



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

CESAG EXECUTIVE EDUCATION

(CEE)

**MBA-Administration et Gestion
des Entreprises**

(MBA-AG)

**Promotion 5
(2017-2018)**

Mémoire de fin de cycle

THEME

**L'APPORT DE LA CELLULE CONTROLE DE GESTION DANS
LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE : CAS DE LA
LOTERIE NATIONALE SENEGALAISE (LONASE)**

Présenté par :

Mlle Fohilé Inès GUEU

Dirigé par :

Monsieur Mouhamadou DIA

Enseignant Associé au Cesag

Octobre 2018

DEDICACE

Nous dédions ce travail à nos parents M. Gueu Daniel et Mme Gueu Zolé Béatrice pour tout le soutien à notre égard et les sacrifices durant notre formation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Nous adressons nos sincères remerciements et gratitude à :

- Monsieur Mouhamadou DIA, enseignant associé au CESAG, pour sa disponibilité et son accompagnement dans la rédaction de ce mémoire ;
- Docteur TIOTE Lassana, Chef de département CESAG Exécutif, et tout le personnel du dit département ;
- l'ensemble du corps professoral de MBA AG, pour la qualité de leur formation ;
- Monsieur Mamadou Gueye, Secrétaire général de la LONASE, pour nous avoir accueillie ;
- Monsieur Moussa Thiam, Chef de la cellule contrôle de gestion, pour ses conseils et encouragements ;
- tout le personnel de la cellule contrôle de gestion pour leur collaboration à la réalisation de notre stage ;
- tous mes camarades de classe, pour leur soutien pendant la rédaction de ce mémoire.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

ALR : Avant La Réunion

BI : Business Intelligence

CCG : Cellule Contrôle de Gestion

CESAG : Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

DA : Demande d'achat

DAGE : Direction de l'Administration Générale

DCH : Direction du Capital Humain

DFC : Direction Financière et Comptable

DMC : Direction Marketing et Commerciale

GIE : Groupement d'Intérêt Economique

IAS : International Accounting Stards

IFRS : International Financial Reporting stardards

PDV : Point De Vente

PHEB : Philippe Henry Engagement Budget

PLR : Pendant La Réunion

PSD : Plan Stratégique de Développement

SICAP : Société Immobilière du Cap Vert

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Les différents types de planification.....	12
Tableau 2 : La procédure d'exécution du budget	52
Tableau 3 : Indicateurs et mesures retenues	56
Tableau 4: Synthèse relative à l'alignement stratégique	58
Tableau 5: Prévisions et réalisations des objectifs de la DMC en 2017.....	62
Tableau 6: Pourcentage des objectifs atteints.....	62
Tableau 7: Analyse des écarts budgétaires du 1 ^{er} semestre 2018	64
Tableau 8 : Ratios d'appréciation de l'autosuffisance.....	65
Tableau 9: Vérification des hypothèses.....	66
Tableau 10: Synthèse des faiblesses et recommandations.....	68

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Différents rôles de la comptabilité de gestion.....	22
Figure 2: La démarche d'élaboration du tableau de bord.....	26
Figure 3 : Modèle d'analyse	33
Figure 4 : organigramme de la cellule contrôle de gestion.....	48

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES GRAPHIQUES

Graphique 1: les outils utilisés dans les directions	58
Graphique 2: La connaissance des outils utilisés	58
Graphique 3: Compréhension du tableau de bord	59
Graphique 4: La flexibilité de la CCG.....	60
Graphique 5: Atteinte des objectifs par l'utilisation du tableau de bord.	63
Graphique 6: L'apport de la gestion budgétaire à l'atteinte des objectifs	66

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1: Guide d'entretien.....	73
Annexe 2: Questionnaire	74
Annexe 3 : Organigramme de la LONASE	77

CESAG - BIBLIOTHEQUE

SOMMAIRE

DEDICACE	I
REMERCIEMENTS	II
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS	III
LISTE DES TABLEAUX	IV
LISTE DES FIGURES	V
LISTE DES GRAPHIQUES	VI
LISTE DES ANNEXES	VII
SOMMAIRE.....	VIII
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIE DE L'ETUDE.....	6
CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE CONTROLE DE GESTION.....	7
1.1. Les éléments de base du contrôle de gestion	7
1.2. Les phases du processus de contrôle de gestion.	11
CHAPITRE II : LES OUTILS DU CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE.....	18
2.1. La notion de performance	18
2.2. Les outils du contrôle de gestion au service de la performance	21
CHAPITRE III : METHODOLOGIE DE L'ETUDE	32
3.1. Présentation des hypothèses et modèle d'analyse.....	32
3.2. Les outils de collecte et d'analyse de données	34
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE.....	36
CHAPITRE IV : PRESENTATION DE LA LOTERIE NATIONALE SENEGALAISE .	37
4.1. Mission et activité de la LONASE	38
4.2. Environnement, Ressources et Organisation de la LONASE.....	41
CHAPITRE V : DESCRIPTION DE LA CELLULE CONTROLE DE GESTION	47
5.1. Le fonctionnement de la CCG	47
5.2. Les outils au service de la performance.....	49
CHAPITRE VI : PRESENTATION ET ANALYSE DES RESULTATS DE L'ENQUETE	56
6.1. Présentation des résultats.	56
6.2. Analyse des forces et faiblesses de la CCG et recommandations.....	66
CONCLUSION GENERALE	69
ANNEXES	72
BIBLIOGRAPHIE	78
TABLE DES MATIERES.....	81

INTRODUCTION GENERALE

La gestion d'entreprise est le processus par lequel le gestionnaire planifie, organise, dirige, et contrôle les ressources (humaines, techniques, financières et de temps) pour en tirer un profit maximum. C'est un concept qui renferme tout un ensemble d'éléments qui tendent à définir le mécanisme de mise en marche du projet, devenu entreprise. Il s'agit ici de mettre en application la stratégie commerciale que l'on s'est fixée, lors de l'élaboration du plan d'actions de l'entreprise, en s'appuyant sur tous les moyens dont celle-ci dispose, afin de réaliser les objectifs préalablement établis. La gestion d'entreprise est alors une décision rationnelle et informée qui consiste à gouverner une organisation en rendant précis les objectifs auxquels on se propose de parvenir puis en sélectionnant et en mettant en œuvre les moyens qui permettent de les atteindre.

Mais depuis l'avènement de la mondialisation, les barrières protectionnistes ont été levées, soumettant les entreprises à une menace de disparition due à l'accroissement de la concurrence. Afin d'aider les entreprises à faire face à cette situation et leur permettre de se maintenir sur le marché, diverses fonctions ont été créées et mises à leur disposition. Celles-ci ne cessent d'évoluer dans leur pratique pour s'adapter aux nouveaux besoins propres à la gestion des entreprises. Au nombre de ces fonctions, nous pouvons citer l'audit interne et le contrôle de gestion. Cette dernière, sera l'objet de notre étude.

Le contrôle de gestion, est un processus mis en place par la direction pour s'assurer de la performance globale de l'organisation. Quel que soit son niveau au sein de l'entreprise et son positionnement, il a un rôle majeur à jouer pour faciliter la mise en œuvre concrète de ces dispositions au sein des entreprises et des organisations contribuant ainsi à rendre nos entreprises compétitives et durables. Il est important pour le travail des managers dans le cadre de la mise en œuvre de la stratégie, comme support de prise de décision ou en ce qui concerne la motivation des équipes. De leur côté, les contrôleurs sont appelés à dépasser une éventuelle vision financière ou technique du contrôle de gestion pour devenir de véritables partenaires des opérationnels, qui les assistent dans les choix, sans oublier toutefois l'importance du « contrôle », gage de sérieux et de cohérence pour les directions générales et les actionnaires.

Selon ANTHONY (1988), le contrôle de gestion est le : « Processus par lequel les managers influenceront d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies ».

Des problèmes de mauvaise gestion ont été constatés au sein des entreprises. Le Sénégal comme les pays de l'Afrique de l'Ouest n'a pas été épargné à cela. C'est le cas de la Loterie Nationale Sénégalaise (LONASE), autrefois société privée, puis devenue société étatique créée le 28 Décembre 1987. Elle a le monopole dans l'exploitation de toute forme de loterie, de jeux de hasard, de pronostics sur le territoire sénégalais. Par ce statut, la LONASE est donc une institution de développement ludique. Aujourd'hui elle se doit de relever le défi de la compétitivité dans cet environnement fortement marqué par la complexité des marchés.

Ainsi, elle a mis en place un Plan Stratégique de Développement (PSD 2017/2021) qui contribue de façon tangible à l'amélioration de sa performance. Ce plan servira d'outils de référence, autant interne que pour les partenaires externes. Il s'appuie principalement sur les orientations stratégiques définies par la Direction Générale relative à la gestion des jeux, dont l'une des orientations est d'accroître la rentabilité et la performance de la LONASE. Or le développement de la performance globale de la LONASE réside dans la performance de ses différentes directions dont fait partie la cellule contrôle de gestion. Le contrôle de gestion doit être performant, adapté à l'entreprise, et compris par les opérationnels car aucun système de contrôle n'est idéal au point qu'il puisse être adopté sans aménagement.

Considérée comme valeur stratégique, en raison de sa position (rattachée à la direction générale), la cellule contrôle de gestion a à sa disposition des outils qui sont des sources d'amélioration pour la direction générale et les directions opérationnelles. Cette cellule qui a pour mission de contribuer à l'atteinte des objectifs de la LONASE pourrait être considérée comme facteur clé de cette dernière.

La question principale à laquelle ce travail répondra est : comment le fonctionnement de la cellule contrôle de gestion influence-t-il la performance de la LONASE ?

Pour apporter une réponse appropriée à cette question, nous tenterons de répondre de façon spécifique aux interrogations ci-après :

Les décisions prises par la cellule contrôle de gestion permettent-elles d'améliorer la performance organisationnelle de la LONASE ?

Les outils, supports de la cellule contrôle de gestion ont-ils une influence dans la performance globale de la LONASE ?

Cette étude nous amène à axer notre travail sur l'apport de la cellule contrôle de gestion à l'atteinte de l'un des principaux objectifs du Directeur de la LONASE qui est l'amélioration de la performance, tout en se focalisant sur l'utilisation de quelques outils par le contrôle de gestion. L'objectif général visé est de montrer l'effet de ces outils du contrôle de gestion dans la performance organisationnelle et globale de la LONASE. Au vu de cela, nous allons suggérer des moyens pour améliorer la performance de ce service.

Ainsi, notre travail nous conduira à :

- Comprendre les concepts de contrôle de gestion et performance.
- Connaître le fonctionnement de la cellule contrôle de gestion de la LONASE.
- Connaître les outils utilisés et leur apport dans la performance organisationnelle et globale de la LONASE.
- Faire ressortir les forces et les faiblesses de la CCG et formuler des recommandations.

L'intérêt de ce travail se situe à trois niveaux :

- **pour l'entreprise**

Ce sera une occasion d'apprécier le niveau de la cellule contrôle de gestion à la participation et l'amélioration de la performance ;

- **pour nous- même**

Ce travail nous permettra d'approfondir les connaissances acquises lors de notre formation académique. Puis en tant que futur cadre, cette étude nous aidera dans la prise de décision lors de l'accomplissement de nos fonctions dans l'avenir ;

- **pour le CESAG**

L'étude permettra d'enrichir les ressources documentaires du CESAG et permettra aussi aux lecteurs d'appréhender le contrôle de gestion dans une entreprise de service.

Ce travail sera structuré comme suit :

La première partie abordera le cadre théorique ainsi que la méthodologie de l'étude. Cette partie, sera consacrée à la présentation générale du contrôle de gestion et la notion de performance de l'entreprise. Nous verrons également les outils dont dispose le contrôle de gestion pour influencer la performance de la LONASE. Et enfin, la méthodologie de l'étude sera présentée en vue d'aborder la seconde partie.

Quant à la deuxième partie, elle sera consacrée à la présentation de la LONASE. Ensuite à la description du service contrôle de gestion ainsi que les outils utilisés. Et en dernier point, nous allons structurer les résultats obtenus et les analyser.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE ET
METHODOLOGIE DE L'ETUDE**

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE CONTROLE DE GESTION

Ce premier chapitre introduit le contrôle de gestion en offrant une vision d'ensemble de ses définitions, ses objectifs, son rôle et les étapes de son processus.

1.1. Les éléments de base du contrôle de gestion

Cette partie sera consacrée à la définition du contrôle de gestion ainsi que les aspects qui le caractérisent.

1.1.1. Définition conceptuelle du contrôle de gestion

Il est difficile d'attribuer une définition universelle au contrôle de gestion. Néanmoins, l'on pourrait d'abord expliquer ses composantes : le contrôle et la gestion.

« Le mot contrôle selon MIKOL (1991), renvoie à une double idée :

- une idée de vérification qui signifie rapprocher des actions, des décisions ou des informations par rapport à un référentiel qui peut être un budget approuvé par le conseil d'administration ou un manuel de procédures ou des directives. Cette forme de contrôle débouche généralement sur une sanction négative. Il est le plus souvent utilisé par l'audit financier ;
- une idée de maîtrise d'une situation dans le sens anglo-saxon qui peut être interprétée comme le fait de fixer des objectifs et de diriger l'organisation vers l'atteinte de ceux-ci. C'est un contrôle qui met l'accent sur la maîtrise ce qui permet de concevoir le contrôle comme une activité qui anticipe sur les dysfonctionnements. C'est un contrôle qui débouche le plus souvent sur le conseil : c'est le domaine privilégié du contrôle de gestion. »¹

Quant au terme Gestion, il fait référence à un besoin de répartir les tâches, de coordonner les individus, une nécessité d'ordonner, de gérer, piloter les ressources de l'organisation (humaines, matérielles, financière) afin d'atteindre un objectif commun. En somme, c'est l'utilisation d'une façon optimale des moyens mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés à l'avance.

¹ Dr Souleymane Bousso (2017), Fascicule de cours contrôle de gestion

Partant de ce qui précède, le contrôle de gestion de gestion peut être appréhendé comme étant la maîtrise des processus ou activités qui se posent à l'organisation pour l'atteinte des objectifs.

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé des définitions du contrôle de gestion. Nous pouvons citer entre autres Robert Newton Anthony, Henry Bouquin, Michel Fiol.

- ANTHONY (1965) le définit comme le processus mis en œuvre au sein d'une entreprise pour s'assurer d'une utilisation efficace des ressources en vue d'atteindre les objectifs visés. En 1988, il rapproche la stratégie et le contrôle de gestion, engendrant que ce dernier ne se limite plus à un simple rôle de comparaison des résultats aux objectifs. Le contrôle de gestion est « le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies »²
- BOUQUIN (1994) propose la définition suivante : « le contrôle de gestion est formé des processus et des systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courantes seront, sont et ont été cohérentes notamment grâce au contrôle d'exécution »³C'est un contrôle qui cherche à se poser des questions sur l'utilisation des moyens pour l'atteinte des objectifs. Cette conception réduit le contrôle de gestion au contrôle budgétaire en le limitant au contrôle des opérations courantes.
- FIOL (1995) présentent le contrôle de gestion comme le management de la performance individuelle et collective et met l'accent sur la contribution centrale du contrôleur de gestion : l'aide au maintien et au développement de la performance.

En somme, le contrôle de gestion n'est donc pas que le contrôle budgétaire, il doit aller plus loin, en s'assurant que les actions ont été menées de façon économique, efficace et efficiente.

1.1.2. Les attentes du contrôle de gestion

« Née dans un contexte concurrentiel exacerbé, la fonction du contrôle de gestion a d'abord vu sa mission limitée à un simple contrôle des coûts (contrôle =inspection) avant de s'élargir

² Hervé ARNAUD (2001), Le contrôle de gestion ...en action, édition Liaisons Paris 2001, 272 pages.

³ H. Bouquin (1994), Les fondements du contrôle de gestion, Presse universitaire de France « que sais-je ? », N 2892.

aux différentes composantes de la gestion de l'entreprise (contrôle=maîtrise) sans pour autant avoir atteint la maturité qu'elle semble avoir acquise aujourd'hui.

Longtemps, mettre sous contrôle a consisté à définir des objectifs de résultats, d'activité et de moyens (prévoir), mesurer les réalisations et identifier les dérives éventuelles (mesurer) et décider des actions correctives à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs définis (réagir). Le but du contrôle de gestion est d'atteindre des objectifs. Une activité est dite « sous contrôle » lorsque son déroulement est orienté et constamment ajusté de façon à atteindre un objectif prévu avec une marge d'erreur prédéterminée. L'activité est maîtrisée.

Le contrôle de gestion moderne ne se contente plus d'assurer la maîtrise de l'allocation et de l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs, il s'inscrit maintenant dans un processus d'amélioration continue.

La maîtrise des objectifs dans un processus d'amélioration continue est évidemment l'affaire de chacun comme le sont la qualité et la sécurité. C'est le rôle de chaque manager de mettre sous contrôle son département, son projet, son activité. »⁴

1.1.3. Les objectifs et rôle du contrôle de gestion

Dans la mise en œuvre des stratégies, le contrôle de gestion possède plusieurs objectifs et rôles que nous verrons ci-dessous.

1.1.3.1. Les objectifs

Le contrôle de gestion vise : l'efficacité, l'efficience et l'économie.

✓ L'efficacité

Elle se définit par rapport à un objectif donné. Elle indique à quel point l'objectif est atteint. Elle est complètement indépendante du coût.

✓ L'efficience

Elle représente la capacité de minimiser les moyens mis en œuvre pour atteindre un objectif.

⁴ Xavier BOUIN, François-Xavier Simon (2015), Les nouveaux visages du contrôle de gestion, 4ème édition DUNOD Paris, 348 pages.

✓ **L'économie**

Est dit économique toute acquisition de ressources qui correspond aux critères suivants :

- moindre coût ;
- quantité et qualité conforme à la norme établie.

1.1.3.2. Le rôle du contrôle de gestion

« Plusieurs rôles sont attribués au contrôle de gestion selon la structure des organisations et le type de management :

✓ **Dans l'optique traditionnelle**

Dans l'optique traditionnelle, le contrôle de gestion peut être exercé dans une vision de vérification comptable et/ou de maîtrise de la gestion. Dans ce cadre, les tâches attribuées au contrôleur de gestion sont les suivantes :

- concevoir le système d'information ;
- contribuer à la conception de la structure de l'entreprise sur la base d'une décentralisation effective de l'autorité ;
- faire fonctionner effectivement le système d'information ;
- effectuer des analyses économiques dans le but d'améliorer la rentabilité de l'organisation ;
- traduire en objectifs et en budget les propositions issues des analyses après leur adoption par la direction générale.

Autrement dit, ces tâches s'illustrent par :

- l'établissement des plans à long terme et les budgets ;
- la contribution au choix des méthodes de prévisions ;
- la coordination du processus budgétaire ;
- le respect des délais ;
- l'analyse des résultats ;
- la proposition des actions correctives.

C'est l'optique du pilotage de la performance organisationnelle. Dans ce concept, les rôles du contrôleur de gestion se développent de plus en plus vers le conseil. En outre, de la planification financière, de l'évaluation des résultats, de la production de l'information financière, et de la collecte et l'enregistrement des données, il lui revient de conseiller et de promouvoir les nouveaux outils de gestion.

En d'autres termes, le contrôleur de gestion est gardien du temple. Il veille à la cohérence des méthodes, chiffre les arbitrages en matière de prix de cession internes, par exemple, garantit le suivi des actions engagées. A ce titre, il supervise le budget et analyse la cohérence des chiffres fournis, tout en s'assurant du respect des directives reçues. Il explique la formation du résultat par l'analyse des coûts, la détérioration de la marge. Il est également copilote. A ce titre, il met en place les outils de pilotage dont la fonction est de permettre aux opérationnels de suivre leur activité et leur performance.

Le contrôleur explore les paramètres de l'organisation, puise dans la boîte à outils, produit et interprète les chiffres clés de l'activité, mène des analyses transversales, calcule des écarts entre les performances prévisionnelles telles qu'elles ressortent de la stratégie définie et mise en œuvre. Le contrôleur de gestion est communicateur et pédagogue au service de la performance, il anime une équipe et des groupes de réflexion, forme les utilisateurs à l'exploitation des documents, apporte une aide méthodologique dans le choix de nouveaux outils. Ces actions de communication et de formation des opérationnels permettent de faire accepter les divers changements et les nouveaux outils. Elles contribuent également à la lisibilité des objectifs à tous les niveaux de la hiérarchie. »⁵

1.2. Les phases du processus de contrôle de gestion.

Le processus de contrôle de gestion se déroule selon les phases suivantes :

1.2.1. La planification

Selon GARMILIS (1992),⁶ la planification est : « une démarche qui consiste à partir d'une connaissance de l'entreprise, ainsi que de ses forces et faiblesses (diagnostic) à faire des choix concernant l'avenir à long terme (stratégie) et à définir les moyens permettant de concrétiser ces choix (plan opérationnel).

⁵ Rachid Boutti (2014), Cours contrôle de gestion, PDF, 20 pages.

⁶ Garmilis (1992), Le contrôle de gestion en action, édition Liaison Paris, 270 pages.

« La planification est un processus qui permet d'identifier les objectifs à atteindre et les étapes à mettre en œuvre. Trois grands types de planification sont à mentionner à ce niveau :

- la planification stratégique qui s'étale sur plus de cinq ans et où le dirigeant détermine la mission, les objectifs généraux de l'entreprise, ainsi que la ou les stratégies possibles ;
- la planification à moyen terme, qui s'étale sur cinq ans au maximum et où des plans détaillés, coordonnés, qui concernent la production, la commercialisation et les ressources humaines... sont élaborés ;
- la planification opérationnelle qui s'étale sur une durée de moins d'une année et où les cadres inférieurs définissent les tâches à accomplir, les programmes, les projets, les opérations et les activités propres à leurs unités organisationnelles.

Tableau 1 : Les différents types de planification

La planification stratégique	La planification à moyen terme	La planification à court terme
<p>Elle s'étale sur plus de cinq ans.</p> <p>Il s'agit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - d'analyser certains aspects de l'environnement externe. - de repérer les forces et les faiblesses. <p>Le dirigeant détermine :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la mission de l'entreprise -les objectifs généraux de l'entreprise. -les politiques et les stratégies 	<p>Elle couvre une période de cinq ans au maximum.</p> <p>Les chefs de départements et les directeurs élaborent :</p> <ul style="list-style-type: none"> - des plans détaillés, coordonnés, qui concerne la production, la commercialisation et les ressources humaines... 	<p>Elle s'étale sur une période pas plus qu'un an.</p> <p>Les cadres inférieurs définissent :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les tâches à accomplir -les programmes, les projets, les opérations et les activités propres à leurs unités organisationnelles. <p>Elle consiste aussi à mettre en œuvre et contrôler les réalisations.</p>

Source : Sahli FAOUZIA (Cours-gestion-entreprise /Chapitre 5)

▪ Le processus de planification

Pour avoir des plans efficaces, les responsables doivent suivre un processus de planification, se résumant dans les étapes suivantes : Analyse de la situation, la formulation des objectifs et de la mission, élaboration de la stratégie et enfin évaluation et choix de la stratégie. »⁷

- ✓ L'analyse de la situation : Il s'agit au niveau de cette étape de faire un diagnostic.

Au niveau de l'entreprise, l'objectif d'un diagnostic est de déterminer si celle-ci se porte bien ou mal et de détecter ses dysfonctionnements. Il convient de faire l'analyse du potentiel interne puis l'analyse de l'environnement.

- ✓ La formulation de la mission et des objectifs

Cette étape est cruciale, puisque la mission et les objectifs servent de point de départ et d'encadrement aux activités de tous les services, les divisions et les unités administratives.

La mission est la description générale et durable de l'entreprise, elle correspond à la raison pour laquelle elle est créée.

Un objectif se définit par quatre composantes : une dimension, une échelle de mesure, une norme et un horizon temporel. Il peut être stratégique, tactique ou opérationnel.

- ✓ L'élaboration des stratégies

Les dirigeants définissent les stratégies, c'est-à-dire les nouveaux projets ou activités qui s'adaptent à la mission de leur entreprise.

- ✓ L'évaluation et le choix de la meilleure option

Cette activité doit tout d'abord viser la croissance et la rentabilité optimale de l'entreprise. Une fois la planification stratégique est élaborée, les cadres inférieurs sont tenus de : définir les tâches à accomplir, élaborer le cheminement du travail et mettre en œuvre la stratégie.

⁷ Sahli FAOUZIA (2015), Cours gestion de l'entreprise Chapitre 5, PDF.

1.2.2. Le budget

Le budget peut être défini comme un plan annuel des activités futures établi sur la base d'hypothèses d'exploitation. Il est exprimé principalement en termes financiers (prévisions), mais il incorpore souvent beaucoup de mesures quantitatives non financières. Dans l'entreprise, le budget est le principal agent de :

- la planification : prévisions ;
- la communication : communication réciproques des attentes entre les responsables ;
- la coordination : cohérence et compatibilité des objectifs globaux et sectoriels ;
- contrôle : comparaison prévision/réalisations, recherche d'inefficacités.

« Les acteurs impliqués dans l'élaboration du budget sont les suivants :

- **la direction générale** : elle établit les objectifs d'ensemble en s'assurant de leur comptabilité avec la mission, les intérêts de l'entreprise et des parties prenantes (associé, état, communauté, autres partenaires etc.), et les principales caractéristiques de l'environnement. Elle quantifie ces objectifs et les exprime en fonction de la performance attendue de chacune des unités administratives ;
- **le contrôleur de gestion** : il conçoit les documents de collecte d'informations budgétaires, rédige les procédures qui aideront les responsables à produire et à fournir les réponses demandées. Il dirige les documents vers les unités concernées, les récupère, en fait l'analyse ; consolide les budgets ; il participe, avec la direction et les responsables de budget en cause, à l'arbitrage budgétaire ;
- **les responsables des services** : sur la base des échanges qu'ils auront eus avec les membres de leur équipe de travail, le personnel de leur unité administrative, la direction de l'entreprise et leurs collègues, ils expriment, en les quantifiant, leurs objectifs, les actions à prendre pour les atteindre ainsi que les besoins en ressources pour réaliser les objectifs ;
- **le comité du budget** : véritable comité de sages pour les arbitrages budgétaires entre les divers responsables d'unités administratives, il a pour avantage d'élargir le nombre d'intervenants qui partageront les choix de l'organisation, et de protéger le contrôleur,

très souvent perçu comme le porteur de mauvaises nouvelles et comme celui qui “coupe”. »⁸

Dans certaines entreprises, la procédure budgétaire matérialise en fait le lancement des travaux de conception des budgets individuels. Si on tient à une définition précise, disons que la procédure budgétaire est un ensemble de règles et de processus écrits qui déterminent le mode de préparation et de suivi du budget. Sa mise au point est le plus souvent un travail collectif, piloté par le contrôleur de gestion. Pour être certain que l'utilisateur l'appliquera correctement, on veillera à la détailler suffisamment.

« La procédure budgétaire doit comporter plusieurs volets :

- une présentation des hypothèses de la version moyenne du pré budget ;
- le document budgétaire de synthèse validé par chaque responsable opérationnel ;
- des annexes reprenant le détail des postes budgétaires et mettant en valeur les priorités ;
- le calendrier des opérations : action, responsables et dates. »⁹

Les différentes phases de la procédure budgétaire sont :

1 : l'Envoi : LETTRE D'ORIENTATION BUDGETAIRE

La Direction Générale se charge d'envoyer aux différentes directions des objectifs et des axes stratégiques adoptés, avec les hypothèses retenues.

2 : le Pré budget : Il s'agit d'établir le budget préliminaire de chaque entité, accompagné d'une note explicative.

Il est recommandé de construire un pré budget avant d'entreprendre la budgétisation par fonction et par centre de responsabilité. Ce pré budget constitue :

- un budget global, non mensualisé et non détaillé par centre de responsabilité ;
- un budget établi sur la base de la première année du plan opérationnel à moyen terme ;

⁸ Wikimemoires (2012), Principes de base de la gestion budgétaire.

⁹ Caroline Selmer (2014), Construire et défendre son budget : Outils, méthodes, comportements, édition Dunod, Paris, 286 pages

- un budget préparé par le service chargé du budget (contrôle de gestion par exemple) avec la participation des spécialistes fonctionnels. Par exemple : le chiffre d'affaires est calculé par la direction du marketing, la masse salariale par la direction des ressources humaines.

Dans les entreprises organisées en divisions, la pré-budgétisation est souvent pratiquée par division (pouvant être considérée comme une PME).

Le pré budget est un budget doublement global. Il n'est pas mensualisé et n'est généralement pas détaillé par produit ni même par activité.

3 : La consolidation : C'est le regroupement par le CG des différents budgets, auxquels sont ajoutées les réponses aux questions.

4 : la négociation : Entre la Direction Générale et les centres de responsabilités d'où modification éventuelle du pré-budget.

5 : L'Adoption : Adoption par les organes constitués (conseil d'administration, conseil de surveillance).

1.2.3. L'action et le suivi des réalisations.

Il s'agit ici de l'exécution des phases d'action qui consiste à atteindre les objectifs

- en traduisant les fait en plan d'action ;
- en évaluant les résultats futurs ;
- en vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan des résultats ;
- en modifiant les exécutions et les plans d'action.

L'étape qui suit est celle de la mesure des résultats partiels de l'action, l'analyse des résultats, le conseil et la prise de décision.

Lorsque l'écart est important, une sélection des principaux écarts à traiter est plus souhaitable. La gestion par exception visera la limitation de l'étude aux écarts les plus significatifs, c'est-à-dire ceux dont la valeur dépasse le seuil toléré. Une fois l'écart est observé et les causes détectées, il s'agira maintenant de proposer des solutions pour le résoudre.

Et enfin la prise de décision qui est du ressort du Directeur.

Le contrôle de gestion permet aux responsables de maintenir la gestion de leurs activités et de l'améliorer pour atteindre les objectifs qui leurs sont assignés. Pour mener à bien cette mission, il dispose d'un certain nombre d'outils que nous verrons dans le chapitre suivant.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE II : LES OUTILS DU CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE

Pour réaliser leur potentiel, les entreprises doivent en permanence améliorer leurs performances et concrétiser leurs projets et objectifs quels que soient les changements qui affectent leur environnement.

Pour relever ce défi, atteindre les objectifs stratégiques, comprendre les opportunités et les contraintes de chaque projet, les entrepreneurs sont appelés à adopter une démarche conforme à leurs objectifs, en faisant preuve d'une large expertise sectorielle, d'une connaissance approfondie des sujets les plus techniques.

Mais qu'est-ce que la performance et quels sont les outils qui permettent de l'évaluer ?

2.1. La notion de performance

La notion de performance suscite pas mal de questionnements. Plusieurs auteurs ont tenté d'apporter un élément de réponses à ce terme.

2.1.1. Définition

« Etymologiquement, performance est un mot qui vient de l'ancien français parformer qui signifiait « accomplir, exécuter », au XIII -ème siècle. Le verbe anglais to perform apparaît au XVème siècle avec une signification plus large. C'est à la fois l'accomplissement d'un processus, d'une tâche, mais aussi les résultats obtenus ainsi que le succès dont on peut se prévaloir »¹⁰

Dans une approche « gestionnaire » et classique, la performance contient une triple idée :

- c'est un résultat qui représente le « niveau de réalisation des objectifs » (BURLAUD 1995) ;
- c'est une action, qui implique une production réelle, donc un processus ;
- ce peut être un succès, comme attribut de la performance, ce qui induit un jugement, donc de la subjectivité.

¹⁰ Yvon Pesqueux (2004), La notion de performance globale, 5^{ème} Forum international ETHICS Tunis.

2.1.2. Les différentes approches de la performance

La performance organisationnelle serait alors un enchaînement entre allocation et récupération. On pourrait donc définir la performance comme la capacité à agir selon des critères d'optimalité très variés, afin d'obtenir la production d'un résultat. Mais la performance désigne aussi bien le résultat que les actions qui ont permis de l'atteindre (BOURGUIGNON, 1996).

Une définition classique approche la performance organisationnelle par rapport à un couple valeur/cout d'une part et aux finalités de l'organisation d'autre part. Par exemple, « est performance dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple valeur/coût [...ou] contribue à atteindre les objectifs stratégique » (LORINO, 2003 :9).

« L'amélioration du couple valeur/cout renvoie à l'idée qu'il s'agit d'optimiser les ressources consommées par l'organisation pour la réalisation d'une activité présentant une valeur économique et/ou sociale. Le principe consistant à mettre en regard des réalisations avec une consommation des ressources, ou les activités d'une organisation avec les moyens mobilisés pour les réaliser, est fondamental pour comprendre ce qui caractérise une logique de performance. Cette logique de performance s'est diffusée aujourd'hui dans de nombreux secteurs d'activités d'où elle avait longtemps été absente. Elle se distingue, par exemple, d'une logique budgétaire dans laquelle l'organisation a pour objectif de ne pas consommer plus que son budget, mais de consommer l'intégralité de celui-ci, quels que soient ses besoins réels et les activités effectivement réalisées. »¹¹

La performance exprime le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis. Elle renvoie à deux notions : efficacité et efficience.

¹¹ F. Giraud et P. Zarlowski (2011), Les fondamentaux du contrôle de gestion principes et outils, Editions Pearson Paris,334 pages

L'efficacité pourrait être définie comme « la capacité à réaliser des objectifs » (DE LA VILLARMOIS, 2001). Il s'agit de faire ce que l'on a prévu, même si on doit y affecter des ressources supplémentaires.

L'efficience introduit la notion d'optimisation. Ainsi, pour Drucker, l'efficacité consiste à faire les bonnes choses et l'efficience consiste à faire les choses de la bonne façon (DRUCKER, 1973).

L'efficacité représente la conformité de l'atteinte de l'objectif résultat alors que l'efficience implique le respect des contraintes de ressources, c'est à dire des moyens négociés (COMMARMOND & EXIGA, 1998). Être performant impliquerait alors d'être à la fois efficace et efficient, dans une situation donnée. Car la performance reste relative et dépendante du contexte. Ce qui sera performant dans une situation pourra ne plus l'être si la situation change (objectifs revus à la hausse, contexte différent...). On retrouve un exemple simple dans la prévision des ventes en unité commerciale, qui se fait par rapport aux chiffres de l'année précédente. Il suffit de faire varier le contexte (météo, événement extérieur...) pour ne pas atteindre le résultat de référence.

La notion de performance est alors relative à la définition des objectifs. L'organisation peut alors se concevoir comme un ensemble finalisé « à faire quelque chose ». C'est une coordination rationnelle des activités, en vue de poursuivre des buts et des objectifs implicites communs. La poursuite d'un objectif est même la condition d'existence d'une organisation (BARNARD, 1968).

Pour la suite de notre travail, nous retiendrons comme critères de la performance les notions suivantes : efficacité, efficience et rentabilité. Plus le couple efficacité/efficience est équilibré, plus le niveau de performance est efficace. CARBONNE (1998) estime qu'il faut intégrer dans l'appréciation de la performance la mesure de l'adéquation entre les objectifs et les moyens, autrement dit le critère de pertinence.

2.1.3. Evaluation de la performance

L'évaluation de la performance concerne la performance générale et mesure la progression sur certains objectifs de l'entreprise. Lorsqu'elle est bien structurée, l'évaluation de la performance donne l'opportunité de reconnaître le travail du salarié, voir les axes

d'amélioration, et identifier le développement professionnel et la formation requise pour progresser.

« L'évaluation de la performance nécessite la définition de critères prenant en compte ce que les différentes parties prenantes (actionnaires, clients, la conformité, salaires et société civile essentiellement) attendent de l'entreprise. »¹²

Il est important de savoir concilier les critères de performances (pouvant être contradictoires) afin d'évaluer la performance globale de l'entreprise. Ils intègrent plusieurs dimensions : court terme et long terme ; quantitatif et qualitatif ; individuel et collectif ; local et globale etc.

2.2. Les outils du contrôle de gestion au service de la performance

Le contrôle de gestion a recours à différents outils pour le suivi des performances. Nous avons entre autres la comptabilité analytique, le tableau de bord et le contrôle budgétaire.

2.2.1. La comptabilité analytique

La comptabilité de gestion, ou comptabilité analytique a « notamment pour objet de fournir des informations qui seront utilisées dans les processus de décisions de gestion... Le cadre général fourni par la comptabilité analytique doit être adapté à la situation de chaque entreprise en fonction des contraintes diverses qu'elle subit et de ses choix de gestion. »¹³

L'importance de la Comptabilité de gestion est considérable, et même si l'entreprise n'a aucune obligation de tenir une Comptabilité de gestion, à la différence de la Comptabilité générale, dite aussi Comptabilité financière, peu d'entreprises, dès qu'elles ont dépassé une certaine taille, peuvent s'en dispenser.

« Le principe même de la comptabilité analytique est de répartir les charges et les produits enregistrés et classés par nature dans la comptabilité générale, en charges et produits par destination, c'est-à-dire par centre de responsabilités, et ou par produits.

Chaque budget doit normalement être préparé en étroite collaboration entre le responsable du centre d'activité et la direction.

¹² CGO -E-monsite (2018), cgo-moliere2010.e-monsite.com

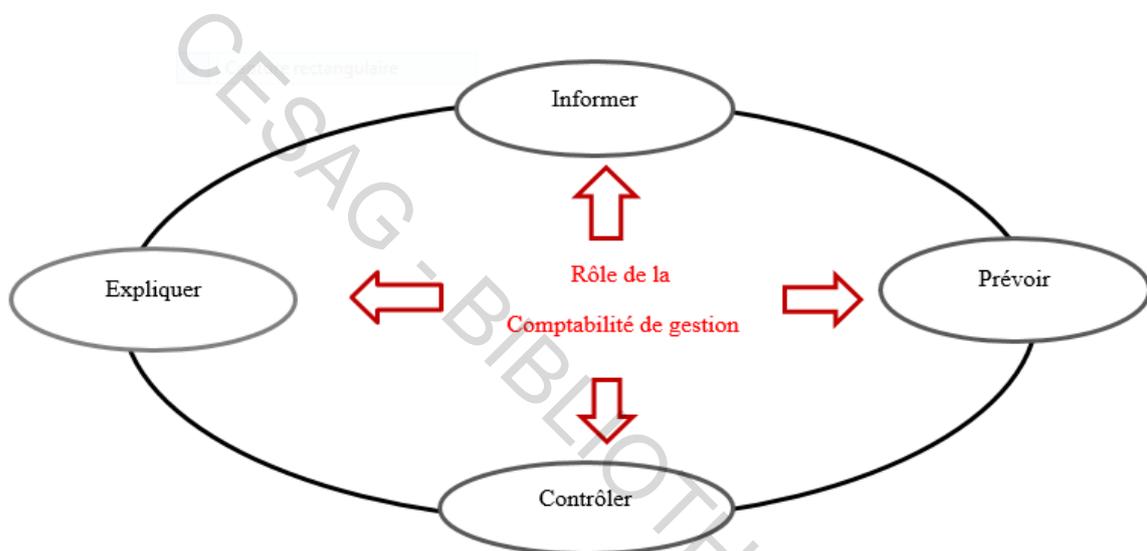
¹³ P. Mykita, J. Tuszynski (2000), Comptabilité analytique 1, Editions Foucher,320 pages.

L'écart constaté entre les produits et les charges représente un résultat dont les causes doivent être analysées par le responsable du centre assisté du contrôleur de gestion.

La mise en évidence d'écarts a pour but essentiel de mener rapidement des actions correctrices adaptées à la situation. »¹⁴

« Les différents objectifs de la comptabilité de gestion sont intrinsèquement liés aux processus de contrôle de gestion. Ils peuvent être résumés au travers de la figure :

Figure 1 : Différents rôles de la comptabilité de gestion.



Source : Pierre-Laurent Bescos, Mendoza-Martinez, Gérard Naulleau, *Contrôle de gestion et management Tome 1*, 4^{ème} édition, page 100.

- Informer

L'un des tous premiers rôles de la comptabilité de gestion est d'informer les responsables sur les coûts des différentes fonctions qui structurent l'entreprise et le coût des produits qu'elle fabrique ou commercialise afin d'en estimer la rentabilité. Elle influence ainsi directement le comportement des dirigeants et responsables. Elle permet également de déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise dont la comptabilité financière a besoin.

¹⁴ Norbert GUEDJ (1998), *Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise*, Paris édition d'organisation, 2^{ème} édition, 710 pages.

Illustration : La comptabilité de gestion fournit notamment les instruments d'estimation de la valeur des stocks ou de la production immobilisée au bilan.

- Prévoir

La prévision est essentielle au pilotage de l'entreprise. Elle se fonde sur l'établissement de budgets et permet d'anticiper les besoins nécessaires en trésorerie et la rentabilité prévisionnelle des produits ou services offerts par l'entreprise. La compatibilité de gestion doit également permettre l'anticipation des conséquences sur les coûts que peuvent avoir des choix de conception d'un produit et aider ainsi les dirigeants dans la prise de décision.

- Contrôler

La notion de contrôle est retenue au sens strict du terme. Il s'agit de contrôler la réalisation des plans et des budgets par comparaison avec les prévisions. Les écarts constatés entraîneront des actions correctives.

- Expliquer

Une fonction importante, au-delà du contrôle formel, est d'expliquer sur le fond les écarts constatés entre des prévisions et les réalisations, pourquoi tel ou tel produit n'est pas rentable, ou quelles sont les causes d'échec ou de réussite d'un projet... »¹⁵

De manière générale, la Comptabilité de gestion est un outil d'aide au Management. Elle vise à donner à l'entreprise la maîtrise de ses coûts et de ses résultats. Les coûts viennent des différentes composantes, des différentes activités de l'entreprise, et c'est l'analyse qui va permettre d'identifier de manière précise les coûts qui reviennent à ses différentes décompositions, et qui conditionnent le résultat final. Or, les composantes, les activités sont conduites par des responsables, ce qui permet d'établir les responsabilités des uns et des autres en matière de coûts. C'est évidemment indispensable pour éviter au minimum un développement incontrôlé des dépenses de l'entreprise, et l'apparition de déficits.

¹⁵Agboton Camille Dognon (2017), Contrôle de gestion et management Tome 1, Edition DAC Abidjan,1354 pages

De ce point de vue, l'analyse des coûts à tous les niveaux de décomposition de l'entreprise va permettre d'effectuer un repérage fin des causes de dysfonctionnements, qui obèrent son résultat et sa rentabilité, et de procéder à tous les ajustements nécessaires.

2.2.2. Le tableau de bord

« Le tableau de bord est un système de mesure de la performance qui fournit aux cadres dirigeants un panorama rapide mais complet de leur affaire. Il intègre des valeurs financières significatives des résultats obtenus, ainsi que trois ensembles de paramètres liés à la satisfaction du client, aux processus internes et l'aptitude de l'organisation à apprendre.

Le tableau de bord est un outil d'aide à la décision et à la prévision, il est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles conçues pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution du système qu'ils pilotent, et de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation. En effet, sa définition relève de la mission du contrôle de gestion qui devra la négocier avec les utilisateurs pour spécifier les indicateurs et les informations essentielles. En plus, il contient souvent un historique de ces indicateurs. Ce dernier permet de tirer des enseignements anticipatifs, d'alerter le gestionnaire avant qu'un indicateur ait atteint sa zone critique et prendre conscience des interactions entre les indicateurs retenus pour éliminer progressivement les redondances éventuelles et d'identifier les indicateurs prémonitoires ».¹⁶

Les tableaux de bord sont établis dans les délais très courts et avec une périodicité élevée (quotidienne, hebdomadaire, mensuelle), ce qui permet aux dirigeants d'analyser rapidement l'évolution des indicateurs (présentés sous formes de graphique, de ratio, d'écart de clignotants, etc.), de déterminer rapidement des actions correctives et même d'anticiper l'évènement. C'est à la fois un outil de contrôle et comparaison, un outil de pilotage et d'aide à la décision, un outil de diagnostic et de réactivité, un outil de dialogue, de motivation et de mesure des performances.

Selon FERNANDEZ (2013), « un tableau de bord est un instrument de mesure de la performance facilitant le pilotage "proactif" d'une ou plusieurs activités dans le cadre d'une

¹⁶ Performance ZOOM (2005), www.performancezoom.com/performance.php.

démarche de progrès. Il contribue à réduire l'incertitude et faciliter la prise de risque inhérente à toute décision. C'est un instrument d'aide à la décision »¹⁷.

▪ **Elaboration d'un tableau de bord**

Chaque centre de responsabilité possède un tableau de bord. Le tableau de bord d'un responsable informe sur des éléments qui sont hors de sa responsabilité directe mais qui sont nécessaires à une vision transversale de l'entreprise.

Il nécessite une phase de réflexion importante car il va, d'une part, très souvent au-delà d'indicateurs purement financiers et d'autre part, doit traduire la stratégie de l'entreprise.

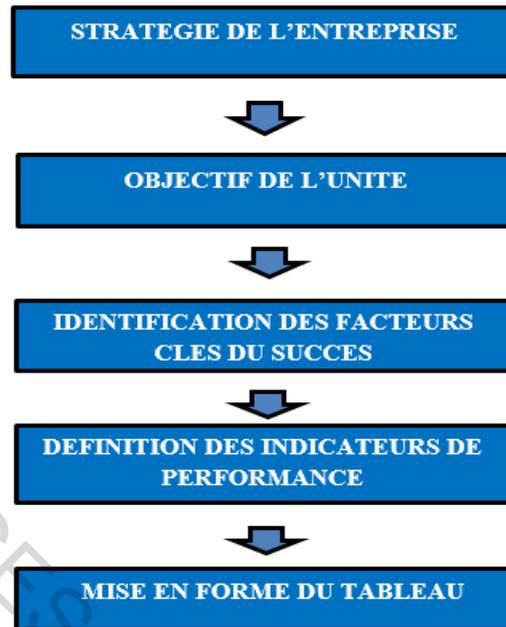
L'élaboration du tableau de bord doit partir de la stratégie de l'entreprise. Ensuite l'unité qui peut être un centre de coût ou un centre de profit :

- ✓ définit ses objectifs à partir de la stratégie de l'entreprise ;
- ✓ identifie les facteurs clés du succès relevant du champ d'action du responsable de l'unité ;
- ✓ définit les indicateurs de performances à partir de facteurs clés ;
- ✓ met en forme le tableau de bord.

On peut schématiser la démarche de façon suivante :

¹⁷ Alain Fernandez (2013), L'essentiel du tableau de bord, Edition Eyrolles, 238 pages.

Figure 2: La démarche d'élaboration du tableau de bord



Source : Cappelletti Laurent, Baron Philippe, Desmaison Gérard (2014), Toute la fonction contrôle de gestion, Dunod, page62.

- **Les types de tableau de bord**

Il existe divers types de tableau de bord et sont ajustés à des situations adaptées à plusieurs environnements. Nous avons :

- ✓ **le tableaux de bord de gestion** : ce type de tableau affiche les principaux indicateurs que le manager doit savoir maîtriser et lui permettent de piloter l'activité de l'entreprise. L'élaboration de ce document se fait par le chef d'entreprise, le chef de projet ou le directeur administratif et financier ;
- ✓ **le tableau de bord stratégique** : outil de pilotage à long terme, également appelé par certains auteurs tableau de bord prospectif, ou tableau de bord équilibré (en anglais, Balanced Scorecard ou BSC). « Ce type de tableau doit intégrer à la fois des indicateurs dit avancés (c'est-à-dire permettant d'anticiper la performance future) et à postériori (reflétant la performance effective). ».¹⁸ Il a pour objectif de traduire le ou les projets du chef d'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de performance et de pilotage ;

¹⁸ Ronan Le Saout (2015), Le contrôle de gestion des services, éd EYROLLES Paris, 264pages.

- ✓ **le tableau de bord opérationnel** : outil de pilotage à court terme, il permet de suivre l'avancement des plans d'actions mis en place par le responsable opérationnel, pour atteindre les objectifs de l'entreprise, et de prendre les mesures correctives essentielles. Ce type de tableau de bord permet de mettre l'opérationnel au service de la stratégie, et ainsi de valider et d'ajuster la stratégie. Dans ce tableau, l'indicateur décrit une situation de type qualitatif pour constater des résultats qualitatifs par rapport à des valeurs de référence établies. La collecte des données se fait par simple mesure et/ comptage.

Tous ces tableaux permettent de suivre la réalisation des objectifs et de prendre des décisions adaptées. A ce propos, FEMINIER & BOIX (2003) déclarent dans leur ouvrage, que le tableau de bord est « un outil destiné au responsable pour lui permettre grâce à des indicateurs présents de manière synthétique de contrôler le fonctionnement de son système en analysant les écarts significatifs afin de prévoir et de décider pour agir ».¹⁹

2.2.3. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire permet de comparer les réalisations avec les prévisions. Déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctrices, regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion. Le contrôle budgétaire n'est pas que synonyme de maîtrise du budget, c'est aussi un véritable outil de vérification. Il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

Il faut donc que les écarts soient analysés, pour améliorer le système de prévision. Le but du contrôle budgétaire n'étant pas de réduire les écarts à néant mais d'améliorer le processus prévisionnel.

Comme le notait FAYOL (1916), gérer c'est administrer qui peut signifier prévoir et « prévoir, c'est déjà supputer l'avenir et le préparer : prévoir c'est agir ». Le système budgétaire est un outil essentiel de gestion prévisionnelle qui permet de repérer à l'avance

¹⁹ Daniel Boix, Bernard Féminier (2003), Manager d'équipe Le tableau de bord facile, Éd d'Organisation Paris, 288 pages.

les difficultés de choisir les programmes d'activité à partir de l'analyse de l'environnement pour assurer à l'organisation la survie.

Le système budgétaire est fondé sur l'idée d'une mise à la disposition des opérationnels d'un certain nombre d'outils utiles au processus de management. Il s'agit :

- de la définition d'objectifs clairs, précis et réalistes ;
- de la préparation de plans d'actions économes ;
- d'un suivi rapide centré sur l'objectif grâce à la communication régulière des résultats suite à un rapprochement entre ce qui fait et ce qui devrait être fait.

Le contrôle budgétaire s'appuie parfois sur une structuration de l'entreprise en centres de responsabilités qui définit pour chaque élément de coût, de chiffre d'affaires et d'actif la personne chargée d'en assumer la maîtrise.

Chaque centre de responsabilité dispose des outils classiques de contrôle à savoir : un objectif, un budget et des rapports qui permettent de suivre ces objectifs.

La structuration en centres de responsabilités doit être adaptée à chaque entreprise compte tenu de son organisation générale en fonctions et en divisions de produits (ou géographiques). La structuration doit également être adaptée à la stratégie de l'entreprise c'est - à -dire à l'orientation que la Direction Générale veut donner par rapport à certains marchés et certaines activités.

Le découpage en centre de responsabilité a pour but d'identifier les décisions que chacun a autorité de prendre et les conséquences qu'elles entraînent sur les coûts, le chiffre d'affaires et les actifs de l'entreprise. Par conséquent les types de centres de responsabilité varient selon la nature de leur objectif.

- Les différents centres de responsabilité

On distingue les centres de coûts, les centres de revenus (ou de recettes ou de chiffres d'affaires), les centres de profit et les centres d'investissement.

- ✓ Un centre de coût

Un centre de coût est un centre de responsabilité qui ne peut maîtriser que ses coûts. Les actions à entreprendre n'entraînent que des coûts : Exemple : un atelier de fabrication, un service de statistique, un service de comptabilité.

Les centres de coûts peuvent être regroupés en deux catégories :

- un centre de coût productif dont on mesure l'output (ne serait-ce qu'en quantité) pour mettre en rapport avec les moyens pour trouver la productivité ;
- un centre de coût discrétionnaire dont l'output n'est pas mesurable et dont le niveau des coûts est laissé à la direction des responsables (exemple : service de comptabilité).

✓ Un centre de Revenu

Un centre de revenu est un centre de responsabilité dont l'output essentiel est le chiffre d'affaires. Exemple : un service commercial. Le contrôle d'un centre de revenu repose essentiellement sur le suivi de l'objectif de chiffre d'affaires. A partir d'un système d'information rapide qui permet d'avoir les données les plus fraîches possibles sur les tendances du marché et les résultats par section géographique. Les centres de revenu génèrent des coûts que l'on tentera de maîtriser en utilisant des forfaits pour les déplacements par exemple.

✓ Un Centre de profit

Les centres de profits ont à la fois la maîtrise de leurs coûts et leurs chiffres d'affaires. Le responsable est sensé contrôler les coûts et les recettes. Le critère de performance est donc le résultat.

Exemple : une filiale, une division de produits, une division géographique.

La mission d'un centre de profit est de trouver l'équilibre optimum entre le chiffre d'affaires et les coûts. Ces dirigeants tenteront d'une part d'augmenter le chiffre d'affaires en maintenant les coûts constants ou au moins en maîtrisant leur rythme de croissance par rapport au chiffre d'affaires et d'autre part de réduire leurs coûts en maintenant le chiffre d'affaires constant.

En pratique le profit d'un centre est généralement mesuré de manière analytique par la contribution du centre à la couverture des frais de siège et au bénéfice.

✓ Un Centre d'investissement

Un centre d'investissement est un centre de responsabilité qui est chargé de maîtriser ses coûts, son chiffre d'affaires et ses actifs. On peut donc dire qu'un centre d'investissement est un centre de profit à qui on a délégué l'autonomie concernant la gestion de ses actifs. L'objectif d'un centre d'investissement est souvent défini en termes de rentabilité des investissements qui peut être définie comme le rapport entre le profit et l'utilisation des fonds investis mesurés par les actifs utilisés. Mais ici il faut prendre l'investissement au sens financier et non au sens comptable c'est-à-dire le considérer comme l'ensemble des actifs utilisés (immobilisations, stocks, comptes clients etc...).

▪ **Les étapes du contrôle budgétaire**

Le système budgétaire prévoit trois phases de contrôle : avant, pendant et après l'action.

✓ Avant le contrôle

Ce contrôle est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets. Ce contrôle permet :

- aux cadres opérationnels, de stimuler les conséquences de leurs décisions avant même de s'engager dans l'action ;
- aux supérieurs hiérarchiques, de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leur propre pouvoir de décision.

Donc cette fonction de contrôle a priori est très étroitement liée à la fonction de simulation, qui constitue aujourd'hui l'une des fonctions essentielles de la budgétisation.

✓ Le contrôle pendant l'action ou contrôle concomitant

Il s'agit d'un contrôle opérationnel qui consiste à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme. S'appuyant sur les

réalisations concrètes, ce type de contrôle doit être placé au niveau même des opérations c'est-à-dire : proche du terrain, limité à l'action en court et continu.

- ✓ Le contrôle après action ou contrôle à posteriori

Ce contrôle intervient à la fin de l'exécution budgétaire, il consiste essentiellement en une mesure des résultats et donc en une évaluation des performances en s'appuyant sur deux types d'informations :

- des informations systématiques : qui permettent de comparer la situation finale (réalisation) à celle qui était attendue (prévisions) ;
- des informations potentielles ou conjoncturelles : qui font ressortir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

Ce contrôle est tout aussi essentiel que les précédents dans la mesure où il constitue une phase d'analyse et de réflexion qui permet notamment de :

- fournir, aux responsables des unités de gestions, les éléments du compte rendu de gestion qu'ils doivent établir à l'intention de l'autorité dont ils ont reçu délégation ;
- mettre à jour les normes techniques et économiques ;
- améliorer la fiabilité supérieure de corriger les grandes orientations de gestion.

CHAPITRE III : METHODOLOGIE DE L'ETUDE

Les deux chapitres précédents nous ont permis d'avoir une large connaissance sur le fonctionnement du contrôle de gestion ainsi que les outils utilisés pour le pilotage de la performance. Dans le cadre de notre étude, nous avons adopté un certain nombre de démarches axées sur les informations écrites, les outils de recherche notamment l'internet. A cet effet, nous pouvons aborder l'apport de la cellule contrôle de gestion dans la performance de l'entreprise en présentant notre modèle d'analyse. Ce dernier tient compte d'une variable dépendante qui est la performance de l'entreprise. Elle subit l'influence des autres variables qui sont qualifiés d'indépendantes. Dans notre cas, la cellule contrôle de gestion est une variable indépendante.

3.1. Présentation des hypothèses et modèle d'analyse

Il serait judiciable de présenter les différentes hypothèses avant de procéder au modèle d'analyse.

3.1.1. Présentation des hypothèses

Dans la revue de la littérature, nous avons examiné la question de l'apport de la cellule contrôle de gestion dans la performance de l'entreprise. Cette question du lien entre les outils utilisés par cette cellule et la performance organisationnelle et globale est au cœur de notre problématique. Nous avons pu constater à travers des études que l'utilisation du tableau de bord, le contrôle budgétaire ainsi que la comptabilité analytique ont un effet positif sur le rendement de l'entreprise.

Selon des théories, les cadres utilisent les outils de contrôle de gestion pour exercer leur autonomie de gestion et la cellule contrôle de gestion se sert du suivi et du contrôle pour mettre en œuvre l'obligation de rendre compte et suggérer des décisions futures éclairées. Le contrôle dans ce contexte renvoie à la mesure de l'écart entre les résultats et les objectifs. De ce fait, nous formulerons nos hypothèses de façon suivante :

H1 : Les décisions prises par la cellule contrôle de gestion permettent d'améliorer la performance organisationnelle.

H2 : L'utilisation du tableau de bord permet d'atteindre les objectifs fixés avec efficacité.

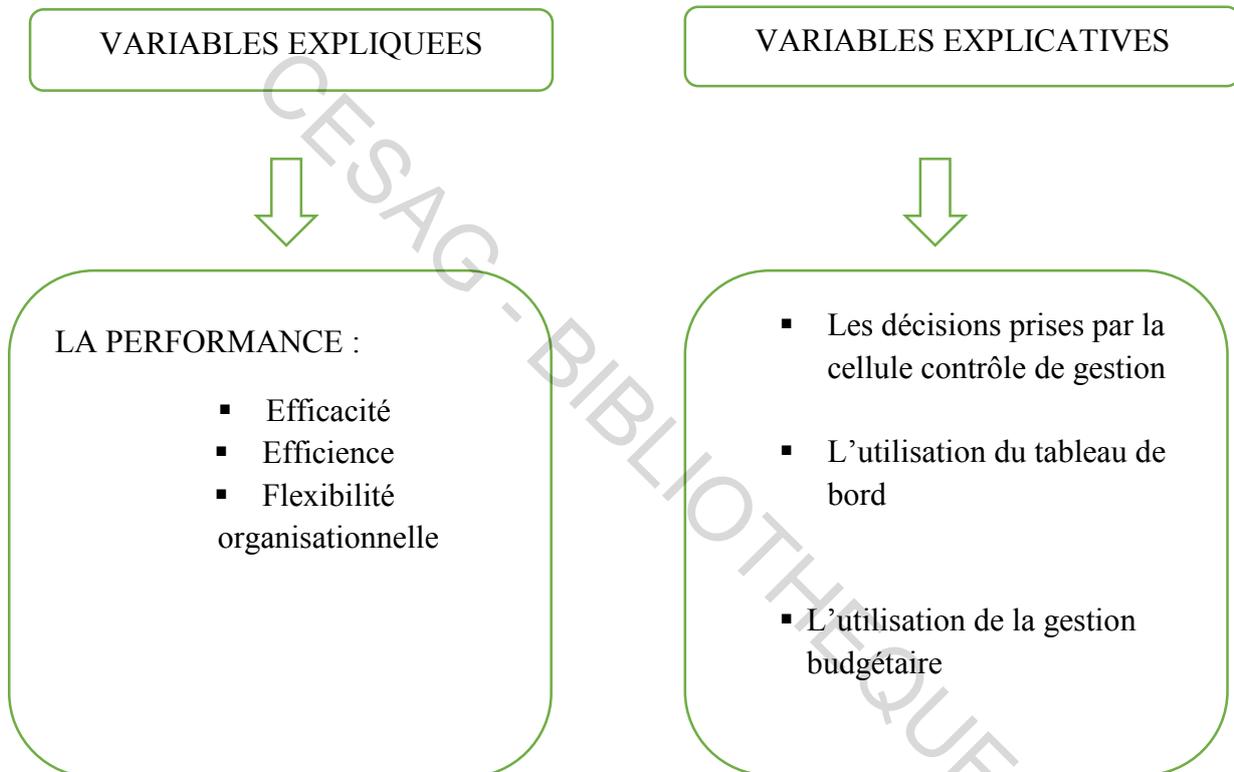
H3 : La gestion budgétaire permet d'utiliser les ressources avec efficience

Nous allons détailler la méthodologie suivie pour vérifier nos hypothèses.

3.1.2. Modèle d'analyse

Cette étape consiste à illustrer à travers un schéma les moyens que nous avons déployés pour mener notre étude. Pour mettre en œuvre ce modèle, nous avons choisi la Loterie Nationale Sénégalaise (LONASE).

Figure 3 : Modèle d'analyse



Source : L'auteur

Le modèle d'analyse dégagé ici nous renvoie à la démarche utilisée par le contrôle de gestion pour aboutir à la notion de performance de l'entreprise. Pour ce faire, il faudrait explorer un certain nombre d'éléments. En effet il s'agira pour nous :

- d'expliquer le fonctionnement de la cellule contrôle de gestion de la LONASE ;
- de connaître et d'apprécier les outils de contrôle de gestion qui sont utilisés au service de la performance organisationnelle et globale.

Dans le cadre de la prise de connaissance générale de l'entreprise et de façon spécifique de la CCG, nous ferons appel à des outils de collecte de données.

3.2. Les outils de collecte et d'analyse de données

Pour montrer comment la cellule contrôle de gestion influence la performance organisationnelle et globale de la LONASE, nous avons eu recours à des techniques que nous verrons par la suite.

3.2.1. Les outils de collecte de données.

Nous avons collecter les informations à travers les outils que sont : l'entretien, l'observation, l'analyse documentaire et le questionnaire.

3.2.1.1. L'entretien

Nous utiliserons la méthode de l'entretien à l'intention des agents du service contrôle de gestion. L'entretien se fera dans un premier temps avec les assistants au contrôle de gestion, puis avec le contrôleur de gestion pour corroborer les informations reçues auprès des premiers.

3.2.1.2. L'observation et l'analyse documentaire

Ce stage au sein de la LONASE, en particulier à la cellule contrôle de gestion, nous a permis de participer à certaines activités. On a ainsi vu comment se faisaient les rapports d'activités et d'exécution, la procédure de suivi du budget et comment les objectifs sont assignés aux différentes directions et cellules.

Ensuite, nous avons consulté le PSD, le manuel de procédures administratives et financières.

3.2.1.3. Le questionnaire

Un questionnaire sera administré aux agents permanents des autres directions qui sont en collaboration avec la cellule contrôle de gestion pour connaître leurs activités, les outils que la cellule contrôle de gestion met à leur disposition pour améliorer leur performance, puis, connaître l'effet de ces outils sur la performance de chaque direction. Nous avons opté pour un échantillon de quarante agents permanents qui sont en collaboration avec la cellule contrôle de gestion.

3.2.2. La méthode d'analyse des données

Les informations étant collectées, nous aurons recours à des techniques pour les analyser.

3.2.2.1. Le questionnaire

Afin d'apporter plus de détails et de clarté dans le traitement des données, notre choix s'est porté sur le logiciel SPHINX PLUS 2 VERSION 5.1.0.2.

Le logiciel sphinx est un logiciel d'enquête et d'analyse de données. Il permet la réalisation du questionnaire, la saisie des réponses, les traitements quantitatifs des données et l'analyse des données qualitatives, la rédaction du rapport d'étude.

SPHINX PLUS 2 VERSION 5.1.0.2 nous a permis de concevoir notre questionnaire, de saisir et dépouiller les réponses. Il intègre des techniques d'analyse multidimensionnelle plus avancées (analyse factorielle, typologie, etc.) et permet d'analyser tout fichier contenant des nombres et/ou du texte, quel que soit son origine.

3.2.2.2. L'entretien

A ce niveau, la méthode choisie est l'analyse du contenu pour éviter le recours à l'intuition, aux impressions personnelles et d'éliminer la subjectivité.

BARDIN (1977) définit l'analyse du contenu comme étant « l'ensemble des communications utilisant des procédures systématiques et objectives des descriptions du contenu, des messages, à obtenir des indications quantitatives ou non permettant l'inférence de connaissances relatives aux conditions de productions ».

L'analyse de contenu a des techniques assez précises comme le calcul de fréquences relatives des termes utilisés, visant à traiter de manière méthodique les contenus des entretiens et éviter que le chercheur ait recours à ses propres pensées dans l'interprétation.

Les méthodes de l'analyse du contenu peuvent être quantitatives comme qualitatives. Les méthodes quantitatives concernent la fréquence d'apparition de certaines caractéristiques de contenu. Quant aux méthodes qualitatives, la présence ou l'absence d'une caractéristique est prise en considération.

L'analyse des données sera faite sur un grand nombre d'informations sommaires d'une part et d'autre part de façon détaillée sur un petit nombre d'informations.

**DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE
L'ETUDE**

CHAPITRE IV : PRESENTATION DE LA LOTERIE NATIONALE SENEGALAISE

Conformément à la loi N 66-22 du 1^{er} février 1966 autorisant institution d'une Loterie Nationale et du décret N 66-306 du 27 Avril 1966 fixant les conditions d'application de la ladite loi, la Loterie Nationale sénégalaise a été créée le 29 juillet 1966 par le français Jean Luc DEFAIT sous la forme juridique de la société anonyme (S.A) avec un capital de 25 000 000 FCFA. En contrepartie, la concessionnaire payait une redevance à l'Etat et s'engageait à investir une fraction de son bénéfice comptable annuel dans les projets de développement du Sénégal.

En peu de temps, la LONASE engrangea d'énormes bénéfices, ce qui poussa l'Etat à s'y intéresser et à déclencher un processus d'appropriation de tout le capital de la société. Ce processus va modifier le statut, la gestion et le capital de la LONASE.

Ainsi en 1974, l'Etat rachète au concessionnaire 80% du capital. La LONASE devient alors une société d'économie mixte avec un capital de 50 000 000 FCFA.

A partir de 1977, l'Etat acquiert les 20% de capital restant et la LONASE reste jusqu'à 1986 une société nationale de fait au capital de 100 000 000 FCFA.

L'année 1987 est une année charnière pour la LONASE, car c'est à partir de cette date que la LONASE, en vertu de la loi 87-43 du 28 décembre 1987, devient une société de droit au capital de 110 000 000 FCFA.

Cette évolution au plan institutionnel qui traduit l'intérêt des pouvoirs publics, a abouti à la concession du monopole de l'exploitation de l'ensemble des jeux de hasard et de loterie à la société, consacrant ainsi la place privilégiée de la LONASE dans l'économie nationale, comme un puissant adjudant aux ressources essentiellement constituées d'impôt, de taxes et de redevances.

A cet égard, 1987 fut une année charnière pour la LONASE et de l'économie nationale, avec l'avènement du pari mutuel urbain (PMU), qui, plus qu'un jeu, se révélera, d'être un véritable phénomène de société.

En effet, du fait de l'exploitation du PMU et dans un souci d'efficacité et de sécurité, le redéploiement du réseau commercial, opéré sur l'ensemble du territoire national, est venu accentuer les efforts de décentralisation de l'entreprise par l'ouverture d'agences et de bureaux pour l'approcher la LONASE de sa clientèle.

Parallèlement au développement de ses activités, les effectifs de la société se sont considérablement accrus, passant

- de 93 agents permanents au 30 septembre de 1986 à 137 agents au 30 septembre 1987 ;
- de 137 agents au 30 septembre 1987 à 243 agents en septembre 1988 ;
- de 243 agents en septembre 1988 à 410 agents permanents en février 1998.

Pour donner suite à la mise en œuvre d'un plan social entre 2000 et 2004 l'effectif a été ramené à 277 agents permanents ; à cela s'ajoute le personnel travaillant à temps partiel qui comprend 672 vacataires et 468 stagiaires. Aujourd'hui la LONASE compte plus de 500 agents permanents.

4.1. Mission et activité de la LONASE

Nous allons présenter la mission ainsi que l'activité de la LONASE.

4.1.1. Mission

La mission principale de ladite entreprise est de distribuer ses revenus à l'Etat et aux souscripteurs grâce aux recettes collectées suite à la commercialisation des jeux. Cette mission consiste à contribuer dans la plus grande transparence au bien-être individuel, familial et social des souscripteurs d'où son slogan « **la fortune aux souscripteurs les bénéfiques à la nation** ». Elle a ainsi contribué au développement socio-économique par la réalisation d'œuvres sociales dans le domaine de la santé, de l'éducation et par sa participation aux grands événements sportifs et culturels à travers des actions de sponsorings.

4.1.2. Statut juridique de la LONASE

La Loterie Nationale Sénégalaise (**LONASE**) est une société nationale au Capital de 8.100.000.000 FCFA. Son siège social se trouve à la SICAP Foire près de l'échangeur du CICES. Elle est placée sous la tutelle du ministère de l'Economie, des Finances et du Plan

et est gérée par un conseil d'administration composé de sept membres nommés par décret présidentiel et d'un directeur général qui dirige la société

4.1.3. Activité de la LONASE

La LONASE avec ses bénéficiaires contribue de manière significative au développement dans le domaine social et en fait une entreprise au service du social à cause de sa politique de sa solidarité et d'assainissement aux populations.

La LONASE est une société commerciale qui a pour l'exploitation commerciale des jeux de hasard, des Loteries et des pronostics. La LONASE propose aujourd'hui six (6) produits : le Pari Mutuel Urbain (PMU), les produits de grattage, les jeux par SMS, les jeux virtuels, le pari foot en partenariat avec d'autres entités et le Sen loto. Elle a enclenché depuis 2011 une politique de diversification de produits à forte valeur ajoutée pour rendre aux attentes de la clientèle. Elle a ainsi exploré les jeux virtuels notamment le jeu de SMS. Il en existe plusieurs types de jeu :

- **Le Pari Mutuel Urbain**

Il s'agit de paris basés sur les courses hippiques généralement organisées dans les hippodromes étrangers. Le PMU jouit déjà d'une forte notoriété auprès de sa cible et constitue le produit « vache à lait » de la LONASE. Il génère plus de 95% du chiffre. La LONASE a offert à sa clientèle depuis Novembre 2011 une formule diversifiée du PMU et l'organise tous les jours. Les produits du PMU sont suivants :

- ✓ **Avant la Réunion « ALR »**

Pari basé sur la course du jour et commercialisé dans tous les points de vente ALR. Il a été lancé seul sur le marché en 1986 sous le nom de Pari Mutuel Urbain « PMU » et remplacé par l'ALR depuis l'automatisation du système.

- ✓ **Pendant la Réunion « PLR » :**

Il s'agit plusieurs courses qui sont organisées pendant la journée (seize courses) dans un espace PLR. Le parieur suit les courses dans les téléviseurs et mise en même temps. Le gagnant rentre automatiquement en possession de son gain à la fin de chaque course.

▪ **Le pari sportif**

Le pari sportif lancé en décembre 1997 et connu l'autrefois sous le nom de LOTOSPORT est basé sur le principe de la mutualisation. C'est un jeu portant essentiellement sur les matches de football étrangers. Son système d'exploitation a été automatisé depuis l'année 2013 et le jeu est actuellement remplacé par un pari coté appelé le PARIFOOT, jeu dématérialisé par la LONASE et géré en partenariat avec la société EDITEC.

▪ **Les jeux de grattage**

La LONASE a offert à sa clientèle depuis 1987 divers jeux de grattage dont le principe de jeu est de trouver sur la partie à gratter du ticket trois montants ou symboles identiques et de gagner le chiffre le chiffre ou symbole indiqué.

▪ **Les jeux SMS**

La LONASE s'est inscrite depuis quelques années dans la logique de dynamisation du segment des jeux SMS surtaxés sont devenus des jeux de loteries offerts aux abonnés de téléphonie mobile.

▪ **Les jeux virtuels**

Ce sont des jeux dématérialisés par la LONASE afin de pouvoir bénéficier des supports et de l'expertise de partenaires stratégiques pour l'exploration de ces nouveaux jeux. Les produits proposés à sa clientèle sont :

- ✓ « RAK TAK » : pari virtuel commercialisé dans les espaces PLR en partenariat avec le SENJEUX ;
- ✓ « KENO » VDR, ...jeux virtuel organisés dans les GAMES CENTERS du « PREMIER GAMES EDITEC » partenaire stratégique.

▪ **Le Sen loto**

Le Sen Loto Jackpot est un loto à cotes fixes. Ce jeu de loterie est un nouveau produit lancé le 06 Aout 2018 et qui consiste à choisir quatre numéros et d'attendre le tirage pour savoir si on a gagné ou pas.

4.2. Environnement, Ressources et Organisation de la LONASE

A ce niveau, nous présenterons l'environnement de la LONASE ainsi que les ressources et l'organisation.

4.2.1. L'environnement de la LONASE

La LONASE est une entreprise stratégique de l'Etat et à ce titre, elle a pour obligation de verser un certain pourcentage de ses recettes au budget national. Aussi, L'Etat l'autorise à réaliser des actions sociales dans une certaine proportion des bénéfices réalisés.

La rareté des ressources disponibles dans les pays en développement incite la population à s'adonner à la pratique de ces jeux et à espérer relever leur niveau de vie.

Au total, on peut affirmer qu'avec le développement des technologies et l'accroissement des besoins socio-économiques des populations, l'environnement ludique sénégalais est porteur de véritables possibilités de développement.

4.2.2. Ressources de la LONASE

La LONASE pour mener à bien ses missions, dispose de plusieurs moyens matériels et d'un patrimoine mobilier et immobilier qu'elle met à la disposition de ses directions opérationnelles afin que ces dernières exercent leurs activités. La LONASE dispose de personnel expérimenté dans le domaine des loteries. En 2013, l'effectif total de la LONASE est de CINQ CENT VINGT-SIX (506) agents permanents et de DEUX CENT VINGT (220) prestataires de service. Des loteries africaines ont beaucoup bénéficié de l'expertise du personnel de la LONASE. Elle a également un réseau commercial très dense couvrant l'ensemble du territoire. La représentation de proximité est assurée par :

- quatorze agences (14) dont Six (6) à Dakar et Huit dans les régions ; Quatre bureaux rattachés à des agences ; Quarante-deux (42) espaces PLR dont Dix-sept (17) appartenant à la LONASE et Vingt-cinq privés ;
- mille quatre cents quatre-vingt-quinze (1495) vendeurs ;
- mille quatorze (1014) PDV ALR essentiellement constitués de kiosques et de magasins ;
- des GAMES CENTERS pour la commercialisation du Pari Foot.

Chaque agence dispose d'une zone de chalandise. Le réseau commercial de la LONASE qui se caractérise par son dynamisme permet à chaque fois d'évoluer en fonction des nouvelles potentialités des agents commerciaux de la LONASE.

Le réseau commercial et le système d'exploitation des jeux de pronostics sont complètement automatisés. Cependant la LONASE ne dispose pas encore de plateforme technique pour l'exploration des jeux SMS.

4.2.3. Organisation de la LONASE

La LONASE est une société nationale dont l'ETAT détient la totalité des actions et est représenté par un conseil d'administration. Le style de management utilisé est directionnel, l'organigramme est de type fonctionnel. (Voir en annexe 3).

La LONASE fonctionne aujourd'hui avec dix-neuf départements logés dans huit directions, complétées par une cellule de contrôle de gestion et le centre médico-social (Voir organigramme).

Depuis 2011, la LONASE a adopté une nouvelle politique managériale. Elle s'est engagée dans la politique du « Système de Management de Qualité ISO 9001:2008 » qu'elle s'est certifiée depuis fin Novembre 2013. Elle s'est également adhéree à la démarche de politique « JEU RESPONSABLE » et à la politique de Management de Sécurité de l'Information (Iso 27001). Au niveau régional, la LONASE est membre de l'association des Loteries Africaines (ALA) et occupe présentement le poste de présidence. » Elle est également membre de l'Association Mondiale des Loteries (WLA).

- **Le conseil d'Administration**

Il est composé d'un président nommé par le Président de la république, d'un secrétaire général, d'un représentant du ministère de l'économie et des finances, d'un trésorier général ou son représentant, d'un représentant par département ministériel bénéficiant du concours de la société, d'un représentant du personnel de la société.

- **Le comité de direction**

Il est composé du Directeur Général et des directions ; il s'agit :

- ✓ **Directeur Général**

Ce dernier est nommé aux termes de l'article 19 de la loi 90-07 du 26 juin 1990 par décret présidentiel, après avis du ministre de tutelle et sur proposition du conseil d'administration.

La durée du mandat est de trois ans renouvelables. Le Directeur Général fait office de secrétaire lors des réunions du conseil d'administration.

- ✓ **La Direction financière et comptable**

Elle est responsable de l'enregistrement exact exhaustif et traçable de toutes les transactions comptables et financières de la LONASE. Elle est composée de deux départements : département comptable et département finance.

- ✓ **La Direction des moyens généraux**

Elle est compétente d'une part pour la gestion du parc automobile, notamment par la mise en place et le suivi des carnets de bord, la répartition des chauffeurs selon les missions et en collaboration avec le chef de parc, des dotations en carburant. Elle assure l'entretien des locaux et du matériel de la LONASE. Elle comporte trois départements : le département de l'administration générale (DAGE), le département achat et approvisionnement (DAA) et le département archive et documentation (DAD).

- ✓ **La Direction du capital humain.**

Elle est chargée de la gestion prévisionnelle et de la gestion administrative centralisée des ressources humaines. Elle veille au climat social par l'écoute de l'ensemble du personnel et par une bonne concertation avec les organisations syndicales. Elle est composée de deux départements : département gestion administration du personnel et le département acquisition et développement des compétences.

✓ **La Direction du système d'information**

Elle est responsable de la sécurité informatique et assure la gestion du parc de matériel informatique, la maintenance et l'exploitation du matériel et des logiciels de gestion. Elle assiste les directions techniques dans la mise en place d'application et d'outils spécialisés. Elle est chargée de l'automatisation des systèmes de gestion de la LONASE. La direction du système d'information comprend trois départements : le département administratif des systèmes infrastructures et sécurité, le département gestion des systèmes d'exploitation et le département support IT et développement.

✓ **La Direction du marketing et de la communication**

Elle est chargée de l'élaboration, de l'exécution et du suivi de la stratégie marketing de la LONASE. Elle est composée de deux départements : le département marketing et le département communication.

✓ **La Direction du réseau**

Elle a pour mission principale la gestion des activités de ventes des produits. Elle est dirigée par un directeur qui est chargé de l'application de la politique commerciale définie par la Direction Générale qui en assure le suivi et la cohérence.

Pour assurer sa mission de ventes des produits, la Direction du réseau s'appuie sur les agences du ressort qui sont organisées comme suit.

Le réseau commercial sera géré par deux (02) directions du réseau qui sont les suivant :

- La Direction du réseau de Dakar qui couvre la région de Dakar. Elle regroupe les agences de :
 1. Dakar Plateau ;
 2. Médina ;
 3. Grand-Dakar ;
 4. Parcelles Assainies ;
 5. Pikine ;
 6. Rufisque

- La Direction du réseau régional qui couvre toutes les autres régions du Sénégal. Elle

regroupe les agences de :

1. Thiès ;
2. Diourbel (Bambey et Mbacké) ;
3. Kaolack (Fatick et Kaffrine) ;
4. Mbour ;
5. Louga ;
6. St-Louis (Podor, Ndioum et Richard Toll) ;
7. Tambacounda (Matam et Kédougou) ;
8. Ziguinchor (Kolda et Sédhiou)

Dans l'exécution de sa mission, le Directeur du réseau est aidé par deux (02) assistants qui ont rang de chef de Département.

✓ **La Direction de l'audit interne et de l'inspection des jeux**

Elle impulse une démarche de qualité au sein de l'entreprise, propose des objectifs de certification et suit les conditions de la réalisation. Il est chargé de l'audit technique, financière, comptable et social des procédés et règles de gestions des unités. Il assiste les directions dans la rédaction des procédures.

✓ **Cellule du contrôle de gestion**

Elle analyse la santé financière d'une entreprise. Elle a pour objectif d'améliorer la rentabilité d'une société. Elle établit le schéma directeur des budgets à travers des plans d'actions

Elle est chargée de l'élaboration, de l'exécution et du suivi du budget de la société. Les missions du contrôle de gestion sont stipulées par l'article 36 de loi n°90-07 du 26 juin 1990 relative à l'organisation et au contrôle des entreprises du secteur parapublic et au contrôle des personnes morales de droit privé bénéficiant du concours financier de la puissance publique. Dans chaque entreprise du secteur parapublic, il est institué une cellule de contrôle de gestion.

✓ **Le Centre Médico-Social**

Le Centre Médico-Social a comme mission la gestion du volet sanitaire et social de l'entreprise. Dans ce cadre, il a des objectifs globaux permettant aux populations en charge

d'atteindre le plus haut degré de bien-être physique et mental. Il améliore la qualité de vie au travail afin d'accroître la productivité de la société.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE V : DESCRIPTION DE LA CELLULE CONTROLE DE GESTION

Ce chapitre sera consacré à la description de l'activité de la cellule contrôle de gestion de la LONASE, puis nous allons voir comment fonctionnent les outils utilisés par cette cellule.

5.1. Le fonctionnement de la CCG

Cette partie consistera à parler de la structure de la cellule contrôle de gestion, sa mission ainsi que son rôle au sein de la LONASE.

5.1.1. Composition de la cellule

La CCG comprend huit membres : un contrôleur de gestions, deux chefs de départements et cinq collaborateurs.

Elle est composée en deux (02) départements.

- **Le département études et analyses**

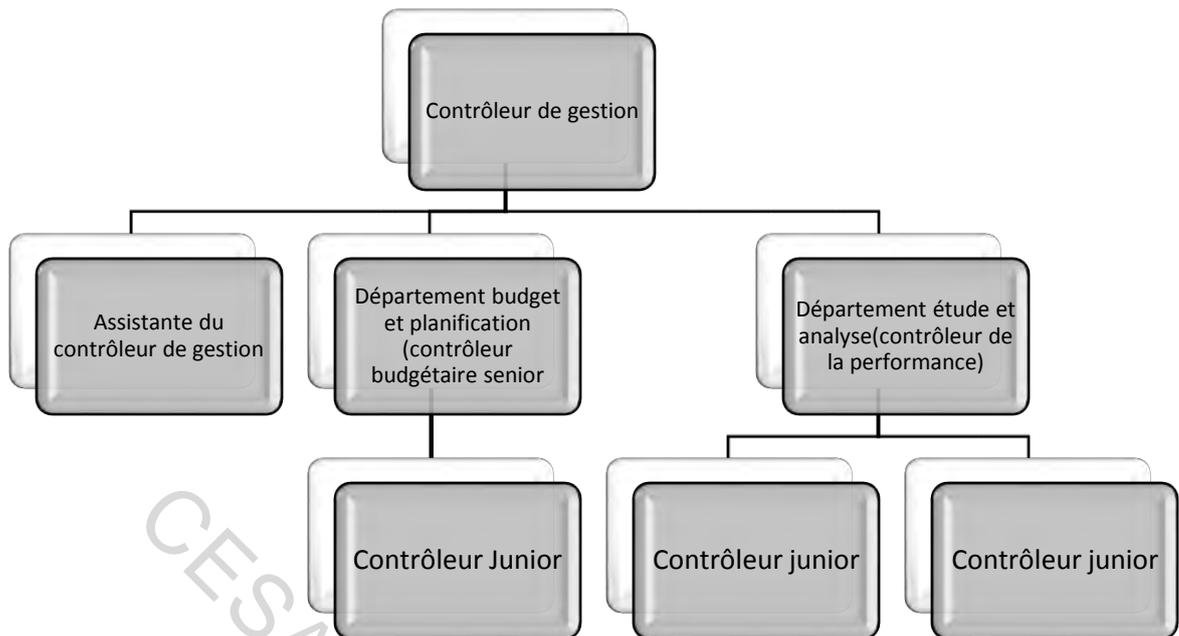
Le département études et analyses a pour mission de réaliser les études confiées par la hiérarchie. Il fait les études de faisabilité et met en place le tableau de bord. Il calcule également la rentabilité des centres de profits et réalise les rapports d'activités trimestriels. Il est composé d'un service synthèse économique.

- **Le département budget et planification**

Le département budget et planification a pour mission de suivre les plans d'action et les objectifs assignés aux différentes structures. Il prépare le budget général et met en place des modèles de prévisions. Il procède à l'analyse mensuelle des réalisations et des écarts par rapport au budget. Ce département fait les rapports d'exécution budgétaires et réalise le reporting. Il est composé d'un service budget, programmation et suivi budgétaire.

Nous nous sommes servis des informations données par le contrôleur pour dégager l'organigramme suivant :

Figure 4 : organigramme de la cellule contrôle de gestion



Source : L'auteur

5.1.2. Mission de la CCG

La mission de la CCG consiste à mettre en place, à exploiter et à faire évoluer les outils et méthodes de suivi et d'amélioration de la performance. La CCG contribue avec les décideurs à répondre à deux questions principales :

- les réalisations sont-elles conformes aux objectifs ?
- comment faire pour améliorer la situation ?

5.1.3. Rôle de la CCG

Placée sous l'autorité de la Direction Générale (voir l'organigramme), la CCG entretient une relation strictement fonctionnelle avec les autres directions. Cela lui permet d'être en possession des informations nécessaires pour accomplir les tâches qui lui sont assignées.

Au niveau de la Direction générale, la CCG est chargée d'apporter ses conseils. Elle aide à la prise de décision stratégique et fait le point régulier du suivi budgétaire en présentant un rapport sur la gestion de l'entreprise.

La CCG collabore avec d'autres directions en leur apportant l'expertise nécessaire pour une meilleure efficacité. Au nombre de ces directions, nous avons la Direction du Capital

Humain, la Direction Commerciale, la Direction Financière, la Direction des Moyens Généraux.

Au niveau de la DCH, la CCG propose des outils comme le tableau de bord et indicateurs sociaux pour une bonne gestion sociale, analyse et contrôle la masse salariale.

Elle aide la DC à travers la prévision des ventes, l'élaboration du budget de ventes, la conception des tableaux pour les calculs des coûts commerciaux (commissions des vendeurs), elle propose des solutions pour améliorer davantage l'offre de service.

La CCG fait la comparaison entre le suivi du chiffre d'affaires qu'elle fait et celui proposé par la Direction Financière.

La CCG vérifie l'état mensuel des dépenses et des recettes par poste budgétaire et procède au rapprochement de manière détaillée entre les états comptables et les états budgétaires mensuels et éventuellement redresse les anomalies.

5.2. Les outils au service de la performance

La cellule contrôle de gestion a recours à un certain nombre d'outils pour apprécier la performance de la LONASE que sont : le budget, le tableau de bord, la comptabilité analytique et la business intelligence.

5.2.1. Le budget

Le budget de la LONASE est élaboré selon les phases suivantes :

- **Lettre d'orientation budgétaire**

Le Directeur Général envoie une lettre d'orientations stratégiques, dans laquelle les objectifs globaux à atteindre sont fixés aux responsables.

A partir de ces objectifs fixés par la Direction Générale, chaque responsable budgétaire prépare son budget sectoriel.

- **Préparation des plans d'actions et budgets sectoriels par les responsables des structures**

Pour les opérationnels, le budget représente une occasion de préciser leur mission au sein de leur structure, d'avoir une réflexion structurée sur leur mode d'organisation, de se fixer des objectifs et de réfléchir aux moyens nécessaires pour les atteindre.

C'est pourquoi les représentants des différents services sont souvent parties prenantes de l'élaboration du processus budgétaire.

Chaque responsable va établir son plan d'actions correspondant aux objectifs du plan stratégique et procéder au chiffrage des coûts des actions.

Dans le plan d'actions il est très important de définir de manière exhaustive et détaillée toutes les actions à mener, leur programmation dans le temps et dans l'espace ainsi que les moyens physiques à mettre en œuvre pour mener à bien les actions précitées.

Cependant il faut noter que le budget sectoriel comprend : les investissements à réaliser, les produits à réaliser, les charges à engager et les résultats escomptés.

Après préparation des budgets sectoriels, les responsables budgétaires les transmettent via le PHEB à la Direction Générale sous le timbre du Contrôleur de gestion avant la date limite du 30 octobre.

En cas de non-respect des délais ou d'absence de propositions budgétaires de la part d'une direction ou d'un département de la LONASE, le budget de l'exercice précédent lui est reconduit.

- **Arbitrage et adoption du budget définitif**

Le comité d'arbitrage procède à l'arbitrage des propositions budgétaires. Il va comparer ces dernières avec les objectifs de la Direction Générale et chaque direction opérationnelle va essayer de défendre sa proposition budgétaire.

Une fois le budget validé par le comité d'arbitrage, le conseil d'administration l'examine et l'adopte et le Contrôleur de Gestion diffuse le support (budget) aux personnes concernées.

Cependant le processus d'élaboration du budget annuel doit être achevé avant le début de l'exercice budgétaire en cours pour ne pas bloquer le fonctionnement de la LONASE et permettre l'engagement des dépenses budgétisées.

Après la phase d'élaboration vient la phase d'exécution budgétaire qui est assurée par la Cellule de Contrôle de Gestion.

Le contrôle budgétaire se fait à deux niveaux :

- **Exécution**

Le budget ne peut être exécuté qu'après son adoption par le Conseil d'Administration.

L'exécution budgétaire commence dès l'ouverture de l'année budgétaire.

Le principe fondamental de l'exécution du budget est « qu'aucune dépense ne peut être engagée si elle n'est pas prévue et inscrite au budget », sauf dérogation du Directeur Général.

Au cas où pour une dépense indispensable le budget est épuisé, le DG doit veiller à obtenir une autorisation du PCA pour affecter aux postes déficitaires les crédits des postes excédentaires.

Chaque structure réalise ses opérations à partir du budget approuvé.

Pour chaque opération à réaliser il faut vérifier d'abord la situation d'exécution budgétaire qui consiste à consulter dans le logiciel PHEB si le solde est disponible.

Il faut s'assurer aussi que l'exécution budgétaire se fasse correctement et pour cela un suivi budgétaire est nécessaire.

Tableau 2 : La procédure d'exécution du budget

DELAI	ACTEURS	TACHES
	Le CG	<p>Pour les recettes</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Reçoit les chiffres d'affaires réalisés et les charges des différents systèmes d'informations (PHEB, SAGE, EDITEC, etc.) ▪ Renseigne sa fiche de suivi budgétaire ▪ Dresse un état mensuel d'exécution budgétaire ▪ Dégage et analyse les écarts ▪ Etablit le rapport trimestriel d'exécution budgétaire ▪ Transmet au DG le rapport trimestriel d'exécution budgétaire.
	Le DG	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Transmet le rapport trimestriel d'exécution budgétaire aux administrateurs
	Le PCA	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Convoque les administrateurs en réunion du conseil d'administration
	La secrétaire du chef de CR	<p>Pour les dépenses :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Se connecte au PHEBWEB et crée une demande d'achat ; ▪ Renseigne le titre de la demande et le libellé ; ▪ Enregistre et valide la DA.
	Le chef du CR	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Valide à son tour et la DA apparait au niveau du CG.
	Le CG	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Valide via le PHEB que la dépense est budgétisée et que le crédit existe et le valide Le cas échéant, ▪ Rejette la DA.

Source : Manuel de la procédure budgétaire rédigé par la CCG.

Le suivi budgétaire consiste à établir mensuellement la situation de trésorerie de la LONASE et des rapports trimestriels faisant état de la situation des dépenses et des recettes réalisées par la direction.

La révision budgétaire consiste à revoir, une fois en cours d'exercice, le budget de façon à tenir compte des modifications aux chiffres d'affaires et charges prévus au budget.

En effet, la réalisation des activités et programmes ainsi que l'exécution du budget aboutissent souvent à des écarts entre les prévisions budgétaires initiales et les réalisations.

Il est possible de prévoir une révision budgétaire annuelle. Exceptionnellement, deux révisions peuvent intervenir au cours de la même année.

Ces écarts proviennent de différences positives ou négatives sur les coûts de réalisations et/ou les volumes d'activités. Les écarts ainsi constatés peuvent conduire à entreprendre une révision budgétaire qui peut se faire sous deux formes :

- transfert de crédits ;
- et/ou allocation de nouveaux crédits.

Une fois la révision décidée, le contrôleur établit le plan de mise en œuvre de la révision budgétaire. Ce plan qui tient compte de la date à laquelle le conseil d'Administration doit se réunir pour l'adopter (généralement au début du 3^{ème} trimestre de l'exercice). Il doit s'étaler sur une période suffisamment conséquente pour la réalisation.

La CCG produit un nouveau budget révisé et la Direction Financière produit un nouveau budget de trésorerie avec les révisions incluses.

Elle transmet le budget révisé, aux administrateurs, en vue de la tenue du Conseil d'Administration pour adoption.

Pour faciliter le suivi budgétaire, la CCG a mis en place un logiciel appelé PHEB que nous allons présenter ci-dessous.

Présentation du logiciel PHEB (Philippe Henry Engagement Budget)

La LONASE s'est dotée d'un logiciel de gestion budgétaire appelé « logiciel budget-engagement) PHEB dédié à la gestion de l'exécution du budget. Depuis l'exercice 2014, tout le processus budgétaire est automatisé, de l'élaboration au suivi de l'exécution), à partir du logiciel.

PHEB est une solution complète et collaborative qui prend en charge l'intégralité des processus de l'entreprise. PHEB répond aux besoins des entreprises souhaitant piloter leur performance financière et contrôler leurs procédures. Il s'adapte à tous types de structures (privée, GIE, fondation, association, publique ou parapublique), quelle que soit son activité, afin de :

- fournir des outils de contrôle de gestion performants centralisés et/ou décentralisés ;
- répondre aux contraintes comptables spécifiques des entreprises privés et publics.

Les principales fonctionnalités de PHEB sont les suivants :

- gestion de l'engagement de dépense jusqu'à la facture fournisseur ;
- modélisation des processus achats ;
- gestion des investissements ;
- suivi et contrôle budgétaire ;
- gestion des contrats et des abonnements ;
- suivi des bailleurs et conventions de financement ;
- pilotage des contrôles internes et conformité aux normes ;
- analyse des données financières, contrôle de gestion.

Le PHEB est un outil permettant d'assurer le suivi budgétaire grâce :

- au processus d'élaboration budgétaire ;
- à la décentralisation budgétaire avec gestion de droits sur les données ;
- à la gestion analytique projet, activités, services, filiales ;
- à la gestion des transferts budgétaires ;
- à la consultation dynamique des réalisés comptables ;
- aux états et synthèses budgétaires personnalisables.

5.2.2. Le tableau de bord

Le tableau de bord permet de faire le suivi des objectifs et l'analyse des écarts constatés entre prévisions et réalisations. Il comprend des indicateurs tels que le taux de réalisation du chiffre d'affaires, le taux d'exécution budgétaire. Ces indicateurs sont illustrés par un graphique et de façon périodique (hebdomadaire). La CCG a accès à tous les tableaux de bord des directions pour un meilleur suivi et propose des solutions en cas de non atteinte des objectifs fixés.

En vue d'élaborer les prévisions du chiffre d'affaires, la CCG a recours à un outil qui est le Rolling forecast. Il permet une actualisation quasi permanente des prévisions en fonction des dernières données réelles du chiffre d'affaires par produit, par agence. En cas d'écart déficitaire, il y a lieu de faire un réaménagement.

5.2.3. La comptabilité analytique

La LONASE utilise la méthode des coûts variables. Cette méthode permet de calculer la marge sur couts variables afin de déterminer la marge de manœuvre qu'a une entreprise pour financer ses charges de structure et le seuil de rentabilité qui fournit un indicateur sur le chiffre d'affaires minimum à réaliser pour couvrir les charges structurelles.

Mais au niveau du contrôle de gestion, cet outil est à la charge d'une seule personne.

5.2.4. La Business Intelligence (BI)

La Business Intelligence (BI) est une plateforme qui a été instaurée en 2016 à la CCG. Elle a pour but de suivre l'activité de chaque direction et de piloter leur performance. Elle est composée d'outils et de pratiques offrant l'accès à l'information et permettant de les analyser pour améliorer et optimiser les décisions et les performances.

Les informations chiffrées sont collectées de façon automatique et quotidienne.

CHAPITRE VI : PRESENTATION ET ANALYSE DES RESULTATS DE L'ENQUETE

L'étude des chapitres précédents nous a permis de mieux comprendre les différents concepts de notre thème à savoir la mission du contrôle de gestion, les critères de performance, les outils du contrôle de gestion.

Il s'agira pour nous dans ce chapitre de faire l'analyse de l'apport de la cellule contrôle de gestion dans la performance organisationnelle et globale de la LONASE. Pour ce faire, nous choisirons en premier lieu des indicateurs de mesures de performance. Ensuite, nous présenterons les résultats des questionnaires afin de les analyser, les interpréter puis proposerons des recommandations.

6.1. Présentation des résultats.

Cette partie consistera pour nous dans un premier temps à choisir des indicateurs puis à analyser les résultats.

6.1.1. Choix des indicateurs

A ce niveau, nous n'avons pas pu analyser tous les indicateurs de performance vu l'indisponibilité de certaines informations. Les indicateurs et mesures de performance globale et organisationnelle que nous avons retenus pour notre étude se présentent comme suit dans le tableau.

Tableau 3 : Indicateurs et mesures retenues

VARIABLES	INDICATEURS	MESURES
Circulation de l'information	Communication des objectifs stratégiques aux employés	Réponses données par les enquêtés
Elasticité de la cellule contrôle de gestion	Flexibilité Réactivité	Rapidité de la cellule à exécuter les demandes et résoudre les problèmes
Efficacité	Efficacité	Taux de réalisation des objectifs fixés
Acquisition des ressources	Dépassements budgétaires	Réponses données par les enquêtés
Satisfaction des parties prenantes	Satisfaction des clients Satisfaction de l'Etat	Satisfaction par rapport au prix des produits Taux d'exécution des recettes et des dépenses, Ratio d'autofinancement.

Source : L'auteur

6.1.2. Présentation des résultats du dépouillement.

A la suite du dépouillement, nous avons constaté que certains agents se sont retenus à ne pas répondre à certaines questions. Il s'agit des questions ouvertes 2 et 18 concernant l'énumération des objectifs et la suggestion des propositions. IL y a au total 19 questions regroupées de façon suivante : 7 questions sur l'atteinte des objectifs, 6 questions sur la connaissance des outils, 3 questions sur le dépassement budgétaire et 3 questions sur la rentabilité.

6.1.3. Analyse des résultats

Dans cette partie, nous présenterons les résultats sur la performance organisationnelle et globale afin de les analyser.

6.1.3.1. Présentation des résultats sur la performance organisationnelle

La performance organisationnelle concerne l'agilité du processus de prise de décision ainsi que du système d'information. De ce fait, les déterminants de cette performance retenus sont : l'alignement stratégique, la circulation de l'information et l'élasticité de la structure.

6.1.3.1.1. L'alignement stratégique

A ce niveau, il s'agit de l'adaptation de la vision des dirigeants aux opérations sur le terrain. Et pour y arriver, il faudra une clarté des objectifs visés.

Nous avons choisis comme indicateurs de l'alignement stratégique la communication des objectifs, la maîtrise des outils du contrôle de gestion mis à la disposition des agents.

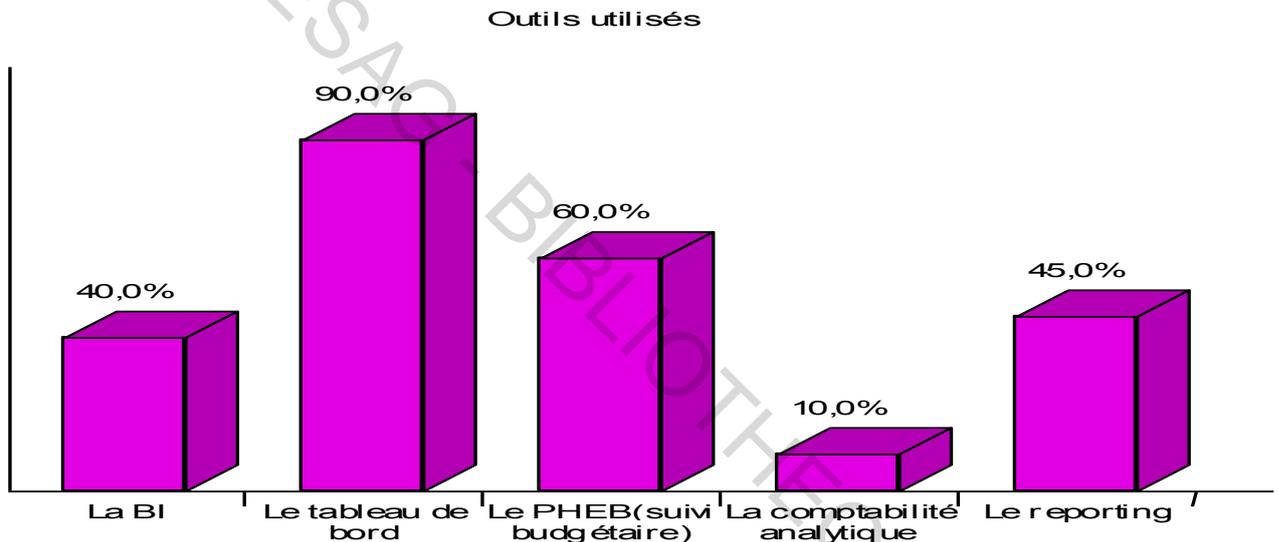
Tableau 4: Synthèse relative à l'alignement stratégique

REponses	OUI	NON
Communication des objectifs stratégiques	90%	10%
Accès facile aux supérieurs pour des précisions sur des points mal compris	95%	5%

Source : Notre enquête

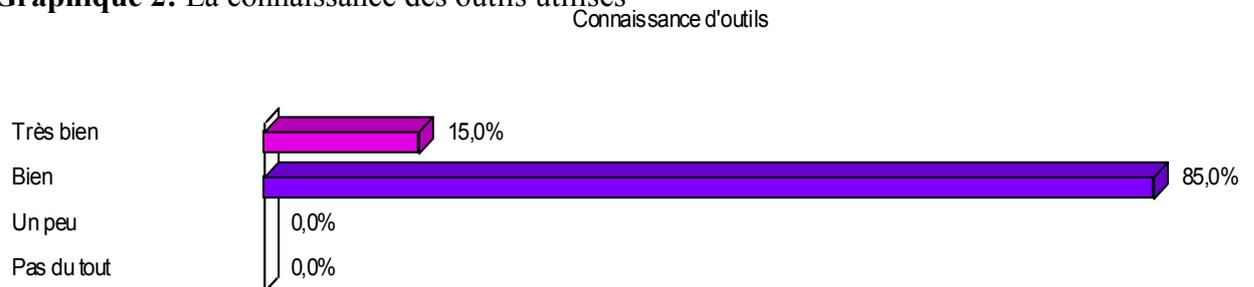
▪ **L'utilisation des outils et la maîtrise .**

Graphique 1: les outils utilisés dans les directions



Source : Notre enquête

Graphique 2: La connaissance des outils utilisés



Source : Notre enquête

Commentaire

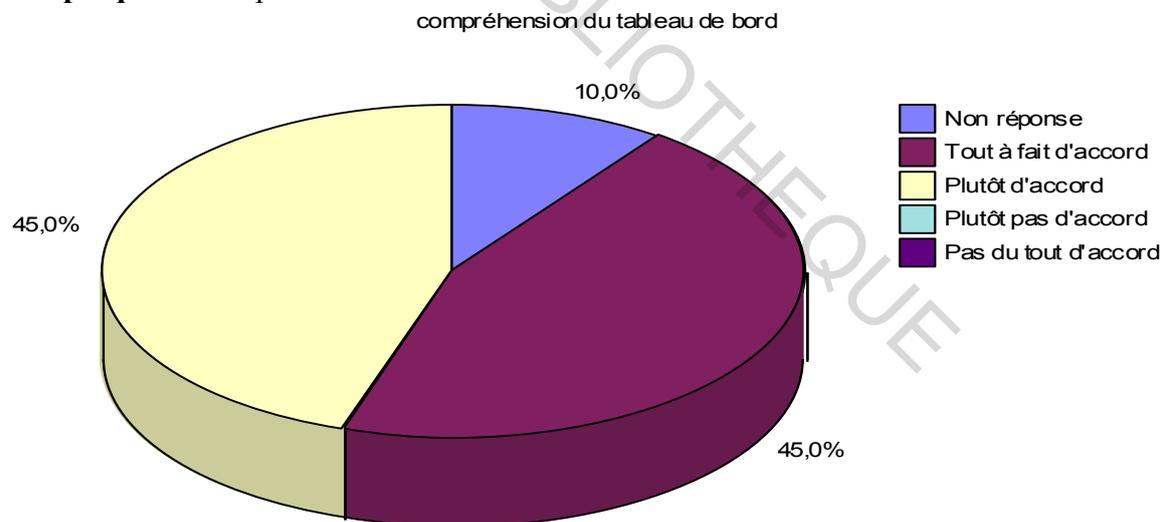
Au vu du tableau de synthèse (tableau 4), 90% des agents affirment que les supérieurs hiérarchiques leur communiquent les objectifs stratégiques. Et 95% ont facilement accès aux supérieurs pour des précisions sur des points mal compris.

Les outils les plus utilisés dans les directions sont le tableau de bord et le Pheb. 90% des agents utilisent le tableau de bord dans l'exécution de leurs tâches, 60% utilisent le PHEB (Pierre Henry Engagement Budget) pour le suivi budgétaire. Quant aux reporting et la BI, le taux d'utilisation s'élève respectivement à 45% et 40%. La Business Intelligence (BI) qui est une plateforme d'aide à la prise de décision n'est utilisée que par les chefs de directions ; d'où ce faible pourcentage. La comptabilité analytique est l'outil le moins utilisé avec un taux de 10% ; il n'y a que la DFC qui l'utilise.

Il faut noter également que 85% des agents maîtrisent bien ces outils.

- **La compréhension des résultats du tableau de bord**

Graphique 3: Compréhension du tableau de bord



Source : Notre enquête

Commentaire

Dans l'ensemble, les agents de la LONASE sont d'accord sur le fait que les résultats du tableau de bord sont faciles à comprendre. De ce fait, plus de la moitié des agents soit 90% comprennent aisément les résultats du tableau de bord que propose la CCG à travers la BI (plateforme d'aide à la prise de décision).

6.1.3.1.2. La circulation de l'information.

Lors de notre stage à la LONASE, nous avons pu observer que l'entreprise dispose d'assez d'ordinateurs ayant un office 2016 puis connectés à l'internet. Aussi, notons également une aisance dans la manipulation des TIC au niveau du personnel.

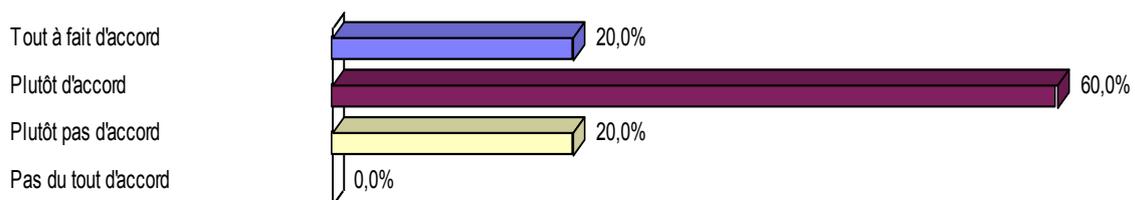
Les moyens de communication les plus utilisés sont : le téléphone, l'internet, le réseau informatique. La direction marketing et commerciale, la direction financière et comptable, la direction du système d'information et la cellule contrôle de gestion travaillent en réseau avec les agences afin de tenir à temps réel le chiffres d'affaires des produits.

6.1.3.1.3. L'élasticité de la structure

Cette partie portera sur la réactivité de l'organisation mise en place puis de la flexibilité de la cellule contrôle de gestion.

Nous avons pu observer que les fournisseurs internes mettaient du temps pour exécuter la demande des clients internes. Quant à la flexibilité de la CCG, nous constatons sur le graphique 4 que 80% sont d'accord sur la flexibilité de la CCG par contre 20% ne partagent pas cet avis. En effet, une lenteur a été observée dans le traitement des bons de commande. Et cela s'explique par le fait qu'un seul agent est à la charge de ce traitement.

Graphique 4: La flexibilité de la CCG



Source : Notre enquête

En somme, nous retiendrons que la CCG aide les dirigeants à prendre des décisions nécessaires pour la performance organisationnelle à travers la plateforme Business Intelligence (BI). En effet, la BI est dirigée par la CCG et comprend des indicateurs qui permettront aux responsables des départements d'avoir une idée de leurs réalisations à une date donnée et prendre des mesures adéquates selon le PSD.

Ainsi, notre hypothèse selon laquelle les décisions prises par la cellule contrôle de gestion permettent d'améliorer la performance organisationnelle est vérifiée.

6.1.3.2. Présentation des résultats sur la performance globale

En raison d'un manque d'informations, les éléments que nous avons retenus pour la performance globale sont : l'efficacité, l'économie, l'efficience, la satisfaction des clients et de l'Etat.

6.1.3.2.1. L'efficacité

Pour étudier l'efficacité de la LONASE, nous allons examiner le taux de réalisation des objectifs fixés.

Durant cette période de stage effectué à la CCG, nous avons pu constater que pour l'exercice 2017, le plan d'actions Marketing et Commercial était essentiellement axé sur (non exhaustif) :

- ✓ le lancement d'un nouveau produit ;
- ✓ la création d'unités mobiles équipées de terminaux de jeux ;
- ✓ l'ouverture de nouveaux espaces plr privés.

Au regard de ce plan les objectifs suivants ont été ciblés :

- Lancement de produits attrayants sur le marché ;
- Augmenter le chiffre d'affaire par rapport au chiffre d'affaires prévu
- Mise en place d'un budget de communication vente efficient ;
- Mise en place d'une politique commercial dynamique.

Le tableau ci après, nous indique la prévision et la réalisation de ces objectifs ciblés.

Tableau 5: Prévisions et réalisations des objectifs de la DMC en 2017.

Objectifs	Indicateurs	Prévus	Réalisés
Lancement de produits attrayants sur le marché	Taux de satisfaction de la clientèle	74%	76%
Augmenter le chiffre d'affaire par rapport au chiffre d'affaires prévu	Taux de réalisation du chiffre d'affaires par rapport au prévu	100%	100%
Mise en place d'un budget de communication vente efficient	Taux de retour sur investissement	20%	20%
Mise en place d'une politique commerciale dynamique	Taux d'occupation des points de vente (mensuel)	98%	99%

Source : L'auteur à partir du plan d'action 2017.

Commentaire

Nous remarquons que les pourcentages prévus pour les objectifs fixés sont inférieurs à ceux réalisés aux cours de l'année 2017. Nous pouvons dire que la DMC a atteint totalement ses objectifs de l'année 2017.

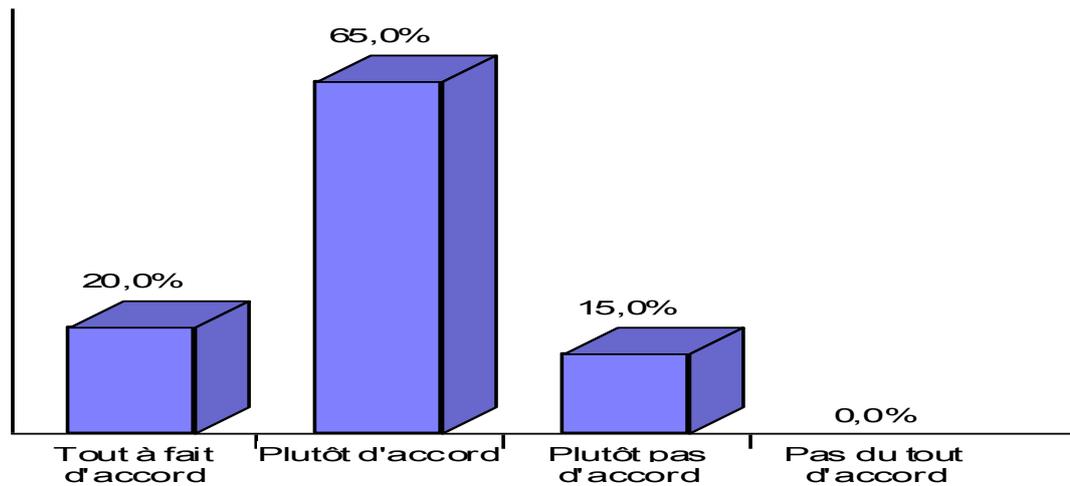
Par ailleurs, nous allons examiner ceux des autres directions.

Tableau 6: Pourcentage des objectifs atteints

Objectifs fixés atteints	Nombre cité	Fréquence
Totalement	17	85%
Partiellement	3	15%

Source : Notre enquête

Graphique 5: Atteinte des objectifs par l'utilisation du tableau de bord.



Source : Notre enquête

Commentaire

Au regard de ce qui précède, nous constatons que 85% des agents de chaque direction ont atteint totalement leurs objectifs fixés au cours de l'année 2017. Il n'y a que 15% qui l'ont réalisés partiellement. Concernant l'utilisation du tableau de bord, plus de la moitié soit 85% sont d'accord sur le fait que le tableau de bord permet d'atteindre les objectifs fixés avec efficacité.

En effet, le tableau de bord permet de faire le suivi des objectifs contenus dans le plan d'actions annuel. Il est illustré sous forme de graphique avec des clignotants en cas d'écarts significatifs. Ce qui permet à chaque département de déceler à temps le problème et de faire en sorte pour atteindre leur objectif dans le délai fixé.

Nous pouvons donc dire que l'utilisation du tableau de bord permet d'atteindre les objectifs fixés avec efficacité; ce qui vérifie l'hypothèse n°2 .

6.1.3.2.2. L'économie

A ce niveau, pour étudier l'économie, nous avons retenu le dépassement budgétaire comme indicateur. Nous procéderons à l'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations des ressources engagées pour l'atteinte des objectifs. Les données chiffrées sont en unités monétaires.

Tableau 7: Analyse des écarts budgétaires du 1^{er} semestre 2018

Libellé	Dépenses prévues	Dépenses réalisées	Ecarts en valeur
Achats d'activité	640	439	201
Charges de personnel	5 000	3 000	2 000
Impôts et taxes	1 200	657	543
Services extérieurs d'activité	3 000	1 100	1900

Source : Rapport d'exécution de semestre 1 2018

Commentaire :

Le tableau nous montre que la LONASE a dépensé plus que prévu à la fin du semestre 1 de l'année 2018. Le dépassement budgétaire constaté sur les charges de personnel se justifie par les exigences des départs volontaires. L'entreprise doit à ce niveau faire des efforts en matière d'économie dans la gestion de ses ressources.

6.1.3.2.3. L'efficience

Notre hypothèse étant de savoir si la gestion budgétaire permet d'utiliser les ressources avec efficience, nous nous sommes limités aux réponses données par les agents de la LONASE. De ce fait, à l'issue de notre questionnaire, 85% sont d'accord avec cette affirmation (voir graphique 6). En effet, nous avons certes relevé des dépassements budgétaires au semestre 1 de l'année 2018 mais la CCG a su prendre des mesures comme des réaménagements budgétaires afin de résoudre ce problème. Et l'utilisation du logiciel PHEB a permis de faire un meilleur suivi budgétaire car il produit l'état d'exécution à une date donnée ainsi que les différents écarts. Ce qui a permis à la CCG d'anticiper les dépassements budgétaires et trouver des solutions pour diminuer les charges.

Notre hypothèse n°3 intitulée la gestion budgétaire permet d'utiliser les ressources avec efficience pour l'atteinte des objectifs fixés est vérifiée.

6.1.3.2.3. La satisfaction des parties prenantes

Nous avons tenté d'analyser la satisfaction des clients ainsi que de l'Etat. Pour connaître la satisfaction des clients sur les produits de la LONASE, une enquête a été menée sur un échantillon de 50 clients trouvés dans quelques agents de Dakar. Il s'agissait d'avoir leur opinion sur la cherté des produits ainsi que l'accessibilité. Ainsi, nous avons obtenu en moyenne 30% qui se plaignaient de la distance parcourue pour rejoindre certains points de vente afin de parier ; ce qui engendrait des coûts en termes de transport et de temps. Quant aux produits de jeux de loterie instantanés, ils sont disponibles dans tous les points de vente. De plus, nous avons noté que les clients étaient plutôt satisfaits du prix des produits.

La cellule contrôle de gestion, à travers les différents calculs de coûts des produits, connaît le véritable coût de revient de chaque produit et leur impact sur le résultat. Le coût étant connu, la CCG fixe des prix à chaque produit pour augmenter le chiffre d'affaires de la LONASE.

Concernant la satisfaction de l'Etat, nous avons retenus le taux d'exécution des dépenses et des recettes, le ratio d'autofinancement car les sociétés d'Etat sont classées en fonction de ces ratios par le Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan. De ce fait, nous avons le tableau suivant :

Tableau 8 : Ratios d'appréciation de l'autosuffisance

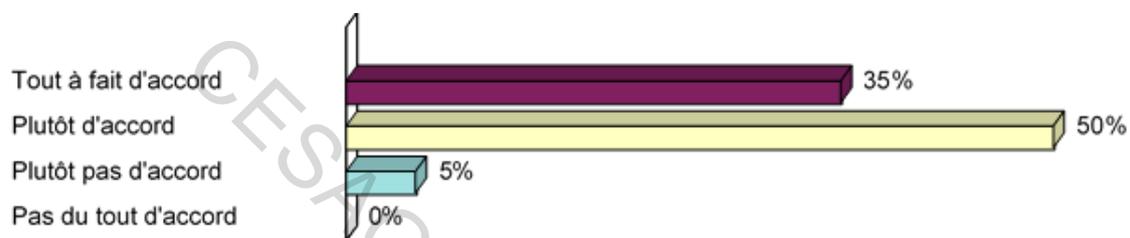
Libellés	Valeur en unités monétaires.
Chiffre d'affaires réel (CAR)	97 000
Charges totales réelles (CTR)	96 600
Chiffre d'affaires prévues CAP	96 500
Charges totales prévues (CTP)	95 000
Taux d'exécution des recettes (CAR/CAP)	101%
Taux d'exécution des dépenses (CTR/CTP)	102%
Taux de couverture des charges (CAR/CTR)	100%

Source : L'auteur à partir des éléments contenus dans le rapport d'exécution de l'année 2017

Commentaire

Malgré le fait que la LONASE ait effectué un dépassement budgétaire, l'on constate qu'elle arrive à couvrir ses charges grâce à son chiffre d'affaires obtenu au cours de l'année 2017. De plus, l'entreprise a eu un chiffre d'affaires plus que prévu. De 96 500 unités monétaires prévues, l'entreprise a réalisé un chiffre d'affaire de 97 000 unités monétaires. Nous ne pouvons pas déduire la satisfaction de l'Etat à 100%, mais nous pouvons dire qu'au regard de ces montants, l'Etat devrait être satisfait.

Graphique 6: L'apport de la gestion budgétaire à l'atteinte des objectifs



Source : Notre enquête

Tableau 9: Vérification des hypothèses

LES HYPOTHESES	RESULTATS
1-Les décisions prises par la cellule contrôle de gestion permettent d'améliorer la performance organisationnelle	Vérifiée
2-L'utilisation du tableau de bord permet d'atteindre les objectifs fixés avec efficacité.	Vérifiée
3-La gestion budgétaire permet d'utiliser les ressources avec efficience pour l'atteinte des objectifs fixés.	Vérifiée

Source : L'auteur

6.2. Analyse des forces et faiblesses de la CCG et recommandations

Il s'agit ici dans cette section d'énumérer les points forts ainsi que les faiblesses que nous avons pu constater au sein de la CCG.

6.2.1. Analyse des forces

Durant ce passage à la cellule contrôle de gestion nous avons pu observer des points forts qui sont les suivants :

- toutes les directions reconnaissent l'importance de la CCG. Elle permet de réguler la gestion quotidienne de l'entreprise. La procédure d'élaboration du budget commence à un moment raisonnable (en septembre) de telle sorte que le budget est adopté à temps par le conseil d'administration et peut être exécuté dès l'ouverture de l'année budgétaire. Le respect des étapes de la gestion budgétaire, les dépenses planifiées se matérialisent par l'élaboration d'un budget qui sera mis en exécution après validation et suivi au fur et à mesure pour éviter des dépassements ;
- la conception des outils qui ont été mis en place est plus ou moins bien faite. Tous les agents de la CCG maîtrisent parfaitement ces outils ;
- la mise en place de la BI depuis 2016 qui est une plateforme d'aide à la prise de décision. Elle synthétise l'ensemble des résultats de l'activité de chaque direction de la LONASE. Cette plateforme permet de faire une comparaison des résultats de l'exercice précédent à ceux de l'année en cours. Nous avons pu constater l'automatisation de la collecte et du traitement des données ;
- un plan de formation au personnel a été instauré pour renforcer la performance et permettre au personnel de se mettre à jour sur l'utilisation des nouvelles technologies.
- nous avons pris connaissance des différentes activités réalisées grâce aux anciens rapports d'activités. Et force est de constater que les agents contrôleurs de gestion sont dotés d'une bonne compétence technique pour mener à bien leur mission. Ils élaborent de mini tableaux de bord pour les responsables opérationnels pour leur permettre de suivre leur activité ;
- chaque semaine, le contrôleur de gestion fixe des objectifs et des responsabilités à chaque agent de la cellule ;
- L'existence d'une communication entre les responsables opérationnels matérialisée par des réunions de comité, organisées en vue de discuter de l'état d'avancement des choses ;
- Satisfaction des directeurs pour l'apport de la CCG sur l'amélioration de la rentabilité de l'entreprise.

6.2.2. Les faiblesses de la CCG

Les faiblesses que nous avons pu relever au sein de la CCG sont les suivantes :

- la comptabilité analytique est à la charge d'une seule personne ; de ce fait, il y a une insuffisance à la maîtrise de coûts prévisionnels ;

- la participation active à l'élaboration du budget est généralement limitée aux directeurs et aux chefs de département. Le personnel n'est consulté que pendant l'élaboration du budget pour l'établissement de la liste de leur besoin qui la plupart du temps n'est pas retenue lors de l'arbitrage pour des raisons qu'il ne connaît généralement pas. Cette situation crée un état d'isolement pour le personnel qui ne connaît pas la voie de recours au cas où sa proposition n'est pas retenue ;
- la méconnaissance de la situation budgétaire réelle au niveau des opérationnels ;
- non concordance des montants du chiffre d'affaires inscrits dans la BI avec ceux de la direction du système d'informations ;
- le traitement de bons de commande est à la charge d'un seul agent à la CCG, d'où la lenteur observée.

6.2.3. Les recommandations

Au regard de ce qui précède, nous allons faire une synthèse des faiblesses constatées et proposerons des solutions selon le tableau ci-dessous :

Tableau 10: Synthèse des faiblesses et recommandations

FAIBLESSES	RECOMMANDATIONS
La comptabilité analytique est à la charge d'une seule personne à la CCG	Former les autres agents aux calculs des coûts afin de mieux maîtriser les coûts prévisionnels
La non concordance du chiffre d'affaires contenu dans la Business Intelligence(BI) avec ceux de certains départements	Il faudrait procéder à un suivi journalier du chiffre d'affaire dans les directions impliquées afin d'avoir une concordance avec les montants inscrits dans la BI.
Le traitement des bons de commande est à la charge d'un seul agent à la CCG	Pour une rapidité dans le traitement des bons de commande, il faudrait recruter une personne ayant au moins un profil BAC+3 en comptabilité pour assister celui qui est chargé de le faire à la CCG

Source : L'auteur

CONCLUSION GENERALE

Le contrôle de gestion aide à la maîtrise de la conduite de l'entreprise en s'efforçant de prévoir les événements pour s'y préparer avec son équipe et s'adapter à une structure évolutive. En collaboration avec les différents services de l'entreprise, il permet de mettre en lumière les différents aspects de la performance de l'entreprise. Il a à sa disposition de nombreux outils aidant à la mesure de la performance parmi lesquels on peut citer : La gestion budgétaire, le reporting, la comptabilité analytique et le tableau de bord.

Durant notre stage, nous avons essayé d'apporter des éléments de réponses que nous jugeons essentielles, notamment répondre à la problématique : Comment le fonctionnement de la cellule contrôle de gestion influence-t-elle la performance de la LONASE ? Pour ce faire, nous avons tenté de présenter la cellule contrôle de gestion telle qu'elle est établie au sein de la LONASE mais également les différents outils qu'elle utilise et leur apport dans la performance organisationnelle et globale.

Nous avons constaté que les outils de mesure de performance les plus utilisés sont :

Le tableau de bord qui fournit un ensemble d'informations quantitatives et qualitatives nécessaires pour le pilotage de la performance grâce à son rôle important comme élément de contrôle, de communication et d'aide de décision ;

Le PHEB qui est un logiciel permettant la gestion de l'engagement des dépenses jusqu'à la facture fournisseur, la modélisation des processus achats. Il assure le suivi budgétaire grâce au processus d'élaboration budgétaire, à la gestion des transferts budgétaires.

Nous avons eu à mener nos enquêtes pour tenter de vérifier nos hypothèses. A l'issue de cela, nous avons constaté que la majorité des directions de la LONASE affirme que les décisions proposées par la cellule contrôle de gestion améliorent la performance organisationnelle ; ce qui confirme l'hypothèse n°1.

Aussi, faut-il signaler que l'utilisation du tableau de bord leur permet d'avoir un meilleur suivi de leurs réalisations et de prendre par conséquent des décisions en cas d'écart considérable par rapport aux prévisions. A travers l'observation du plan d'action et le questionnaire, nous avons pu constater que toutes les directions ont pu atteindre leur objectif avec efficacité grâce à l'utilisation du tableau de bord ; ce qui confirme aussi l'hypothèse n°2.

De plus, ayant la charge de la gestion budgétaire, la cellule contrôle de gestion aide les directions à résoudre le problème de dépassements budgétaires. Ce qui les amène à affirmer que la gestion budgétaire leur permet d'utiliser les ressources avec efficacité pour l'atteinte des objectifs ; l'hypothèse n°3 est vérifiée.

La cellule contrôle de gestion apporte un effet positif sur la performance de la LONASE. Et pour mener à bien cette mission, nous avons pu énumérer quelques points forts tels que la mise en place d'une plateforme d'aide à la décision qu'est la BI, une bonne compétence technique des agents de la cellule contrôle de gestion, des responsabilités fixées et partagées. Certes, ces éléments contribuent à sa bonne marche mais nous avons remarqué des faiblesses en son sein qui sont les suivantes : la méconnaissance de la situation budgétaire réelle au niveau des opérations, la lenteur dans le traitement des bons de commandes et d'achats, la comptabilité analytique qui est à la charge d'un seul agent. Il serait souhaitable que cette cellule recrute des jeunes maîtrisant la comptabilité pour un rapide traitement de données, qu'elle procède à la formation des agents sur le calcul des coûts, implique des agents opérationnels à l'élaboration du budget et le suivi de son exécution. La LONASE doit adopter un système budgétaire basé sur des études analytiques à travers le renforcement de la cellule contrôle de gestion des outils de la comptabilité analytique.

La prise en compte de nos propositions de solutions et leur mise en œuvre pourraient engager la LONASE dans un processus d'amélioration continue basé sur une meilleure répartition des responsabilités et une bonne perspective d'économie des ressources par une maîtrise des coûts, un engagement optimum des dépenses. Ces recommandations conduiront pour notre part à un cadre favorable à la performance continue.

ANNEXES

Annexe 1: Guide d'entretien

Cet entretien a été réalisé avec les agents de la cellule contrôle de gestion ainsi qu'avec le Directeur afin de renforcer nos connaissances sur les outils du contrôle de gestion. Les questions abordées sont les suivantes :

1. Quelles sont les tâches assignées à votre cellule ?
2. Existe-t-il une collaboration avec les autres directions de la LONASE ? Si oui citez-les.
3. Qu'entendez-vous par performance ?
4. Intervenez-vous dans le processus décisionnel de la LONASE ?
5. Vos avis sont-ils pris en compte dans la prise de décision ?
6. Quels sont les outils que vous utilisez pour évaluer la performance de la LONASE ?
7. Maîtrisez-vous ces outils ?
8. Quels sont les indicateurs que vous prenez en compte pour mesurer la performance ?
9. Les résultats dégagés par ces outils vous permettent-il de proposer des solutions à la Direction Générale ?
10. Quelles sont les difficultés que vous rencontrez avec ces outils ?
11. Quel type de comptabilité analytique vous utilisez ?
12. Quel type de tableau de bord vous utilisez ?
13. Votre travail est-il parfois évalué par le contrôleur ?

Annexe 2: Questionnaire

Bonjour Monsieur/ Madame, dans le cadre de mon mémoire de fin d'étude je vous prie de répondre à ce questionnaire élaboré pour connaître vos impressions sur la cellule contrôle de gestion.

1. Votre supérieur hiérarchique vous communique-t-il les objectifs à atteindre ?

OUI

NON

2. Quels sont vos objectifs ?

3. Êtes-vous en collaboration avec la cellule contrôle de gestion ?

OUI

NON

4. Si oui, à quelle fréquence travaillez-vous avec la cellule contrôle de gestion ?

Journalière

Mensuelle

Trimestrielle

5. Qu'attendez-vous du contrôle de gestion ?

6. Quels sont les outils que vous utilisez dans votre direction ?

La BI

Le tableau de bord

Le PHEB (suivi budgétaire)

La comptabilité analytique

Le reporting

7. Savez-vous manipulez ces outils ?

Très bien

un peu

Bien

Pas du tout

8. Les résultats du tableau de bord que propose la cellule contrôle de gestion sont facile à comprendre.

Tout à fait d'accord

Plutôt pas d'accord

Plutôt d'accord

Pas du tout d'accord

9. L'utilisation du tableau de bord vous conduit à un accroissement de vos résultats.

Tout à fait d'accord

Plutôt pas d'accord

Plutôt d'accord

Pas du tout d'accord

10. Le tableau de bord vous permet de minimiser le cout des moyens utilisés pour l'atteinte de vos objectifs.

Tout à fait d'accord

Plutôt pas d'accord

Plutôt d'accord

Pas du tout d'accord

11. Le tableau de bord vous permet d'atteindre vos objectifs.

Tout à fait d'accord

Plutôt pas d'accord

Plutôt d'accord

Pas du tout d'accord

12. L'an dernier vos objectifs ont été atteints.

Totalement

Partiellement

13. Votre direction fait- elle des dépassements budgétaires ?

Toujours Souvent Jamais

14. La cellule contrôle de gestion vous aide à résoudre ce problème.

Tout à fait d'accord Plutôt pas d'accord
 Plutôt d'accord Pas du tout d'accord

15. La gestion budgétaire vous permet d'utiliser vos ressources avec efficacité et efficience pour l'atteinte de vos objectifs.

Tout à fait d'accord Plutôt pas d'accord
 Plutôt d'accord Pas du tout d'accord

16. La comptabilité analytique améliore votre rentabilité.

Tout à fait d'accord Plutôt pas d'accord
 Plutôt d'accord Pas du tout d'accord

17. Vous êtes satisfait du temps de réponse que met la cellule contrôle de gestion pour vous fournir les informations nécessaires pour l'atteinte de vos objectifs.

Tout à fait d'accord Plutôt pas d'accord
 Plutôt d'accord Pas du tout d'accord

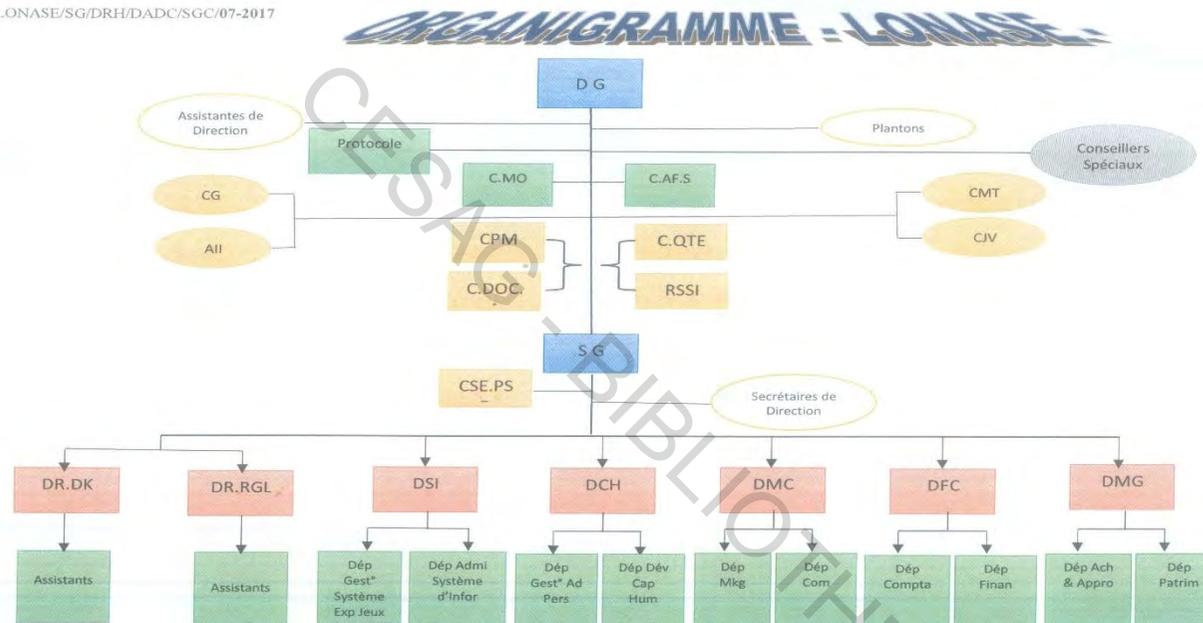
18. Les décisions prises par la cellule contrôle de gestion permettent d'améliorer votre rentabilité

Tout à fait d'accord Plutôt pas d'accord
 Plutôt d'accord Pas du tout d'accord

19. Quelle suggestion pouvez-vous proposer à la cellule contrôle de gestion ?

Annexe 3 : Organigramme de la LONASE

LONASE/SG/DRH/DADC/SGC/07-2017



LEGENDE

DMC: Direction du Marketing
 DCH: Direction du Capital Humain
 DR.RGL: Direction Réseau Régional
 DMG : Direction des Moyens Généraux

LE DIRECTEUR GENERAL

AMADOU SAMBA KANE

Dernière mise à jour: Juillet 2018

Source : LONASE

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages

2. Agbotan Camille Dognon (2017), *Contrôle de management Tome 1*, éditions DAC, Abidjan, 1354 pages.
3. Anthony Robert (1965), *Planning and Control Systems*, Graduate school of Business Administration, Harvard University, 180 pages.
4. Bescos Pierre-Laurent, Mendoza Martinez, Naulleau Gérard (1997), *Contrôle de gestion et management Tome 1*, 4^{ème} édition, 560 pages.
5. Boix Daniel, Féminier Bernard (2003), *Manager d'équipe Le tableau de bord facile*, édition d'Organisation, Paris, 288 pages.
6. Bouin Xavier, François-Xavier Simon (2015), *Les nouveaux visages du contrôle de gestion*, 4^{ème} édition Dunod, Paris, 348 pages
7. Bourguignon Annick (1994), *Définir la performance : une simple question de vocabulaire ?* in Performance et Ressources Humaines, édition Economica, Paris, 235 pages.
8. Cappelletti Laurent , Baron Philippe, Desmason Gérard (2014), *Toute la fonction contrôle de gestion*, Dunod, Paris, 456 pages
9. Clerc Jean-Philippe (2010), *Processus 9 mesure et analyse de la performance*, édition Le Génie Editeur, France, 109 pages.
10. Drucker Peter (1973), *Management Tasks, responsibilities, Practices*, New York, 864 pages.
11. Exiga Alain , Commarmond Gisèle (1998), *Manager par les objectifs*, éditions Dunod, Paris, 200 pages.
12. Fernandez Alain (2013), *L'essentiel du tableau de bord*, édition Eyrolles, Paris 238 pages.
13. Giraud Françoise, Zarlowski Philippe, Saulpic Olivier, Marie-Anne Lorain, François Fourcade ,Jeremy Morales (2011), *Les fondamentaux du contrôle de gestion : principes et outils*, édition Pearson, Paris, 334 pages.
14. Guedj Norbert (1998), *Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise*, édition d'organisation, 2^{ème} édition, Paris, 710 pages.
15. Hervé Arnaud (2001), *Le contrôle de gestion ...en action*, édition Liaisons, Paris, 272 pages.
16. Lorino Philippe(2003), *Méthodes et pratiques de la performance*, 3^{ème} édition, éditions d'organisation, 520 pages.

17. MIKOL Alain , Jean Charles de GUARDIA, Stolowy Hervé (1991), *Comptabilité Analytique et contrôle de gestion*, édition DUNOD, Paris, 323 pages.
18. Mykita Patrick, Tuszynski Jack (2000), *Comptabilité analytique 1*, éditions Foucher, Paris, 320 pages.
19. Ronan Le Saout (2015), *Le contrôle de gestion des services*, édition Eyrolles, Paris, 264 pages.
20. Selmer Caroline (2014), *Construire et défendre son budget : outils, méthodes, comportements*, édition Dunod, Paris, 286 pages.
21. Winand Mathieu , Zintz Thierry, Beckers Pierre-Olivier (2017), *Management et évaluation de la performance : un défi pour les organisations sportives*, édition De Boeck Supérieur, Bruxelles, 153 pages.

Articles et sources internet

22. Bouquin Henry (1994), Les fondements du contrôle de gestion, Presse universitaire de France « que sais-je », n°2892.
23. Carbone Pierre (1998), Evaluer la performance des bibliothèques, n°6.
24. Chester Barnard (1968), The functions of the Executive, Harvard University Press.
25. Olivier De La Villarmois (2001), « Le concept de performance et sa mesure : un état de l'art », Les Cahiers de la Recherche, 21 pages.
26. Sahli FAOUZIA (2015), Gestion d'entreprise, 40 pages
27. Souleymane BOUSSO (2017), Le contrôle de gestion, Dakar, 41 pages.
28. Yvon Pesqueux (2004), La notion de performance globale, 5^{ème} Forum international ETHICS TUNIS.
29. CGO-E-monsite (2018), cgo-moliere2010.e-monsite.com
30. Wikimemoires (2012), Principes de base de la gestion budgétaire.
31. Ngondo Mingueyam Jenia (2014), Analyse de la performance d'une entreprise publique : Cas de la loterie Nationale Sénégalaise (LONASE)

TABLE DES MATIERES

DEDICACE	I
REMERCIEMENTS	II
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS.....	III
LISTE DES TABLEAUX	IV
LISTE DES FIGURES	V
LISTE DES GRAPHIQUES.....	VI
LISTE DES ANNEXES	VII
SOMMAIRE	VIII
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIE DE L'ETUDE.....	6
CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE CONTROLE DE GESTION.....	7
1.1. Les éléments de base du contrôle de gestion.....	7
1.1.1. Définition conceptuelle du contrôle de gestion.....	7
1.1.2. Les attentes du contrôle de gestion.....	8
1.1.3. Les objectifs et rôle du contrôle de gestion.....	9
1.1.3.1. Les objectifs.....	9
1.1.3.2. Le rôle du contrôle de gestion	10
1.2. Les phases du processus de contrôle de gestion.....	11
1.2.1. La planification	11
1.2.2. Le budget.....	14
1.2.3. L'action et le suivi des réalisations.....	16
CHAPITRE II : LES OUTILS DU CONTROLE DE GESTION AU SERVICE DE LA PERFORMANCE.....	18
2.1. La notion de performance.....	18
2.1.1. Définition.....	18
2.1.2. Les différentes approches de la performance	19
2.1.3. Evaluation de la performance	20
2.2. Les outils du contrôle de gestion au service de la performance.....	21
2.2.1. La comptabilité analytique.....	21
2.2.2. Le tableau de bord	24
2.2.3. La gestion budgétaire.....	27

CHAPITRE III : METHODOLOGIE DE L'ETUDE	32
3.1. Présentation des hypothèses et modèle d'analyse.....	32
3.1.1. Présentation des hypothèses	32
3.1.2. Modèle d'analyse	33
3.2. Les outils de collecte et d'analyse de données	34
3.2.1. Les outils de collecte de données.....	34
3.2.1.1. L'entretien.....	34
3.2.1.2. L'observation et l'analyse documentaire	34
3.2.1.3. Le questionnaire.....	34
3.2.2. La méthode d'analyse des données.....	35
3.2.2.1. Le questionnaire.....	35
3.2.2.2. L'entretien.....	35
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE.....	36
CHAPITRE IV : PRESENTATION DE LA LOTERIE NATIONALE SENEGALAISE.....	37
4.1. Mission et activité de la LONASE.....	38
4.1.1. Mission	38
4.1.2. Statut juridique de la LONASE	38
4.1.3. Activité de la LONASE	39
4.2. Environnement, Ressources et Organisation de la LONASE	41
4.2.1. L'environnement de la LONASE	41
4.2.2. Ressources de la LONASE	41
4.2.3. Organisation de la LONASE	42
CHAPITRE V : DESCRIPTION DE LA CELLULE CONTROLE DE GESTION	47
5.1. Le fonctionnement de la CCG.....	47
5.1.1. Composition de la cellule	47
5.1.2. Mission de la CCG.....	48
5.1.3. Rôle de la CCG	48
5.2. Les outils au service de la performance	49
5.2.1. Le budget.....	49
5.2.2. Le tableau de bord	54

5.2.3. La comptabilité analytique	55
5.2.4. La Business Intelligence (BI)	55
CHAPITRE VI : PRESENTATION ET ANALYSE DES RESULTATS DE L'ENQUETE.....	56
6.1. Présentation des résultats.	56
6.1.1. Choix des indicateurs	56
6.1.2. Présentation des résultats du dépouillement.....	57
6.1.3. Analyse des résultats.....	57
6.1.3.1. Présentation des résultats sur la performance organisationnelle.....	57
6.1.3.1.1. L'alignement stratégique	57
6.1.3.1.2. La circulation de l'information.....	60
6.1.3.1.3. L'élasticité de la structure	60
6.1.3.2. Présentation des résultats sur la performance globale.....	61
6.1.3.2.1. L'efficacité	61
6.1.3.2.2. L'économie	63
6.1.3.2.3. L'efficacité	64
6.1.3.2.3. La satisfaction des parties prenantes.....	65
6.2. Analyse des forces et faiblesses de la CCG et recommandations	66
6.2.1. Analyse des forces.....	66
6.2.2. Les faiblesses de la CCG.....	67
6.2.3. Les recommandations	68
CONCLUSION GENERALE	69
ANNEXES	72
BIBLIOGRAPHIE.....	78
TABLE DES MATIERES	81