSIER (2007 : 132) distingue principalement trois clients du SCG à savoir :

2.5.3.1. La direction Générale

Etant l'un des principaux destinataires des productions du CG d'un point de vue hiérarchique, le CG collecte les informations, les traite et les analyse de manière synthétique pour construire des représentations, mettre en alerte et aider à la décision des dirigeants de l'entreprise.

2.5.3.2. La ligne managériale

Elle correspond à l'ensemble de l'encadrement de l'entreprise, plus particulièrement les managers opérationnels, les managers de structure et les managers de processus. Pour la réalisation de leur mission stratégique au sein de l'entreprise, ils attendent du CG une relation de partenariat et la possibilité de recevoir des outils du CG pour manager leur équipe. Pour les managers auxquels il est directement rattaché, le contrôleur de gestion est couramment considéré comme un délégué aux études économiques : cela consiste à réaliser le chiffrage économique et assister les managers en formulant des recommandations sur des projets ou des questions spécifiques.

2.5.3.3. Les partenaires extérieurs

Il peut s'agir des fournisseurs qui souhaitent obtenir des éléments prévisionnels de production ou des éléments financiers pour l'accord des conditions de paiement (dossier de gestion). Nous pouvons aussi citer les clients de l'entreprise, les banques, etc.

2.5.4. Les activités d'un SCG

Du fait que ces activités aient déjà été traitées dans le chapitre 1, nous allons résumer sous forme de tableau le référentiel des différentes sous-activités suivies de leur description (Voir annexe 2). « Les pratiques du contrôle de gestion sont au nombre de huit (8) : construction des

schémas analytiques, calcul des coûts, construction des dispositifs budgétaire, création et déploiement des tableaux de bord, analyse et évaluation interne et externe de la performance, gestion du revenu Global, Veille et benchmarking, déploiement et utilisation de l'informatique de gestion. » (AUTISSIER, 2007 : 65).

2.6. Les types d'évaluation et les différents types d'évaluateur.

Avant de s'étendre sur la démarche d'évaluation à la section (2.9), nous devons d'abord préciser les types d'évaluation possibles et ensuite évoquer l'évaluateur qui mènera l'évaluation.

2.6.1. Les types d'évaluation

Suite à nos lectures, nous avons répertorié différents types d'évaluation concernant l'évaluation de la performance à savoir : l'évaluation subjective, l'évaluation par les pairs, l'étude approfondie d'un cas, l'évaluation statistique, l'évaluation par sondage, le benchmarking (analyse comparative), le feed-back 360°, etc. Concernant notre mémoire, nous constatons bien que c'est l'étude approfondie effectuée au niveau de la SICAP SA qui qualifie mieux notre travail.

2.6.2. Les différents types d'évaluateurs

Une évaluation est synonyme de posséder un évaluateur capable d'évaluer la performance du service approprié. Voilà pourquoi DESPREAUX (2010 :23) distingue les types d'évaluateurs suivant :

- les superviseurs (dans notre cas par exemple le responsable du contrôle de gestion) évaluent leurs collaborateurs (évaluation Top Down) ;
- les collègues de même rang s'évaluent (Le Peer-to-Peer) ;
- le service s'évalue lui-même (Auto-évaluation). Dans notre cas c'est le service de contrôle de gestion qui s'évalue lui-même ;
- les collaborateurs évaluent leurs superviseurs hiérarchiques (évaluation Bottom up) ;
- le feed-back 360° ;
- l'évaluation externe par un consultant ou par les pairs.

2.7. Approches et modèles d'évaluation de la performance.

Nous avons répertorié quelques approches et modèles d'évaluation de la performance.

2.7.1. Approches de la performance

Nous allons présenter différents types d'approches possibles de la performance à savoir l'approche par les objectifs et l'approche par l'évaluation financière.

2.7.1.1. Approche par les objectifs

D'après LANGE & MOUTOT (2008 : 30), « cette approche consiste à déterminer des variables d'action relativement aux ambitions affichées. Pour chaque variable d'action, il convient de connaître les indicateurs qui permettront de s'assurer des conditions de réussite des objectifs initiaux en provenance de la stratégie. Dans ce modèle, il y a un indicateur pour chaque croisement d'objectifs avec des variables d'action ». Pour réaliser l'évaluation par cette approche, il existe deux méthodes :

- ✓ **la méthode OVAR** (objectifs variables d'actions responsables) : la méthode stipule qu'une personne doit être responsable du pilotage de chaque variable d'action. La mise en relation avec les objectifs doit pouvoir permettre d'envisager la réalisation des objectifs selon des modes d'action ;
- ✓ **la méthode OFAI** (objectifs, facteurs clés de succès, indicateurs) : cette méthode repose sur la précédente mais apporte un ajout en intégrant un niveau d'analyse supplémentaire avec la notion de facteurs clés de succès de l'entreprise. En partant des objectifs, cette méthode propose des indicateurs (activités, résultats, coûts, performance, stratégiques) qui vont permettre une évaluation des facteurs clés de succès déclinés en actions opérationnelles.

2.7.1.2. Approche par l'évaluation financière

La méthode d'évaluation financière est utile pour évaluer la performance. Cette approche est souvent utilisée dans le cas d'une vente de l'entreprise. Pour réaliser une évaluation financière de la performance, THAUVRON (2009 :200) dit que trois méthodes sont envisageables :

✓ **la méthode économique** : elle se calcul à partir de l'évolution sur plusieurs années en tenant compte de résultats, des prévisions de bénéfices actualisés en tenant compte d'un niveau de risque. La valeur de l'entreprise est obtenue par la multiplication du résultat en années n , par un multiple d'années variables selon le secteur de l'entreprise ;

✓ **la méthode boursière**: elle consiste à valoriser les capitaux propres d'une entreprise par l'intermédiaire de son indice boursier. Il s'agit de distinguer la valeur des capitaux propres indiquée au passif du bilan et sa valeur du marché. Cette dernière représente le prix auquel la société pourrait en théorie être rachetée si un investisseur voulait s'emparer de la totalité des actions. Les indicateurs sont: le price earnings ratio (PER), le price to book (PTB), Enterprise value (EV), le earnings before interest taxes depreciation and amortization (EBITDA), Economic value added (EVA);

✓ **la méthode patrimoniale**: consiste à retrancher les actifs du bilan comptable des dettes pour obtenir l'actif net réel.

2.7.2. Les modèles d'évaluation de la performance

Nous proposons différents modèles d'évaluation de la performance et précisons bien que ces modèles ne sont pas exhaustifs. Les figures de ces modèles sont disponibles à l'annexe 11.

2.7.2.1. Le tableau de bord prospectif (balanced scorecard)

Ce modèle d'évaluation a pour objectif d'articuler les initiatives des salariés, des départements et de l'entreprise et, par des simulations dynamiques, d'identifier de nouveaux processus pour répondre aux attentes des clients et des actionnaires. Le tableau de bord propose d'élaborer la stratégie en respectant l'équilibre selon 4 perspectives: Financière, Client, Processus Internes, Apprentissage Organisationnel. Elles sont complémentaires. Pour apprécier la chaîne de création de valeur dans son ensemble, les quatre perspectives sont à considérer, voir aussi les facteurs critiques de succès et les « strategy maps ». MOUTOT & BERNADIN (2010 : 35). Nous avons :

- ✓ **l'axe financier** définit les indicateurs de rentabilité, de marge, de chiffre d'affaires et d'utilisation des actifs en fonction des phases du cycle de vie des produits (développement, croissance, maturité, déclin) ;

- ✓ **L'axe processus internes** mesure la performance de tous les processus contributifs (support, production, commercialisation, recherche et développement, etc.) ;
- ✓ **L'axe apprentissage organisationnel** traite de la dimension humaine. Il s'intéresse principalement au potentiel d'implication des salariés et des conditions de travail ;
- ✓ **L'axe clients** évalue l'appréciation des prestations par le client et la capacité des processus commerciaux à satisfaire les attentes et besoins du client.

2.7.2.2. Le navigateur Skandia

L'évaluation d'un service peut s'effectuer grâce à ce modèle. En effet, Le navigateur est généralisable à chaque entreprise car il renferme une vision de l'entreprise qui s'adresse surtout aux sociétés de services. Selon LE GOFF & al. (2009), il a pour objectif d'intégrer la variable humaine et de dépasser la vision financière afin de définir des indicateurs de suivi du capital immatériel de l'entreprise. Le navigateur reprend les quatre dimensions du tableau de bord prospectif et ajoute la dimension humaine. Il part de l'hypothèse que le capital humain est le principal générateur de profit pour une entreprise, et la perspective financière n'est qu'un des cinq facteurs de performance parmi les autres. Le GOFF & al (2009 : 39-40) insiste sur cinq axes à savoir :

- ✓ **L'axe financier** : s'intéresse à la façon dont le capital immatériel de l'entreprise se convertit en argent, avec des indicateurs comme le chiffre d'affaires réalisé avec de nouveaux clients ou le retour sur investissement d'une innovation ;
- ✓ **L'axe client** : traite du type de client, du degré de fidélité du client, de l'assistance au client et de la réussite de la relation ;
- ✓ **L'axe processus** : s'intéresse surtout à l'informatique : il tente d'évaluer l'âge des équipements, leur rendement, leur contribution à la productivité et à la valeur créée par l'entreprise ;
- ✓ **L'axe renouvellement et équipement** : Il définit comment l'entreprise se prépare à saisir les opportunités futures en fonction de l'environnement et de la capacité de l'entreprise ;
- ✓ **L'axe humain** : définit le capital humain comme le plus important selon des critères précis.

2.7.2.3. Modèle d'évaluation fonctionnelle

L'utilisation d'un modèle d'une grande clarté est envisageable. L'outil est simple : un ensemble de questions sur quatre axes permettant de positionner une fonction sur une échelle à quatre niveaux de performance. Et c'est là sa force. Selon MOUGIN & al (2010 : 21), nous avons :

✓ **le pôle activités:** définit le « quoi » et ce que réalise la fonction support. L'objectif du pôle activités est de définir l'ensemble des prestations et produits pouvant être réalisés par le service. Ce pôle liste tout ce que doit faire théoriquement le service afin de confronter ce référentiel aux activités réelles et de traiter les écarts d'activités ;

✓ **le pôle compétences:** définit le « qui ». Il évalue qualitativement les ressources humaines à travers les compétences qui doivent être connues et maîtrisées par les personnes qui occupent les postes au sein du service. Les compétences exigées sont de différentes natures : compétences techniques, compétences comportementales et connaissance du métier de l'entreprise. Le pôle compétences liste l'ensemble des savoirs des différents métiers que de la fonction traitée doit maîtriser ;

✓ **le pôle organisation:** définit le « comment ». Il traite les moyens et les ressources mobilisés et/ou mis à disposition pour réaliser les activités. Cela comprend l'ensemble des dépenses nécessaires au fonctionnement mais également le type d'organisation et de management. Ce pôle qualifie et évalue l'ensemble des moyens mis à disposition pour la réalisation de l'activité ;

✓ **le pôle clients:** définit le « pour qui » et le « pourquoi ». Ce pôle représente les objectifs qui sont assignés aux prestations de la fonction support vis-à-vis de clients clairement identifiés : « qui sont les clients » et « que faut-il leur livrer » sont les deux questions quasi existentielles pour une entité transverse. Ce pôle décrit le niveau de satisfaction des différents clients du service (internes ou externes).

Les quatre pôles détaillés ci-dessus peuvent être traités séparément, mais l'intérêt du modèle réside dans leur élaboration commune car les résultats de l'un peuvent expliquer les résultats des autres.

2.8. Choix de la méthode

Suite à la présentation des approches et modèles d'évaluation de la performance, nous allons résumer sous forme de tableau les indicateurs pour chaque approche et modèle, les facteurs de performance visés par chaque modèle, le choix de la méthode qui présente plus de possibilités pour mener l'étude à bien. Le tableau comparatif concernant les approches et modèles d'évaluation de la performance est disponible à l'annexe 12.

2.9. Démarches d'évaluation de la performance du service de contrôle de gestion

L'évaluation de la performance est un travail très difficile mais pourtant indispensable auquel nous sommes confrontés lorsqu'il s'agit de le réaliser. Toute bonne méthode de l'évaluation de la performance repose sur différentes étapes et peuvent s'avérer informelles, mais idéalement nous les formaliserons. D'après EMERY & GONIN (2009 :159), ils proposent la démarche suivante :

- ✓ la première étape consiste à déterminer les critères d'évaluation en scrutant les éléments à évaluer. Les standards de performance doivent être clairement connus par le service ou l'organisation qu'on évalue ;

- ✓ la deuxième étape consiste à sélectionner la ou les méthodes d'évaluation utilisées. Le choix de la méthode doit être fait en fonction de ce qu'on veut évaluer ;

- ✓ la troisième étape consiste à déterminer les modalités du déroulement de l'évaluation ;

- ✓ et enfin la dernière étape consiste à rechercher des explications aux écarts s'il y a lieu et appliquer les mesures correctives qui s'imposent pour satisfaire les objectifs de l'organisation.

Aussi, IRAM (1996 : 19) indique la démarche suivante :

- ✓ une élaboration des termes de références à savoir les objectifs, les moments, les délais, le profil des évaluateurs, le rôle des évaluateurs ;
- ✓ sélection de l'équipe d'évaluateurs ;
- ✓ préparation de l'équipe pour évaluer ce qu'il faut évaluer ;
- ✓ recueil des informations sur le terrain ;
- ✓ exploitation et analyse des données ;

- ✓ établissement d'un diagnostic ;
- ✓ restitution des informations sur le terrain et rédaction d'un rapport d'évaluation suivi des recommandations.

Pour synthétiser ces deux auteurs, nous proposons la démarche suivante :

2.9.1. Définir l'objectif de l'évaluation

Comme l'a souligné GIRAUD & al (2004 :69), « l'objectif de la mesure de la performance, c'est d'influencer le comportements ». Cette première étape consiste à examiner en détail les critères utilisés pour définir la portée de l'évaluation (par exemple, l'accessibilité, l'impact, la pertinence, la convivialité, l'efficacité, l'utilité et la durabilité). Dans notre cas, il s'agit de voir si le service n'est pas en mesure d'atteindre les objectifs qui lui ont été fixés, il faudra en déterminer les raisons.

2.9.2. Examiner l'information disponible

L'information dont on a besoin doit être disponible et collecter au préalable au sein du service de contrôle de gestion. Cette information est caractérisée par un ensemble d'indicateurs spécifiques à chacune des activités.

2.9.3. Le choix d'une stratégie d'évaluation

Nous allons cadrer notre évaluation sur deux types d'outils : les questionnaires d'évaluation et les matrices d'analyses.

2.9.4. Tester le design proposé

L'administration de ces questionnaires d'évaluation permet d'obtenir différentes évaluations dont l'ensemble sera résumé en un tableau.

2.9.5. Conduire l'évaluation

A ce niveau le consultant doit user de tous ces moyens pour une investigation complète. Il doit choisir les indicateurs aux résultats instables (synonymes de processus non maîtrisé) en priorité. Ces indicateurs doivent faire l'objet d'une analyse plus approfondie et dans le pire

des cas comparés aux objectifs de l'organisation. Des actions nécessaires seront proposées pour l'amélioration de la situation.

2.9.6. Production du rapport d'évaluation

C'est un document qui est destiné aux commanditaires voulant obtenir des informations sur la performance d'une des fonctions de l'entreprise. Toutes les analyses à propos des résultats des indicateurs, des actions à entreprendre, les faiblesses du service seront contenues dans ce rapport. Ce rapport est adressé uniquement au service qui a fait l'objet de l'évaluation.

2.10. Indicateurs de performance

Selon FERNANDEZ (2011 :274), « Un indicateur de performance Key performance Indicator (KPI) est une mesure ou un ensemble de mesures braquées sur un aspect critique de la performance globale de l'organisation. Un indicateur de performance ne laisse jamais le décideur indifférent. Lorsque le décideur n'agit pas c'est en toute conscience »

D'autres auteurs abordent dans le même sens tels qu'AFNOR (1999 : 61) qui stipule qu' « un indicateur de performance est un indice représentatif, une statistique ciblée et contextualisée selon une préoccupation, résultant de la collecte de données sur un état, sur la manifestation observable d'un phénomène déterminé et accepté, dans le cadre de la stratégie d'entreprise ».

En quelques mots, nous pouvons dire qu'un indicateur de performance est une information ou un ensemble d'informations contribuant à l'appréciation d'une situation (résultat) par un décideur en fonction des objectifs qui se fixent par une représentation visuelle. Cette information peut être transcrite dans tous les domaines ; qualité/ sécurité/ environnement ; technique ; économique ; ressources humaines, etc.:

2.10.1. Les différentes catégories d'indicateurs de performance d'un service de contrôle de gestion

Les différents indicateurs de performance d'une fonction support englobent plusieurs sous-indicateurs pour déterminer un taux pour chaque thème d'évaluation. D'après AUTISSIER & DELAYE (2010 : 25), les indicateurs principaux sont :

- ✓ **L'indicateur d'activité** : il mesure le pourcentage d'activités réalisées par le service par rapport à un référentiel théorique d'activités de ce même service ;
- ✓ **L'indicateur de maîtrise** : il détermine le niveau de compétences du SCG, la capacité des salariés du service à disposer des savoirs pour réaliser les activités ;
- ✓ **L'indicateur de support structurel** : il évalue à la fois le niveau de ressources octroyées au service au regard de standards, l'appréciation par les collaborateurs des conditions de fonctionnement;
- ✓ **L'indicateur de satisfaction client** : il s'obtient au terme d'une enquête sur la satisfaction des différents types de clients à propos des produits et des prestations que le SCG propose à d'autres services
- ✓ **L'indicateur de performance global** : il représente la moyenne de tous les autres indicateurs afin de déterminer un taux unique auquel sera associée une échelle de performance pour le service étudié.

Au terme de ce titre nous pouvons dire que la performance d'un service de contrôle de gestion s'évalue par rapport à une méthodologie pour recueillir et traiter les preuves afin de déterminer la valeur ajoutée qu'elle apporte à l'organisation, à des critères de mesure de résultat et à ses capacités intrinsèques. L'évaluation permet au service un retour d'information. L'analyse de la fonction contrôle de gestion à partir des référentiels théoriques permet d'obtenir des taux grâce aux indicateurs relatifs à chaque approches et modèles d'évaluation de la performance ainsi mesurer l'écart entre le référentiel théorique et ce qui se pratique réellement dans l'organisation à étudier.

Dans le chapitre suivant, nous allons présenter la méthodologie d'évaluation d'un service de contrôle de gestion pour aboutir avec succès à notre étude.

Chapitre. 3 : Méthodologie de l'étude

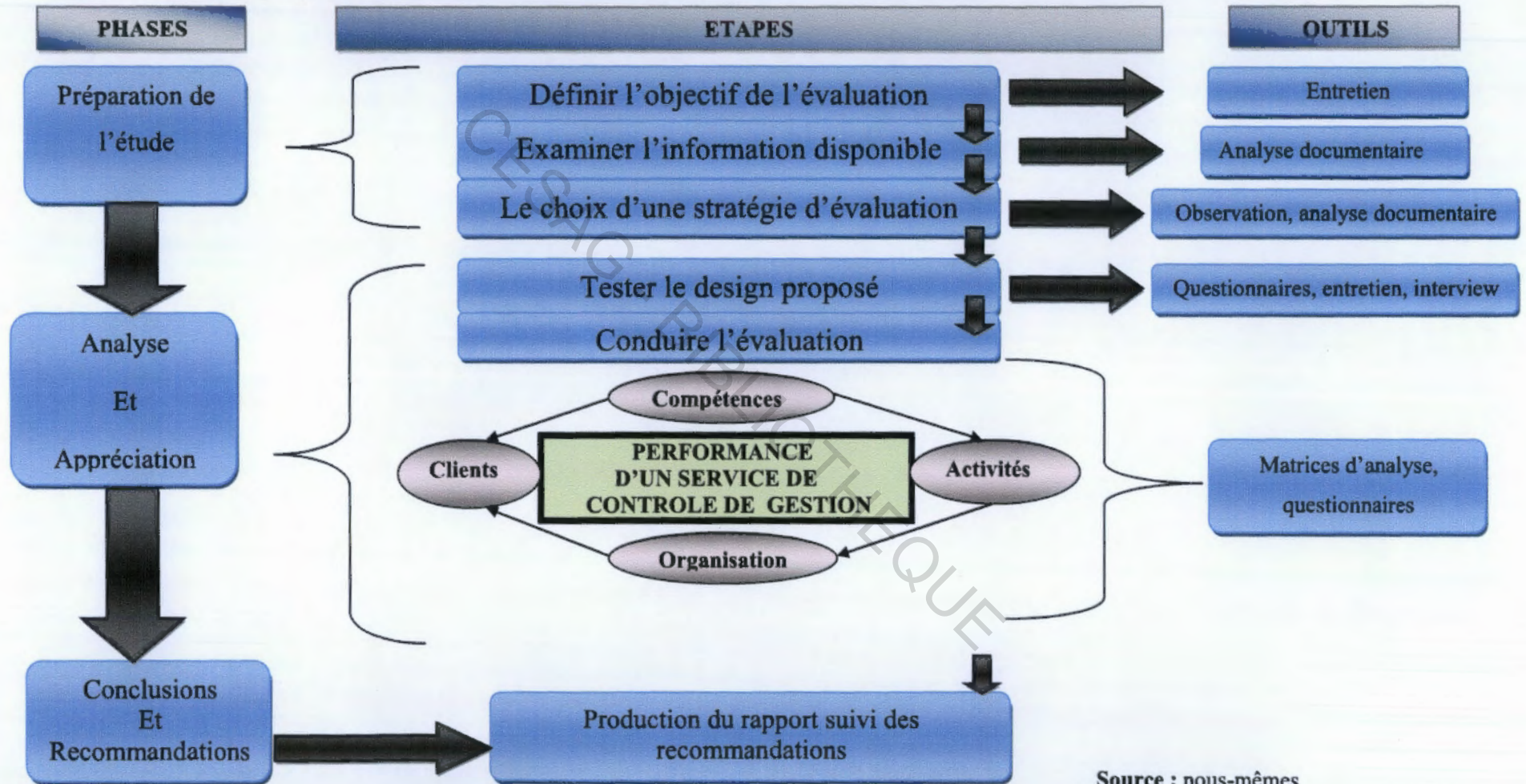
Les deux précédents chapitres étaient consacrés à la revue de littérature concernant notre étude sur l'évaluation de la performance du SCG. La présente étude a pour objet l'évaluation de la performance du SCG de la SICAP SA. De ce fait, ce chapitre sera orienté vers l'élaboration du modèle analyse, à la présentation des différentes méthodes de collecte de données et l'approche d'analyse de ces données.

3.1. Présentation du modèle d'analyse

Nous avons élaboré un modèle d'analyse qui nous a permis de procéder à notre analyse. Il se présente de la manière suivante : (Voir page suivante) :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 4 : Modèle d'analyse



Source : nous-mêmes

3.2. Justification du modèle d'analyse

Notre sujet de mémoire porte sur l'analyse de la performance d'un service de contrôle de gestion : cas de la SICAP SA. Comme l'a souligné JIMEREZ & al (2007 :55) en disant qu' « un modèle est une représentation schématique de tout ou partie de l'entreprise dans un langage de représentation approprié ». Sur ces propos, nous pouvons dire qu'à travers notre étude, il s'agit de permettre à la direction du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité d'avoir une connaissance du degré d'efficacité de son service à partir des quatre pôles suivants :

✓ **le pôle activités** : il est scindé en deux parties à savoir les pratiques de base et les pratiques actuelles du CG ;

✓ **le pôle compétences** : nous distinguons trois types de compétences à savoir les compétences techniques, les compétences comportementales et les compétences métier ;

✓ **le pôle organisation** : les moyens ont été regroupés en quatre composantes à savoir le positionnement de la fonction dans l'organigramme, les ressources (coûts et effectifs), le fonctionnement et le processus interne (temps de cycle, délai de réalisation d'un processus, réponse flexible, etc.)

✓ **le pôle clients** : en interne, nous distinguons généralement la DG, les managers opérationnels et les partenaires externes ;

3.2.1. Collecte de données

Des méthodes de collecte de données ont été formalisées et bien établies afin de nous permettre d'utiliser les données avec discernement en fonction des objectifs que nous souhaitons atteindre. La collecte des données se fait avec des outils précis et selon une procédure rigoureuse. Elle utilise différentes sources d'information à savoir :

3.2.1.1. L'observation

Elle consiste à faire des constats visuels d'une situation afin d'en tirer des conclusions. L'observation nous a permis de connaître l'environnement, de vérifier l'application des procédures, de comparer l'organisation hiérarchique réelle avec l'organigramme fourni à

l'annexe 1, etc. Aussi, elle nous permet de déceler les insuffisances ou dysfonctionnement liés à la SICAP SA.

3.2.1.2. L'analyse documentaire

Elle consiste à extraire d'un texte tout son sens, pour le transmettre à qui en a besoin. Nous avons consulté le manuel de procédures de la SICAP SA, les fichiers numériques fournis par le service de contrôle de gestion notamment les rapports mensuels sur les tableaux de bord, les rapports annuels sur l'activité budgétaire de la SICAP SA.

3.2.1.3. Les interviews

D'après MICHON & al. (2010 : 46), « l'interview est un mode de recueil d'information favori des responsables d'étude ». Il s'agit donc de l'action d'interroger (l'interviewer) et d'être interrogé (l'interviewé). Nous avons interviewé l'assistant et le directeur du service de contrôle de gestion pour obtenir toutes les informations utiles sur le service de contrôle de gestion de la SICAP SA.

3.2.1.4. Le guide d'entretien

C'est un outil comprenant une liste des points important à aborder tout au long de l'entretien. Un entretien a eu lieu avec le directeur du service du contrôle de gestion de l'entreprise en vue d'obtenir les différentes informations. Le guide d'entretien est disponible l'annexe 8.

3.2.1.5. Le questionnement de prise de connaissance

Nous avons pu inventorier des informations nécessaires pour réaliser cette étude lors de notre début de stage au sein de la SICAP SA.

3.2.1.6. La narration

Elle nous a permis de connaître les activités réalisées au quotidien par l'assistant et le Directeur du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité.

3.2.1.7. Les questionnaires d'évaluation

Nos interlocuteurs n'étant pas tout le temps disponibles à nous recevoir, nous les avons fournis les questionnaires. Ces questionnaires ont été particulièrement adressés au directeur du contrôle de gestion, audit et de la qualité, l'assistant du service de contrôle de gestion, le chef service audit interne et qualité, directeur commercial, chef financier, directrice administrative et juridique. Nous avons :

- ✓ **le questionnaire d'évaluation des compétences** : pour chacune des compétences, l'assistant du service de contrôle de gestion a coché l'une des quatre cases du questionnaire. (voir annexe 5) ;
- ✓ **le questionnaire d'évaluation des ressources**: adressé au directeur du service de contrôle de gestion, audit et de la qualité, ce questionnaire est disponible à l'annexe 4 et reprend les trois variables structurelles développées dans la section (2.5) ;
- ✓ **le questionnaire d'évaluation de la satisfaction des autres directions**: adressé à un échantillon représentatif des autres directions de la SICAP SA, les questionnaires doivent donner une évaluation en sélectionnant l'une des quatre réponses proposées : Très satisfait, Satisfait, Peu satisfait, Non satisfait. Il est disponible à l'annexe 6 ;
- ✓ **le questionnaire d'évaluation des activités** : les différentes activités définies dans le paragraphe précédent sont ensuite évaluées par rapport à la pratique réelle au niveau de la SICAP SA. Il sera question pour le directeur du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité de remplir le questionnaire (voir annexe 3) pour savoir si le service de contrôle de gestion réalise toutes les activités qu'il est censé faire.

3.2.2. Analyses des données

Nous avons choisis les différents outils à savoir les matrices (matrice d'analyse qualitative du contrôle de gestion et matrice d'analyse stratégique).

3.2.2.1. Matrice d'analyse qualitative du contrôle de gestion

Nous avons utilisé cette matrice afin de nous permettre d'effectuer un diagnostic qualitatif à partir du niveau des quatre déterminants de la performance du SCG. Pour chaque niveau, nous pouvons identifier un type de contrôle de gestion performant et un autre type qui requiert des

évolutions et transformations. AUTISSIER (2007 :159) détaille la matrice de la façon suivante :

- ✓ **le contrôle de gestion orienté client** : les pratiques du service du contrôle de gestion sont en adéquation avec les besoins de ses clients ;
- ✓ **le contrôle de gestion autocentré** : le service de contrôle de gestion se soucie au minimum de la façon dont les clients perçoivent ses prestations ;
- ✓ **le contrôle de gestion étendu** : le service est plutôt à la fois généraliste et spécialiste par rapport au référentiel des activités du service ;
- ✓ **le contrôle de gestion réduit** : le service réalise moins de la moitié des activités du référentiel de la fonction contrôle de gestion ;
- ✓ **le contrôle de gestion compétent** : l'équipe en charge du service a une bonne maîtrise des principales compétences indispensables au bon fonctionnement de ce service ;
- ✓ **le contrôle de gestion à professionnaliser** : le service ne dispose pas d'une équipe possédant le minimum de compétences pour être présent dans un tel service ;
- ✓ **le contrôle de gestion dimensionné** : le service dispose des ressources suffisantes en adéquation avec les objectifs qui lui sont fixés ;
- ✓ **le contrôle de gestion sous-dimensionné** : le service manque de ressources suffisantes pour répondre aux besoins de l'entreprise.

Figure 5 : Matrice d'analyse qualitative du contrôle de gestion

	Niveaux		
Clients	Contrôle de gestion Autocentré	Contrôle de gestion Orienté client	
Activités	Contrôle de gestion Réduit	Contrôle de gestion Étendu	
Compétences	Contrôle de gestion À professionnaliser	Contrôle de gestion Compétent	
Organisations	Contrôle de gestion Sous-dimensionnée	Contrôle de gestion Dimensionnée	
	50		Taux

Source : AUTISSIER (2007 :158)

3.2.2.2. Matrice d'analyse stratégique du contrôle de gestion

Nous allons utiliser cette matrice en dernier recours en usant de l'information que l'indicateur de performance global nous fournira. Grâce à cette matrice, les dirigeants détermineront la position stratégique qu'occupe leur fonction au sein de l'entreprise et pourront agir en conséquence. AUTISSIER (2007 :156) détaille la matrice de la façon suivante :

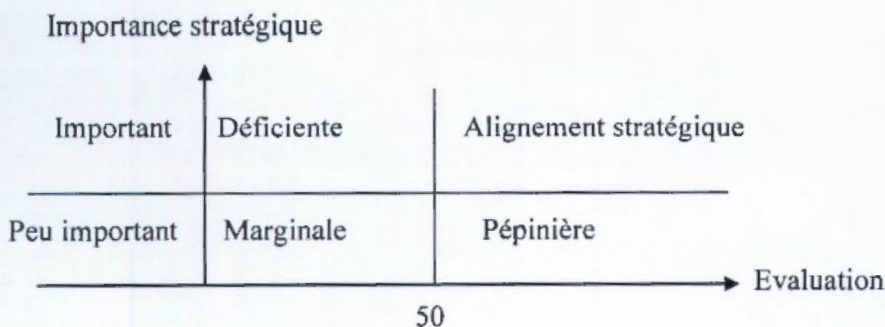
✓ **marginale** : si l'indicateur de performance global du service est légèrement faible, le service de contrôle de gestion est réduit à des tâches de traitement d'informations post comptables ;

✓ **pépinière** : si l'indicateur de performance global est élevé, le service de contrôle de gestion développe des activités, prestations, dispositifs et compétences sans que cela soit demandé et pleinement exploité ;

✓ **alignement stratégique** : si l'indicateur de performance global n'est pas faible, le service de contrôle de gestion dispose d'une main d'œuvre qualifiée, que ses ressources et que son fonctionnement correspond à son niveau et volume d'activités et les clients sont satisfaits ;

✓ **déficiente** : si l'indicateur de performance global du service est faible, le service de contrôle de gestion n'atteint pas les objectifs qui lui sont assignés.

Figure 6: Matrice d'analyse stratégique du contrôle de gestion



Source : AUTISSIER (2007 :156)

La recherche de la performance qui s'est dans un premier temps matérialisée sur les processus de productions (automatisation, optimisation des stocks, réduction des achats) s'oriente désormais sur les fonctions supports des entreprises notamment le contrôle de gestion qui nous concerne pour cette étude. Au terme de cette première partie de ce mémoire, nous avons cerné différents aspects à savoir dans les chapitres de la fonction contrôle de gestion et les éléments d'appréciation de la performance pouvant nous permettre un jugement objectif sur la performance globale de ce service au sein d'une organisation.

Ainsi, dans le dernier chapitre de cette partie, nous avons élaboré un modèle d'analyse, les outils de collecte et d'analyses de données adéquats pour mener à bien notre étude au sein du service de contrôle de gestion de la SICAP SA.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

DEUXIEME PARTIE :
CADRE PRATIQUE SUR L'EVALUATION DE LA
PERFORMANCE DU SERVICE DE CONTROLE
DE GESTION DE LA SICAP SA

Le cadre théorique abordé dans la partie précédente nous a permis de réaliser notre étude sur le terrain conformément aux bonnes pratiques énoncées par les auteurs dans la revue de littérature. Comme la souligné certains auteurs, la performance d'un service de contrôle de gestion dépend de chaque organisation selon les différentes contraintes liées à l'exercice de son activité.

Dans cette deuxième partie, nous présentons les informations découlant de la prise de connaissance ou du cadre physique de l'étude à travers la présentation de la SICAP SA. Ensuite, dans le chapitre qui suivra nous allons évoquer la pratique du contrôle de gestion à la SICAP SA. Enfin, il sera question d'analyser la performance du service de contrôle de gestion grâce aux informations que nous détenons de ce service afin d'énoncer les différentes recommandations susceptibles d'apporter une valeur ajoutée à ce service.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 4 : présentation de la SICAP SA

L'objet de ce chapitre est de présenter la SICAP SA afin d'avoir un aperçu sur l'organisation qui nous a permis de réaliser notre étude. Nous allons présenter les aspects juridiques et économiques, l'organisation administrative en portant l'accent sur le service de contrôle de gestion.

4.1. Aspects juridiques et économiques

La SICAP SA est une société spécialisée dans l'immobilier au Sénégal et présente les aspects juridiques et économiques énoncés ci-dessous.

4.1.1. Structure juridique

La SICAP SA, nouvelle dénomination de la société immobilière du Cap-Vert est une Société Anonyme à participation publique majoritaire créée en 1950 dont le siège social est au cœur de ses réalisations à la place de l'unité Africaine à Dakar au Sénégal. Elle est régie par les dispositions de l'acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêts économique selon le système de l'Organisation pour l'harmonisation du droit des affaires en Afrique (OHADA), par loi numéro 90.07 du 26 juin 1990 et toutes autres dispositions légales et réglementaire en vigueur.

4.1.2. Objet social

La société a pour objectif de réduire les crises de logement, améliorer les conditions de l'habitat au Sénégal et à participer à ces fins à l'exécution des plans d'extension ou d'aménagement des villes, notamment de ceux résultant de l'application du plan directeur de la région de Dakar. Elle assure notamment :

- l'acquisition, la mise en valeur, l'administration, l'exploitation, la location, la prise en location, la vente ou l'échange en totalité ou en parties de tous terrains et immeubles ;
- le lotissement, la construction, la gérance pour elle-même ou pour le compte de tiers, de terrains et bâtiments ;
- la construction, l'aménagement de tous immeubles de rapport ou hôtel, leur gérance, leur location, vente ou échange ;

- l'acquisition de tous les meubles et objets immobiliers pouvant garnir les immeubles ci-dessus, leur altération ou échange ;
- l'accomplissement de toutes les opérations nécessaires à la réalisation de son objet social par voie de création de sociétés nouvelles, de participation à leur constitution ou à l'augmentation du capital des sociétés existantes, soit encore d'apport ou de vente de tout ou partie de son actif à toute société existante par fusion ou autrement, le tout sans que l'énumération qui précède puisse être considérée comme limitative ;
- les opérations de crédit immobilier.

4.1.3. La structure du capital

Le capital social de la SICAP SA est de deux milliards sept cent quarante-deux millions six cent quarante mille (2 742 640 000) de francs CFA. Il est divisé en deux cent soixante-quatorze mille deux cent soixante-quatre (274 264) actions de dix milles (10 000) francs CFA chacune, dont 89,57% sont détenus par l'Etat du Sénégal entièrement souscrites et libérées.

Les autres parts représentant 10,43% du capital sont détenus par les entreprises, la municipalité et la chambre de commerce de Dakar et des particuliers (0,01%).

L'Etat Sénégalais est l'actionnaire principal majoritaire de la société. Le tableau suivant peut résumer cette structure :

Tableau 8 : Répartition du capital de la SICAP SA

Actionnaires	Pourcentages (%)
Etat du Sénégal	89,57
Personnes morales	10,42
Personnes physiques	0,01
Total	100

Source : direction administrative et juridique SICAP SA (juillet 2012)

4.1.4. Les activités

La SICAP SA est spécialisée dans le secteur de l'immobilier, c'est le leader de l'immobilier au Sénégal. Son offre se compose de trois segments à savoir : la vente des logements (villas et

appartements), des terrains viabilisés à bâtir (TVB) et des commerces (la vente et location d'espaces servant de commerce et de bureau sur une durée allant de 5 à 10 ans). Ces produits et services sont certifiés ISO 9001 version 2000.

4.1.5. Le chiffre d'affaires

L'évolution du chiffre d'affaire de la SICAP SA au cours des six dernières années en millier de francs CFA ressort dans le tableau ci-dessous :

Tableau 9 : Evolution du chiffre d'affaires (en millier de francs CFA)

Années	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Chiffre d'affaires	4 702 524	15 758 655	19 189 177	5 679 002	3 923 246	10 813 417

Source : direction financière et comptable de la SICAP SA (juillet 2012)

Après avoir connu une croissance remarquable entre 2006 et 2008, l'activité de la société est en baisse depuis 2009 et s'est améliorée en 2011. Celle-ci s'explique par le manque de programme de chantiers livrés. Il n'y a plus eu de nouveaux produits depuis 2005, tous les chantiers ont été bouclés.

4.1.6. Les partenaires et marchés

Pour cet intitulé, nous avons les clients et fournisseurs de la SICAP SA.

4.1.6.1. Les clients

Nous avons l'Etat, les commerçants, les fonctionnaires, les particuliers, les coopératives d'habitat, sociétés et les professions libérales.

4.1.6.2. Les fournisseurs

Nous avons les types de fournisseurs suivants :

- ✓ **les fournisseurs de travaux :** ils sont chargés d'exécuter les ouvrages (l'ensemble des lots d'ouvrages) et de la mise en place des matériaux, du matériel et de la main

d'œuvre y compris la coordination. Leurs différentes tâches doivent être exécutées en tenant compte des facteurs délai, qualité (par rapport au cahier de charges) et des coûts ;

- ✓ **les prestataires intellectuels** : nous avons trois catégories pour ce type notamment les architectes qui ont le rôle de montage des dossiers d'exécution (établissement des plans, des cahiers de charge) et de suivi des plans architecturaux. Aussi, nous avons les bureaux de contrôle qui assurent le contrôle règlementaire, ils veillent au respect des normes. Enfin, nous avons les géomètres qui ont en charge tout ce qui concerne l'implantation de tous les ouvrages ; ils gèrent le morcellement des parcelles et apportent leur assistance dans le suivi des travaux des voiries et réseaux divers ;
- ✓ **les fournisseurs de matériels** : ils fournissent les matériaux et équipements nécessaires au bon fonctionnement de la société.

4.1.7. L'effectif des membres du personnel

En début 2011, la SICAP SA disposait d'un effectif de soixante-dix-sept personnes (77) pour améliorer ses performances et ses activités. Mais en 2012, suite à des départs à la retraite de certaines personnes l'effectif a diminué. L'évolution globale des membres du personnel de la SICAP SA est résumée dans le tableau suivant :

Tableau 10 : Evolution globale de l'effectif des membres du personnel de 2007 à 2012

Année	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Effectif	79	79	78	73	77	73

Source : direction administrative et juridique SICAP SA (juillet 2012)

Nous avons pris le soin de demander la répartition actuelle de l'effectif par direction et par catégorie. Cette répartition fait mieux ressortir les distinctions qualificatives de compétences utilisées par la SICAP SA pour réaliser ses activités. Selon le tableau suivant, on a :

Tableau 11 : Répartition actuelle des effectifs par catégories et par directions

Directions	Catégories				Total
	Cadres	Maitrises	Employés	Ouvriers	
direction générale	2	1	6	0	9
direction informatique	3	4	0	0	7
direction technique	4	8	2	0	14
direction Commerciale	4	6	1	0	11
direction financière et comptables	4	9	0	0	13
direction administrative et juridique	7	4	3	0	14
direction du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité	4	1	0	0	5
Total	28	33	12	0	73

Source : direction administrative et juridique (juillet 2012)

La SICAP SA ne compte pas d'ouvriers parce que l'activité de la construction a été externalisée afin de permettre à la société de se concentrer sur son activité principale qui est la gestion immobilière.

4.2. Organisation administrative de la SICAP SA

Nous avons consacré cette partie à la description des différents rôles des entités et au style d'organisation utilisée :

4.2.1. L'organisation

La SICAP SA est une organisation fondée sur des principes de Friedrich TAYLOR avec l'Organisation scientifique du travail. En effet, la répartition des tâches obéit à ces principes par un travail à la chaîne suivant l'organigramme fournit en annexe (voir annexe 1).

4.2.2. Description des différents rôles du conseil d'administration, du comité de direction et des directions

Selon l'organigramme fourni à l'annexe 1, la direction générale est l'organe d'orientation et de coordination de la SICAP SA.

4.2.2.1. Le conseil d'administration

La société est administrée par un conseil composé de trois membres au moins et de douze membres au plus. Ce dernier est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir au nom de la société en vue de la réalisation de son objet social, et représenter la société vis-à-vis des pouvoirs publics et des tiers. Il délibère sur toutes les mesures concernant la gestion de l'entreprise, notamment :

- les programmes pluriannuels d'actions et d'investissement ;
- les budgets et comptes prévisionnels ;
- les acquisitions et aliénations du patrimoine ;
- les prises de participation financière ;
- les comptes de fin d'exercice ;
- le règlement intérieur ;
- les projets d'accord collectif d'établissement.

Le conseil d'administration veille à l'application de ces délibérations par le directeur général.

4.2.2.2. Le comité de direction ou de coordination

Selon la charte, ce comité tient lieu du comité d'audit pour la société. Le conseil d'administration nomme un comité de direction chargé de résoudre les questions qui lui sont soumises.

Ce comité peut recevoir délégation en matière de transfert, de virement et de report et de crédit. Il est présidé par le Président du Conseil d'Administration ou le vice-président en cas d'absence de ce dernier. Les représentants des ministères de tutelle sont des membres de droit. Trois autres membres sont élus par le conseil d'administration en son sein.

Le directeur général, le secrétaire général et tous les directeurs y participent également. Le comité de direction se réunit au moins trois fois par an et rend compte de ses décisions au conseil d'administration. Les membres du comité de direction ont seulement droit à leurs jetons de présence en qualité d'administrateur.

4.2.2.3. La direction générale (DG)

La direction de la société comprend le président du conseil d'administration, le directeur général, le secrétaire général, les secrétaires particulières et l'assistante. Elle est assurée par un directeur général qui est, sous peine de nullité, une personne physique nommée pour trois ans renouvelables sur proposition du Ministre chargé de la tutelle technique.

En cas de faute grave ou de mauvaise gestion, il peut être révoqué à tout moment, sans préjudice des poursuites pénales ou disciplinaires qu'il peut encourir ailleurs. Le directeur général assure la gestion des affaires courantes de l'entreprise et veille à l'exécution des décisions prises par les organes délibérants et les autorités de tutelle.

A cet effet, il est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toute circonstance au nom de la société, sous réserve des pouvoirs que la loi lui attribue expressément à l'assemblée générale ou qu'elle réserve spécialement au conseil d'administration ou au président. Il a la faculté de subsister partiellement, dans ses pouvoirs, tous mandataires spéciaux qu'il avisera. La responsabilité du directeur général dans la gestion de la société peut être engagée au triple plan disciplinaire, civil et pénal dans les conditions prévues par la loi.

4.2.2.4. La direction administrative et juridique (DAJ)

Elle comprend le service contentieux, le service des affaires dominicales et le service du personnel et des affaires générales. Participant auprès du Directeur Général à la définition des politiques de contentieux, de ressources humaines, d'achats d'approvisionnements et de gestion des affaires dominicales. Elle assure la supervision de toutes les actions mises en œuvre dans le cadre des politiques précitées et apporte à celui-ci les informations nécessaires à la prise de décision.

4.2.2.5. La direction technique

Elle est chargée d'organiser, concevoir et réaliser les projets, gérer et superviser les chantiers ouverts par la SICAP SA, conseiller le directeur général dans l'élaboration de la politique générale, assister le directeur général pour les aspects techniques.

4.2.2.6. La direction financière et comptable (DFC)

Elle comprend le service comptable et le service financier. C'est un organe important de la société qui remplit les tâches suivantes :

- procède à l'étude de la rentabilité financière des investissements programmes ;
- élabore le plan prévisionnel de financement de la société ;
- participe à la recherche de financement de la société ;
- apporte au directeur général les informations financières nécessaires à la prise de décision ;
- contrôle l'activité des services comptables et financiers ;
- procède aux arbitrages lors du règlement des échéances ;
- gère les finances de la société ;
- assure la qualité de l'information financière.

4.2.2.7. La direction de l'informatique

Elle comprend le service réseau et exploitation, le service des études, formation et site web. Elle met à la disposition des autres directions des outils de pointe et un système de gestion automatique. Sa mission est d'assurer la protection des équipements et des logiciels afin que les données soient fiables (sécurité/confidentialité). Elle assiste le DG dans la politique d'informatisation de la SICAP SA, conçoit éventuellement le développement d'applications spécifiques.

4.2.2.8. La direction commerciale

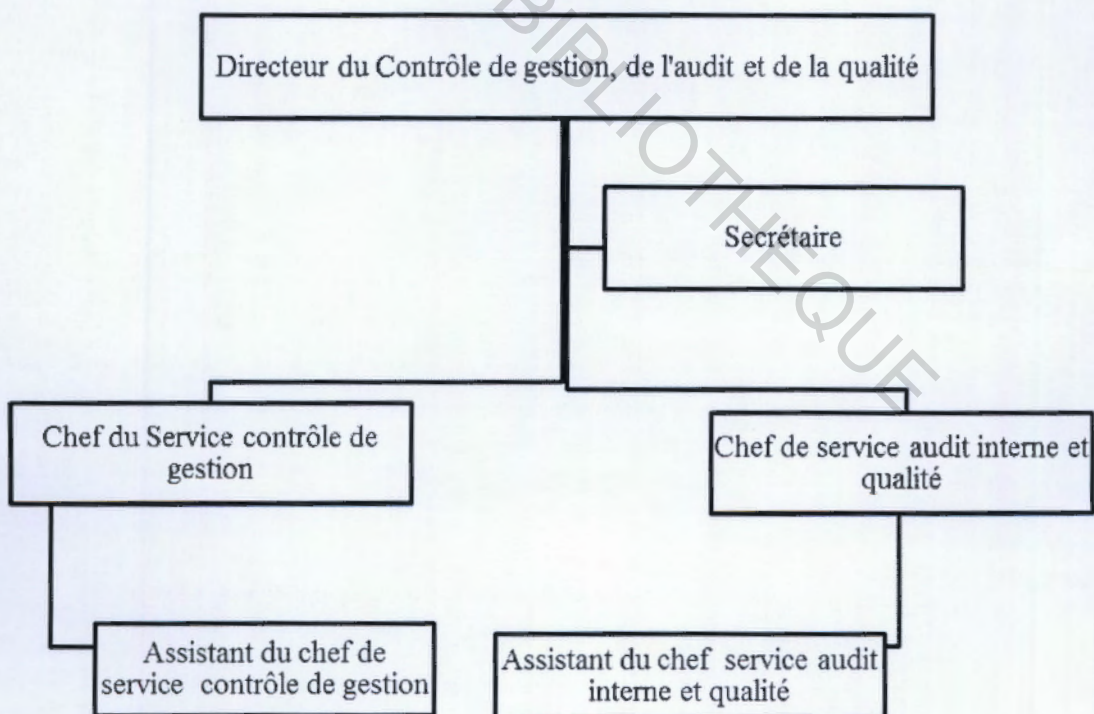
Cette direction participe auprès du directeur général à la définition de la politique commerciale. Elle assure la commercialisation des produits de la SICAP SA, gère la demande, assure le développement de nouveaux produits, veille à l'adéquation entre la

production immobilière et la demande. Elle est aussi responsable du marketing et de la politique de communication.

4.2.2.9. La direction du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité

Elle comprend le service d'audit et de la qualité et le service de contrôle de gestion. Son rôle est d'animer le processus budgétaire, assurer le contrôle de la régularité de l'information financière produite par la société, la fiabilisation et l'amélioration permanente du contrôle interne, la préparation des réunions du conseil d'administration et de l'assemblée générale, de la rédaction des procès-verbaux et la représentation aux CA et AG. Actuellement la direction ne compte que cinq agents à savoir le directeur qui était auparavant chef du SCG à cause du fait que l'ancien directeur fut promu au secrétariat général. Ce qui fait que le poste de chef de service de contrôle de gestion est vacant.

Figure 7 : Organigramme de la DCGAQ



Source : direction du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité (juillet 2012)

Au terme de ce chapitre, nous pouvons dire que la SICAP SA possède une organisation bien structurée et documentée à travers les aspects juridiques et économiques présentés, son mode de fonctionnement par le biais des différentes directions qui assument chacun un rôle bien déterminé dans le manuel de l'organisation. La SICAP SA est une organisation qui vise à améliorer les conditions d'habitat des citoyens Sénégalais par la gestion de l'immobilier qu'elle réalise principalement.

Dans le chapitre qui suit, nous allons porter l'accent sur la DCGAQ qui est au cœur de nos attentions pour la réalisation de notre étude. Il sera question de présenter du service de contrôle de gestion où nous avons passé la plus grande partie de notre temps afin de cerner sa façon de conduire ses activités dont le but est d'atteindre les objectifs visés par la SICAP SA.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 5 : pratique du contrôle de gestion à la SICAP SA

Dans le chapitre précédent, nous avons présenté de façon succincte les différentes directions dont la direction contrôle de gestion, audit et qualité sans porter de précision sur le service de contrôle de gestion. Toutefois, dans ce présent chapitre nous allons insister sur l'organisation, les différentes activités menées par ce service, les compétences dont elles disposent et enfin les clients auxquels les prestations de ces services sont utiles pour permettre à la SICAP SA de réaliser ses objectifs chaque année.

5.1. Présentation du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

Nous allons présenter les différents raisons qui ont motivé la création de ce service, ses missions et la gestion de la formation des cadres de ce service.

5.1.1. Motivation de la création du service de contrôle de gestion

Avec un environnement économique devenu de plus en plus incertain, les échanges entre les entreprises dus à la mondialisation, l'évolution des technologies et de la communication, l'Etat Sénégalais décide, aux environs des années 90, d'imposer aux entreprises de la place de disposer d'un service de contrôle de gestion pour mieux gérer l'activité des entreprises. En effet, le souci était surtout d'améliorer l'efficacité des processus de la SICAP SA, d'avoir une idée plus précise sur les coûts, de permettre au conseil d'administration de la SICAP SA et la Direction Générale de prendre des décisions qui évalue au mieux l'efficacité et l'efficience des ressources engagées. Une telle initiative a été adoptée par le conseil d'administration de la SICAP SA afin d'améliorer sa réactivité vis-à-vis des résultats. A cette époque, les résultats fournis étaient peu explicites. La SICAP SA qui envisageait de grands chantiers en termes de lotissement des quartiers de Dakar, a jugé utile la présence d'un SCG pour permettre une bonne gestion et maîtrise des activités.

Le service de contrôle de gestion de la SICAP SA a été mise en place en Octobre 1994. Depuis sa création, le service de contrôle de gestion est assisté par la hiérarchie dans l'exercice de ses responsabilités en effectuant des traitements des frais généraux grâce à la comptabilité analytique, analyser les écarts en terme de coûts pour la SICAP SA et proposer des mesures correctives pour améliorer de façon permanente la situation de l'entreprise en

terme d'utilisation de ressources par les différentes directions de l'organisation. Bien qu'étant rattaché à la direction du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité, le service du contrôle de gestion est plus vieux que le service d'audit interne avec qui, ils sont rattachés à la même direction.

5.1.2. Missions et attributions confiées au service de contrôle de gestion de la SICAP SA

Le service de contrôle de gestion de la SICAP SA réalise les missions suivantes :

- maintenir et développer les préoccupations d'efficacité économique auprès des premiers niveaux de responsabilité hiérarchique ;
- assurer la cohérence et la coordination des activités des directions de la SICAP SA.

Suite à cela, les objectifs fixés pour ce service sont :

- établir des rapports d'activités, la situation d'exécution du budget, les programmes d'actions annuelles pour la DG, qui à son tour rendra compte au conseil d'administration et ensuite aux actionnaires ;
- inciter la DG à planifier et budgétiser les dépenses et recettes de la SICAP SA ;
- faire le suivi du budget par des contrôles budgétaires ;
- inciter la prise des mesures correctives avec les autres directions opérationnelles en proposant des recommandations au cas où les écarts constatés sont défavorables pour l'entreprise ;
- calculer les coûts des villas, des lotissements, des terrains, des loyers;
- contribuer à la mise en place un plan stratégique de développement pour la SICAP SA s'étalant sur trois à cinq ans et exécuter son suivi par la mise en œuvre de chronogramme.

5.1.3. Politique de formation de la SICAP SA pour le service contrôle de gestion

La SICAP SA dispose de deux types de formation pour son personnel :

- ✓ **la formation de longue durée** : c'est une formation sanctionnée par l'obtention d'un diplôme allant de deux (2) à trois (3) ans à partir de la formation de base. Elle permet

aux bénéficiaires de changer de classe ou catégorie professionnelle. La presque totalité des agents l'ont suivi. L'ancien chef du service de contrôle de gestion qui aujourd'hui est désormais le Directeur du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité n'était pas concerné par cette formation car étant déjà titulaire d'un diplôme d'études supérieures avant d'être recruté par la SICAP SA ;

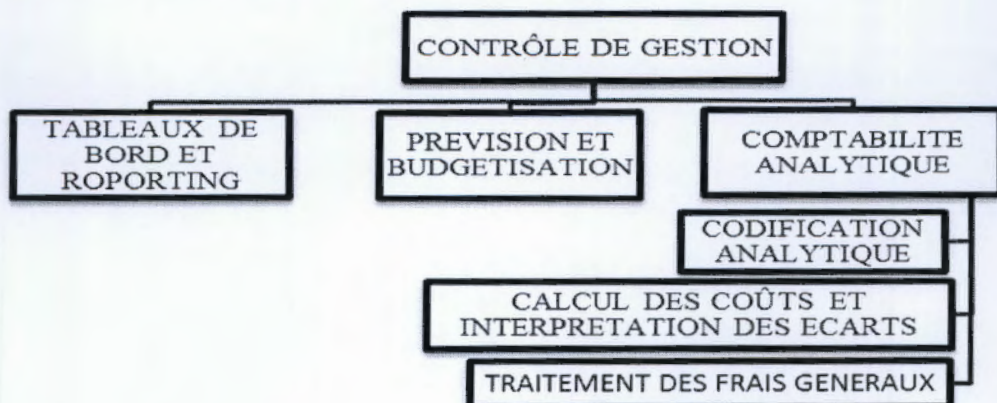
- ✓ **la formation continue** : elle permet d'acquérir les compétences nécessaires à la maîtrise de leur activité en fonction des besoins de l'entreprise. Elle regroupe les formations telles que les séminaires, les remises à niveau de deux à cinq jours.

De nos jours, la SICAP SA a augmenté son budget de formation pour la DCGAQ. Le budget de formation de cette direction est passé de 2 000 000 à 3 500 000 francs CFA de la période 2009 à fin 2011. Jusque-là, l'assistant contrôleur de gestion du service a bénéficié d'une formation en 2011.

5.2. Organisation du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

La SICAP SA possède une administration bien organisée. En effet, depuis la mise en place de ce service, le SCG n'a pas dérogé à ses responsabilités malgré le fait que le service ne compte plus de chef de service depuis un bon moment. L'agent dont dispose le service arrive à bien coordonner ses tâches malgré tout le travail. Une fois son travail effectué, il rend compte directement au DCGAQ. Cette section concerne aussi bien le positionnement du service et l'organigramme de la SICAP SA.

Figure 8 : Organigramme du service de contrôle de gestion de la SICAP SA



Source : direction du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité (juillet 2012)

5.2.1. Le positionnement du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

Le service de contrôle de gestion de la SICAP SA est directement rattaché à la direction contrôle de gestion, audit et de la qualité. Cependant cette direction est positionnée comme une direction opérationnelle. En usant d'un tel positionnement, le service dispose néanmoins de plus large possibilité vu qu'il est rattaché à la DCGAQ au lieu de la DFC. Toutes ses tâches sont réalisées par le Directeur et l'assistant du service de contrôle de gestion.

5.2.2. Les coûts du service de contrôle de gestion

Nous avons eu à collecter des informations sur le coût de fonctionnement net qu'a eu à engendrer la Direction contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité par rapport aux autres directions sur les périodes 2010 et 2011. A partir des informations sur la DCGAQ, nous avons pu obtenir les coûts engendrés par le service de contrôle de gestion notamment la masse salariale et les autres charges de fonctionnement du service. Pour l'illustrer, nous avons le tableau suivant :

Tableau 12 : Le coût net du fonctionnement par Directions pour la période 2010 et 2011 (en millier de francs CFA)

Centre de budget	Budget 2010				Budget 2011			
	Produits (P)	Charges (C)	Coût net (C) – (P)	Part (%)	Produits (P)	Charges (C)	Coût net (C) – (P)	Part (%)
DG	-	195225	195255	8,8	-	202 115	202115	11,6
DCGAQ	-	109 938	109 938	4,9	-	112 565	112565	6,5
DT	26 003	195 692	169689	7,6	417 550	193 906	-223 643	-12,9
DC	43 225	202 102	188877	7,2	41 446	219 543	178 097	10,2
DFC	3150	204 576	201426	9,1	2100	211 375	209 275	12
DAJ	9166	239 532	230 366	10,4	5658	229 507	223 849	12,9
D.info	-	115 102	155102	5,2	-	117 953	117 953	6,8
Services centraux	82 500	1 123 809	1041309	46,9	77 500	995 862	918 362	52,8
Totaux	164 044	2 386 805	2 221 961	100,0	544 254	2 282 826	1 738 572	100,0

Source : direction du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité (juillet 2012)

Nous remarquons bien à partir du tableau précédent que la DCGAQ ne consomme pas beaucoup de ressources car ses charges ne représentent que 4,9% et 6,5% du coût net de fonctionnement de toutes les autres directions de la SICAP SA respectivement pour 2010 et

2011. Nous pouvons constater que le coût de son fonctionnement représente une faible part pour toutes les autres directions. Nous devons noter que les charges seraient élevées si l'effectif de cette direction était important comme c'est souvent le cas pour certaines entreprises. Si l'on s'en tient à ce service de contrôle de gestion ne disposant que de deux agents et des informations reçues lors des entretiens avec les responsables, ce service consomme moins de ressources et remplit bien sa fonction au sein de la SICAP SA.

5.3. Les clients du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

La SICAP SA a le souci de mettre en place une administration capable d'assurer une gestion saine et efficace de son patrimoine, de maximiser ses ressources, de maîtriser ses dépenses, de renforcer le contrôle interne à tous les niveaux, de dispenser une bonne qualité des services rendus à la clientèle et créer de bonnes conditions de travail de son personnel. Dans cette quête, le service de contrôle de gestion de la société assure la continuité de la vision de la SICAP SA. Elle fournit ses prestations aux autres directions et services de l'organisation.

Alors, nous avons listés les clients du service de contrôle de gestion à savoir : La direction générale, la direction financière et comptable, la direction administrative et juridique, la direction informatique, le service audit interne et qualité, la direction commerciale, la direction technique, les fournisseurs de la SICAP SA.

5.4. Le profil et les compétences du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

Les personnes recrutées au sein de la SICAP SA postulant comme des contrôleurs de gestion doivent disposer d'un diplôme minimum Bac+4 ou Bac+5. La tendance de recrutement pour les postes de ce service est en priorité réservé aux cadres ayant bénéficié d'une formation supérieure en contrôle de gestion. L'actuel assistant de ce service dispose de ces compétences.

5.4.1. L'effectif du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

Depuis près de deux ans déjà, le service de contrôle de gestion de la SICAP dispose d'un poste clé important vacant à savoir « le chef de service de contrôle de gestion ». Alors, il n'y a qu'un assistant pour ce service à qui toutes les tâches de ce service sont confiées et ce dernier rend compte directement au DCGAQ. Principalement, nous notons une seule personne au niveau de ce service bien que la présence des stagiaires renforce l'effectif durant certaines périodes.

5.5. Les différentes activités du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

Le CG est centralisé par le DCGAQ qui exige que tout soit validé par lui. De ce fait, l'assistant contrôleur de gestion du SCG de la SICAP SA effectue les traitements requis lorsque des dossiers de gestion lui parviennent et transmet toutes les productions que le DCGAQ validera puis adressera aux différents destinataires. Nous avons répertorié cinq phases de travail du CG dans le manuel de la SICAP SA à savoir :

- ✓ l'arrivée des demandes des différentes Directions ;
- ✓ la collecte d'informations pour traiter la demande ;
- ✓ le traitement des informations : l'assistant donne un sens à l'information collectée en vue de son utilisation par les différentes directions de la SICAP SA ;
- ✓ la formalisation et la validation : à ce niveau l'assistant du CG de la SICAP SA apprête les dossiers qui doivent parvenir chez le DCGAQ pour validation ;
- ✓ la diffusion de l'information : le DCGAQ diffuse l'information aux directions appropriées pour une exploitation de l'information produite.

Le CG de la SICAP SA est peu actif quotidiennement mais tout au long de la semaine réalise des tâches liées à la comptabilité analytique (traitement des frais médicaux, etc.). Les activités réalisées sont détaillées dans les lignes suivantes.

5.5.1. Construction des schémas analytiques

Lors de la mise en place du service de contrôle de gestion de la SICAP SA, l'une de premières actions a été de découper la société en centres d'analyses selon les différentes directions. Cette activité n'est pas quotidienne mais fût réalisée à l'époque. On distingue :

5.5.1.1. Les centres de profits principaux

Chaque lotissement de la SICAP SA est un centre de profit dont le produit principal est le loyer. Les charges sont l'amortissement de l'investissement, les frais financiers, l'impôt foncier et le coût de l'entretien. Dans ces centres, nous avons :

- location-vente de logement ;
- location-vente de commerces ;
- location-vente de garages ;

- location-vente de caves ;
- location simple de logement ;
- location simple de commerce ;
- location simple de garages ;
- location simple de bureaux ;
- location simple des cités collectives ;
- la vente des terrains viables à bâtir ;
- la vente au comptant des logements ;
- le service commun des lotissements.

Le dernier centre est un centre de profit qui regroupe l'ensemble des produits et des charges qui ne sont pas directement imputable.

5.5.1.2 Les centres de profits secondaires

La SICAP SA ne possède qu'un seul centre de profit secondaire en tant que direction appelé la direction technique. En effet, elle assure la maîtrise d'ouvrage dans la réalisation des programmes de construction et tire son principal produit et d'autre part l'entretien des lotissements par le biais des prestations extérieures.

5.5.1.3 Les centres de frais

Ce sont les directions de la SICAP SA qui jouent le rôle des services centraux de la direction générale avec pour objectif le maximum d'efficacité pour un minimum de ressources engagées. Nous distinguons les centres suivants :

- la direction générale ;
- la direction contrôle de gestion, l'audit et de la qualité ;
- la direction commerciale : bien qu'étant un centre de frais, ce centre génère des produits accessoires avec l'établissement d'attestations, l'ouverture de dossier et la cession de bail ;
- la direction financière et comptable : elle génère aussi des produits accessoires avec l'établissement des comptes définitifs et attestations de propriété ;

- la direction administrative et juridique : elle réalise des produits avec notamment la quote-part sur les frais de géomètre mais aussi la vente des dossiers d'appels d'offres et les cessions de bail ;
- la direction informatique : elle assure la formation et l'assistance aux utilisateurs ;
- le service commun des services centraux : il représente un centre fictif regroupe l'ensemble des produits et charges qui ne sont pas imputables aux centres cités ci-dessus.

5.5.2. Construction des dispositifs budgétaires

Le plan budgétaire de l'entreprise est découpé en centre de suivi selon différents secteurs tels que :

- la réalisation des programmes de construction ;
- la gestion des cités ;
- l'organisation et la gestion des cités.

Le service utilise les fonctionnalités du logiciel informatique (LOGIX) pour élaborer, suivre le budget et d'établir les situations périodiques. Le suivi budgétaire se fait au quotidien et les engagements sont validés en fonction des disponibilités et des actions prévues. Les objectifs de cette activité sont les suivants :

- suivi au quotidien du budget ;
- établissement des situations d'exécution et rapports d'activités ;
- présentation des situations d'exécution et rapports d'activités au niveau du comité budgétaire pour validation ;
- élaboration du programme annuel d'actions et du budget de l'exercice en cours.

Le service de contrôle de gestion de la SICAP SA a opté pour quatre budgets pour mieux maîtriser son activité. Nous avons les budgets suivants :

5.5.1.4 Budget de fonctionnement des lotissements

Nous avons les produits commercialisation des TVB, loyers purs, ventes logements. Les charges sont telles que : eau/électricité, entretien/réalisation, assurances, impôt, frais financiers, amortissement.

5.5.1.5 Budget de fonctionnement des services centraux

Nous avons les produits services vendus, la production immobilisée, produits et profit divers, produits financiers. Les charges sont telles que : achats et variation des stocks, services extérieures A et B, transports, impôts et taxes, autres charges, charges de personnel, amortissement, frais financiers.

5.5.1.6 Budget d'investissement et d'équipement

Nous avons les investissements relatifs à la réalisation des programmes de construction de logements et d'immeubles à usage, bureaux et TVB ainsi qu'à leur aménagement. Aussi, les autres projets qui sont financés par la SICAP SA sur fonds propres. Ensuite, les équipements qui comprennent les logiciels informatiques, le mobilier et matériel des bureaux et matériel de transport nécessaire au fonctionnement des différents centre de responsabilités.

5.5.1.7 Budget de trésorerie

Nous avons comme recettes les apports des acquéreurs, vente des TVB, loyers des autres clients, partenaires. Les dépenses relatives au budget sont : investissement, remboursement d'emprunt, impôts et taxes, remboursement des rachats, les frais de personnel, les intérêts intercalaires.

5.5.3. Le calcul des coûts et analyse des écarts

Le service de contrôle de gestion de la SICAP SA réalise cette activité en s'appuyant sur la comptabilité analytique pour le calcul de tous les coûts relatifs à l'activité et déterminé les écarts afin d'interpréter cela et redresser éventuellement l'utilisation des ressources dans les cas où ses écarts sont défavorables pour l'entreprise. Cette activité a pour objectif les points suivants :

- ✓ développer une synergie avec la DFC pour alimenter les comptes analytiques ;
- ✓ programmer en relation avec l'informatique des séances de renforcement de capacités avec les fournisseurs de logiciel de gestion pour l'utilisation effective de la comptabilité analytique.

5.5.4. Les tableaux de bord

Cette activité se fait de façon mensuelle particulièrement à la fin de chaque mois de l'exercice. Cette activité de reporting est surtout destinée à la direction générale afin de lui fournir une visibilité sur le déroulement des activités de tous les services de l'entreprise. Les objectifs du service concernant cette activité sont les suivants :

- ✓ automatiser la production des tableaux de bord en utilisant les fonctionnalités offertes par l'outil informatique ;
- ✓ sortir le rapport sur les tableaux de bord, qui est outil d'orientation d'analyse de suivi des points clés de l'action organisationnelle avant le 10 de chaque mois ;
- ✓ un rapport qui regroupe les indicateurs les plus significatifs au niveau de la SICAP SA est produit à la fin de chaque mois.

5.5.5. Les rapports du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

Les échéances des rapports sont telles que : mensuelle, trimestrielle ou annuelle. Le service de contrôle de gestion effectue un reporting en destination de la direction générale, au conseil d'administration. Les rapports établis par le service sont :

- ✓ **le rapport d'activités** : il retrace le suivi des actions menées par l'entreprise conformément au programme annuel d'actions en comparant l'exécution des activités réalisées au regard des prévisions afin de constater des écarts s'il y a lieu ;
- ✓ **le rapport sur le tableau de bord** : c'est un outil d'orientation, de suivi et d'analyse des points clés de l'action organisationnelle. Il doit interpeller les directions en suscitant des réponses, des retours, des débats, en les amenant à se prononcer et à prendre une décision pertinente dans le cadre de la délégation de responsabilité pour l'amélioration des performances. Le tableau de bord doit fournir aux opérationnels, et à intervalles rapprochés (un mois), une information significative, sur un nombre limité, mais prioritaire, de points clés de la gestion de leurs opérations. Par

conséquent, ce rapport constitué d'un ensemble de tableaux de bord est un outil de suivi et d'amélioration des performances.

Au terme de ce chapitre, nous retenons que le service de contrôle de gestion de la SICAP SA est un service orienté vers les activités traditionnelles du contrôle de gestion.

Suite à cela, la présentation du service étant fait, nous allons dans le chapitre suivant déboucher sur une évaluation de la performance de ce même service en vue de formuler des éventuelles recommandations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 6 : Performance du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

Dans la première partie de ce mémoire, nous avons présenté au chapitre 2 les déterminants de la performance d'un service de contrôle de gestion et ensuite les confronter à la réalité de la SICAP SA. Dans la deuxième partie pratique de notre étude, nous avons abordé la présentation et la pratique du contrôle de gestion de la SICAP SA.

L'objet de ce chapitre final est de mesurer et analyser la performance du service contrôle de gestion dans lequel nous avons séjourné et obtenu de nombreuses informations en utilisant les méthodes de collectes et d'analyses de données développées aux chapitres 2 et 3. Ensuite, il est question de pouvoir porter des conclusions définitives quant aux résultats obtenus et enfin proposer des recommandations pertinentes afin d'améliorer les prestations du service de contrôle de gestion de la SICAP SA.

6.1. Objectif de notre évaluation à la SICAP SA

L'objectif se décline selon les pôles choisis pour notre évaluation tel que :

- **pôle activités** : obtenir un taux de 80% ou plus pour chaque indicateur sur l'ensemble des activités réalisées par le service de contrôle de gestion de la SICAP SA ;
- **pôle compétences** : obtenir un taux de 50% ou plus pour chaque indicateur des compétences requises pour faire fonctionner le service de contrôle de gestion de la SICAP SA ;
- **pôle organisation** : obtenir 55% ou plus pour le taux qu'on obtient traduira une organisation suffisante ;
- **pôle client** : consacrer près de 80% ou plus traduira des prestations satisfaisantes à l'endroit des besoins des clients ;

6.2. Information disponible à la SICAP SA

Les activités relatives au management de la SICAP SA et l'environnement règlementaire ont un lien avec les opérations menées par leur service de contrôle de gestion. La collecte des données pour obtenir l'information s'est faite par :

- la révision des documents : l'analyse des rapports et autres documents disponibles fournissant des données sur les indicateurs liés à l'activité du SCG ;
- entrevues avec l'assistant et le Directeur en charge des activités du contrôle de gestion à la SICAP SA qui sont concernés par l'évaluation.

6.3. La stratégie d'évaluation utilisée à la SICAP SA

En nous basant premièrement sur des questionnaires spécifiques d'évaluation aux différents déterminants de la performance du SCG mentionnés dans le chapitre 3, nous avons fait recours deuxièmement à des matrices pour nous permettre de compléter notre évaluation et enfin de positionner le SCG de la SICAP SA dans les catégories illustrant leur niveau de performance.

6.4. Le design proposé à la SICAP SA

Ce tableau est réalisé sous l'Excel ou automatiquement par une application informatique qui gère simultanément les différents questionnaires et l'administration des résultats. Les indicateurs obtenus sont classés selon différentes rubriques mentionnées et sont synthétisés en un seul indicateur de performance global du service comme il figure dans ce chapitre lorsque nous avons présenté les informations obtenus. Différentes représentations sous forme d'histogramme ou de graphiques sont faites pour apprécier les différences de résultats.

6.5. Conduire l'évaluation : mesure et analyse de la performance du SCG de la SICAP SA

Dans un premier temps, nous allons présenter les indicateurs aussi bien pour chaque pôle du service que de façon globale. Ensuite, l'analyse de ces mêmes indicateurs sera faite afin de révéler les forces et faibles du service de contrôle de gestion de la SICAP SA.

6.5.1. Présentation des informations relatives aux indicateurs

Durant notre séjour au sein de la SICAP SA, nous avons adressé les questionnaires d'évaluation aux responsables concernés par l'étude. Ces questionnaires sont disponibles aux annexes 3, 4, 5, 6 du présent mémoire. Nous allons, dans les lignes qui suivent, présenter

d'abord les informations concernant les pôles choisis comme déterminant de la performance puis déboucher sur l'information concernant la performance globale du service de contrôle de gestion de la SICAP SA.

6.5.1.1. Information des indicateurs relatifs aux pôles

Comme déjà énoncé dans le chapitre 2, les déterminants de la performance du service de contrôle de gestion sont : l'activité, l'organisation, les clients, les compétences. Au sein de la SICAP SA, nos recherches ont été orientées dans le même sens afin d'obtenir des informations chiffrées sur les dits déterminants de la performance applicable au service de contrôle de gestion. Pour chaque pôle, nous les avons traité indépendamment et obtenu les tableaux suivants :

- ✓ **activités** : les différentes activités ont été évaluées et ensuite synthétisées en un seul indicateur d'activité global du service. Les taux obtenus reflètent le pourcentage de couverture des activités réalisées par la SICAP SA au regard des bonnes pratiques préconisées par les auteurs. Le nombre d'activités pour la fonction contrôle de gestion est égal à huit (8). Les sous-activités réalisées ont un score de deux (2) points et celles non réalisées ont un score d'un (1) point. Pour les activités non réalisées par la SICAP SA, le taux est nul. La formule de calcul est la suivante :

Taux pour chaque activité = (Score obtenu pour les affirmations répondues dans le questionnaire d'évaluation d'activité/score total du nombre de questions du questionnaire)* 100

Ensuite

Taux d'activité global = $\frac{\sum \text{des taux obtenus pour chaque activité}}{8}$

Tableau 13 : synthèse des taux d'activités du SCG de la SICAP SA

Activités	Taux (%)
Schémas analytiques	82
Costing	60
Budget	92
Tableaux de bord	50
Evaluation	0
Veille et Benchmarking	0
Informatique de gestion	43
Gestion des actifs	0
Taux d'activités global	41

Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation des activités adressé au SCG de la SICAP SA

✓ **organisation** : les taux obtenus permettent de disposer d'informations sur l'organisation du service de contrôle de gestion de la SICAP SA afin de s'assurer qu'il se conforme à l'organisation préconisée par les auteurs pour la fonction. Pour chaque variable, des questions ont été posées pour savoir en quoi les ressources structurelles sont adaptées à l'activité réelle pour déterminer un taux de support structurel. À chacune des questions, est attribué un nombre de points (4 pour « oui tout à fait », 3 pour « oui en partie », 2 pour « non » et 1 pour « non et c'est très dommageable ») permettant d'obtenir une moyenne pour chacune des parties et en global. Le nombre de rubrique pour le pôle organisation est égal à trois (3). La formule de calcul est la suivante :

Taux pour chaque rubrique d'organisation = Score obtenu pour les affirmations répondues dans le questionnaire d'évaluation des ressources/score total du nombre de questions du questionnaire)* 100

Ensuite

Taux de support structurel =
$$\frac{\sum \text{des taux pour chaque rubrique}}{4}$$

Tableau 14 : Taux du pôle organisation du SCG de la SICAP SA

Organisation	Taux (%)
Positionnement	90
Fonctionnement	90
Ressources	25
Taux de couverture des activités du service	34,34
Taux de support structurel	59,84

Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation de l'organisation adressé au SCG de la SICAP SA

✓ **compétences :** les taux obtenus nous permettent de connaître l'état des connaissances et de maîtrise de l'assistant du service de contrôle de gestion que la SICAP SA dispose pour remplir pleinement son rôle à ce poste conformément aux bonnes pratiques préconisées par les auteurs. Les réponses sont différentes selon le type de compétences. À chacune des questions, est attribué un nombre de points (4 pour « je connais et je l'utilise » et « je maîtrise ». 3 pour « je pratique », « ça peut aller » et « je connais mais je n'en tiens pas compte systématiquement », 2 pour « je connais », « j'ai des difficultés » et « je connais un peu » et 1 pour « je ne connais pas » et « je n'y arrive pas ») permettant d'obtenir une moyenne pour chacune des parties et en global. Le nombre de rubrique pour le pôle organisation est égal à trois (3) Nous avons obtenu le taux de maîtrise des compétences de la manière suivante : la somme des points aux différentes affirmations est divisé par le nombre d'affirmations et multipliée par 100 pour un affichage en pourcentage. Par exemple, sur 100 compétences, le score maximum sera de 400 points et le score minimum de 100 points. Nous avons trois (3) type de compétences. La formule de calcul est la suivante :

Taux pour chaque type de compétence = Score obtenu pour les affirmations répondues dans le questionnaire d'évaluation des compétences/score total du nombre de questions du questionnaire)* 100

Ensuite

Taux de maitrise =
$$\frac{\sum \text{des taux obtenus pour chaque rubrique}}{3}$$

Tableau 15 : Synthèse des taux de maîtrise du SCG de la SICAP SA

Catégories de compétences	Taux (%)
Compétences techniques	21,46
- Schémas analytiques	56,82
- Costing	20
- Budget	36,54
- Tableaux de bord	33,33
- Evaluation	0
- Veille et Benchmarking	0
- Informatique de gestion	25
- Gestion des actifs	0
Compétences comportementales	82,14
Compétences métier	84,38
Taux de maîtrise global	62,66

Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation des compétences adressé au SCG de la SICAP SA

✓ **clients** : les taux obtenus nous permettent d'expliquer et d'analyser la capacité pour le service de contrôle de gestion de la SICAP SA à offrir aux autres directions des prestations plus adaptées à leur besoin, un sens de l'écoute. Un échantillon représentatif des autres directions de la SICAP SA ont répondu au questionnaire afin que l'on bénéficie de la perception qu'elles se font du service de contrôle de gestion conformément aux référentiels des prestations que la fonction doit fournir pour toutes les directions de l'entreprise. Nous avons sélectionné cinq (5) directions car les autres directions ont présenté peu d'intérêt à répondre à nos questionnaires. Les réponses aux différentes questions nous permettront de déterminer un taux en donnant une valeur qualitative à chacune d'elle : 4 pour « très satisfait », 3 pour « satisfait », 2 pour « peu satisfait », et 1 pour « non satisfait ». Le nombre de questions multiplié par 4 (note maximale), sera divisé par le nombre de points obtenu en faisant la somme des points correspondant aux réponses. Le tout exprimé en pourcentage donnera le taux de satisfaction. La formule de calcul est la suivante :

Taux pour chaque type de client = Score obtenu pour les affirmations répondues dans le questionnaire d'évaluation de la satisfaction client / score total du nombre de questions du questionnaire) * 100

Ensuite

$$\text{Taux de satisfaction globale} = \frac{\sum \text{des taux obtenus pour chaque type de clients}}{4}$$

Tableau 16 : Satisfaction des clients du SCG de la SICAP SA

Clients	Taux (%)
DAJ	54,55
DC	42,85
Service audit interne et qualité	63
DFC	54,55
Taux de satisfaction globale	53,74

Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation de la satisfaction des clients adressé aux clients du SCG de la SICAP SA

6.5.1.2. Information relative à l'indicateur de performance globale du service

Suite aux informations qui précèdent, nous avons combiné les quatre taux analysant le périmètre d'activités, le niveau de compétences, l'organisation et la satisfaction des clients afin d'obtenir un taux global de performance. Grâce à cette information, nous pourrions donner une cotation au service de contrôle de gestion de la SICAP SA comme nous l'avons fait pour les pôles à la section précédente. L'information concernant l'indicateur de performance global du service nous a permis de positionner le service dans l'échelle développée au chapitre 3 et lui associer des caractéristiques d'appréciation de son fonctionnement lors de notre analyse. L'administration des questionnaires et l'utilisation des référentiels selon chaque pôle ont permis d'obtenir différentes évaluations dont l'ensemble peut se résumer dans le tableau suivant :

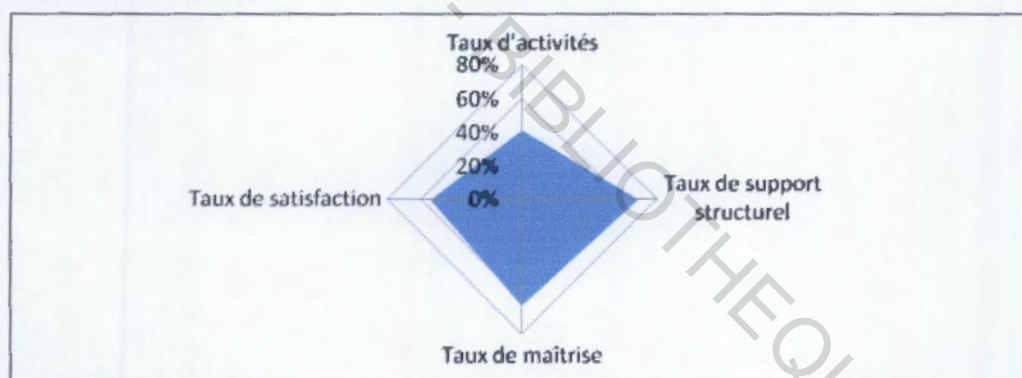
Tableau 17 : Synthèse des évaluations des pôles du SCG de la SICAP SA

Thèmes d'évaluation	Evaluation (%)
Taux d'activités	41
Taux de support structurel	59,84
Taux de maîtrise	62,66
Taux de satisfaction clients	53,74
Taux de performance global	54,31

Source : nous-mêmes à partir de l'ensemble des questionnaires d'évaluation

Nous avons préféré présenter les différents des pôles sous forme de radar pour permettre aux lecteurs de mieux apprécier les pourcentages :

Figure 9: Radar des différents taux des pôles du SCG de la SICAP SA



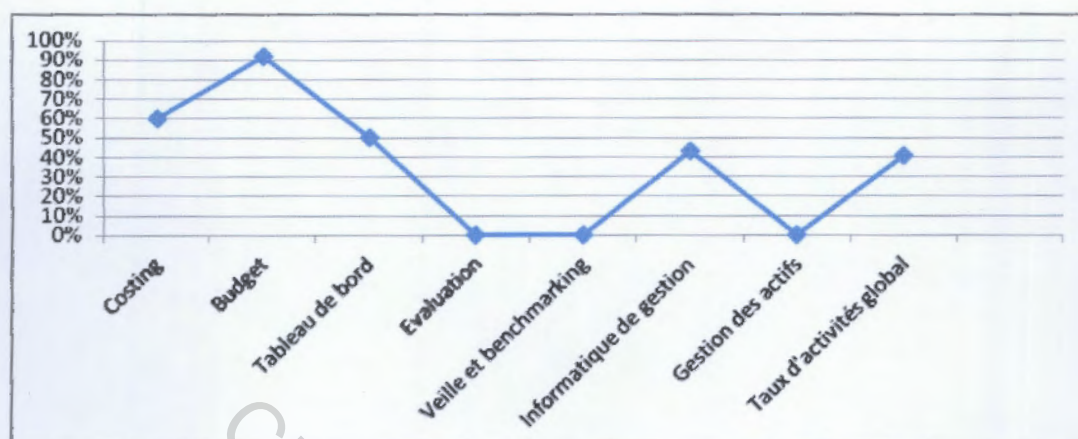
Source : nous-mêmes à partir de l'ensemble des questionnaires d'évaluation

6.5.2. Analyse des indicateurs du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

L'analyse du service de contrôle de gestion de la SICAP SA est liée aux informations contenues dans les tableaux présentées au point 6.1.1. Lorsque nous récupérons les questionnaires auprès des responsables, chacun d'eux justifiaient le choix de leur réponse. Ce sont ces échanges qui ont servis pour les analyses des quatre pôles dans cette section.

6.5.2.1. Pôle activités

Les résultats obtenus pour le pôle activité donnent la figure suivante:

Figure 10 : Différents taux d'activités du SCG de la SICAP SA


Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation des activités adressé au SCG de la SICAP SA.

Nous avons noté que les activités schémas analytiques, budget et costing ont tous des taux supérieurs à 50%. Ce qui prouve que ce SCG réalise vraiment au mieux les activités pour lesquelles le service a été créé. Mais notons le fait que ces taux pouvaient être plus élevés. Si ce n'est pas le cas c'est parce que pour les activités schémas analytiques, la SICAP SA n'utilise pas des clés de répartition pour répartir les charges (dotations aux amortissements, frais généraux, etc.). Elles sont plutôt imputées dans un compte « four-tout », ne distinguant pas les charges pour chaque direction de la SICAP SA car les besoins de l'entreprise font qu'elle ne trouve pas vraiment d'enjeux réels dans l'utilisation d'une telle approche. Donc la comptabilité analytique du service ne réalise pas cette activité qui pourrait être préjudiciable pour la SICAP SA. Ce choix justifie bien le fait qu'elle ne calcule pas ses coûts selon la méthode du coût direct évolué (activité costing) car leurs charges ne font ressortir ni charges fixes, ni charges variables. Dans cette activité costing, c'est celle que le service réalise le plus car lors d'un dépassement des réalisations par rapport aux prévisions, des justifications et des mesures correctives doivent être apportées.

Pour la méthode ABC, le SCG de la SICAP SA ne pense point opter pour une telle méthode car elle ne présente pas un intérêt majeur pour leurs besoins. Aussi, le service de contrôle de gestion ne peut point inciter les managers à négocier les contrats de gestion car au sein de la SICAP SA les managers n'ont pas le libre arbitre de négocier des contrats avec des

fournisseurs sans l'aval de la commission d'appel d'offres. De plus, les objectifs chiffrés de la SICAP SA sont établis par le sommet stratégique et les managers de toutes les Directions (voir annexe 1). L'activité Tableau de bord a un taux moyen à 50%, cette activité semble peu développée ou fait ces débuts au sein du service car les tableaux de bord montés par le service sont conçus pour informer l'ensemble du personnel y compris la direction générale contrairement à l'idéal qui souhaiterait qu'il y est un tableau de bord spécifique pour le DG et un autre pour l'ensemble du personnel. Le service préconise cette façon de faire. Aussi, le suivi de l'utilisation des tableaux de bord qui est à la responsabilité du service contrôle de gestion semble timide vis-à-vis des autres directions pour lesquelles il fournit le tableau de bord de l'entreprise. Nous pouvons dire que la mise en relation entre les informations fournies par les tableaux de bord et la gestion des activités de l'entreprise n'est pas synchrone car le rôle d'un service contrôle de gestion n'est pas seulement de monter des tableaux de bord mais aussi d'en assurer le suivi dans le cas où des actions correctives devraient être prises. Ce suivi est utile car il permet de s'assurer que les autres directions tiennent compte des informations révélées par le tableau de bord et doivent agir dans les délais avec le SCG si la situation est défavorable.

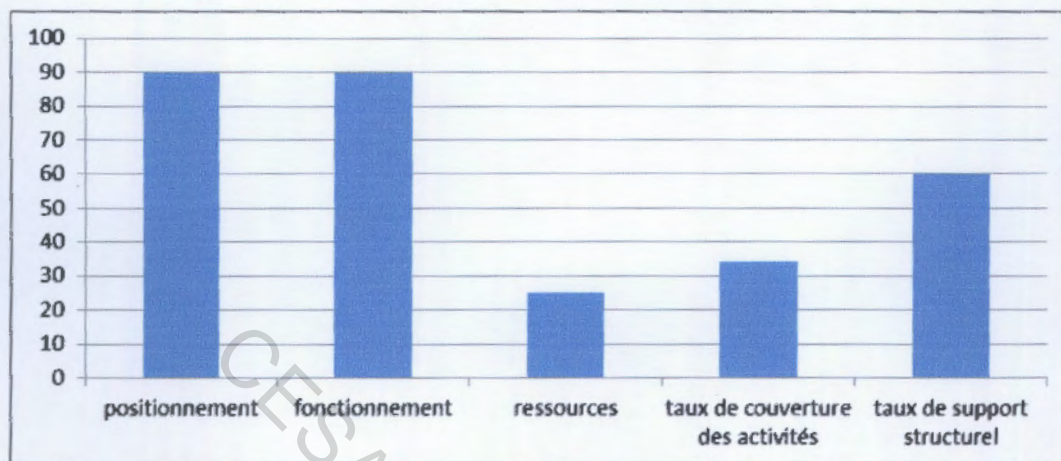
Pour l'activité Informatique de Gestion le taux est en dessous de la moyenne à 43% car le service de contrôle de gestion utilise peu des logiciels spécialisés du fait que ces logiciels coûtent cher pour la SICAP SA, le choix est porté plutôt vers Microsoft office Excel pour réaliser les tâches qu'il doit produire pour la SICAP SA notamment le budget, le tableau de bord, etc. Aussi, une méfiance quant à la mise à la disposition des données du service par l'intranet est encore perçue vu qu'il ne le fait pas. Pour les autres activités avec des taux de 0%, cela est justifié par le fait que ce SCG ne réalise pas ces activités.

Le service s'en sort quand même avec un taux d'activité de près de 41% car elle illustre un fonctionnement orienté essentiellement sur les budgets, calcul des coûts, schémas analytiques avec quelques activités de tableau de bord. Les activités évoluées du contrôle de gestion sont envisagées mais pour l'instant pas encore mise en place. Grâce à nos analyses, la SICAP SA arrivera à mieux aboutir à l'amélioration de ce service.

6.5.2.2. Pôle organisation

Les résultats obtenus lors de la collecte de données pour ce pôle donnent la figure suivante :

Figure 11 : Histogramme des différents taux de support structurel du SCG de la SICAP SA



Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation de l'organisation adressé au SCG de la SICAP SA.

Nous remarquons bien qu'au niveau de ce pôle, les réponses obtenues semblent conforter le positionnement du service vu le choix sur le questionnaire et le fort taux obtenu pour cet aspect. Le positionnement et le fonctionnement du service ont tous deux des taux supérieurs à 50%. Nous constatons bien que ce service est autonome de la direction financière et comptable donc dispose d'une indépendance de contrôle. En effet, ces forts taux sont bien justifiés par le fait que toutes les informations dont nous avons eu besoin sont bien formalisées par la SICAP SA pour toutes les directions dans le manuel de l'organisation (formalisation des postes, processus d'échanges entre les différentes directions, etc.). Aussi, nous soulignons que grâce à ses deux aspects le SCG arrive à bien coordonner ses activités avec les managers opérationnels vu que ce service intervient toujours dans chaque phase du processus d'approvisionnement de la SICAP SA.

Concernant les ressources du service, elle enregistre un taux de 25% et il faut souligner que ce SCG s'inscrit dans les normes car en termes d'effectif, la SICAP SA possède près de 72 agents alors il est normal que le ratio du nombre de contrôle de gestion soit égal à 2%. Nous notons bien que le service est dimensionné dans la moyenne du nombre de contrôleurs de gestion que doit disposer une entreprise ayant entre 50 et 100 salariés.

Lorsque nous considérons le taux de support structurel du service qui est à 68,33%, nous pouvons dire que cela se traduit par des surcharges temporaires à l'endroit de l'assistant du service et des fonctionnements qui ne permettent pas toujours de répondre au mieux aux attentes de l'entreprise.

6.5.2.3. Pôle compétences

Pour illustrer au mieux les taux de compétences obtenus, nous avons la figure suivante :

Figure 12 : Architecture des différents taux de maîtrise



Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation des compétences adressé au SCG de la SICAP SA.

Ce pôle est très important car il reflète les compétences de la personne qui assume de façon permanente le rôle de contrôleur de gestion. Nous avons des taux relativement faible notamment ceux qui sont en dessous de 50% à savoir les activités suivantes : costing, budget, tableau de bord et informatique de gestion. En termes de compétences techniques, le service possède un taux de 21,46% qui est relativement alarmant. Cela s'explique par le fait qu'au niveau l'activité Costing, nous constatons bien que l'assistant du service de contrôle de gestion possède des connaissances sur les techniques du CG. Mais vu que la SICAP SA ne réalise pas toutes les activités composant le costing, l'agent de ce service ne peut donc mettre en pratique ce qu'il connaît. En ce qui concerne l'activité informatique de gestion, il est normal qu'il ne maîtrise pas les progiciels de gestion intégrés vu que la SICAP SA a opté pour l'utilisation de Microsoft Excel pour le traitement de l'information. Aussi, il sait créer

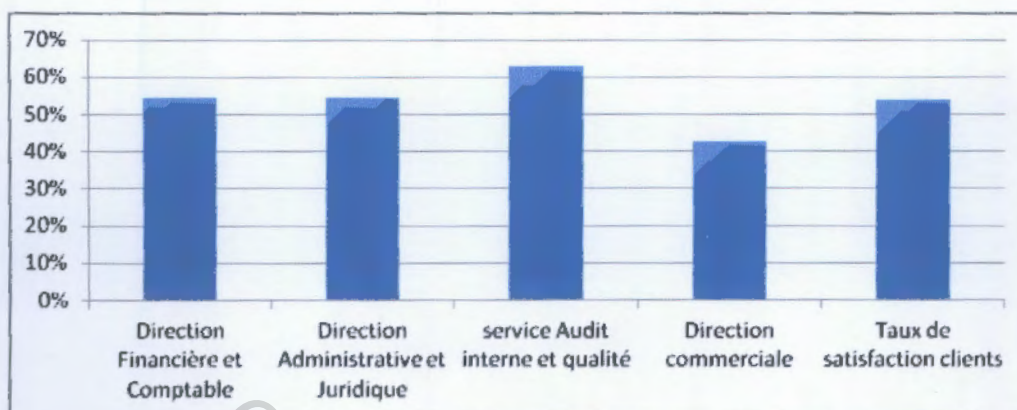
une base de données de gestion pour les travaux qu'il réalise au quotidien. Quant à l'activité tableau de bord, nous sommes moins surpris car déjà le SCG de la SICAP SA semble aborder cette activité avec timidité. Ensuite pour l'activité budget, l'assistant du service connaît ce qu'il fait mais ne le réalise pas quotidiennement d'où le manque de pratique régulière et de maîtrise de ce qu'il doit faire. Par ailleurs, l'activité schémas analytiques possède un taux acceptable bien au-dessus de la moyenne même si le SCG ne répartit pas les coûts de l'entreprise par direction, celui qui doit le faire alors ne le fait pas.

Lorsqu'il s'agit d'évaluer la compétence comportementale et la compétence métier, le service s'en sort bien avec des taux bien confortables soit près de 83%. Nous pouvons dire que durant notre séjour, nous avons longtemps observé celui en charge du SCG de la SICAP SA. En effet, le comportement de l'agent à l'égard de son supérieur hiérarchique mérite une mention spéciale car leurs travaux sont bien coordonnés dans les délais. La compétence métier est remarquable car nous savons que l'agent de ce service est présent dans la SICAP SA depuis seulement près de trois ans. Une connaissance des activités de la SICAP SA sortant de son champ de travail prouve que cet agent a une capacité d'adaptation très appréciable.

Globalement, le taux de maîtrise étant à 62,66% mais son détail fait apparaître des inégalités très importantes. En effet, cette faiblesse est due surtout au fait que celui qui a été recruté à ce poste n'est pas utilisé à son maximum. L'agent dispose de bonnes connaissances du métier de contrôleur de gestion vu qu'il dispose des diplômes requis d'un contrôleur de gestion. Mais le contexte dans lequel la SICAP SA inscrit le rôle du SCG dans l'entreprise ne permet pas à cet agent de pouvoir mieux s'exprimer par rapport à tout ce qu'il peut apporter à la SICAP SA.

6.5.2.4. Pôle clients

Les résultats obtenus auprès des autres directions nous permettent d'effectuer la représentation suivante :

Figure 13 : Histogramme de satisfaction des clients du SCG de la SICAP SA

Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation de la satisfaction des clients adressé aux clients du SCG de la SICAP SA.

C'est le pôle où il a été assez difficile d'obtenir les informations car certains agents de l'entreprise ne disposent jamais du temps pour répondre aux questionnaires. Ce fût le cas au niveau de la direction générale et de certaines directions. Les informations obtenues pour certaines directions constituent un échantillon afin d'extrapoler à toutes les directions de l'entreprise. La satisfaction des prestataires externes est peu utile pour notre étude. Ce pôle est important car la perception de ces prestations par les autres directions permettra au service soit de s'améliorer, soit de conforter son écoute envers toutes les directions. Alors, comme nous le constatons ce pôle a un taux de 53,74% bien au-dessus de la moyenne. En effet, nous constatons que le service d'audit interne et qualité possède la satisfaction la forte car il est satisfait surtout de la bonne réactivité de ce SCG à bien mettre en œuvre les recommandations qu'il suggère.

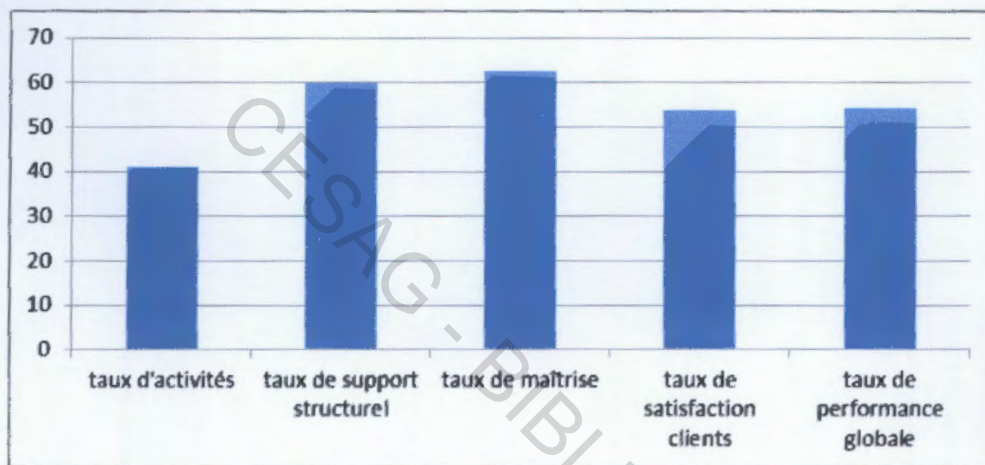
Pour les autres directions assez difficiles d'obtenir des commentaires de leur part. Concernant, la direction commerciale, ce taux ne justifie vraiment pas une satisfaction minimale mais le fait que d'autres activités ne sont pas réalisées par le SCG de la SICAP SA cela apporte une satisfaction peu suffisante de cette direction suite aux attentes décrites par les auteurs pour la pratique du contrôle de gestion. Mais nous pouvons dire qu'au sein de la SICAP SA, le service de contrôle de gestion sait être attentif aux différentes directions avec lesquelles il entretient des échanges notamment dans le processus d'approvisionnement. Les relations

entre les directions sont bonnes et se caractérisent par des rencontres régulières pour un meilleur suivi budgétaire par le SCG.

6.5.2.5. Performance globale

Les résultats obtenus au point 6.5.1 ont permis de présenter l'illustration suivante :

Figure 14 : Histogramme du taux de performance du SCG de la SICAP SA



Source : nous-mêmes à partir de l'ensemble des questionnaires d'évaluation.

Le taux de performance globale du SCG de la SICAP SA est sensiblement égal à 55%, ce qui révèle une situation où la fonction contrôle de gestion est qualifiée de service satisfaisant. Cette évaluation fait apparaître un taux relativement faible à près de 41% pour le taux d'activité. Le service de contrôle de gestion est bien structuré mais certaines activités ne sont pas réalisées même si les compétences attendues en contrôle de gestion s'y trouvent bien. Le taux d'activité du SCG de la SICAP SA fait apparaître une absence totale ou partielle des activités dans certains domaines comme la gestion des actifs, le benchmarking et l'évaluation. Suite à nos discussions avec les responsables, nous avons compris que ce n'est pas par incompetence que le service de contrôle de gestion ne réalise pas toutes ses activités, mais par manque de ressources et adaptation en fonction des besoins de l'entreprise. Le fait que les autres directions soient satisfaites prouve bien que les productions fournies par le service de contrôle de gestion répondent bien aux attentes de toute l'entreprise. La SICAP SA peut être rassuré car le service ne consomme pas beaucoup de ressources vu qu'elle possède que deux agents en charge du contrôle de gestion.

L'intérêt du contrôle de gestion au sein de la SICAP SA est peu important dans la mesure où il n'est pas utilisé à pleine capacité. Ce service développe ses activités, prestations, dispositifs et compétences que lorsque la direction générale le souhaite. Durant notre séjour, nous avons constaté que ce service possède un véritable potentiel et les taux de compétences obtenus peuvent en témoigner. Mais bon au final, la fonction contrôle de gestion de la SICAP SA est une fonction pépinière d'après la matrice d'analyse développée au chapitre 3. Pour résumer toutes ses analyses, nous avons récapitulé sous forme de tableau les points clés des différents pôles. Alors nous avons le tableau suivant :

Tableau 18 : Récapitulatif de l'analyse des constats du SCG de la SICAP SA

Pôles d'évaluation	Constats	
	Forces	Faiblesses
Activités	<ul style="list-style-type: none"> - découpage de la SICAP SA en centres de responsabilités et les subdivisions de classement en activités élémentaires au sein de chaque centre d'analyse ; - des ajustements des budgets prévisionnels sont effectués aux résultats réels de la période qui vient de s'achever ; - la mensualité des budgets repose sur des hypothèses réalistes et documentées ; 	<ul style="list-style-type: none"> - ce SCG est très orienté vers un contrôle de gestion traditionnel vu qu'elle réalise que les pratiques de base; - ce SCG ne répartie pas les charges selon des clés de répartition bien définie pour chaque direction ; - non distinction entre le tableau de bord du DG et celui de l'entreprise ; - suivi timide de l'usage des tableaux de bord pour les autres directions de la SICAP SA.
Organisation	<ul style="list-style-type: none"> - chaque phase dans un processus est conclue par la validation du responsable hiérarchique qui est le DCGAQ ; - le SCG consomme peu de ressources pour son fonctionnement au regard des autres services et directions ; - le SCG possède un manuel qui retrace l'organisation du service et de l'ensemble de ses procédures. 	<ul style="list-style-type: none"> - la concentration de plusieurs tâches auprès de l'assistant du SCG ; - positionnement du SCG peu approprié par rapport à l'organigramme ; - le SCG ne couvre pas toutes les tâches des activités traditionnelles qu'elle prétend réaliser.
Clients	<ul style="list-style-type: none"> - satisfaction du service d'audit et qualité surtout pour la bonne réactivité du SCG à mettre en œuvre les recommandations faites dans des délais 	

	raisonnables ; - satisfaction des autres directions pour les travaux effectués par le SCG.	
Compétences	-Compétences Comportementales conformes aux attentes; -Compétence métier appréciable, adaptation facile aux métiers de la gestion ; -Le SCG possède les compétences techniques suffisantes pour son activité.	-Les compétences du SCG ne sont pas utilisées à leur maximum.

Source : nous-mêmes à partir des analyses faites sur les différents pôles d'évaluation.

6.5.3 Conclusions suite à l'évaluation de la performance du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

Suite aux analyses faites, nous avons décidé de porter des conclusions sur les différents pôles et la performance globale du service de la SICAP SA grâce aux matrices d'analyse présentées dans le chapitre 3. Nous disons alors :

✓ **pôle activité**: le SCG connaît une configuration restreinte vu que le taux est compris entre 25 et 50%, cela démontre que les activités évoluées de la fonction contrôle de gestion sont très peu réalisées sans doute à cause d'un manque de ressources ou d'absence d'interrogation et de remise en question des pratiques existantes. Ayant un taux d'activités de 41% bien en dessous de la moyenne, nous pouvons dire que le contrôle de gestion de la SICAP SA est fortement axé vers les pratiques de base de la fonction vu qu'il ne réalise pas plus de la moitié des activités préconisées par les référentiels du contrôle de gestion. Ainsi, le SCG peut faire courir le risque à la SICAP SA de ne pas disposer de suffisamment d'outils pour son pilotage ;

✓ **pôle organisation** : le SCG connaît une optimisation structurelle vu que le taux est compris entre 50 et 75%, cela démontre que les variables sont jugées acceptables et correspondent à l'activité de la SICAP SA bien que quelques remarques du genre « ça va mais on pourrait faire mieux sans doute lors des réunions entre différentes directions ». Nous disons que ce service est assez bien dimensionné vu qu'il possède un taux de support structurel de 59,84%. Cela traduit bien que les ressources sont en adéquation avec le positionnement et les besoins de la SICAP SA. Par rapport aux ressources qui lui sont

attribuées, le service ne peut point se plaindre qu'il ne réalise pas toutes les activités dont la SICAP SA attend de lui.

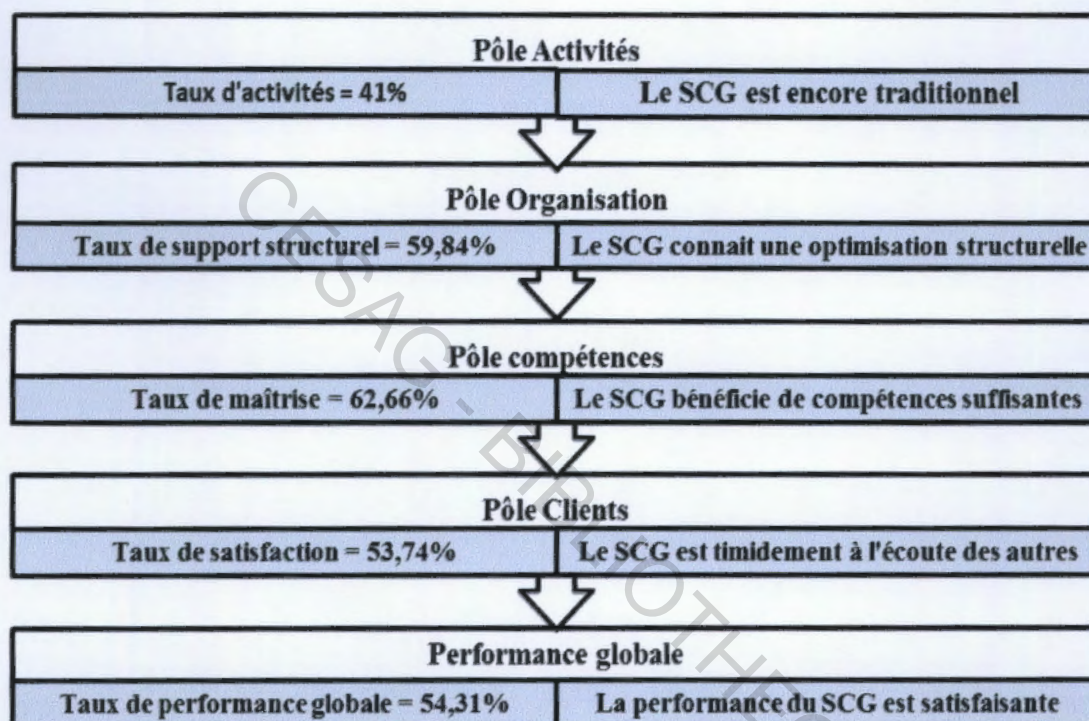
✓ **pôle compétences** : le SCG est assez spécialisé vu que le taux de compétences est compris entre 50 et 75%. Le niveau de compétence du service est en conformité avec les exigences requises d'un SCG vu qu'il couvre les besoins de gestion ordinaires de la SICAP SA. Certes, le taux est tiré vers le bas à cause des faibles scores enregistrés à certains points du questionnaire d'évaluation mais les compétences de contrôleurs de gestion y sont présentes au sein de service. Nous comprenons que la SICAP SA ne profite pas du potentiel de compétences dont dispose ce service pour booster son organisation. Les compétences du SCG répondent à la demande des préoccupations de la SICAP SA et feront des propositions d'évolution du SCG. Nous disons quand même que d'après la matrice d'analyse le SCG de la SICAP SA est compétent car nous notons une bonne maîtrise des principales tâches qui lui sont confiées. Même si les compétences techniques présentes ne sont pas totalement utilisées, la SICAP SA arrive à assurer la bonne gestion de ses activités avec ceux qui sont en charge du service ;

✓ **pôle clients** : le SCG est à l'écoute des clients vu que son taux est compris entre 50 et 75%, cela prouve que ce que le service réalise est en bonne conformité avec les attentes des autres directions et se trouve à respecter les processus décrits dans le manuel de l'organisation. Notons que ce service possède un taux de satisfaction globale de 53,74%, ce qui est insuffisant. Alors nous avons bien constaté sur le terrain qu'il recueille les besoins des différentes directions de la SICAP SA et explique les écarts qu'ils constatent dans l'analyse des prévisions et des réalisations afin de permettre à chaque direction de mieux piloter ses activités conformément aux objectifs de la SICAP SA. Donc les attentes et les besoins des autres directions sont tant soit peu traités au mieux par le service de contrôle de gestion ;

✓ **performance Globale** : lorsque nous faisons la moyenne des taux de chaque pôle nous obtenons un taux de performance oscillant autour de 55%. Nous pouvons dire que ce qui est réalisé par le SCG de la SICAP est acceptable. Elle remplit son rôle sans innovation ni zèle particulier. Les attentes de la SICAP SA sont comblées au regard du bon travail de ce service selon les attributions qui lui ont été confiées lors de sa création. Ce taux pourrait être amélioré si la SICAP SA et le service prennent l'initiative de mettre en place un plan d'action à court ou moyen terme pour confier au service de contrôle de gestion toutes les attributions suffisantes exigées par les référentiels.

Au terme de l'analyse, nous avons constaté qu'il ressort plus de forces que de faiblesses pour ce service. Nos conclusions vont s'achever par une synthèse afin de bien faire ressortir les points clés :

Figure 15 : Synthèse des conclusions



Source : nous-mêmes à partir des conclusions énoncées suite à l'évaluation effectuée.

6.6. Propositions des recommandations

Suite aux analyses faites et aux conclusions qui ont été énoncées dans les lignes précédentes, nous sommes emmenés à proposer des recommandations pour corriger les faiblesses du SCG de la SICAP SA. Ces recommandations seront faites à l'image de la présentation des conclusions faites selon chaque pôle. Alors, nous avons :

6.6.1. Le pôle activité

Au niveau de ce pôle, nous proposons les solutions suivantes :

- ✓ une orientation du service de contrôle de gestion vers la nouvelle vision de « business analyste » c'est-à-dire le SCG de la SICAP SA doit étendre ses activités aux nouvelles pratiques et non demeurer dans un contrôle de gestion traditionnel ;
- ✓ opter pour une répartition des charges par direction sera plus appropriée au lieu de mettre toutes les charges dans un compte « four-tout » car ce système ne donne pas la possibilité d'identifier la direction qui engendre le plus de charges pour la SICAP SA. L'intérêt d'un tel choix est de permettre aux dirigeants de disposer d'informations pertinentes sur les coûts en termes de clarté et de précision des dépenses effectuées pour chaque centre d'analyse en vue d'une recherche de la performance. Récemment, la SICAP SA faisait face à des difficultés de trésorerie, alors grâce à cette méthode il est plus opportun de détecter le centre d'analyse qui plombe le chiffre d'affaire. La direction technique qui en est responsable peut connaître des périodes de dépassement de budget pour des raisons diverses : prix des matériaux de construction à la hausse, prix des terrains plus cher, aménagement des territoires avant construction plus coûteux, etc. Alors, avec de tels changements dans le domaine de l'immobilier, une telle option de répartition des charges par directions serait appropriée.
- ✓ établir des tableaux de bord distincts entre la direction générale et les autres directions opérationnelles. Le directeur général n'a pas les mêmes besoins en information que les autres directions opérationnelles. De préférence, le tableau de bord du directeur général doit être plus synthétique que celui des autres directions ;
- ✓ effectuer le suivi des tableaux de bord élaborés avec les personnes intéressées des différentes directions opérationnelles pour s'assurer qu'elles prennent en compte les informations fournies et obtenir de résultats meilleurs à l'avenir.

6.6.2. Le pôle organisation

Pour ce pôle, nos recommandations sont telles que :

- ✓ vu l'importance et la diversité des activités de la fonction contrôle de gestion, le service ne pourra être efficace avec un assistant même s'il bénéficie de l'appui du DCGAQ. Alors, un recrutement serait nécessaire pour combler le poste vacant de chef de service de contrôle de gestion et ne plus confier toutes les tâches à l'assistant. La présence du chef de service de contrôle de gestion pourrait accroître le niveau de contrôle c'est-à-dire le système contrôle de gestion de la SICAP SA disposera de ses

trois niveaux de contrôle au lieu de deux niveaux de contrôle actuellement. La DAJ peut recruter en interne ou en externe ;

- ✓ il faudrait revoir le positionnement de la direction contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité pour la placer dans l'organigramme en position conseil c'est-à-dire détaché des directions opérationnelles afin que le service de contrôle de gestion s'implique plus dans la stratégie de la SICAP SA.

6.6.3. Le pôle compétences

L'analyse des compétences a révélé une faiblesse des compétences techniques et plus particulièrement l'informatique de gestion, le costing, les tableaux de bord et les budgets. Pour combler les faiblesses observées, nous recommandons :

- ✓ une formation aux systèmes d'aide à la décision pour permettre aux services de mettre en place tous les systèmes informatiques d'aide à la décision pour les tableaux de bord ;
- ✓ une utilisation maximale des compétences de contrôleurs de gestion présentes pour améliorer le SCG et aussi les activités de la SICAP SA.

6.6.4. Le pôle client

Nous souhaitons que dans un avenir proche le service de contrôle de gestion de la SICAP SA puisse bénéficier de toutes les attributions de la fonction contrôle de gestion afin de couvrir toutes les attentes des directions de la SICAP SA notamment la direction commerciale.

6.6.5. Globalement pour le service de contrôle de gestion et la SICAP SA

Nos recommandations sont telles que :

- ✓ il serait souhaitable pour la direction générale d'opter pour la mise en place d'un système de mesure de l'efficacité des services importants, notamment le service de contrôle de gestion qui nous concerne. Ce système permettra de connaître le degré d'atteinte des objectifs et la mise en place des mesures correctives à l'image de la gestion axée sur le résultat (GAR) ;

- ✓ il faudrait opter pour des programmes de formations régulières pour les acteurs du service de contrôle de gestion de la SICAP SA à l'image du service d'audit et qualité. Ces formations permettent aux acteurs de ce service d'être toujours à la page concernant les nouvelles pratiques du contrôle de gestion qui sont en constante évolution ;
- ✓ il serait souhaitable d'impliquer le service de contrôle de gestion de façon régulière dans la stratégie de la SICAP SA afin que son rôle d'opérationnel soit plus orienté vers un « business analyste ».

Tableau 19 : Délais de réalisation des recommandations

	Recommandations	Acteurs	Délais
Activités	Orienter les activités de base du SCG vers les pratiques évoluées du CG	DG/SCG	6 à 12 mois
	Faire recours aux clés de répartition pour mieux répartir les charges par directions		
	Etablir des tableaux de bord distincts entre la Direction générale et toute l'entreprise	SCG	1 à 3 mois
	Effectuer un suivi des tableaux de bord que le SCG met à la disposition de la SICAP SA		
Organisation	Recrutement pour combler le poste vacant	DAJ	3 à 6 mois
	Placer la DCGAQ en position de conseil	DG	6 à 12 mois
	Réaliser toutes les tâches liées à une activité	SCG	
Clients	Apporter une satisfaction complète aux autres directions	SCG	
Compétences	Une formation aux systèmes d'aide à la décision	DG/SCG	1 à 3 mois
	Utiliser au maximum les compétences des contrôleurs de gestion présents	DG	
Globale	Mise en place d'un système d'évaluation de la performance des différents services	DG	6 à 12 mois
	Opter pour des formations régulières		
	Impliquer régulièrement le SCG dans la stratégie de la SICAP SA		

Source : nous-mêmes à partir des faiblesses constatées pour le SCG de la SICAP SA.

Les recommandations ci-dessus ont été élaborées et approuvées avec le DCGAQ. Le DG n'étant point disponible pour participer à cette étude, le seul responsable hiérarchique qui nous a été confié pour suivre le travail était le DCGAQ.

Ce chapitre final nous a permis de mettre en pratique les outils de collecte et d'analyse des données développés dans le chapitre 3 afin d'apprécier la performance du SCG de la SICAP SA.

Au terme de la deuxième partie de cette étude, nous pouvons dire qu'elle reflète le fruit du travail que nous avons effectué au sein de la SICAP SA pendant 45 jours. Ce séjour au sein de cette organisation nous a permis de prendre suffisamment connaissance de l'activité de la société, des différents rôles que jouent les différentes directions plus précisément la DCGAQ qui nous a accueilli. Nous avons réuni les informations, analysé et donné notre avis sur la situation de la performance du service de contrôle de gestion à l'heure actuel. Enfin, pour clôturer notre étude, une conclusion générale à la suite de cette partie sera présentée.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

Par ce travail, notre objectif était de présenter les éléments qui permettent de mesurer les performances d'un service très important au sein de l'entreprise : il s'agit du service de contrôle de gestion. Ainsi, nous remarquons que la performance d'un service de contrôle de gestion est encore moins exigée et moins perçue dans nos organisations notamment la SICAP SA. En fait, la détermination des indicateurs de performance à prendre en compte n'est pas toujours évidente. Elle varie même d'une entreprise à une autre.

De façon générale, le contexte actuel mondial est caractérisé par l'appréhension d'une maîtrise des activités de l'entreprise. La fonction contrôle de gestion est incontournable au sein d'une organisation pour jouer le rôle de business analyste. L'environnement économique Africain particulièrement en plein essor fait recours à de nouvelles pratiques justifiant le choix de disposer d'un SCG performant pour booster l'activité des organisations.

Ceci étant, pour pouvoir trancher cette question de façon plus ou moins convaincante, il convient de poser la question suivante : « Est-ce que le SCG est en situation d'apporter de la valeur aux processus productifs et à l'ensemble de l'entreprise ? ». Cela pointe directement la mission d'un service de contrôle de gestion. Nous devons nous assurer que les prestations du contrôle de gestion ont réussi à améliorer la gestion au sein de l'entreprise. Plus concrètement, il convient de vérifier que les recommandations ont bien été appliquées et ont donné le résultat escompté.

Ainsi, traiter la performance d'un service de contrôle de gestion c'est se poser la question : obligation de moyens ou obligation de résultat ? En fait, le SCG a une obligation de moyens et de résultats contrairement à un service d'audit interne qui n'est tenu que d'une obligation de moyens. Pour le contrôle de gestion, il est question de contrôle non seulement au sens de vérification mais aussi au sens de pilotage de l'entreprise.

La première partie de notre travail était de type théorique et a abordé les différents aspects relatifs à la fonction contrôle de gestion, les éléments d'appréciation de la performance afin d'évaluer un service de contrôle de gestion ainsi que les outils de collecte et d'analyse de données pour aboutir à la réalisation de l'étude. La deuxième partie du mémoire est le reflet de notre travail sur le terrain car la SICAP SA a été notre entreprise d'accueil pour rendre compatible les différentes hypothèses théoriques de notre étude à la réalité.

Enfin, nous pensons que notre étude sera importante pour la SICAP SA afin qu'elle prenne connaissance des différentes insuffisances du service de contrôle de gestion. Il est vrai que chaque entreprise adapte ses services en fonction des ressources ou/et de la vision de l'entreprise. Mais aboutir à renforcer la performance d'un service de contrôle de gestion comme le suggère les bonnes pratiques apportera plus de gain à l'entreprise surtout si le SCG dispose de toutes ses attributions pour répondre aux attentes de l'organisation.

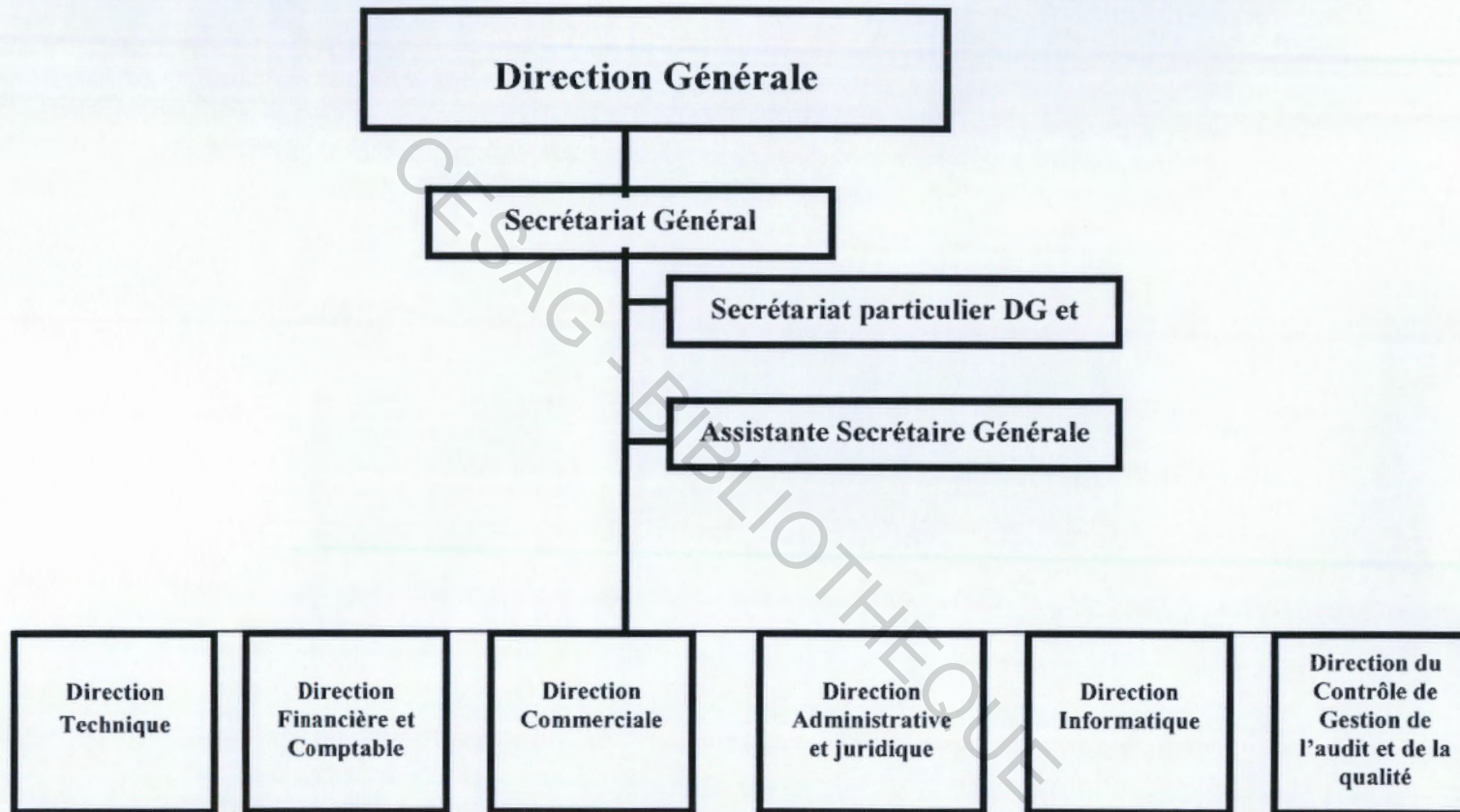
Au terme de cette étude, nous pouvons dire que toutes les informations présentées dans cette étude ne sont pas exhaustives et donc nous convions nos lecteurs d'approfondir les recherches donnant lieu à d'autre problématique sur la fonction contrôle de gestion. Nous espérons que d'autres chercheurs pourront demain parfaire notre étude.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXES

Annexe 1 : Organigramme SICAP SA



Source : direction administrative et juridique (juillet 2012)

Annexe 2 : Description des activités du contrôle de gestion**➤ Construction des schémas analytiques**

Sous-activités	Description
1. Définir les structures de l'entreprise	Les services et départements qui perçoivent des ressources pour leur fonctionnement
2. Définir les produits de l'entreprise	Les produits de l'entreprise vendus aux clients
3. Définir toutes les activités de l'entreprise	Toutes les actions opérationnelles significatives pour le fonctionnement de l'entreprise
4. Définir les processus de l'entreprise	Les processus opérationnels et supports de l'entreprise
5. Définir les centres et section de profits	Les structures à identifiées en structure de charge et en structure de produits
6. Définir les centres et section de coûts	Les structures identifiées comme celles qui n'ont aucun produit et uniquement des charges
7. Définir les centres et sections d'investissements	Les structures identifiées comme celles dont la finalité est de réaliser un investissement
8. Définir les centres et sections des dépenses de projet	Les structures qui ont en charge les dépenses liées au projet
9. Définir les centres et section auxiliaires	Les structures supports qui concourent indirectement à la production
10. Définir les unités d'œuvres pour chaque centre et section	Pour chaque centre et section il faut en connaître le niveau d'activité
11. Définir les clés de répartition entre les centres auxiliaires et principaux	Les règles de répartition des coûts fixes indirects des centres auxiliaires sur les centres principaux

Source : AUTISSIER (2007 : 67)

➤ Calcul des coûts

Sous-activités	Description
1. Faire un calcul de coût en direct costing simple	Calculer une marge sur coût variable
2. Faire un calcul de coût en direct costing évolué	Calculer une marge sur coût spécifique
3. Calculer un seuil de rentabilité	Déterminer le nombre de produits à vendre pour couvrir les coûts fixes et ainsi définir la production minimum à vendre
4. Calculer un coût complet par la méthode des sections homogènes	Répartir des charges fixes par des péréquations d'activités des structures
5. Calcul un coût complet par la méthode de l'imputation rationnelle	Répartir des charges fixes selon des péréquations de volumes
6. Calculer un coût complet par la méthode ABC	Déterminer un coût par structure réparti sur les activités des produits
7. Déterminer un prix de vente	Prendre en compte les contraintes marketing et coût de production pour proposer un prix
8. Faire des analyses de remplacement de postes de charges	S'interroger pour chacun des postes de coûts associés de faire autrement
9. Faire du calcul des coûts cibles	Définir le coût de production à partir d'un prix et d'une marge et rechercher les moyens de production qui permettent de réaliser le coût
10. Faire une mission de cost killing	Prendre tous les postes de charges et s'interroger sur les possibilités de réduction

Source : AUTISSIER (2007 : 68-69)

➤ Construction des dispositifs budgétaires

Sous-activités	Description
1. Mettre en place un dispositif budgétaire	Avoir un budget global pour l'entreprise, décliné dans tous les centres d'analyses
2. Faire un budget de ventes	Définir avec le commercial le prévisionnel des ventes en prix et quantités
3. Faire un budget des approvisionnements	A partir de la production prévisionnelle, définir les besoins de matière pour réaliser cette même production
4. Faire un budget du personnel	Déterminer le volume et la rémunération de la main d'œuvre global et par service
5. Faire un budget d'investissement	Déterminer les investissements nécessaires et leur durée d'amortissement
6. Faire un budget de fonctionnement	Reprendre toutes les charges et produits hors amortissement
7. Faire un budget de trésorerie	Mois par mois, formaliser les rentrées et sorties monétaires pour gérer au mieux les besoins ou l'excédent de trésorerie
8. Calculer les écarts de rendement	S'assurer que l'activité a été réalisée selon les standards
9. Calculer les écarts de prix et de volume	S'assurer que les quantités consommées et produites sont différentes de celles envisagées
10. Faire une étude budget à base zéro	Il convient à s'interroger sur tous les postes de dépenses et à émettre des solutions de remplacement pour réaliser des économies
11. Formaliser les contrats de gestion en termes de résultat	Ecritures des engagements de résultats avec les principaux responsables dans l'entreprise
12. Décliner des contrats de gestion des différents services de l'entreprise	Définir les postes de charges et de produits pour une structure et former les managers à la définition et l'utilisation de leur budget
13. Négocier des contrats de gestion auprès de managers	Mettre en place un dispositif d'échanges et de négociation avec les managers pour la finalisation de leur contrat de gestion

Source : AUTISSIER (2007 : 69-70)

➤ **Tableau de bord**

Sous-activités	Description
1. Définir les indicateurs de coûts	Créer des indicateurs de consommation et d'utilisation des ressources
2. Définir les indicateurs de résultats	Créer des indicateurs de mesure des résultats quantitatifs et qualitatifs
3. Définir les indicateurs de performance	Croiser les indicateurs de coûts et de résultats pour obtenir des indications sur la performance de l'activité
4. Mettre en place un tableau de bord prospectif pour la Direction Générale	Décliner un tableau de bord pour la Direction général
5. Définir les indicateurs de risques	Mesurer des variables comme étant des risques à surveiller
6. Mettre en place un tableau de bord dans toute l'entreprise	Décliner des tableaux de bord dans tous les services
7. Analyser l'utilisation que les autres services font des tableaux de bord	Chercher à améliorer le fond et la forme des tableaux de bord en fonction des attentes des utilisateurs
8. Mettre en relation les tableaux de bord et les contrats de gestion	Coupler les tableaux de bord avec les contrats de gestion pour utiliser les premiers comme contrôle des seconds

Source : AUTISSIER (2007 : 71-72)

➤ Evaluation de l'entreprise

Sous-activités	Description
1. Réaliser un business plan pour l'entreprise	Définir les principales variables d'activités d'une structure et des hypothèses de causalité entre leur niveau d'activité et de performance économique
2. Déterminer les facteurs clés de succès d'un business plan	Les variables influentes dans un business plan et leur niveau d'activité
3. Réaliser une étude d'opportunité d'investissement	Faire l'analyse stratégique, financière et opérationnelle en termes d'opportunités pour un nouvel investissement
4. Faire une analyse de la chaîne de valeur de l'entreprise	Faire une analyse économique, mais également stratégique pour connaître les activités du cœur business
5. Evaluer les différentes fonctions supports de l'entreprise	Déterminer les éléments d'appréciation de la performance des différentes fonctions et proposer des standards de leur productivité et performance
6. Faire des évaluations par techniques statistiques d'échantillonnage	Utiliser des techniques statistiques et probabilistes pour les différentes évaluations de gestion
7. Faire une analyse sur la perception des productions du contrôle de gestion	Réaliser des interviews ou des tests pour savoir si les managers utilisent et ont une bonne connaissance des outils de gestion
8. Evaluer la culture de gestion des managers en termes financiers et économiques	

Source : AUTISSIER (2007 : 72-73)

➤ **Veille et Benchmarking**

Sous- activités	Description
1. Faire des études de benchmarking interentreprises	Il s'agit de comparer un même indicateur sur plusieurs structures internes et de réaliser des analyses explicatives
2. Avoir des indicateurs de benchmarking interentreprises	Calculer les indicateurs de manière à ce qu'ils puissent être comparés avec d'autres entreprises
3. Faire des études benchmarking interentreprises	Comparaison d'indicateurs entre plusieurs entreprises sur une même base de comparabilité
4. Déployer un système de veille informationnelle sur le secteur et les principaux acteurs	A partir des informations publiques, rechercher systématiquement toutes les données pour le secteur de l'entreprise ou des concurrents explicitement identifiés
5. Animer des réunions d'amélioration de la performance par le benchmarking	Les résultats des études peuvent faire l'objet des réunions avec des représentants des structures inter comparés pour que ces derniers expliquent les différences et permettent un échange de bonnes pratiques

Source : AUTISSIER (2007 : 74)

➤ **Informatique de Gestion**

Sous-activités	Description
1. Mettre les productions du contrôle de gestion sur intranet	Les tableaux de bord papier peuvent être remplacés par des applications sur intranet qui permettent aux managers de consulter les données de gestion mise à jour automatiquement
2. Informatiser un dispositif budgétaire	Le dispositif budgétaire peut être informatisé par des logiciels
3. Faire du contrôle de gestion avec des progiciels de gestion intégré	Les progiciels de gestion intégrés permettent une information structurée de tout ou partie du fonctionnement des entreprises. Leurs fonctionnalités sont riches d'opportunités pour le contrôle de gestion
4. Savoir utiliser des logiciels d'aide à la décision	Les données stockées dans les entrepôts peuvent être extraites avec des outils multidimensionnels qui établissent des modèles de corrélation et de lien pour l'obtention des indicateurs
5. Créer une base de données de gestion	Les informations des différentes applications informatiques doivent être regroupées de manière plus ou moins automatique dans une base de données pour des besoins de gestion

Source : AUTISSIER (2007 : 75-76)

➤ **Gestion des actifs et des revenus**

Sous-activités	Description
1. Calculer l'élasticité au prix des principaux produits	Voir l'évolution de la demande lorsque le prix varie
2. Définir les courbes de demandes dans le temps par types de clients	Il s'agit de déterminer les volumes des demandes dans le temps et dans l'évolution
3. Evaluer régulièrement le niveau de production des actifs	Donner une évaluation régulière des actifs en termes financiers mais également en termes de capacité de production
4. Mesurer le niveau d'utilisation de l'actif	Connaître a part des actifs utilisés par rapport à la capacité totale
5. Calculer le manque à gagner en cas de sous-utilisation de l'actif	Connaître le coût de la non-utilisation des actifs par rapport à leur capacité totale
6. Sensibiliser les managers à l'utilisation des actifs	Les managers doivent avoir l'information et formation sur les conséquences de l'optimisation des actifs sur le résultat financier
7. Réaliser des simulations économiques par hypothèses et probabilités	A partir de l'élasticité prix, de la réceptivité des clients aux services et contraintes et opportunités, il s'agit de simuler les niveaux d'activité et leurs conséquences économiques
8. Calculer un taux d'utilisation à l'actif immatériel	Il représente une appréciation de l'utilisation réelle de cet actif par rapport à son potentiel

Source : AUTISSIER (2007 : 77)

Annexe 3 : Questionnaire d'évaluation des activités du service de contrôle de gestion

Ce questionnaire a été adressé au responsable de la direction du contrôle de gestion, audit et qualité de la SICAP SA. Il a pour objectif de s'assurer que le service de contrôle de gestion réalise toutes les activités qu'il est censé faire. Il a coché l'une des propositions contenues dans le questionnaire pour chacun des points énumérés.

Destinataire : directeur du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité

Activités schémas analytiques	
Activités	Réalisation
1. Définir les structures de la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
2. Définir les produits de la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
3. Définir toutes les activités de la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
4. Définir tout le processus de la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
5. Définir les centres et section auxiliaire	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
6. Définir les unités d'œuvre de chaque section	<input type="checkbox"/> Activité réalisée <input checked="" type="checkbox"/> Activité non réalisée
7. Définir les clés de répartition de chaque centre et section auxiliaire	<input type="checkbox"/> Activité réalisée <input checked="" type="checkbox"/> Activité non réalisée
8. Définir les centres et section de coût	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
9. Définir les centres et section de profit	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
10. Définir les centres et section d'investissement	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
11. Définir les centres et section des dépenses de projet	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
Taux d'activités schémas analytiques	Score = 18/22 = 0,818 soit 82 %

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 78)

Activités costing	
Activités	Réalisation
11. Faire un calcul de coût en direct costing simple	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
12. Faire un calcul de coût en direct costing évolué	Non défini
13. Calculer un seuil de rentabilité	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
14. Calculer un coût complet par la méthode des sections homogènes	<input type="checkbox"/> Activité réalisée <input checked="" type="checkbox"/> Activité non réalisée
15. Calculer un coût complet par la méthode de l'imputation rationnelle	<input type="checkbox"/> Activité réalisée <input checked="" type="checkbox"/> Activité non réalisée
16. Calculer un coût complet par la méthode ABC	<input type="checkbox"/> Activité réalisée <input checked="" type="checkbox"/> Activité non réalisée
17. Déterminer un prix de vente	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
18. Faire des analyses de remplacement de postes de charges	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
19. Faire du calcul des coûts cibles	Non défini
20. Faire une mission de cost killing	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
Taux d'activités costing	Score = 12/20 = 0,60 soit 60%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 78-79)

Activités budgétaires	
Activités	Réalisation
14. Mettre en place un dispositif budgétaire	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
15. Faire un budget de ventes	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
16. Faire un budget des approvisionnements	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
17. Faire un budget du personnel	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
18. Faire un budget d'investissement	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
19. Faire un budget de fonctionnement	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
20. Faire un budget de trésorerie	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
21. Calculer les écarts de rendement	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
22. Calculer les écarts de prix	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
23. Calculer les écarts sur volume	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
24. Formaliser les contrats de gestion en termes de résultat	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
25. Décliner des contrats de gestion des différents services de la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
26. Négocier des contrats de gestion auprès de managers	Non défini
Taux d'activités budgétaire	Score = 24/ 26 = 0,92 soit 92%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 79-80)

Activités tableaux de bord	
Activités	Réalisation
9. Définir les indicateurs de coûts	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
10. Définir les indicateurs de résultats	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
11. Définir les indicateurs de performance	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
12. Mettre en place un tableau de bord pour la Direction Générale	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
13. Définir les indicateurs de risques	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
14. Mettre en place un tableau de bord dans toute la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="checkbox"/> Activité non réalisée
15. Analyser l'utilisation que les autres services font des tableaux de bord	<input type="checkbox"/> Activité réalisée <input checked="" type="checkbox"/> Activité non réalisée
16. Mettre en relation les tableaux de bord et les contrats de gestion	Non défini
17. Réaliser un tableau de bord social	Non défini
18. Mettre en œuvre un navigateur Skandia	Non défini
19. Travailler l'ergonomie des tableaux de bord	Non défini
20. Mettre en relation les tableaux de bord et le contrat de gestion	Non défini
Taux d'activités du tableau de bord	Score = 12/24 = 0,5 soit 50%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 80-81)

Activités Informatique de gestion	
Activités	Réalisation
6. Mettre les productions du contrôle de gestion sur intranet	<input type="radio"/> Activité réalisée <input checked="" type="checkbox"/> Activité non réalisée
7. Informatiser un dispositif budgétaire	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="radio"/> Activité non réalisée
8. Faire du contrôle de gestion avec des logiciels de gestion intégrés	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="radio"/> Activité non réalisée
9. Savoir utiliser des logiciels d'aide à la décision	<input type="radio"/> Activité réalisée <input checked="" type="checkbox"/> Activité non réalisée
10. Créer une base de données de gestion	<input checked="" type="checkbox"/> Activité réalisée <input type="radio"/> Activité non réalisée
11. Analyser les ressources informationnelles d'un système d'information	Non défini
12. Être maître d'ouvrage gestion pour des projets de système d'information	Non défini
Taux d'activités Informatique de gestion	Score = 6/14 = 0,428 soit 43%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 83)

Annexe 4 : Questionnaire d'évaluation de l'organisation du service de contrôle de gestion

Ce questionnaire a été adressé au directeur de contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité de la SICAP SA. Il a pour objectif d'évaluer l'organisation du service. Il a coché l'une des propositions contenues dans le questionnaire.

Destinataire : directeur du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité

Positionnement et fonctionnement du service de contrôle de gestion	
Positionnement du service	
1. Le positionnement du service de contrôle de gestion vous paraît-il explicite ?	<input checked="" type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est très dommageable
2. Le positionnement du service de contrôle de gestion vous paraît-il le meilleur pour réaliser les activités dont elle a la charge ?	<input checked="" type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est très dommageable
3. Le positionnement du service de contrôle de gestion permet-il de bien dialoguer avec les autres services de la SICAP SA ?	<input checked="" type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est très dommageable
4. Le positionnement du service de contrôle de gestion est-il en correspondance avec la culture de la SICAP SA ?	<input checked="" type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est très dommageable
5. Le positionnement du service de contrôle de gestion permet-il l'obtention des informations facilement ?	<input checked="" type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est très dommageable
Taux positionnement du service	Score = 18/20 = 0,9 soit 90%

Fonctionnement du service	
6. La répartition des tâches et des activités est-elle suffisamment explicite ?	<input checked="" type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est très dommageable
7. L'activité de votre service est-elle formalisée dans des fiches de postes ?	<input checked="" type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est très dommageable
8. Les processus de votre service sont-ils communiqués ?	<input checked="" type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est très dommageable
9. Le mode de management de la fonction contrôle de gestion vous satisfait-il ?	<input checked="" type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est très dommageable
10. Le mode de coordination est-il en adéquation avec les attentes et aspirations des contrôleurs de gestion	<input checked="" type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est très dommageable
Taux fonctionnement du service du service	Score = 18/20 = 0,9 soit 90%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 126)

Ressources du service : coût et effectif	
1. Comment se situe le nombre de contrôleur de gestion de la SICAP SA ?	<input checked="" type="checkbox"/> A plus ou moins 10% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 20% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 50% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 100%
2. Comment se situe le coût global du service de contrôle de gestion de la SICAP SA ?	<input checked="" type="checkbox"/> A plus ou moins 10% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 20% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 50% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 100%
3. Comment se situe le coût salarial du service de contrôle de gestion de la SICAP SA ?	<input checked="" type="checkbox"/> A plus ou moins 10% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 20% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 50% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 100%
4. Comment se situe le coût de l'environnement de travail du service de la SICAP SA ?	<input checked="" type="checkbox"/> A plus ou moins 10% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 20% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 50% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 100%
5. Comment se situe le coût de l'informatique du service de contrôle de gestion de la SICAP SA ?	<input checked="" type="checkbox"/> A plus ou moins 10% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 20% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 50% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 100%
Taux pour les ressources	Score = 5/20 = 0,25 soit 25%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 127)

Annexe 5 : Questionnaire d'évaluation des compétences du service de contrôle de gestion

Ce questionnaire a été adressé au responsable du service de contrôle de gestion de la SICAP SA. Comme le poste de chef de service de contrôle de gestion est vacant. Celui en charge du contrôle de gestion est l'assistant du contrôle de gestion. Il a pour objectif d'évaluer les compétences du service. Il a coché l'une des propositions contenues dans le questionnaire.

Destinataire : assistant du service de contrôle de gestion de la SICAP SA

Compétences comportementales	
1. Rigueur dans le travail	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Ça peut aller <input type="radio"/> J'ai des difficultés <input type="radio"/> Je n'y arrive pas
2. Négociation avec les parties prenantes de la SICAP SA	<input checked="" type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Ça peut aller <input type="radio"/> J'ai des difficultés <input type="radio"/> Je n'y arrive pas
3. Compréhension des attentes des autres directions	<input checked="" type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Ça peut aller <input type="radio"/> J'ai des difficultés <input type="radio"/> Je n'y arrive pas
4. Communication avec les parties prenantes de la SICAP SA	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Ça peut aller <input type="radio"/> J'ai des difficultés <input type="radio"/> Je n'y arrive pas
5. Animations d'équipes	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Ça peut aller <input type="radio"/> J'ai des difficultés <input type="radio"/> Je n'y arrive pas
6. Capacité de formalisation et de synthèse	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Ça peut aller <input type="radio"/> J'ai des difficultés <input type="radio"/> Je n'y arrive pas

7. Organisation du travail	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Ça peut aller <input type="radio"/> J'ai des difficultés <input type="radio"/> Je n'y arrive pas
Taux de maîtrise des compétences comportementales	Score = 23/28 = 0,8214 soit 82,14%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 103)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Compétences métier	
1. Connaissance de la stratégie de la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais n'en tiens pas compte systématiquement <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas
2. Connaissance des métiers de la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais n'en tiens pas compte systématiquement <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas
3. Connaissance de l'histoire de la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais n'en tiens pas compte systématiquement <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas
4. Connaissance du secteur de la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais n'en tiens pas compte systématiquement <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas
5. Connaissance de la culture et du système des valeurs de la SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais n'en tiens pas compte systématiquement <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas
6. Connaissance du business modèle de La SICAP SA	<input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais n'en tiens pas compte systématiquement <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas
7. Connaissance des projets de la SICAP SA	Sans réponse
8. Connaissance des partenaires de La	<input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise

SICAP SA	<input type="radio"/> Je connais mais n'en tiens pas compte systématiquement <input type="radio"/> Je connais un peu <input type="radio"/> Je ne connais pas
Taux de maîtrise métier	Score = 27/32 = 0,84375 soit 84,38%

Source : Adaptation AUTISSIER (2007 : 95)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

❖ **Compétences techniques**

Activités schémas analytiques	
1. Définir les structures de la SICAP SA	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
2. Définir les produits de la SICAP SA	<input checked="" type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
3. Définir toutes les activités de la SICAP SA	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
4. Définir tout le processus de la SICAP SA	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
5. Définir les centres et section auxiliaire	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
6. Définir les unités d'œuvre de chaque section	Non défini
7. Définir les clés de répartition de chaque centre et section auxiliaire	Non défini
8. Définir les centres et section de coût	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
9. Définir les centres et section de profit	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique

	<input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
10. Définir les centres et section d'investissement	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="checkbox"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
11. Définir les centres et section des dépenses de projet	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="checkbox"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
Taux de maîtrise des schémas analytiques	Score = 25/44 = 0,5682 soit 56,82%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Activités Costing	
1. Faire un calcul de coût en direct costing simple	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
2. Faire un calcul de coût en direct costing évolué	Non défini
3. Calculer un seuil de rentabilité	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
4. Calculer un coût complet par la méthode des sections homogènes	Sans réponse
5. Calculer un coût complet par la méthode de l'imputation rationnelle	Non défini
6. Calculer un coût complet par la méthode ABC	Non défini
7. Déterminer un prix de vente	<input checked="" type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
8. Faire des analyses de remplacement de postes de charges	Sans réponse
9. Faire du calcul des coûts cibles	Non défini
10. Faire une mission de cost killing	Sans réponse
Taux de maîtrise du costing	Score = 8/40 = 0,2 soit 20%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 98)

Activités tableaux de bord	
1. Définir les indicateurs de coûts	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
2. Définir les indicateurs de résultats	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
3. Définir les indicateurs de performance	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
4. Mettre en place un tableau de bord pour la Direction Générale	Non défini
5. Définir les indicateurs de risques	Non défini
6. Mettre en place un tableau de bord dans toute la SICAP SA	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
7. Analyser l'utilisation que les autres services font des tableaux de bord	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
8. Mettre en relation les tableaux de bord et les contrats de gestion	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input checked="" type="radio"/> Je ne connais pas
9. Mettre en œuvre un navigateur Skandia	Non défini
10. Réaliser un tableau de bord social	Non défini
11. Travailler l'ergonomie des tableaux de bord	Non défini

12. Définir des indicateurs selon la méthode OVAR	Non défini
Taux de maîtrise des tableaux de bord	Score = 16/48 = 0,33 soit 33%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 99)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Activités budgétaires	
1. Mettre en place un dispositif budgétaire	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
2. Faire un budget de ventes	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
3. Faire un budget des approvisionnements	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
4. Faire un budget du personnel	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
5. Faire un budget d'investissement	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
6. Faire un budget de fonctionnement	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
7. Faire un budget de trésorerie	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
8. Calculer les écarts de rendement	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas

9. Calculer les écarts de prix sur la vente des terrains, lotissements, etc.	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
10. Calculer les écarts sur volume	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
11. Formaliser les contrats de gestion en termes de résultat	Sans réponse
12. Décliner des contrats de gestion des différents services de la SICAP SA	Non défini
13. Négocier des contrats de gestion auprès de managers	Non défini
Taux de maîtrise budgétaire	Score = 19/52 = 0,3654 soit 36,54%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 98)

Activités Informatique de gestion	
1. Mettre les productions du contrôle de gestion sur intranet	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
2. Informatiser un dispositif budgétaire	<input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas
3. Faire du contrôle de gestion avec des progiciels de gestion intégré	Non défini
4. Savoir utiliser des logiciels d'aide à la décision	Non défini
5. Créer une base de données de gestion	<input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input checked="" type="radio"/> Je ne connais pas
Taux de maîtrise de l'informatique de gestion	Score = 7/28 = 0,25 soit 25%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 101)

Annexe 6 : Questionnaire d'évaluation de la satisfaction des autres directions

Ce questionnaire a été adressé à la direction financière et comptable de la SICAP SA. Il a pour objectif d'évaluer la satisfaction de la direction financière et comptable vis-à-vis du service de contrôle de gestion.

❖ Questionnaire adressé au Chef Financier

Satisfaction de la DFC	
1. Schémas analytiques de la SICAP SA	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
2. Calcul des coûts et prix de vente	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
3. Etudes de réduction et d'optimisation des coûts	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
4. Budget par service	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
5. Suivi budgétaire	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
6. Contrats de gestion	Non défini
7. Tableau de bord de la SICAP SA	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait

8. Dossier d'investissement	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
9. Evaluation fonctionnelle	Non défini
10. Etudes Benchmarking	Non défini
11. Analyse de la chaîne de la valeur de la SICAP SA	Non défini
Taux de satisfaction du DFC	Score = 24/44 = 0,5455 soit 54,55%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 141)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

❖ **Questionnaire adressé à la Direction Commerciale de SICAP SA**

Ce questionnaire a pour objectif d'évaluer la satisfaction de la direction commerciale de la société vis-à-vis du service de contrôle de gestion.

Destinataire : directeur commerciale

Satisfaction de la Direction commerciale	
1. Calcul des coûts et prix de vente	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
2. Tableau de bord de la SICAP SA	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
3. Budget global de la SICAP SA	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
4. Formation et accompagnement des managers	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
5. Etudes benchmarking	Non défini
6. Système de veille informationnelle	Non défini
7. Evaluation fonctionnelle	Non défini
Taux de satisfaction de la direction commerciale	Score = 12/28 = 0,42 soit 42,85%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 141)

❖ **Questionnaire adressé au Chef de service de l'audit et de la qualité de la SICAP SA**

Ce questionnaire a pour objectif d'évaluer la satisfaction du chef de service d'audit interne et qualité vis-à-vis du service de contrôle de gestion.

Destinataire : chef de service d'audit interne et qualité

Satisfaction service audit et qualité	
1. Dossier de gestion	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
2. Capacité du service de contrôle de gestion à prendre en compte des recommandations spécifiques du service d'audit interne et qualité	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
3. Capacité du service de contrôle de gestion à expliquer les différentes productions qu'il réalise	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
4. Capacité du service de contrôle de gestion à aider le management pour effectuer des diagnostics et prendre et des décisions	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
5. Capacité du service de contrôle de gestion à mettre à la disposition tous les états de gestion de la SICAP SA	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
6. Capacité du service de contrôle de gestion à être accessible facilement	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
Taux de satisfaction du service audit et qualité	Score = 15/24 = 0,63 soit 63%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 141)

❖ **Questionnaire adressé à la Directrice Administrative et Juridique de la SICAP SA**

Ce questionnaire a pour objectif d'évaluer la satisfaction de la directrice administrative et juridique vis-à-vis du service de contrôle de gestion.

Destinataire : directrice administrative et juridique

Satisfaction de la DAJ	
1. Calcul des coûts et des prix de vente	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
2. Suivi budgétaire	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
3. Etudes de réduction et optimisation des coûts	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
4. Tableau de bord opérationnelle	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
5. Formation et accompagnement des managers	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
6. Budget par service	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
7. Schéma analytiques de la SICAP SA	<input type="radio"/> Très satisfait

	<input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
8. Dossier d'investissement	<input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Non satisfait
9. Contrats de gestion	Non défini
10. Etude benchmarking	Non défini
11. Evaluation fonctionnelle	Non défini
Taux de satisfaction DAJ	Score = 24/44 = 0,5455 soit 54,55%

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 141)

N.B :Le non défini est utilisé pour préciser que la SICAP SA ne réalise pas cette activité, donc les responsables qui remplissaient le questionnaire ont dû le préciser.

Annexe 7 : Prestations du service de contrôle de gestion à destination de ses clients

Clients	Prestations
Direction générale	<ul style="list-style-type: none"> - schémas analytiques - calcul des coûts et prix de vente - budget global de l'entreprise - suivi budgétaire - tableau de bord prospectif - tableau de bord des risques - business plan - études benchmarking - analyse de la chaine de valeur de l'entreprise
Directeur financier et comptable	<ul style="list-style-type: none"> - construction des schémas analytiques - calcul des coûts et prix de vente - études de réduction et optimisation des coûts - budget global de l'entreprise - suivi budgétaire - contrats de gestion - tableau de bord prospectif - tableau de bord des risques - business plan - dossier d'investissement - études statistiques sur les coûts et marges - études benchmarking - analyse de la chaine de valeur de l'entreprise
Ligne managériale	<ul style="list-style-type: none"> - construction des schémas analytiques - études de réduction et optimisation des coûts - budget par service - suivi budgétaire - contrats de gestion - tableau de bord opérationnel - dossier d'investissement - calcul des coûts et prix de vente - formation et accompagnement des managers - études benchmarking - analyse de la chaine de valeur de l'entreprise - évaluation fonctionnelle - système de veille informationnelle

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 137)

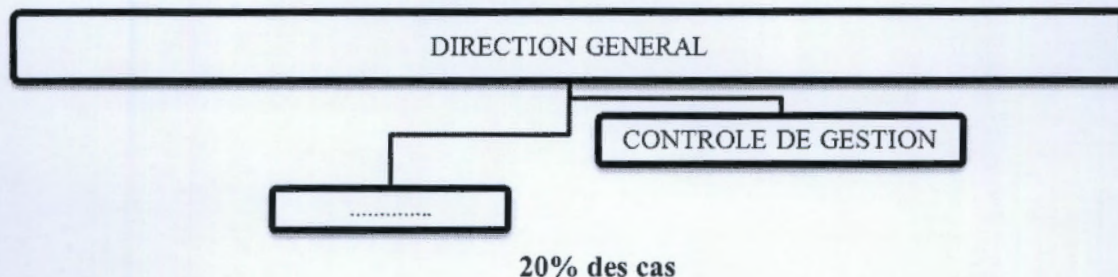
Annexe 8 : Guide d'entretien

Destinataire : directeur du service contrôle de gestion, audit et de la qualité
<p>I-Organisation et objectifs du service</p> <p>1-organigramme et organisation du service</p> <p>2- quel est le niveau de rattachement du service?est ce que cela permet un bon fonctionnement ?</p> <p>3- objectifs et missions assignés à ce service</p> <p>4- est ce que vos objectifs ont été clairement définis par vos supérieurs hiérarchiques à travers des documents officiels ?</p>
<p>II-Moyens de travail</p> <p>1-quels sont les moyens dont vous disposez pour mener à bien vos activités ?</p> <p>2- Ces moyens sont-ils suffisants et adaptés ?</p> <p>3- Est-ce que les contrôleurs de gestion bénéficient de formation régulière pour actualiser leurs connaissances dans le domaine ?</p>
<p>III- Méthodes et procédures</p> <p>1-quels sont les procédures de travail du service contrôle de gestion ?</p>

Source : nous-mêmes

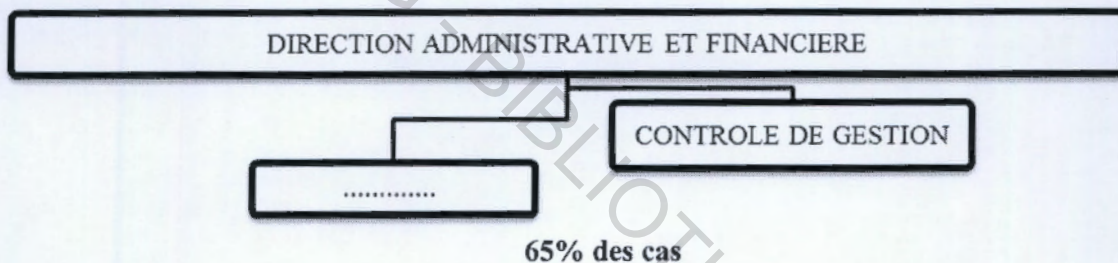
Annexe 9 : Rattachements possibles du contrôle de gestion dans l'organisation

❖ **La configuration DG du contrôle de gestion**



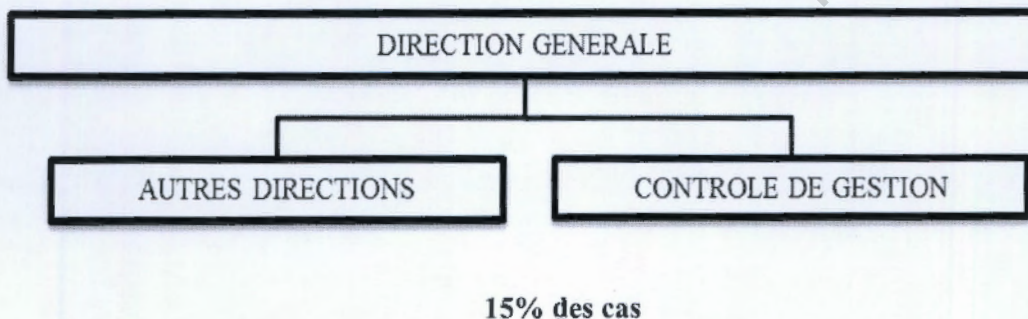
Source : AUTISSIER (2007 : 62)

❖ **La configuration DAF du contrôle de gestion**



Source : AUTISSIER (2007 : 61)

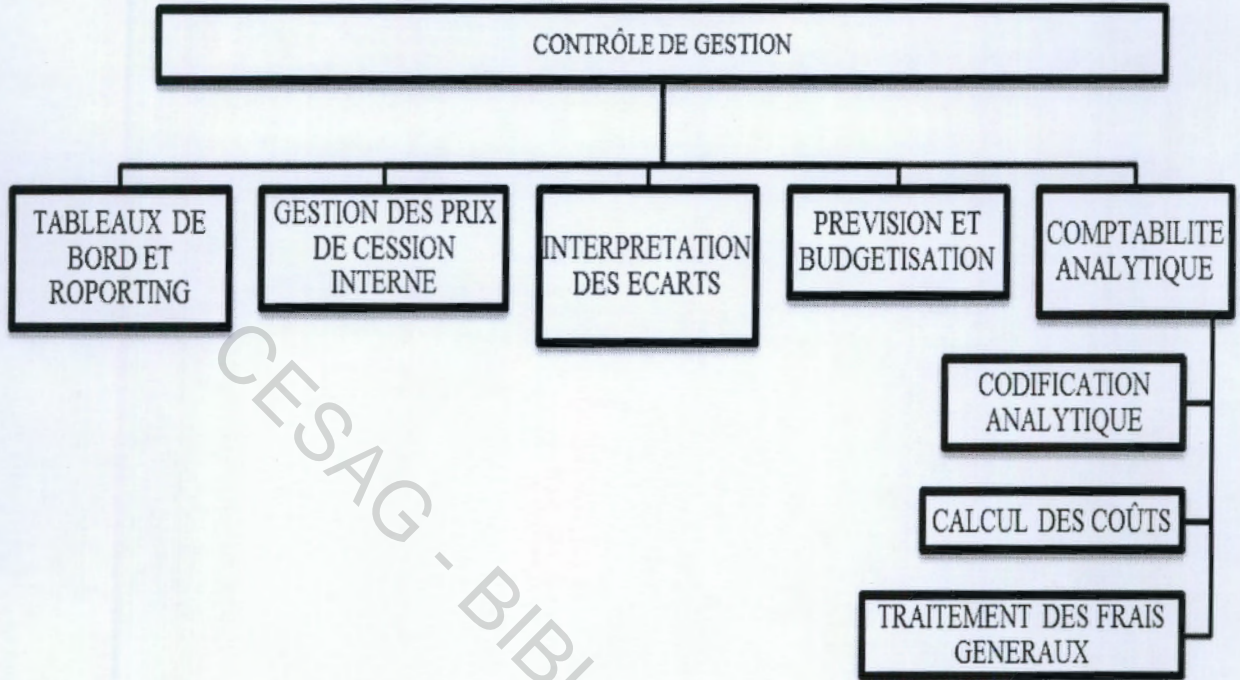
❖ **La configuration stratégie/ Système d'information du contrôle de gestion**



Source : AUTISSIER (2007 :63)

Annexe 10 : Organigrammes d'un service de contrôle de gestion et celui du SCG de la SICAP SA

❖ L'organigramme d'un service de contrôle de gestion



Source : HELLUY & DURAND (2009 : 117)

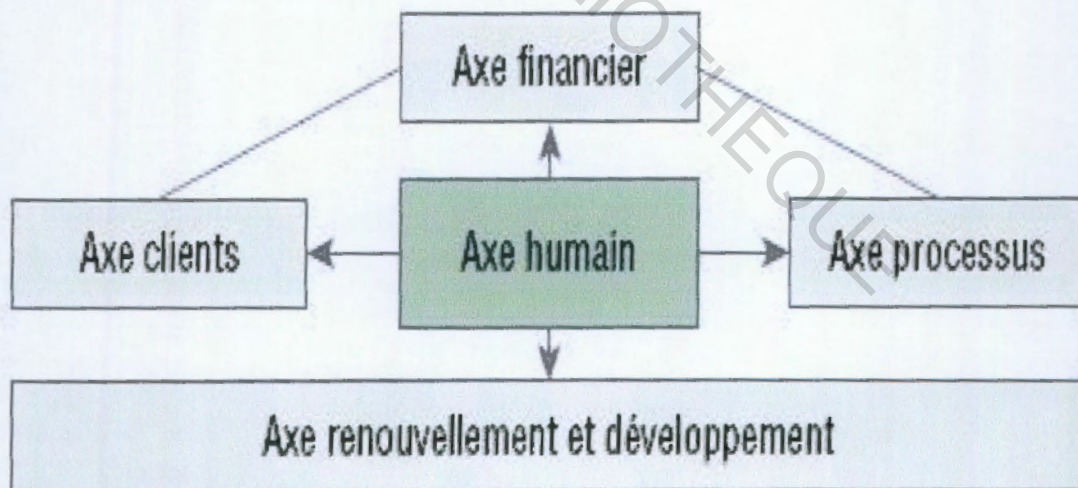
Annexe 11 : Les modèles d'analyse BSC et navigateur Skandia

❖ **modèle BSC**



Source : KAPLAN & NORTON (2003 : 45)

❖ **modèle du navigateur Skandia**



Source : LE GOFF & BENSEBA (2010 :39)

Annexe 12 : Tableau de comparaison des méthodes

Approches et modèles	Approche par les objectifs	Approche par évaluation financière	Modèle par le Tableau de bord prospectif	Navigateur Skandia	Modèle d'évaluation fonctionnelle
Indicateurs	activités, résultats, coûts, performance, stratégiques	PER, PTB, EV, EBITDA, EVA	Résultats et moyens	Compétences des employés, chiffre d'affaires, etc.	Activités, maîtrise, support structurel, satisfaction client
Facteurs de performance (Axes)	Les objectifs associés à des variables d'actions par personne	Les données comptables et financières	Financier, processus interne, clients, apprentissage organisationnel	financier, clients, processus, axe et renouvellement, humain	client, organisation, compétence et activités
Choix de la méthode	<ul style="list-style-type: none"> - l'approche par les objectifs présente des limites dans la mesure où elle considère que l'on est toujours en mesure de déterminer les actions de manière très opérationnelles. - l'approche par l'évaluation financière est limitée car dans le cas où les services qu'on doit évaluer ne possèdent pas de documents financiers propres, elle ne possède pas de méthodes et d'outils alternatifs - le modèle par le tableau de bord prospectif permet de mieux piloter la stratégie mais ne dispense pas d'un système de veille pour la faire évoluer, les indicateurs ne renseignent pas sur les facteurs de changements de l'environnement - le navigateur skandia pose un problème lorsqu'on cherche à caractériser la performance globale du service de façon synthétique mais c'est un outil intéressant et alternatif au tableau de bord prospectif - le modèle d'évaluation fonctionnelle répond à toutes nos exigences, il fournit tous les outils pour sa production et semble être le modèle qui peut s'associer à tous. <p>Déjà nous constatons que les trois modèles navigateur Skandia, modèle d'évaluation fonctionnelle et modèle du tableau de bord prospectif ont quelques axes en commun et cela est dû au fait que certains modèles ont été conçus à partir des insuffisances des autres. Nous utiliserons sur le terrain un modèle d'évaluation qui va combiner le modèle d'évaluation fonctionnelle et le tableau de bord prospectif selon les différences de chacun des modèles pour l'adapter à notre étude. Suite aux nombreuses similitudes entre les indicateurs des modèles choisis, nous avons exclu l'axe financier car le SCG n'est pas un centre de revenu car il n'engendre que des charges tout au long de son activité. Les axes clients et apprentissage organisationnel sont similaires respectivement aux pôles client et compétences. D'où les pôles choisis sont : clients, compétences, activités et organisation (inclus l'axe processus interne).</p>				

Source : nous-mêmes

Annexe 13 : Les indicateurs pour mesurer la performance d'un service de contrôle de gestion

Service	Pôles	Indicateurs de performance		Format de présentation	Périodicité
Contrôle de gestion	Activités	Taux d'activités global	-taux de réalisation des tâches schémas analytiques -taux de réalisation des tâches gestion des coûts -taux de couverture des tâches gestion budgétaire -taux de couverture des tâches tableaux de bord -taux de réalisation des tâches d'évaluation -taux de réalisation des tâches de benchmarking -taux de couverture de l'informatique de gestion -taux de couverture des tâches gestion des actifs	Histogramme Graphique Radar	Annuelle
	Compétences	Taux de maîtrise	-taux de compétences comportementales -taux de compétences métier -taux de compétences techniques		
	Client	Taux de satisfaction des clients	-taux de la DAJ -taux de la DC -taux de la DFC -taux du service d'audit interne et qualité		
	Organisation	Taux de support structurel	-taux de positionnement du service -taux de fonctionnement du service -coûts de ressources utilisées/CA -taux de couverture des activités du CG		

Source : adaptation LANGE & MOUTOT (2010 :25)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES

- 1- **AUTISSIER David & DELAYE Valérie (2010)**, *Mesurer la performance du système d'information*, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 214 pages.
- 2- **AUTISSIER David & SIMONIN Blandine (2009)**, *Mesurer la performance des ressources humaines*, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 209 pages.
- 3- **AUTISSIER David (2007)**, *Mesurer la performance du contrôle de gestion*, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 196 pages.
- 4- **AUTISSIER David, MOUGIN Yvon & SEGOT Jacques (2010)**, *Mesurer la performance de la fonction qualité*, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 236 pages.
- 5- **BERLAND Nicolas & SIMON François-Xavier (2010)**, *Le contrôle de gestion en mouvement: Etat de l'art et meilleures pratiques*, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 301 pages.
- 6- **BESCOS Pierre-Laurent (1997)**, *Contrôle de gestion et management*, Edition Montchrestien, Paris, 553 pages.
- 7- **BOISVERT Hugues (1998)**, *La comptabilité par activité*, Editions du Renouveau Pédagogique, Québec, 65 pages.
- 8- **BOUIN Xavier & SIMON François-Xavier (2004)**, *Les nouveaux visages du CG, 2^e édition*, Edition DUNOD, Paris, 334 pages.
- 9- **BOUQUIN Henri. (2004)**, *Le contrôle de gestion*, Presses Universitaires de France, Collection Gestion, 6^{ème} édition, Paris, 508 pages
- 10- **BOURGUIGNON Ancelin (2000)**, *Performance et contrôle de gestion*, Edition Economica, Paris, 1025 pages.
- 11- **BRILMAN Jean (2001)**, *Les meilleurs pratiques du management au cœur de la performance, 1^e édition*, Editions d'organisation, Paris, 472 pages.
- 12- **CAPRON M. & QUAIREL-Lanoizelee F. (2005)**, *Evaluer les stratégies de développement durable des entreprises : l'utopie mobilisatrice de la performance globale*, journée Développement Durable-AIMS-IAE d'Aix en Provence, 22 pages.

- 13- **DEMEESTRE René, LORINO Philippe & MOTTIS Nicolas (2002)**, *Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise*, 2^e édition, Editions DUNOD, Edition collection Supérieur, Paris, 310 pages.
- 14- **DESPREAUX Denis (2010)**, *Avez-vous dit performance des universités ?*, Questions contemporaines Edition l'Harmattan, France, 128 pages.
- 15- **DORIATH Brigitte (2008)**, *Contrôle de gestion en 20 fiches*, 5^e édition, Edition DUNOD, Paris, 154 pages.
- 16- **EMERY Ives & GONIN François (2009)**, *Gérer les ressources humaines*, 3^e édition, Edition Presses polytechniques et universitaires romandes, Italie, 490 pages.
- 17- **FERNANDEZ Alain (2011)**, *Les nouveaux tableaux de bord des managers*, 5^e édition, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 466 pages.
- 18- **FLAHAUT Jean Jacques (2008)**, *ISIDORA : Evaluation des activités d'un SCD : Quels tableaux de bord ?* université Claude Bernard, Lyon, 40 pages.
- 19- **FORGET Jack (2005)**, *Gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités*, Edition d'organisation, Paris, 180 pages.
- 20- **GERVAIS Michel (1990)**, *Contrôle de gestion et planification de l'entreprise* tome 2, 3^e édition, Edition Economica, Paris, 424 pages.
- 21- **GIRAUD Françoise, NAULLEAU Gérard, SAULPIC Olivier ; DELMOND Marie-Hélène, BESCOS Laurent-Pierre (2002)**, *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*, 2^e édition, Edition Gualino éditeur, Paris, 269 pages.
- 22- **GIRAUD Françoise, NAULLEAU Gérard, SAULPIC Olivier ; DELMOND Marie-Hélène, BESCOS Laurent-Pierre (2004)**, *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*, 3^e édition, Edition Gualino éditeur, Paris, 420 pages.
- 23- **HELLUY Arnauld & DURAND Xavier (2009)**, *Les fondamentaux du contrôle de gestion : pour une entreprise performante et durable*, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 252 pages.
- 24- **HEMICI Farouk & HENOT Christophe (2007)**, *Contrôle de Gestion*, Edition Lexi fac, Paris, 180 pages.

- 25- **JACQUOT Thierry, MILKOFF Richard (2007)**, *Comptabilité de gestion : analyse et maîtrise des coûts*, Edition Pearson Education, Paris, 322 pages.
- 26- **KALIKA Michel (1988)**, *Structures d'entreprises : réalités, déterminants, performances*, Edition Economica, Paris, 436 pages.
- 27- **KAPLAN Robert S. & NORTON David P. (2003)**, *Le tableau de bord prospectif*, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 311 pages.
- 28- **KAPLAN Robert S. & NORTON David P. (2007)**, *L'alignement stratégique : créer des synergies par le tableau de bord prospectif*, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 328 pages.
- 29- **LAKHDAR Sekiou, Jean-Marie PERETTI, BLONDIN, CHEVALIER, BAYAD, ALIS, FABI (2004)**, *Gestion des ressources humaines, 2^e édition*, Edition De Boeck Université, Bruxelles, 814 pages.
- 30- **LANGE Manuel & MOUTOT Jean-Michel (2008)**, *Mesurer la performance de la fonction commerciale*, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 197 pages.
- 31- **LE GOFF Joan & BENSEBA Faouzi (2009)**, *Mesurer la performance de la fonction logistique*, Eyrolles Editions d'organisation, Paris, 219 pages.
- 32- **LÔNING Hélène, MALLERET Véronique, MERIC Jérôme, PESQUEUX Yvon, Eve CHIAPELLO, MICHEL Daniel, SOLE Andreu (2008)**, *Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques, 3^e édition*, Edition DUNOD, Paris, 296 pages.
- 33- **MAHE DE BOISLANDELLE Henri (1998)**, *Gestion des ressources humaines dans les PME, 2^e édition*, Edition Economica, Paris, 486 pages.
- 34- **MELYON Gérard (2004)**, *Comptabilité analytique, 3^e édition*, Edition Lexi fac Gestion, Paris, 287 pages.
- 35- **MICHON Christian, ANDREANI Jean-Claude, BADOT Olivier & BASCOUL Ganaël (2010)**, *Le Marketeur: Fondements et nouveautés du marketing, 3^e édition*, Edition Pearson, Paris, 576 pages.
- 36- **MOUGIN Yvon (2004)**, *Processus : les outils d'optimisation de la performance*, Edition d'organisation, Paris, 241 pages.

- 37- **MOUTOT Jean-Michel & BERNADIN (2010)**, *Mesurer la performance de la fonction achat*, Eyrolles Edition d'organisation, Paris, 190 pages.
- 38- **MYKITA P et TUSZYNSKY J (2002)**, *Contrôle de gestion : prévision et gestion budgétaire, mesure et analyse de la performance*, Edition FOUCHER collection Comptabilité et gestion des organisations, Paris, 287 pages.
- 39- **PRESQUEUX Yvon (2002)**, *Organisation : modèles et représentations*, Edition Presses Universitaires de France, collection Gestion, Paris, 397 pages.
- 40- **ROUACH Michel & NAULLEAU Gérard (2009)**, *Le Contrôle de gestion bancaire et financier*, 4ème édition, Revue Banque Edition, 375 pages.
- 41- **SAULNIER F. & BION Julian (2000)**, *Management en réanimation: évaluation, organisation et éthique*, Edition ELSEVIER, Paris, 443 pages.
- 42- **THAUVRON Arnaud (2009)**, *Evaluation d'entreprise*, 3^e Edition collection Techniques de gestion Editeur Economica, Paris, 285 pages.
- 43- **VOYER Pierre (1999)**, *Tableau de bord de gestion et indicateur de performance*, Edition Presse de l'université du Québec, Québec, 439 pages.
- 44- **VOYER pierre (2002)**, *Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance*, 3^e édition, Edition Presse de l'université du Québec, Québec, 446 pages.
- 45- **VROOM Victor (1964)**, *Work and motivation*, Edition Wiley, New York, 331 pages.

SOURCES INTERNET

- 1- **BOSQUET Jean François & JORDAN Hugues (2004)**, *Contrôle de gestion et performance*, www.dfcg.com/images/basdoc/95-1-enquete%20dfcg-hec.pdf : consulté le 15 août 2012.
- 2- **FERNANDEZ Alain (2011)**, *Perfonomique* 4^e édition, www.piloter.org/ebook/perfonomique.pdf : consulté le 10 juillet 2012.
- 3- **IRAM (1996)**, *L'évaluation un outil au service de l'action*, www.iram-fr.org/documents/guide-evaluation.pdf : consulté le 11 janvier 2013.

- 4- **LAMBERT Caroline & SPONEM Samuel (2008)**, *la fonction contrôle de gestion : proposition d'une typologie*, www.hal-hec.archives-ouvertes.fr/docs/00/52/53/95/PDF/p174.pdf : consulté le 2 octobre 2012.
- 5- **Ministère de l'Economie et des finances de France (2012)**, *la performance de l'action publique*, [www.performance-publique.budget.gouv.fr/la-peformance-de-laction-publique/approfondir/le-contrôle-de-gestion-/les-missions-et-acticités-du-contrôle-de-gestion.html](http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/la-performance-de-laction-publique/approfondir/le-contrôle-de-gestion-/les-missions-et-acticités-du-contrôle-de-gestion.html): consulté le 14 septembre 2012.
- 6- **PERFORMANCEZOOM(2012)**, *Zoom sur le contrôle de gestion*, www.performance.com/objectif_controle.php: consulté le 12 septembre 2012.
- 7- **WIKIPEDIA (2012)**, www.wikipedia.org/wiki/Benchmarking : consulté le 20 août 2012.

DESAG - BIBLIOTHEQUE