



CONTROLE DE GESTION A LA DIRECTION SUD DE MILLICOM-FILIALE TIGO TCHAD

**PROJET DE FIN DE FORMATION EN MASTER 2 MANAGEMENT DES ENTREPRISES ET
ORGANISATIONS OPTION MANAGEMENT STRATEGIQUE ET OPERATIONNEL(MSO)**

Rédigé en Avril 2019 par

FISSOU Horokna Robert

Promotion Cohorte de septembre 2017 – C0917

Remerciements

Nous tenons à remercier dans un premier temps, toute l'équipe pédagogique de 2iE et les intervenants professionnels responsables de la formation M2 MSO, pour avoir assuré la partie théorique de celle-ci. Nous remercions également Madame **Sylvie OUEDRAOGO** pour l'aide et les conseils concernant sa coordination dans cette formation professionnelle en ligne, qu'elle nous a apportée lors des différents suivis.

Nous tenons à remercier tout particulièrement et à témoigner toute notre reconnaissance à Monsieur Kamal OKBA, Directeur Général de Millicom Tchad, à Eurkeude Djedangdé Arsène, Directeur Régional à la Direction Sud ainsi que tous les collègues Territory Business Supervisor qui ont contribué de loin ou de près à cette expérience professionnelle et surtout à ceux qui ont contribué à la rédaction de ce projet de fin de formation.

Résumé

Il est important aux Hommes du domaine de contrôle de gestion de répondre aux nouveaux défis auxquels sont confrontées les entreprises en ce domaine qui change très rapidement

Ce n'est pas un mémoire de comptabilité financière donc nous n'abordons pas les techniques de comptabilités financière et ce n'est pas non plus vraiment un mémoire de comptabilité de gestion c'est pourquoi nous ne nous attarderons pas sur les techniques comptables aux dispositions du contrôleur de gestion mais nous cherchons plutôt à appréhender les spécificités du contrôle de gestion dans des sujets sur lesquels le contrôle de gestion est engagé.

La complexité des environnements commercial-techniques fait qu'il est plus en plus illusoire pour le manager de croire qu'il peut comprendre une situation, contrôler l'évolution de la situation de sa structure, de son entreprise, de son organisation à travers la lecture de quelques chiffres. Fussent ces chiffres très bien choisis et tres bien construits qu'il est nécessaire pour le contrôleur de gestion mais aussi pour les managers qui s'appuient sur les contrôleurs de gestion de comprendre les pratiques des acteurs de structures dans lesquelles ils se trouvent et que par conséquent au-delà des chiffres, ce dont il s'agit ici c'est d'essayer de comprendre ce que font les gens dans les organisations. Ce qui est évidemment un défi beaucoup plus complexe que simplement le bon choix et la lecture de quelques chiffres. Il semble très important d'insister sur le fait que ce type de technique et ce type de connaissances ne s'adressent pas seulement aux spécialistes du contrôle de gestion. Que tout manager en situation de responsabilité dans une entreprise , tout manager qui doit gérer un budget ou gérer des équipes dont il a la charge a besoin de connaitre la performance, a besoin de ce genre d'approches.

Sigles et abréviations utilisés

SMS : Short Message Service

VAS: Value-added service

MFS: Mobil Financial Services

2iE : Institut International d'Ingénierie de l'Eau et de l'Environnement

M2 MSO : Master 2 Management Stratégique et Opérationnel

Le sommaire

	Pages
Les remerciements	1
Résumé	2
Sigles et abréviations utilisées	3
Le sommaire	4
L'introduction	6
Première partie : La définition d'un système de contrôle de gestion dans les organisations	
A –La notion du contrôle de gestion	7
1. Le contrôle de gestion : une source de confusion.....	7
2. Définition du contrôle de gestion	8
B – Les fondements du contrôle de gestion	10
1. Le contrôle de gestion : les objectifs	10
2. Le contrôle de gestion : les caractéristiques.....	12
C– Le contrôle de gestion et les autres formes de contrôle	14
1. Contrôle de gestion –audit interne	14
2. Contrôle de gestion – contrôle organisationnel.....	15
3. Contrôle de gestion interne.....	15
4. Contrôle de gestion – audit externe.....	16
D– L'unité du contrôle de gestion pour les organismes privés	16
1. Le contrôle de gestion est un outil de pilotage	16
2. Le contrôle de gestion est un outil d'aide à la décision	18
3. Le contrôle de gestion source de confiance dans les organisations.....	19
Deuxième partie : Intégration de contrôle de gestion dans la direction sud	
A– Diagnostic organisationnel de la Direction Sud de Millicom Tchad	19
1. Les activités.....	19
2. Les interactions.....	20
3. Les systèmes de cultures.....	21
4. Les opportunités, menaces, forces et faiblesses.....	21
5. Les axes stratégiques.....	22
B– Intégration du contrôle de gestion dans la Direction Sud	22
1. Problématiques	22

2. Hypothèses de travail.....	22
3. Choix et intérêt du sujet.....	23
4. Cadre théorique.....	23
5. Résultats.....	23
6. Propositions.....	24
7. Prérequis pour la mise en place du contrôle de gestion.....	25
• Prérequis organisationnel.....	25
• Prérequis managériaux.....	26
• Equilibre à rechercher entre technologie et animation.....	26
8. Les outils de contrôle de gestion adaptés aux a la direction sud	28
C– Les tableaux de bord : un outil adapté à la Direction Sud.....	30
1. Définition.....	31
2. Utilisations possibles.....	31
3. Méthode de mise en œuvre.....	32
4. Conditions de réussite.....	33
CONCLUSION.....	34
Bibliographie.....	36

L'introduction

Considéré depuis longtemps comme valeur stratégique en raison de son importance, le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès d'amélioration potentiels à tous les types d'entreprises. C'est une fonction qui a pour but de motiver les responsables, et à les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre les objectifs de l'organisation. Il est donc une réponse à un certain nombre de problèmes d'entreprises pour lesquels la recherche des solutions s'impose : l'augmentation des coûts, et la désorganisation des services au sein de l'entreprise. De nos jours, avec la mondialisation de l'économie et l'ouverture des frontières, les entreprises se livrent une concurrence très agressive pour l'écoulement de leurs produits dans un marché, où seules les entreprises bien organisées peuvent se permettre une bonne part de marché. A l'inverse, les entreprises de faible organisation sont appelées à se marginaliser, voire même à disparaître. La survie de telle entreprise passe nécessairement par l'amélioration de leur performance. Donc le contrôle de gestion peut être perçu comme une amélioration des performances économiques de l'entreprise, il constitue un outil permettant l'efficacité, lorsque les objectifs tracés sont atteints et l'efficience, lorsque les quantités obtenues sont maximisées à partir d'une quantité de moyens. Le champ du contrôle prête à discussion. Il est tantôt étroitement associé à la fonction finance, tantôt assez largement déconnecté de celle-ci ou en tout cas de la direction financière. Le contrôle de gestion est tantôt assimilé à de l'autocontrôle -à-t-on assez dit, que l'expression relevait de l'erreur de traduction -tantôt ramené à un simple reporting qui en est l'exact inverse. Le contrôle de gestion s'est développé dans l'entreprise. Ses outils, méthodes, démarches ont été conçus depuis le début du XXe siècle pour apporter des réponses au problème de l'entreprise avec une obéissance aux ardues obligations d'efficacité et d'efficience. Elle demande cependant un travail d'investigation, d'analyse. Ce mémoire essayera d'apporter la lumière sur les différentes interrogations formulées. L'hypothèse qui fonde notre recherche est que la faible efficacité de contrôle de gestion constitue un obstacle et un facteur de blocage du développement de la gestion des différentes fonctions au sein de la Direction sud et par conséquent frein de performance. Notre problématique s'articule autour des questions sur le rôle et la place de contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance au sein de la direction sud, sur les outils, méthodes et modèles de contrôle de gestion qu'il faut mettre en œuvre dans le plan théorique qui sont au service des dirigeants et sur l'organisation et fonctionnement pour aboutir à une amélioration de la performance à la direction sud.

Nous traiterons dans la première partie, la définition d'un système de contrôle de gestion dans les organisations. Et dans la deuxième partie, nous développerons la manière d'intégrer le contrôle de gestion dans la Direction-sud.

Première partie : La définition d'un système de contrôle de gestion dans les organisations

Par contrôle de gestion, l'on entend le contrôle de la conduite ou le système de pilotage d'une entreprise afin d'anticiper et d'organiser les activités et les événements. Ce contrôle de gestion passe bien par l'adaptation de cette conduite en fonction des modifications et de l'évolution de l'entreprise : si les objectifs changent, il va falloir réorienter les moyens.

A – La notion du contrôle de gestion

Les projets d'amélioration de la gestion de l'entreprise ont pour but d'offrir au client un service de meilleure qualité possible au meilleur coût. C'est un nouveau mode de management (prévoir, mesurer, réagir) et il est couramment utilisé en entreprise. Il se base sur des démarches et des outils de pilotage des activités tels que des tableaux de bord et reporting testés et efficaces. Le contrôle de gestion permet de se remettre en question, d'acquérir de meilleures habitudes et d'évoluer. Il doit devenir un élément naturel de l'activité

1. Le contrôle de gestion : une source de confusion

Le contrôle de gestion est une source de défis pour les gestionnaires. Son identité est difficile à cerner, son ancienneté contraste avec la modestie de la place qu'il tient actuellement, ses adages dominants débouchent sur un dilemme difficile à dépasser. Le contrôle de gestion est une chose curieuse. Il se trouve là où on ne l'attend pas. Son périmètre semble à géométrie variable. Il fait peur de fausses raisons, en sens inverse, il donne quelquefois des espoirs illusoires.

*** Un conception protéiforme**

Le contrôle de gestion est protéiforme car il est possible de tout dire et de tout entendre à son sujet. En effet, nous pouvons affirmer que le contrôle de gestion n'a rien en commun avec le contrôle traditionnel, mais nous pouvons également dire qu'il s'agit des deux faces d'une même pratique. Nous pouvons qualifier le contrôle de gestion d'autocontrôle, mais nous pouvons aussi

affirmer le contraire. L'évaluation des politiques peut être assimilée au contrôle de gestion, mais il est aussi possible de dire que ces deux actions n'ont rien à voir entre elles. Nous pouvons avancer une affirmation et son contraire parce qu'il existe des sources de confusion.

* Une confusion sémantique

Le contrôle de gestion vient de l'expression anglo-saxonne « management contrôle ». Or le terme « contrôle » n'a pas la même signification qu'en français. Il signifie outre-manche « ce dont on sait faire preuve tous les jours », comme dans l'expression « self control ». En revanche, en français, il a un sens plus inquisiteur et moins aimable. Toutefois, il faut savoir que le deuxième sens du mot, dans l'une et l'autre langue, correspond exactement au sens premier dans l'autre langue.

Le contrôle de gestion renvoie au fait pour les dirigeants d'avoir la maîtrise de l'organisation qu'ils gèrent, notamment par l'orientation des actions de ceux auxquels ils délèguent une autonomie et le soin de diriger le personnel, le contrôle de gestion se manifeste comme un processus permanent organisé pour intervenir avant, pendant et après l'action. Ce que l'on désigne aujourd'hui par le contrôle de gestion, c'est un ensemble de processus et de dispositifs qui dans les organisations, orientent les actions, les comportements pour les rendre cohérents avec des objectifs à long et moyen termes, et qui s'appuient sur des systèmes d'informations. Leur finalité est d'organiser la performance de l'organisation.

2. Définition du contrôle de gestion

C'est à Robert N. Anthony que l'on attribue la conceptualisation de ce processus issu du mouvement de développement économique des entreprises. Pour lui une entreprise est un regroupement de personnes qui travaillent à un ou quelques buts, lucratifs ou non lucratifs. Lorsque les ressources matérielles, financières et énergiques sont combinées au travail humain, l'entreprise est une « entreprise économique » et le contrôle de gestion constitue un système de gouverne, de coordination et de surveillance visant à assurer l'intégration harmonieuse de l'ensemble des ressources de l'entreprise : « la gouverne, la coordination et la surveillance sont trois dimensions cruciales de l'entreprise, créatrice d'ordre ». Selon la nouvelle définition proposée en 1988, R N Anthony présente le contrôle de gestion comme : « le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de cette organisation ». Il apparaît ainsi comme un vecteur de régulation des comportements au sein de l'organisation. Celle-ci est entendue comme un ensemble d'acteurs introduisant des relations en partie régulières et

prévisibles, cette définition traduit ainsi le souci de rechercher des interactions plus souples, plus réactives et plus informelles à un moment où l'environnement des organisations évolue. Dans ce sens, le contrôle de gestion est appelé à aider les managers à maîtriser l'avenir à travers les comportements et ce, en assurant l'articulation de la stratégie de l'organisation avec l'action quotidienne de tous ceux, managers et non managers, qui contribuent à la réussite et à la pertinence de celle-ci.

Dans cette définition du cadre général du contrôle de gestion, ANTHONY retient trois éléments essentiels : la notion qu'un ou des buts sont décidés, l'idée que ce sont des humains qui mettent en œuvre des activités pour réaliser les buts et, finalement, que pour réaliser des buts, des personnes doivent travailler ensemble. En conséquence, le contrôle de gestion est composé 1-d'activités non systémiques de planification stratégique visant à définir les orientations. 2-D'activités systémiques de coordination et de surveillance visant pour les dirigeants à décider des activités à mettre en œuvre, à communiquer les stratégies et les tâches à accomplir, à assurer la combinaison optimale (tâche à accomplir par personne), à motiver les personnes, à évaluer la performance individuelle et collective et à apporter les actions correctives au besoin. Le contrôle de gestion s'appuie sur une structure hiérarchisée composée de centres de responsabilités, par laquelle les dirigeants définissent les ressources affectées à chacun et les performances anticipées. Et sur un système d'information centralisé et unifié qui seconde les dirigeants dans leurs fonctions de gouvernance, de coordination et de surveillance. Le système assure la déclinaison des objectifs stratégiques, la modélisation du fonctionnement de l'organisation et la représentation de l'organisation. On peut compléter la définition précédente en avançant que le contrôle de gestion est l'ensemble des actions, attitudes, procédures et outils utilisés par les dirigeants de l'organisation pour choisir des objectifs à long moyen et court terme et suivre de façon continue leur exécution.

Dans le même sens Isabey KERVILER et Loic Kerviler soutiennent que le contrôle de gestion « c'est l'ensemble des moyens mis en œuvre par l'entreprise afin d'aider les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion pour atteindre les objectifs ciblés ». De la sorte, les deux auteurs insistent sur la vocation d'aide et de maîtrise de gestion qui caractérise le contrôle de gestion.

La définition proposée par le plan comptable Français de 1982, reste l'une des contributions qui mérite notre intérêt puisqu'elle tranche le plus avec les travaux récents élaborés dans le domaine du contrôle de gestion. Ainsi aux termes de cette définition « le contrôle de gestion est l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées

périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher rapidement les mesures correctives appropriées ». Cette définition qui met beaucoup davantage l'accent sur les outils de contrôle de gestion n'exclut pas les apports des autres définitions, mais bien au contraire, elles les complètent.

Le contrôle de gestion peut aussi être défini comme étant le pilotage de la performance d'une organisation. C'est choisir ses actions en anticipant leur impact sur la performance, c'est en suivre l'avancement pour s'assurer que tout se passe comme prévu, c'est réagir rapidement en cas de dérive constaté, c'est prévoir régulièrement vers quel niveau de performance on se dirige pour s'assurer que l'on va atteindre les objectifs poursuivis et prendre à temps les mesures correctrices en cas de difficulté anticipée.

En fin on peut définir de manière succincte de contrôle de gestion dans les entreprises, comme étant : l'organisation, les règles et les procédures utilisées pour aider à s'assurer que les programmes parviennent aux résultats visés, que ressources utilisées pour réaliser ces programmes coïncident avec les buts et objectifs déclarés des partenaires, que ces programmes soient protégés contre le gaspillage, la fraude et la mauvaise gestion et que la prise de décision repose sur la collecte, l'archivage le compte rendu et l'utilisation d'informations fiables, et que ces opérations s'effectuent en temps voulu.

B – Les fondements du contrôle de gestion

Les fondements du contrôle de gestion seront analysés à travers les objectifs qu'ils tracent et les caractéristiques qu'ils couvrent.

1. Le contrôle de gestion : les objectifs

Comme l'observe McCrindell, l'un des principaux objectifs et l'une des principales forces d'un système de contrôle de gestion efficace devraient être d'accroître les capacités des dirigeants à diriger, de laisser se déployer leur potentiel de direction et de constituer un moteur permettant de parvenir plus facilement aux buts et objectifs de l'organisme. De tels contrôles doivent rendre chaque dirigeant responsable, sans pour autant être considérés comme une limite à leur liberté de décision dans les domaines pour lesquels ils ont reçu une délégation de pouvoir. Les contrôles de gestion ne garantissent ni l'efficacité des programmes ni l'absence de gaspillages, de fraudes ou de mauvaise gestion. Ils constituent cependant un moyen de gérer les risques associés aux programmes et au fonctionnement des entreprises. Ces contrôles doivent être appropriés,

économiquement rationnels et s'appuyer sur une analyse et une évaluation appropriées du risque. Des techniques sophistiquées de gestion du risque fournissent une assistance professionnelle dans ces domaines.

On peut considérer à ce sens que les contrôles de gestion présentent deux aspects :

- * les systèmes d'information de gestion, qui sont nécessaires à la direction pour piloter le travail de l'organisation, surveiller l'avancement et la qualité des activités et évaluer les résultats et le rendement de l'entreprise.
- * les règles, systèmes, procédures, délégations d'autorité et autres facteurs intégrés aux processus de l'organisation afin de fournir une garantie raisonnable que les objectifs de la direction sont respectés.

Dans la plupart des organismes, l'efficacité des systèmes de contrôle de gestion part d'une triple attente quant à la responsabilité et l'aptitude à rendre compte des dirigeants considérés individuellement. Cette attente s'applique à la qualité et à l'opportunité des programmes et opérations dont ces dirigeants sont chargés, au contrôle du coût des ressources qu'ils utilisent et à la garantie que ces opérations et programmes sont gérés avec intégrité et en conformité avec les exigences légales et avec les réglementations et directives édictées par le top management. L'existence d'un système efficace de prévention est normalement une partie importante d'une telle structure. Ce système doit aider à faire en sorte que tous les responsables, qu'ils soient placés au sommet de l'organisme ou plus bas dans la hiérarchie seront informés en temps voulu et avec exactitude en cas de défaillances, et qu'ils seront tenus de rendre compte par le biais d'un système de contrôles approprié et, si nécessaire, via l'imposition de sanctions et d'amendes. Les procédures de protection de cette nature sont essentielles dans tout organisme, parce que les défaillances du système peuvent être coûteuses et destructrices.

Autres objectifs essentiels du contrôle de gestion correctement conçu, ils doivent fournir aux hauts responsables des informations crédibles et opportunes, notamment d'ordre financier, sur les aspects essentiels du fonctionnement de l'organisme. Ce facteur entraîne une autre conséquence importante, soulignée par KIRBY : les systèmes de contrôle de gestion doivent être élaborés de manière itérative, en partant du sommet de l'organisme : Il faut identifier les besoins actuels et futurs du sommet de la hiérarchie et comprendre les méthodes de collecte des informations nécessaires, et cette procédure, ainsi que celle de tout autre système de contrôle, doit être intégrée et mise à la disposition des plus hauts responsables. Enfin il faut élaborer un processus pour traduire en actions les décisions des principaux dirigeants.

2. Le contrôle de gestion : les caractéristiques

Cela signifie qu'il constitue un continuum d'actions permettant une interaction récurrente entre les objectifs, la stratégie et les actions opérationnelles de l'organisation. Ce qui se traduit par son omniprésence dans toute l'organisation, il traverse toute la structure de cette dernière. En effet toutes les actions menées dans le cadre du fonctionnement opérationnel de l'organisation et qui vise l'efficacité et l'efficience, doivent être conçues, compte tenu des objectifs et des stratégies qui orientent la direction de l'organisation. De la sorte, le contrôle de gestion intervient tout au long du processus de déclinaison des finalités de l'organisation en actions avec, le cas échéant, des actions correctrices. Autrement dit le contrôle de gestion suit un cheminement cybernétique. Il accompagne le processus de décision en apportant sa contribution, avant pendant et après l'action.

H. BOUQUIN résume ce processus en trois actions :

- une action de finalisation (contribue à définir les objectifs et les moyens)
- une action de pilotage (faire le point, corrigé),
- un processus de post-évaluation.

Cependant le contrôle de gestion ainsi qu'il est évoqué ci-dessus ne doit pas être perçu comme processus exclusivement cybernétique fermé, mais doit prendre en considération les effets de l'environnement qui auraient pu se faire sentir au niveau de toutes les étapes « toutes les étapes doivent s'ouvrir aux influences de l'environnement ». Cette ouverture sur l'environnement trouve son fondement théorique dans l'approche systémique dont les apports constituent un enrichissement, complémentaire au cadre de l'analyse de l'approche cybernétique.

a) Le contrôle de gestion est un système organisé

Le contrôle de gestion forme un système institutionnalisé, durable, dynamique et ouvert.

* Institutionnalisé, en ce sens le contrôle de gestion doit être sous-tendu par un support juridique ou administratif officiel, ne serait-ce que pour l'entourer d'une certaine crédibilité aux yeux des agents et des responsables de l'organisation. Dans les organisations privées ce support prend la forme d'une convention ou d'une chart. De ce fait il constituera un référentiel reconnu de tous les agents et acceptés par eux.

* Durable, en cela le contrôle de gestion reçoit une qualité de permanence leur permettant d'apporter un soutien continu dans le temps au pilotage en contribuant à garder le cap du navire. Il n'a pas donc ce caractère ponctuel de vérification tel est le cas des autres types de contrôle (exemple : l'inspection). En tant qu'outil d'aide à la décision, il doit toujours, être à la disposition des dirigeants.

* Dynamique et ouvert, en ce sens le contrôle de gestions s'érige comme un système qui évolue dans le temps et qui interagit durablement avec l'environnement qui dimensionne le cadre de sa vie. C'est ainsi qu'il doit avoir une capacité accrue d'adaptation et d'adaptabilité avec le fonctionnement des organisations confrontées à un environnement mouvant et turbulent, et ce dans l'espace et dans le temps, sinon sa présence dans l'organisation sera perçue comme source de contre-performance plutôt que comme source de performance de l'organisation. Pour tenir compte de cette réalité évolutive, le contrôle de gestion doit procéder à une remise en cause perpétuelle de son organisation, de sa philosophie, de ses principes et de ses outils.

b) le contrôle de gestion est une discipline protéiforme

On entend ici par protéiforme la typologie des contrôles spécialisés que recouvre la notion de contrôle de gestion. Les chercheurs et penseurs en la matière nous ont fait de plusieurs classifications, mais comme on ne peut prétendre à l'exhaustivité, nous allons nous en tenir aux plus importantes.

Dans ses travaux Robert Teller décrit trois formes de contrôle de gestion : le contrôle de gestion stratégique, le contrôle de gestion opérationnel et le contrôle de gestion intégré.

* Le contrôle de gestion stratégique :

Rappelons le, le contrôle de gestion occupe une place intermédiaire entre la stratégie et les actions routinières ; de là, on peut déduire que le contrôle de gestion stratégique est la facette du contrôle de gestion qui entretient des liens étroits avec la stratégie. Dans le domaine de la stratégie, les dirigeants des organisations orientées performances, font toujours appels aux services du contrôle de gestion pour solliciter son appui. Ainsi, le contrôle de gestion accompagne la stratégie dans toutes ses phases. Pendant la phase de la formulation de la stratégie, il contribue à tout le processus de conception (diagnostic, fixation des objectifs, analyse stratégique etc.). Au moment de la mise en œuvre de la stratégie, il assiste les opérationnels pour cadrer leurs actions et mesurer leurs performances. Au cours de la phase d'évaluation des résultats, il joue un rôle de premier plan en matière de mesures et d'analyse des écarts.

* Le contrôle de gestion opérationnelle

Cet aspect du contrôle consiste en la déclinaison opératoire des orientations stratégiques. Dans le cadre du contrôle de gestion opérationnelle, l'organisation est structurée soit suivant une segmentation par activité, soit suivant une segmentation par centre de responsabilité. Selon les cas, la responsabilisation des acteurs peut être individuelle ou collective. En effet les responsables sont

jugés à posteriori, soit en considération des résultats financiers, soit en tenant compte de la performance globale.

* Le contrôle de gestion intégrée.

Il s'agit d'un contrôle de gestion qui s'inscrit dans une approche intégrée de création de valeur pour l'entreprise, le client et l'actionnaire émanant d'une démarche d'intégration de la valeur financière et stratégique.

Il importe que les contrôles de gestion soient envisagés, non pas comme des systèmes à part entière, fonctionnant séparément du reste de l'organisme, mais comme des mécanismes de contrôle devant être intégrés aux systèmes au service de l'ensemble du cycle qui va de la planification à l'audit, en passant par la budgétisation, la gestion et la comptabilité. Ces systèmes doivent contribuer à l'efficacité et à l'intégrité de chaque étape de ce cycle et fournir en permanence des informations en retour aux dirigeants.

Après avoir exposé les principaux fondements du contrôle de gestion, il y a lieu de présenter son positionnement par rapport aux autres formes de contrôle.

C- Le contrôle de gestion et les autres formes de contrôle

Le développement et la généralisation du contrôle de gestion dans les entreprises nécessitent de clarifier son positionnement par rapport aux autres formes de contrôle et de préciser, le cas échéant, les évolutions possibles des formes de contrôle préexistantes.

1. Contrôle de gestion –audit interne

On confond souvent audit interne et contrôle de gestion. Or, on ne peut pas se contenter d'assimiler l'audit interne au contrôle de gestion dans les entreprises, ou au contrôle des entités, qui embrassent toutes les formes de contrôle du fonctionnement et de la gestion au sein d'une entité.

Le contrôle de gestion est un outil et une aide à la gestion qui doit permettre aux dirigeants de s'assurer que les activités de l'organisme concerné sont conduites de manière appropriée. Le contrôle de gestion, aussi efficace soit-il ne peut pas remplacer l'examen ponctuel indépendant et exhaustif que constitue l'audit interne, et qui porte sur des questions plus larges et plus générales. En revanche, l'audit interne ne peut pas non plus se substituer au contrôle de gestion. Les objectifs et les moyens d'y parvenir sont différents. Le contrôle de gestion s'applique davantage au contrôle au jour le jour des opérations de routine, ainsi qu'à l'efficacité et l'efficacités des travaux réalisés. Dans le système classique, l'audit interne se concentre normalement sur les opérations financières et

la vérification de la bonne tenue des comptes. Il reste en général peu de temps disponible à l'audit de l'efficience et de l'efficacité.

2. Contrôle de gestion – contrôle organisationnel

Le contrôle organisationnel est un système complet qui touche à tous les niveaux de l'organisation à savoir : les structures, les procédures de décisions, les comportements des hommes et la culture de l'organisation. Il dépasse les dimensions techniques pour s'étendre aux systèmes décisionnels et informationnels. Il vise à orienter les efforts individuels et collectifs vers l'atteinte des finalités de l'organisation. Le contrôle organisationnel cherche à améliorer les règles et les procédures qui structurent les décisions et auxquelles les dirigeants se réfèrent pour déterminer leur comportement.

Le contrôle organisationnel comporte trois composantes : le contrôle stratégique, le contrôle opérationnel et le contrôle de gestion. Le contrôle de gestion apparaît ainsi comme un sous système du contrôle organisationnel.

3. Contrôle de gestion interne

Les définitions de contrôle interne sont nombreuses, nous allons analyser celle du dictionnaire du management et du contrôle de gestion (édition Bordas, 1990, p 48) qui présente ledit contrôle comme étant la structure réelle et pratique du contrôle qui en général, permettra aux agents et dirigeants des organisations de trouver des réponses à certaines interrogations classiques employées pour l'analyse d'un circuit, d'une procédure , d'une tâche ou d'une activité par exemple qui fait quoi ? Où ? Quand ? Comment ? L'incapacité de répondre à ces interrogations est en soi un témoignage de l'absence ou de la faiblesse du contrôle interne.

Le contrôle interne diverge avec le contrôle de gestion lorsqu'il a une incidence directe sur les comptes de l'organisation, en d'autre terme lorsque son objectif est d'assurer :

- *la protection des actifs, du patrimoine et des ressources de l'organisation
- *la fiabilité et la qualité des informations d'ordre comptable.

Alors qu'ils se convergent lorsque le contrôle interne n'a pas d'incidence ou a une incidence indirecte sur les comptes annuels, ou lorsque son objectif est d'assurer :

- * le respect de la politique de la direction et le contrôle de l'application de ses instructions ;
- * l'amélioration de la performance et de l'efficacité opérationnelle.

4. Contrôle de gestion – audit externe

Les caractéristiques du contrôle de gestion		Les caractéristiques de l'audit externe	
Fonction	Pilotage de l'entreprise	Fonction	Indépendante de l'entreprise exercée par des personnes extérieures à l'entreprise
Objectif	Veiller au maintien des grands équilibres	Objectif	Certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes, des résultats et états financiers
Champ d'application	Système d'information; résultats réels et prévisibles	Mandat	Contrat contenant le coût et la portée de la mission. Obligation de moyens
Périodicité	Dépend des résultats de l'entreprise	Bénéficiaires	Tous ceux qui en ont besoin (actionnaires, banquiers, clients fournisseurs...)
Méthode de travail	Dépend des informations des opérationnels	Finalité	- audit financier et comptable ; - audit – conseil
Objectifs et champ d'application	Le contrôle de gestion fournit les informations nécessaires pour améliorer les performances de l'audit interne	Objectifs et champ d'application	- L'existence de l'audit interne réduit le champ d'investigation de l'audit externe - s'appuie sur les travaux de l'audit interne

D– L'utilité du contrôle de gestion pour les entreprises

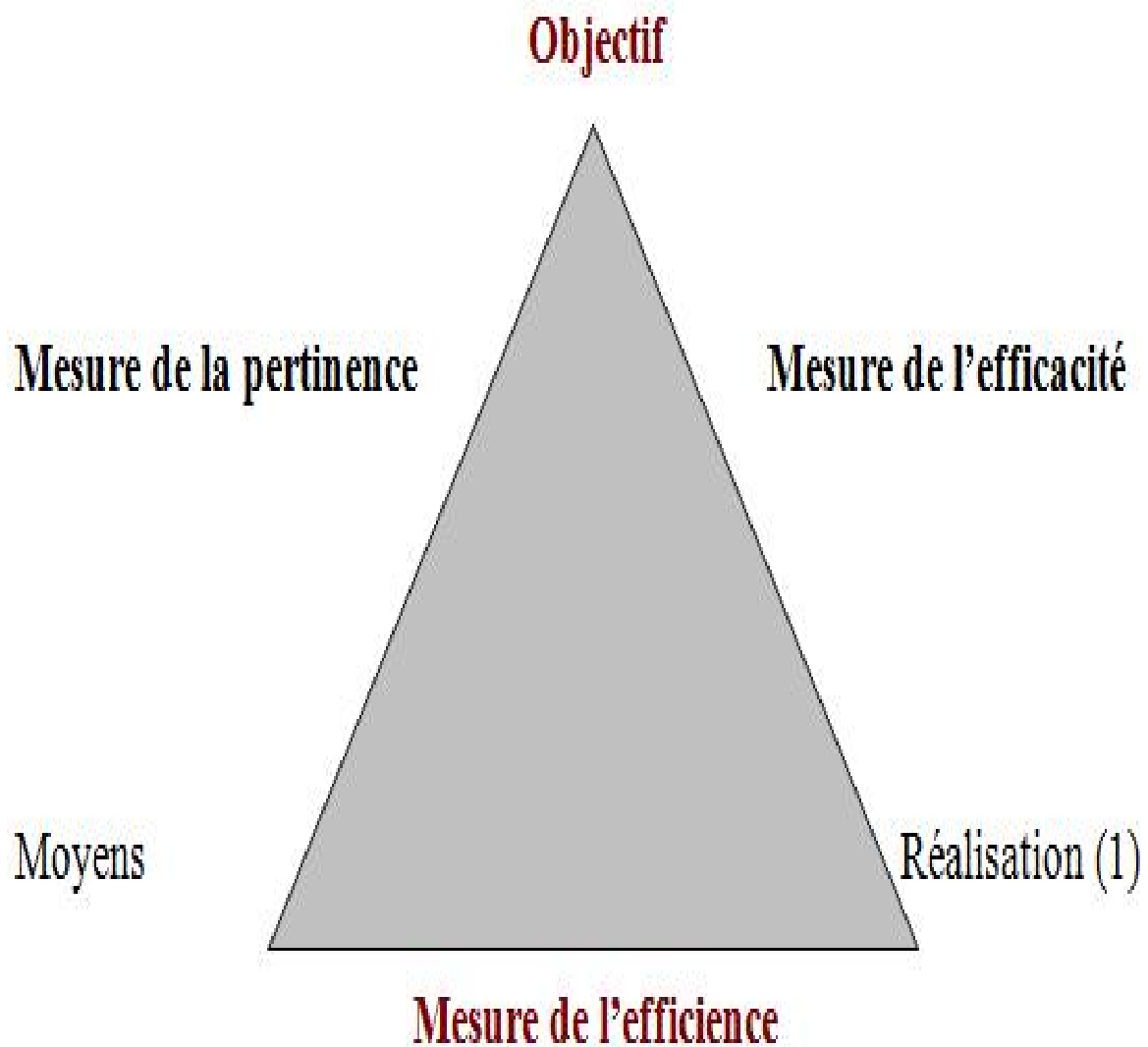
1. Le contrôle de gestion est un outil de pilotage

Le contrôle de gestion est un outil de pilotage à la fois :

- * pour tout responsable, quel que soit son niveau hiérarchique,
- * pour les responsables de niveau hiérarchique supérieur

Pour qu'il y ait appropriation du contrôle de gestion par les agents et les responsables, l'outil doit être d'abord utile à ceux chargés de l'alimenter et de l'animer à la base. En cela, le contrôle de gestion est souvent présenté comme un moyen d'autocontrôle. Mais le contrôle de gestion est aussi un outil de pilotage pour l'échelon supérieur, qui peut ainsi piloter, à l'aide des méthodes que lui propose le contrôle de gestion, des échelons dont il a la tutelle ou sur lesquels il a autorité. Cet aspect du contrôle de gestion s'appelle le reporting ou « rapport-information », pour proposer une traduction possible. Qu'il soit utile à l'échelon n ou aux échelons supérieurs ($n+1$, etc.), la mise en œuvre du contrôle de gestion requiert donc au préalable la définition des périmètres de responsabilité de chacun. Le contrôle de gestion est la contrepartie de cette autonomie accrue dans le sens où il permet à la fois au gestionnaire « responsabilisé » de piloter son action et à l'échelon supérieur d'être informé précisément des réalisations des échelons subordonnés ou sous tutelle.

Pour mieux comprendre cette dimension du contrôle de gestion, il est possible de faire référence au « triangle du contrôle de gestion ». Ce schéma met en relation les moyens alloués au gestionnaire, les projectifs qui lui sont fixés et les réalisations en fin d'exercice. La pertinence se définit comme le rapport entre les objectifs et les moyens qui leur sont consacrés. La pertinence relève typiquement d'une décision politique, L'efficacité est le rapport entre les moyens et les réalisations. L'efficacité constitue la première dimension de la performance. L'efficacité mesure le rapport entre les objectifs initialement fixés et les réalisations. Ces réalisations concernent notamment le résultat final de l'action des entreprises et le niveau de qualité atteint, qui sont avec l'efficacité les deux autres dimensions de la performance. Comme outil de pilotage, le contrôle de gestion est une démarche continue. Il permet de préparer l'action en amont, par exemple par l'élaboration des budgets et en aidant à la fixation des objectifs et à l'allocation des moyens. En cours d'action, le contrôle de gestion permet notamment au gestionnaire de vérifier qu'il tient le « le bon cap » par rapport à ses objectifs et donc de prendre des mesures correctives si nécessaire. En fin d'action, il permet notamment de mesurer dans quelle mesure les objectifs ont été atteints et à quel c t. La possibilité de corriger la trajectoire en cours d'action est un apport essentiel du contrôle de gestion : plutôt que de constater a posteriori que les objectifs n'ont pas été atteints, il est en effet préférable de constater en cours d'action les écarts éventuels et de corriger la trajectoire pour tendre malgré tout vers les objectifs initialement fixés.



2. Le contrôle de gestion est un outil d'aide à la décision

La mise en place d'un certain nombre d'indicateurs permet de procéder à l'arbitrage en fonction d'une connaissance approfondie des activités, de chacune des politiques, et de chacun des programmes adoptés par une organisation.

Dans le cadre de l'aide à la décision, les éléments issus du contrôle de gestion doivent être de nature à optimiser les moyens disponibles. La mesure des efforts consacrés à une activité permet, en effet, de vérifier les résultats obtenus par rapport aux moyens disponibles. Il s'agit donc d'utiliser les résultats dans le cadre éventuel d'un redéploiement des moyens pour obtenir avec des moyens équivalents un niveau de service supérieur ou de développer la qualité du service sans accroître les moyens disponibles.

3. Le contrôle de gestion source de confiance dans les organisations

Le contrôle de gestion peut être analysé comme élément qui agit sur la confiance au sein des organisations puisque le contrôle de gestion peut se concevoir comme la condition et le résultat d'actions motivées par la sécurité ontologique et orientées vers la création de la confiance. Selon cette perspective, le contrôle de gestion ne saurait être analysé comme un besoin fonctionnel ou en vertu de ses conséquences fonctionnelles, mais plutôt comme un système qui s'alimente des forces de la modernité et qui contient les moyens de stabiliser la confiance dans l'espace et dans le temps.

Aussi il est possible de suggérer que le contrôle de gestion, en tant que corpus de connaissance, contribue à la modernisation et à la radicalisation de la modernité. Le contrôle de gestion devient alors assimilable à un ensemble de pratiques d'intégration qui habilite la modernité, s'y alimentent et permettent l'organisation des activités dans un contexte de suppression des relations de coprésence. Le contrôle de gestion est ainsi, à la fois, le résultat et la condition de la confiance dans un espace-temps étendu.

Deuxième partie : Intégration de contrôle de gestion dans la Direction Sud

A- Diagnostic organisationnel de la Direction Sud de Millicom Tchad

Ce sont ici les agents d'une entreprise commerciale qui doivent suivre la vision de l'entreprise qui par ses valeurs et ses responsabilités sociétales veut s'inscrire dans la pérennité étant donné que les entreprises qui tirent leur épingle du jeu sont celles qui ont compris que les gens sont prêts à dépenser pour ce qui a du sens et de la valeur. Une convention d'entreprise existe entre l'employeur et les employés.

1. Les activités

Les activités de l'entreprise sont menées sur toute l'étendue du territoire tchadien avec le siège qui est basé à N'Djamena. Les activités de l'entreprise sont caractérisées par une Palette étendue de services : Voix, SMS, VAS, Internet (2G, 3G+ et 4G) et service financier sur le mobile (Tigo Cash). Ces services visent tout d'abord les grands types clients qui sont :

- distributeurs agréés auprès des points de vente
- commerces et artisans en direct – Freelancers

➤ entreprises.

Etant donné que le territoire tchadien est grand et que l'entreprise ne pourrait s'abstenir de se rapprocher de ses clients éloignés et dispersés sur toute l'étendue du territoire, quatre(4) directions ont été créées parmi lesquelles nous avons la Direction Sud, la direction de notre étude.

2. Les interactions

Comme dans toute organisation, il y a des jeux. Ces jeux qui ne sont rien d'autre que nos comportements par rapport à nos intérêts, à nos pouvoirs, à nos enjeux (qu'est-ce que nous gagnons et qu'est-ce que nous perdons) de nos objectifs –qu'est-ce qui est important pour nous. Ces éléments ont beaucoup d'influences dans l'organisation surtout sur l'aspect cohérence et cela peut créer les dysfonctions. On peut avoir de pouvoir juste le fait de ne pas agir selon l'analyse stratégique de Crozier et Fieldberg. Pour cela, par rapport aux intérêts des uns et des autres certaines personnes cessent d'agir en présence d'une personne ou d'un groupe de personne or l'intérêt suprême de la société est bafoué. Ce sont des cas récurrents dans la gestion stricte des matériels de l'entreprise qui font usage pour des intérêts personnels. Ainsi une partie ne réagit pas au détriment d'une autre qui en profite. Les rapports de forces sont aussi courants. On peut voir un chauffeur, on pense que c'est la personne qui s'occupe juste de la conduite dans l'organisation ; mais cette personne peut avoir un rapport de force très important envers une personne au dessus de lui et ces rapports de forces viennent de plusieurs éléments qui sont entre autre le privilège trop accordé au chauffeur qui a développé ou qui a des liens très étroits avec la personne au dessus de son chef hiérarchique direct. Il se sent protégé et écouté. Il y'a aussi les compromis dans l'organisation dans ce sens ou quand un employé fait quelque chose on tolère et l'autre fait on ne tolère pas qui peuvent être considéré comme de l'injustice mais cela peut être aussi de l'arrangement et de l'entente qu'il ya entre l'employé et son chef hiérarchique et surtout de la loi qui dit pour une faute commise et non signalé pour des procédures disciplinaires à plus d'un mois est considéré comme pardonnée. Même si le renvoi s'impose il ne peut plus l'être parce que la durée d'un mois pour engager cette procédure a été dépassée. Et d'après Crozier, ces ententes là ne sont pas toujours de façon formelle. Cela se fait par la façon d'être, par la façon d'écouter et par la façon d'agir. Ces comportements créent des dysfonctions dans l'organisation.

3. Les systèmes de culture

Nous pouvons parler de culture dans l'organisation MILLICOM TCHAD à trois niveaux :

❖ les cultures nationales

- ❖ les cultures de l'organisation
- ❖ et la culture des membres de l'organisation ou les sous-cultures qu'on peut trouver dans l'organisation.

Etant une organisation internationale, au niveau des cultures des nations, nous avons cet aspect du fait qu'il y a des diversités des gens qui viennent de plusieurs horizons, plusieurs pays. L'entreprise a aussi ses cultures qui se traduisent dans la hiérarchie, le contrôle et dans la distance hiérarchique. Au niveau des sous cultures, nous avons la culture individuelle. La culture individuelle permet de distinguer chaque personne suivant qu'il a une culture industrielle, une culture marchande, une culture civique, une culture domestique, et une culture médiatique.

4. les opportunités, forces et les menaces

❖ OPPORTUNITES

1. Les gens sont prêts à dépenser pour ce qui a du sens et de la valeur
2. La démographie en croissance
3. Le besoin de s'informer va croissant

❖ FORCES

1. Personnel jeune et motivé
2. Investissement dans des nouveaux produits et services

❖ LES FAIBLESSES

1. Les dysfonctions récurrentes de couverture de réseau à l'échelle des localités
2. Insécurité : vol de matériels de l'entreprise
3. Marché instable
- 4.

❖ LES MENACES

1. Exigence qualité de plus en plus forte des clients
2. Crise et période compliquée pour les clients.
3. La concurrence est forte surtout avec le principal concurrent(AIRTEL)

5. Axes stratégiques

Les axes stratégiques sont la colonne vertébrale de toute entreprise sur le court et moyen terme. Ils sont définis par la direction. Chacun de ces axes renvoie à la position stratégique choisie sur les marchés de l'entreprise. Ils sont appréciés en termes de maintien ou développement des activités et

permettent de construire un plan d'actions stratégiques pour que chacun des services puisse contribuer, à sa mesure, à l'atteinte de la stratégie. Nous avons des axes stratégiques suivants pour MILLICOM TCHAD SA :

- ❖ détecter et valider de nouveaux besoins sur les marchés existants
- ❖ constituer une offre commerciale à valeur ajoutée par rapport à la concurrence
- ❖ investir dans l'extension du réseau pour couvrir le pays
- ❖ définir un plan d'actions commerciales offensif auprès des clients existants
- ❖ développer le nombre de nouveaux clients au niveau national
- ❖ mesurer le taux de fidélité des clients existants-Développer de nouvelles techniques de vente

B- Intégration du contrôle de gestion dans la Direction Sud

1. Problématiques

Notre problématique s'articule autour d'un certain nombre de questionnements

- 1- Pourquoi devenir un contrôleur de gestion
- 2- Quelles approches et les limites du contrôleur de gestion
- 3- Comment le contrôleur de gestion est-il perçu par les managers et leurs superviseurs

2. Hypothèses de travail

Pour répondre à ces axes des problématiques, nous avons fait appel à des hypothèses de travail qui constituent pour nous ici une piste de recherche voire un cadre d'orientation sur le terrain. Nous soulignons :

- le contrôleur de gestion occupe une place déterminante dans les entreprises les plus performantes dans le monde. Car il est porteur de nouveaux comportements et compétences nécessaires.
- le manager du secteur privé perçoit le contrôle de gestion comme une nécessité et un moyen d'écoute pour une gestion efficace de leur entreprise
- malgré l'effort que contrôleur de gestion déploie en matière de formation et d'accompagnement, il demeure insuffisant car ils ne sont pas renforcés par des compétences comportementales et communicationnelles nécessaires
- le contrôle de gestion apparait comme une solution pour adapter la ressource humaine au monde de l'entreprise moderne.

3. Choix et intérêt du sujet

Ce choix et intérêt porté à ce sujet n'est pas le fait du hasard moins encore d'une formalité purement scientifique à l'heure actuelle où la compétitivité et la pérennité sont au centre des

stratégies pour un développement durable de toute entreprise en général et de la direction sud en particulier.

En effet, ce travail est un modeste apport dans l'avenir de la direction sud et aussi aux autres directions qui existent pour contribuer efficacement à l'atteinte des objectifs qui leur sont assignés.

Parmi les raisons ayant motivées notre choix à étudier ce présent thème de mémoire, nous retenons

- 1- Son importance économique et académique qui marque les grandes écoles de management dans le monde
- 2- La place qu'il occupe même dans le management des grandes entreprises Microsoft, IBM...
- 3- Son rôle dans l'organisation du travail depuis la révolution industrielle qui a permis de réfléchir sur comment manager les ressources matérielles financière et humaines. De nombreux encadrements qui font leur apparition donnent aux managers un rôle s'apparentant à celui du coach et donnent à l'employé des besoins en développement personnel et des droits en ambition.

4. Cadre théorique

Pour répondre à ces hypothèses une démarche méthodologique et scientifique s'impose. Vu la nature du travail nous avons fait appel à des outils d'investigation :

-rechercher l'information, la traiter, l'analyser puis l'interpréter.

-enquête par questionnaire destiné aux managers et Territory Business Supervisor de la direction sud sur la perception qu'ils ont sur le contrôle de gestion.

-observation participante qui a permis de décrypter la réalité perçue voire le décalage entre la réalité et le discours.

-lecture des principales ouvrages relatifs au concept aborder dans notre étude ; car il s'agit de définir le concept clé retenu pour mettre ainsi leur pertinence en étant sur le terrain de l'étude.

Globalement, notre étude va du général au particulier car il s'agit ici de conceptualiser en suite de sortir sur le terrain pour comprendre mieux les mécanismes régissant la réalité de l'entreprise.

5. Résultats

Les résultats auxquels nous sommes arrivés répondent en partie aux questions posées à l'origine de ce travail.

Il existe une tendance de fond et de besoin de formation spécifique au contrôle de gestion, les managers adhère à cette nouvelle posture d'être accompagné par un contrôleur de gestion.

En intégrant les techniques de coaching, le contrôle de gestion peut devenir une réalité bien établie. On peut constater la transformation, le changement à travers les comportements nouveaux acquis par les managers et superviseurs. Le contrôleur de gestion devient sensible à ses collaborateurs et suit leur développement, communique beaucoup avec eux, conforte leur confiance en soi et les accompagne pour les meilleures performances. Il facilite un climat de travail et de respect.

Par contre l'idée peut échouer si nous avons les problèmes suivants :

- l'indisponibilité du manager au cours de la pratique du programme de coaching
- le manque d'engagement personnel dans le processus du coaching
- l'absence de la volonté de se remettre en cause.
- la persistance des croyances limitantes à l'action chez le manager.

6. Propositions

Les contrôleurs de gestion développent une posture où ils ont plus à donner en assurant la sophistication avec plus de sérénité en espérant normalement des autres sans être ou content au centre de tout.

Aujourd'hui, le contrôle de gestion s'impose comme le nouveau rôle de l'entreprise moderne.

- 1-Sensibiliser les managers de l'importance et la nécessité du contrôle de gestion dans le management
- 2-Montrer au manager que la posture du contrôleur de gestion est pertinente dans certaines situations managériales.
- 3-Vulgariser le concept de contrôle de gestion comme pratiques managériales et comportementales auprès des établissements de formations en management

Le contrôle de gestion par le coaching est un moyen d'aide et de développer sa personnalité à réduire son niveau d'anxiété et de stress. De se connaître mieux de se sentir plus fort et prendre des risques calculés et gagner véritablement. Cette croissance de la personnalité va donc améliorer les contacts à tous les niveaux de l'entreprise. Encourager le changement et la créativité et faire émerger des nouveaux talents.

1. Les prérequis pour une mise en place du contrôle de gestion

Ce sont ces prérequis qui ont déterminé un cadre dont l'adoption a permis la conception et l'élaboration du système de contrôle de gestion de Millicom Tchad. Ainsi il faut faire la différence entre les pré-requis organisationnel qui toucheront l'organisation elle-même et les pré-requis managérial relative au type de management adopté ainsi qu'au types de managers.

- **Les prérequis organisationnels**

* Une organisation cohérente, sans laquelle il est impossible de piloter

Nous tenons à souligner avant tout que l'organisation se trouve au fondement du contrôle de gestion. Aucun contrôle de gestion ne peut être mis en place si on ne procède pas à un changement profond d'organisation. Il ne s'agit pas simplement de changements de structures. Il faut des changements au niveau du management, des systèmes d'information ou des systèmes de pilotage. L'organisation est donc l'acte fondateur préalable au bon contrôle de gestion.

* Une modélisation des activités

Il faut non seulement la concevoir, mais aussi la faire passer dans la mentalité des collaborateurs. Cela touche aux questions de la gestion des changements qui sont si précieuses dans ces processus. En premier lieu rappellerai qu'un système de contrôle est nécessairement contingent. Le « prêt-à-porter » n'existe pas en contrôle de gestion. En second lieu je partirai d'une idée de base partagée par tous les spécialistes du contrôle : un système de contrôle ne peut pas exister s'il n'existe pas de modèle de ce que nous voulons mettre sous contrôle. En d'autres termes, il faut une représentation simplifiée significative de ce qui doit être mis sous contrôle, c'est-à-dire du mode de fonctionnement de l'organisation, de ses objectifs et de ses facteurs clés de succès ou d'échec. Il est toujours possible de mettre en place des indicateurs sans qu'il y ait de représentation simplifiée au préalable, mais cela ne s'appellera pas du contrôle de gestion. Mettre en place un modèle fait partie des points qui, ne sont pas négociables. Selon les chercheurs en la matière, cette représentation simplifiée est appelée différemment : ils l'appellent soit modèle, soit carte ou encore mapping. Ce dernier mot est le plus à la mode, tant en termes de contrôle de gestion que d'évaluation de coûts. Etant donné que cette carte est le fondement du système de contrôle, il faut qu'elle soit avalisée par la hiérarchie. En effet, la Direction Sud dispose déjà de cette carte, car l'objectif de base qui est celui des nouvelles acquisitions clients et accroissement des revenus est facile à cerner bien que difficile à atteindre puisque le déploiement absolu des produits dans les contrées lointains n'est pas sans risque: il s'agit de la rentabilité et de la rentabilité.

- **prérequis managériaux**

* Une mutation culturelle est nécessaire

La mise en place du contrôle de gestion suppose un engagement en faveur d'une démarche globale de management. Celui-ci consiste en un processus impliquant diverses activités. De ce fait, la hiérarchie ne doit pas se contenter d'une acceptation formelle mais faire preuve d'un véritable engagement en leur faveur. Ce problème de l'adhésion des membres peut être résolu par un recours à une démarche participative pour mobiliser toutes les compétences internes de l'organisation. Ensuite, on doit prévoir le cas échéant, une équipe de contrôle de gestion, dotée des moyens informatiques nécessaires. Ses membres joueront le rôle d'animateurs capables de discuter avec le personnel et de le soutenir pour l'application des instruments de contrôle de gestion. Cependant, la motivation préalable de l'ensemble de l'encadrement de l'organisation s'avère nécessaire. Il en est de même de la sensibilisation du personnel quant à l'opportunité d'un tel système et de la préparation d'un programme de formation adéquat. Par ailleurs, sous l'effet des modes qui traversent le management dans le milieu des organisations, ces instruments sont implantés sans rigueur ni rationalité par l'intermédiaire d'expert dépourvus d'une réelle expérience de milieu. Aussi la culture au sein de l'organisation cible doit orienter vers les résultats.

* Une direction « pilotante »

A la tête de cette véritable organisation, il faut une véritable direction générale, même si elle n'en a pas le titre. Elle doit être capable de fixer les objectifs, de les traduire selon les différentes structures dans les différents modes d'actions. Elle doit également décider de l'organisation et des mesures de redressement et de correction qui s'imposent.

*un management par objectif pour chaque entité

*un changement de mentalité vis-à-vis du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est donc bien un outil d'aide à la décision dirigé vers la direction générale mais aussi vers tous les acteurs. Il est fortement axé sur la performance des prestations, c'est-à-dire sur leur efficacité et leur efficience. Il est fondé sur une notion de partage, que ce soit au niveau du travail, des connaissances, des analyses ou de leurs conséquences. La fonction, transversale, doit trouver sa place dans une organisation structurée de manière verticale.

- **Un équilibre à rechercher entre technologie et animation**

a) La technologie du contrôle de gestion :

Il ne peut pas y avoir de contrôle de gestion sans technologie. Cette technologie est double. Le contrôle de gestion dispose de sa propre technologie, une technologie de comptage et de chiffrage. « La modernisation, c'est appréhender de façon quantitative ce qui jusque-là l'était de manière qualitative », Ce n'est pas entièrement faux. Le contrôle correspond à du chiffrage. La technologie de contrôle doit faire ressortir un chiffrage pertinent, que cela soit en matière de contrôle des coûts ou de confection d'indicateurs. La technologie du contrôle doit non seulement produire des chiffres, mais aussi réussir à les faire parler de la manière la plus juste qui soit. Il existe pour cela des techniques qu'un bon contrôleur de gestion arrive à maîtriser relativement rapidement. Quant à la technologie de soutien, dans les organisations d'une certaine taille, il est difficile de ne pas avoir recours à l'informatique ou à des systèmes d'informations. Les relations entre le contrôleur de gestion et l'informaticien sont des relations délicates.

b) L'animation du contrôle de gestion :

Le deuxième aspect du contrôle est l'animation. Le contrôle de gestion est alors vu selon une approche organisationnelle. Il doit en effet servir à influencer les comportements dans une organisation. Pour que cela reste possible, il faut veiller à ne pas dissocier le contrôle de gestion de la direction d'ensemble d'une organisation et il faut s'interroger sur les rôles tenus par chacun et sur l'organisation en elle-même. Aussi il convient :

- que les organes directeurs et les agents maintiennent et fassent preuve à tout moment d'une attitude d'adhésion aux contrôles de gestion. Cette exigence doit faire ressortir l'importance cruciale que revêt l'engagement des plus hauts dirigeants à donner le ton approprié au sommet de la hiérarchie.
- que les organes de direction vérifient constamment leurs opérations,
La vérification comprend la réaction aux problèmes soulevés par les conclusions et les recommandations de l'audit faite par les auditeurs internes et externes, afin de déterminer les mesures correctives nécessaires.
- que les structures de contrôle de gestion garantissent de manière raisonnable la réalisation des objectifs généraux. Le terme « garantie raisonnable » signifie que le coût des contrôles de gestion ne doit pas dépasser les avantages procurés par ces contrôles.

En plus, il faut veiller à ce que :

- *la structure de contrôle de gestion ainsi que toutes les transactions et événements importants doivent être consignés dans une documentation claire et facilement accessible.
- *les transactions et les événements importants doivent être promptement enregistrés et correctement répertoriés.

*les transactions et les événements significatifs ne doivent être autorisés et exécutés que par les personnes qui en ont la compétence.

*les fonctions et les responsabilités de premier plan qui concernent l'autorisation, le traitement, l'enregistrement et l'étude des transactions et des événements doivent être réparties entre des personnes différentes.

*une supervision compétente est nécessaire pour veiller à la réalisation des objectifs du contrôle de gestion. Et enfin,

*les contrôleurs de gestion doivent être bien intégrés dans l'organisation.

Ils doivent au départ être « parachutés » dans la structure. Il faut par la suite qu'ils s'intègrent harmonieusement dans les processus de décision et qu'ils deviennent de véritables conseillers de la direction et pas simplement ces commandos qui arrivent avec leurs compteurs, leurs instruments et viennent bouleverser les attitudes et imposer des activités que les gens n'aiment pas faire au départ. Formation et de communication doivent être repensés en urgence afin d'accompagner le processus de mise en place. Des plans de vouloir implanter un système du contrôle de gestion dans les organisations sans tenir compte de certaines contraintes et sans préparer les conditions propices (prérequis), nous semble constituer une aventure non calculée, et risquerait de réduire à néant tous les efforts allants dans ce sens.

2- Les outils de contrôle de gestion adaptés aux a la Direction Sud

De l'approche de la spécificité des organisations, Il découle la nécessité de mettre en œuvre des outils de contrôle de gestion adaptés à chaque organisation, qui permettront de signaler les situations sensibles et d'enrichir les débats financiers. En effet, en faisant appel à des outils comme les tableaux de bord, les indicateurs, les rapports d'activités etc. Les organisations font preuve de vouloir épouser les concepts de la gestion par la performance. De plus, l'introduction de ces outils aura l'intérêt de constituer un maillage d'instruments qui pourraient amener les gestionnaires à enrichir la boîte à outil dont ils auront besoin pour conduire dans les meilleures conditions leurs actions.

- Les outils de finalisation

On entend par outils de finalisation, les outils de contrôle de gestion qui orientent la gestion des organisations vers les finalités, c'est-à-dire les objectifs et les résultats. Parmi ces outils on en retient deux qui reçoivent à notre avis application dans les organisations. Il s'agit de la planification stratégique et des contrats objectifs moyens.

- La planification stratégique

Depuis qu'elle a gagné la sphère des organisations comme notion axiale du management la planification stratégique entretenait un lien organisationnel avec le contrôle de gestion. Elle en constitue un de ses supports dans la mesure où le contrôle de gestion est l'instrument à l'aide duquel les dirigeants s'assurent que les objectifs fixés à chaque responsable sont bien atteints en utilisant de façon optimale les moyens préalablement alloués. Il s'appuie au premier chef sur les objectifs généraux de l'entreprise, à court terme, mais surtout à moyen et long terme, qui résultent de la planification stratégique. La stratégie est en effet la combinaison d'objectifs à long terme et de leur organisation, définie par rapport aux finalités de l'entreprise. La démarche de la planification stratégique constitue un processus qui se déroule en plusieurs étapes, la plus importante est le diagnostic stratégique : Celui-ci constitue le fondement de ce que l'on appelle l'analyse stratégique. Il comprend les phases suivantes:

- l'identification des menaces et opportunités potentielles de l'environnement qui pourraient entraîner des ruptures dans la performance de l'organisation.
- l'analyse des forces et faiblesses de l'organisation par rapport à ses concurrents.
- l'élaboration d'une réglementation stratégique qui parait de définir les composantes de l'activité de l'entreprise, et donc les domaines d'activités sur lesquels s'appliquera le diagnostic stratégique.
- la formulation d'objectifs clairs et précis en confrontant les faiblesses et les forces aux opportunités et menaces.
- la déclinaison de ces objectifs en plans d'action, puis en budgets
- la détermination de l'écart entre les résultats souhaités et les résultats possibles
- la mise en évidence d'actions destinées à réduire l'écart

➤ Les contrats de performance

Une des notions qui épouse le mieux la philosophie du contrôle de gestion, ce sont les contrats de performances, ou encore les contrats objectifs-moyens. Ces contrats dits aussi de gestion sont des instruments de gestion par objectifs qui mettent en évidence le lien entre les objectifs, les moyens et les résultats. Ainsi les contrats de performance constituent un instrument de gestion qui s'inscrit dans le temps et la durée. C'est un outil de planification qui permet de donner du temps aux gestionnaires opérationnels ainsi qu'une marge de liberté afin qu'ils puissent adapter leurs décisions au contexte dans le cadre duquel ils agissent. Ils déterminent les rôles et les responsabilités des acteurs et formalisent leurs relations.

Les objectifs et les moyens font l'objet d'engagements réciproques écrits, ce qui présente une occasion pour mobiliser les acteurs dans le cadre d'une gestion basée sur la transparence et les

résultats. Utilisés comme outils du contrôle de gestion, les contrats de performances s'inscrivent dans le triptyque d'une gestion moderne responsabilité, autonomie, transparence.

- Les outils budgétaires
- Les outils de suivi de la performance

Il existe plusieurs types d'outils utiles au suivi de la performance dans le cadre d'une démarche de contrôle de gestion. Il y a tout d'abord le reporting et les tableaux de bord. Le reporting et les tableaux de bord sont deux outils ambitieux sur lesquels repose le contrôle de gestion pour piloter et suivre la performance. Souvent par abus de langage on confond les deux notions ou on utilise l'une pour l'autre. Mais pour donner à chaque outil son importance, presque tous les ouvrages, traitant du contrôle de gestion, les abordent séparément. Pour notre part nous allons suivre la même démarche. C'est ainsi que nous allons aborder dans un premier paragraphe le reporting et dans un deuxième paragraphe les tableaux de bord.

*Le reporting : On entend par reporting, le processus par lequel les informations relatives aux activités de niveau hiérarchique inférieur remontent à la hiérarchie. Généralement, on rencontre deux outils qui s'inscrivent dans cette approche. Il s'agit des situations périodiques et des rapports d'activité, Ces deux instruments de reporting se composent d'un ensemble de documents destinés à rendre compte au moyen d'une information synthétique à la hiérarchie ou à d'autres services, la réalisation de certaines actions, activités ou projets. Ils constituent des instruments importants dans la démarche du pilotage de la performance. En effet ils permettent de structurer l'information et d'assurer une communication et un dialogue permanent entre les comités de directions et les gestionnaires d'échelons inférieurs.

*Les tableaux de Bord : Vu le grand intérêt qui présente les tableaux de bord comme outils de suivi et de pilotage, nous avons jugé très utile de leur consacrer la section qui suit afin de les analyser profondément.

B- Les tableaux de bord : un outil adapté à la Direction Sud

C'est dans un contexte nouveau axé sur la gestion par la performance que s'inscrivent les tableaux de bord. Cet outil est ancien. Les tableaux de bord donnent un outil fort sollicité par le contrôleur de gestion pour suivre et piloter la performance. Ils fournissent un cadre commun permettant aux responsables d'avoir une vue synoptique et d'ensemble sur le fonctionnement de leurs entités. Les tableaux de bord sont adaptés aux spécificités de chaque organisation, de ce fait, ils forment un ensemble cohérent et ajusté aux besoins des responsables.

1. Définition

Un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs se rapportant à une même entité (un centre de responsabilité, un projet, un processus ...), utilisé par la même équipe ou par le même responsable (responsable du centre, comité de pilotage, chef de projet ...), organisé de façon cohérente à des fins de mesure et de connaître les performances de cette entité. L'indicateur s'entend d'une information quantifiée qui aide à connaître l'état d'un système d'activités dont un responsable est chargé de piloter, ainsi que l'état de l'environnement de ces systèmes.

Le tableau de bord est produit par et pour le gestionnaire. Il répond à deux besoins majeurs du gestionnaire qui sont :

- Piloter : définir et donner les orientations d'actions, compte tenu des évolutions internes et externes (passées et à venir) de l'unité gérée
- Animer : faire partager et suivre les orientations définies par l'équipe dont il a la responsabilité.

2. Les utilisations possibles

Outre la connaissance de l'état d'avancement des programmes ou des orientations de l'entité, les tableaux de bord doivent permettre :

- *Un suivi de la performance des services par des comparaisons annuelles ou interservices
- *Une réaffectation de moyens humains ou financiers afin de respecter les objectifs
- *Une programmation des principales étapes clés en vue de validation ou de réorientation.
- *Un reporting (rapport et information)

A ce titre, un tableau de bord est généralement constitué de deux parties: une partie regroupant les indicateurs de pilotage qui permettent de suivre, au niveau de l'entité proprement dite, l'avancement des projets et des réalisations, une partie qui regroupe l'ensemble des indicateurs destinés au reporting afin de rendre des comptes sur le niveau de performance et de dialoguer entre niveaux hiérarchiques.

Un tableau de bord est utilisé pour voir, comprendre, apprécier les situations, évaluer l'importance des variations et des écarts et en faire le suivi, localiser les réalisations aux objectifs (stratégiques, de gestion, ou opérationnels), de déclencher des actions correctives sur les moyens, de réorienter les objectifs, voire de cibler l'action. Il constitue aussi un outil pédagogique permettant de sensibiliser les responsables aux facteurs-clés de succès pour l'organisation ou le service.

Le tableau de bord peut être aussi utilisé comme un outil de dialogue au sein d'un niveau de responsabilité et également entre les niveaux de responsabilité. Dans ce cadre, il est souhaitable de l'analyser régulièrement et systématiquement lors de réunions de service, de comités de direction, de séquences collectives de réflexion et de décision. De formuler à destination de ses émetteurs des appréciations, commentaires, évaluations ou décisions prises par le niveau hiérarchique supérieur.

La mise en œuvre de tableaux de bord peut permettre de :

- ** mesurer les performances par rapport aux objectifs fixés afin d'évaluer les conditions de mise en œuvre de la stratégie,
- ** Porter un diagnostic pour identifier les points faibles afin de prendre les mesures correctives nécessaires (apprentissage organisationnel).
- ** Communiquer les performances,
- ** Motiver les services et assurer un suivi du changement,
- ** Constituer un outil pédagogique permettant de sensibiliser en permanence les responsables aux facteurs clés de succès de l'organisation ou du service.

Ainsi, les tableaux de bord doivent permettre de concilier les différents enjeux de la gestion et du pilotage de l'organisation: analyser et agir, observer le passé et anticiper le futur, être à la fois synthétiques et suffisamment complets pour traiter l'ensemble des points clés de gestion

3. Méthode de mise en œuvre

Un tableau de bord n'est en principe jamais « isolé » il est souvent conçu et élaboré dans un système « gigogne » une partie de l'information disponible à un niveau de responsabilité est recueillie pour être ensuite synthétisée ou agrégée au niveau de la responsabilité supérieur. La conception des tableaux de bord sur le principe « gigogne » impose une démarche structurée à savoir :

- Une réflexion sur les objectifs et les variables d'action à chaque niveau de responsabilité,
- Le choix des indicateurs pour chacune des variables d'action.
- La confrontation des données disponibles en fonction des systèmes d'information
- Le maquetage du format de présentation des tableaux de bord

La conception d'un tableau de bord est souvent itérative afin de sélectionner les indicateurs les plus pertinents. Le tableau de bord, dans sa présentation et sa mise en page, propose quatre espaces fondamentaux. Un tableau : il présente des indicateurs pertinents qui sont quelquefois accompagnés de pictogramme faisant office de « clignotants ». Un graphique: il doit pouvoir offrir un résumé et une présentation de l'information la plus importante qui ressort du tableau. Un

commentaire: il doit être clair et précis, se situer par rapport à l'objectif préalablement fixé et faire référence à une situation précédente ou une action future. Une table de références: elle recense notamment la source du document, les coordonnées de l'émetteur ou du rédacteur du tableau de bord, la périodicité, la date de mise à jour des données. Elle reprend également l'objectif en indiquant de quelle préoccupation de gestion il relève.

Une méthode de conception et de mise en place des tableaux de bord :

- 1- identifier la structuration des responsabilités
- 2- définir les points clés de la gestion
- 3- construire les indicateurs
- 4- réaliser les maquettes de tableaux de bord
- 5- tester et valider indicateurs et maquettes
- 6- diffuser les tableaux de bord et accompagner leur mise en place

Souvent, le tableau de pilotage peut utilement s'appuyer sur les données issues du suivi opérationnel. Si la base de données n'existe pas, sa création peut être un préalable (par exemple, dans le cadre du décompte du temps de travail en fonction des différentes activités). Il est nécessaire de disposer, au sein de l'unité, d'une cellule de gestion chargée de collecter les données, d'en assurer la cohérence interne et de proposer les modalités d'extraction des informations nécessaires aux indicateurs ainsi que la fréquence de leur mise à jour.

4. Les conditions de réussite

-Une bonne connaissance préalable des objectifs de l'entité et de son mode de fonctionnement (missions, orientations nationales ou locales, bases de données) est une condition nécessaire pour mettre en place des tableaux de bord. Les indicateurs retenus dans le tableau de bord d'un responsable doivent être pertinents, en cohérence avec les objectifs assignés et significatifs de la stratégie déployée à tous les niveaux de responsabilité.

-Le tableau de bord ne doit pas miser sur la quantité d'information, mais doit viser la qualité des données qu'il sélectionne au sein de systèmes d'information de plus en plus nombreux et sophistiqués. Il ne doit pas être confondu avec un rapport statistique, un rapport d'inscription ou un rapport comptable.

-Le tableau de bord doit se limiter à l'essentiel. En revanche, il est nécessaire de bien faire comprendre aux personnes concernées qu'une activité qui ne fait pas l'objet d'un suivi n'est pas pour autant sans intérêt.

La présentation visuelle des indicateurs doit être simple, conviviale et soignée: il s'agit de pouvoir prendre connaissance, très rapidement, « en un coup d'œil », de l'information présentée à un instant donné ou sur une période déterminée (les résultats significatifs, les exceptions, les écarts, les tendances) le tableau doit faire apparaître simultanément la valeur cible (objectif) le niveau de réalisation, l'écart par rapport à l'objectif et l'évolution dans le temps des réalisations.

De même, il est important de privilégier une présentation standard des tableaux de bord avec la même configuration des données, et d'adapter leur fréquence.

* Le tableau de bord doit facilement accessible à ses destinataires (consultations, simulations visualisations rapides).

* Il doit donc être:

– court (peu de pages)

– clair (quantité de mise en page, visualisation),-parlant (significatif /message),-pertinent (problématique/enjeux).

* Le tableau de bord doit être évolutif. Il s'agit en effet de pouvoir prendre en compte les possibles évolutions de priorités ou des points-clés à mettre sous contrôle au cours du temps. Il est donc nécessaire de prévoir dès la phase d'élaboration les modalités d'actualisation du tableau de bord (par exemple: ajout d'un indicateur entraînant obligatoirement la suppression d'un autre).

CONCLUSION

En faisant appel à des outils comme les tableaux de bord, les indicateurs, les rapports d'activité etc. nous affirmons que le contrôle de gestion n'est pas que du contrôle. En tout cas, si ce n'est que cela, il est voué à l'échec. En effet, le management moderne repose sur trois actions distinctes : * finaliser, c'est –à – dire fixer des objectifs et détailler les objectifs globaux en objectifs particuliers, pour que l'ensemble de l'organisation soit irriguée par des objectifs et sache où aller.* animer, c'est –à-dire faire en sorte que ces objectifs ne restent pas théoriques et ne circulent pas au moyen de circulaires ou de décrets, mais soient intériorisés par chaque individu, ce qui est le plus difficile.* contrôler, c'est –à-dire savoir où l'on en est au niveau des objectifs fixés. Le contrôle de gestion ne peut donc avoir du succès que s'il touche à l'ensemble du management.

En définitif, nous affirmons que le monde change, la société change et l'économie change aussi. Donc il est tout à fait normal que le management change aussi. Le statut, la détention de la formation et le savoir ne suffisent plus à fonder l'autorité du contrôleur de gestion. Celui-ci doit

désormais s'appuyer sur une stature personnelle nécessaire et suffisant pour pouvoir suscité l'adhésion de ses collaborateurs. Le contrôleur de gestion est celui qui a intégré les techniques de coaching et qui les appliquent intentionnellement dans sa façon d'amener les managers à gérer leur équipe. Le contrôleur de gestion est un manager de dimension supérieure par des compétences strictes telles que se connaître lui-même (c'est-à-dire ses points forts), ses limites et offrir le management, connaître les autres (c'est-à-dire comprendre les autres et s'adapter à eux), connaître la situation (c'est-à-dire maîtriser les composantes rationnelles et relationnelles du management). C'est dans cette perspective que le contrôleur de gestion du 21^e siècle se doit d'être un coach pour lui-même et un coach pour son équipe ainsi pour donner un sens au management global de l'entreprise.

Bibliographie

- Communication interne, Kamal OKBA « Réorganisation du Commercial du 14/07/2017 ».
- Communication interne, Kamal OKBA « Réorganisation du Commercial du 06/04/2017 ».
- Internet, Tigo « Qui sommes-nous ».
- Soutenance Master Management, «<https://youtu.be/8IxG3DBVSZ4>».consulté le 28 Janvier 2019
- Kiesma SAM, Décembre 2013, Module d'Audit et contrôle interne.
- Cheik Abdoukader Mambié NENBIE, Avril 2014, Module d'introduction au contrôle de gestion.
- El bachir Rouimi, 2010, «le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise» < https://www.memoireonline.com/04/11/4404/m_Le-contrôle-de-gestion-au-service-de-la-performance-de-lentreprise0.html > consulté le 28 Janvier 2019.