



HAL
open science

Enjeux de la relation contrôleur de gestion et opérationnels

Alexia Bourrel

► **To cite this version:**

Alexia Bourrel. Enjeux de la relation contrôleur de gestion et opérationnels. Gestion et management. 2017. dumas-01703840

HAL Id: dumas-01703840

<https://dumas.ccsd.cnrs.fr/dumas-01703840v1>

Submitted on 13 Mar 2018

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.



Distributed under a Creative Commons Attribution - NonCommercial - NoDerivatives 4.0
International License



ENJEUX DE LA RELATION CONTROLEUR DE GESTION ET OPERATIONNELS

Présenté par : BOURREL Alexia

Nom de l'entreprise : Fiducial

Tuteur entreprise : BERTHOLLET Éric

Tuteur universitaire : GONTHIER BESACIER Nathalie

**Master 2 Alternance
Master Finance
Spécialité Contrôle de Gestion et Audit Organisationnel
2016 – 2017**

Mémoire de stage

ENJEUX DE LA RELATION CONTROLEUR DE GESTION ET OPERATIONNELS



Présenté par : BOURREL Alexia

Nom de l'entreprise : Fiducial

Tuteur entreprise : BERTHOLLET Éric

Tuteur universitaire : GONTHIER BESACIER Nathalie

Avertissement :

Grenoble IAE, au sein de l'Université Grenoble Alpes, n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les mémoires des candidats aux masters en alternance : ces opinions doivent être considérées comme propres à leur auteur.

Tenant compte de la confidentialité des informations ayant trait à telle ou telle entreprise, une éventuelle diffusion relève de la seule responsabilité de l'auteur et ne peut être faite sans son accord.

DECLARATION ANTI-PLAGIAT

Ce travail est le fruit d'un travail personnel et constitue un document original. Je sais que prétendre être l'auteur d'un travail écrit par une autre personne est une pratique sévèrement sanctionnée par la loi.

Je m'engage sur l'honneur à signaler, dans le présent mémoire, et selon les règles habituelles de citation des sources utilisées, les emprunts effectués à la littérature existante et à ne commettre ainsi aucun plagiat.

NOM, PRENOM

BOUFFREL Aïda

DATE, SIGNATURE

10/06/2017



REMERCIEMENTS

Je tiens à remercier Monsieur Christian LATOUCHE, Président du groupe Fiducial ainsi que Monsieur Éric BERTHOLLET, directeur du Budget Fiducial Informatique et responsable d'alternance, qui m'ont permis d'effectuer mon apprentissage de master 2 Contrôle de Gestion et Audit Organisationnel. Je remercie Monsieur BERTHOLLET de m'avoir accueilli dans son service et d'avoir partagé son savoir.

Je souhaite remercier tout particulièrement Madame Floriane CAUDMONT (Contrôle de gestion Fiducial Informatique et DSI) pour sa collaboration, son aide et sa présence durant mon année d'alternance.

J'exprime également toute ma reconnaissance à l'ensemble des personnes de la direction du budget qui ont facilité mon intégration et qui m'ont apporté leur expérience, ainsi qu'aux équipes de comptabilité, de Fiducial Informatique et de la DSI qui m'ont aidé dans mes différentes missions et permis de découvrir et d'évoluer au sein du groupe Fiducial.

Dans le regret de ne pouvoir citer toutes les personnes que j'ai pu solliciter, je tiens à remercier tout le personnel de Fiducial Staffing pour son accueil et pour son aide quotidienne.

Je remercie également Mme Nathalie GONTHIER BESACIER, tutrice pédagogique, pour le soutien apporté durant cette année.

Pour finir, je désire remercier Monsieur Christian DEFELIX, directeur de l'IAE Grenoble, ainsi que Madame BELLETRE, responsable du Master 2 CGAO, et toute l'administration de l'IAE Grenoble pour les tâches administratives liées à l'alternance et pour l'aide apportée durant celle-ci.

SOMMAIRE

AVANT-PROPOS	6
INTRODUCTION.....	8
I. LA RELATION DELICATE ENTRE LES OPERATIONNELS ET LE CONTROLEUR DE GESTION	12
A. L'image du contrôleur de gestion parfois délicate dans l'organisation	12
B. Une relation particulièrement délicate avec les managers opérationnels	16
II. LES LEVIERS DU CONTROLEUR DE GESTION POUR FAVORISER CETTE RELATION	21
A. L'intégration des managers via les instruments de pilotage	21
B. Le soutien que le contrôleur de gestion doit apporter aux opérationnels	25
C. Les compétences nécessaires au contrôleur de gestion pour favoriser cette relation constructive.....	29
III. LA CONTRIBUTION D'UNE RELATION CONTROLEUR DE GESTION – OPERATIONNELS DE QUALITE A L'AMELIORATION DE LA PERFORMANCE	34
A. L'amélioration de la performance liée aux effets de la bonne relation.....	34
B. L'amélioration de la performance induite par la satisfaction des managers.....	38
C. L'optimisation continue du système contrôle de gestion pour une amélioration durable de la performance.....	41
CONCLUSION.....	44

AVANT-PROPOS

Fiducial est une société de services pluridisciplinaires aux petites entreprises, artisans, commerçants, professions libérales et agriculteurs, née en 1991 par Christian Latouche par la fusion de nombreuses sociétés acquises depuis les années 1970. Au cours des années, Fiducial acquiert plusieurs cabinets et entreprises et propose aujourd'hui des services aux clients dans neuf domaines différents : l'expertise comptable, le conseil financier, le juridique, le commissariat aux comptes, l'édition de logiciel de gestion, les fournitures de bureau, la banque, l'hébergement de données et enfin la sécurité privée. Fiducial est également présent dans d'autres domaines (l'agriculture, l'immobilier, les médias...) et disposent de nombreuses sociétés.

Après avoir assis son positionnement au niveau national et de sa réputation professionnelle, Christian Latouche décide également de développer le groupe Fiducial à l'international. En 1996, il s'implante en Belgique, en 1999, il traverse l'Atlantique pour les USA.

En 2016, les chiffres clés du groupe Fiducial sont :

- Une présence en Europe au travers de 640 agences, 11 040 collaborateurs au service de plus de 275 000 clients TPE et PME,
- Une agence en France tous les 30 kilomètres,
- Un réseau international de 17 340 collaborateurs implantés dans 78 pays.
- Un chiffre d'affaires consolidé de 1,610 milliards de dollars dont 980 millions d'euros en Europe.

Fiducial Staffing est une entité à part de Fiducial. Il s'agit d'une filiale « support » comprenant le personnel de gestion dont une organisation a besoin pour fonctionner. Fiducial Staffing se compose ainsi de la présidence, du département de la stratégie, du département des affaires sociales, de la direction financière, de la direction des ressources humaines et du recrutement, de la direction des systèmes d'information ainsi que le département de la communication, du marketing et des achats. Au sein de Fiducial Staffing, il y a ensuite un sous-découpage en fonction du périmètre (Informatique, Sécurité, Expertise...). Je travaille donc au sein de Fiducial Staffing à la direction du budget pour la filiale Fiducial Informatique.

La direction du budget pour la filiale Fiducial Informatique et de la DSI est organisé de la manière suivante : le directeur du budget, Monsieur Éric Berthollet) et deux contrôleurs de gestion, Floriane Caudmont et moi-même.

Fiducial Informatique est un éditeur de logiciels de gestion et apporte des services associées. La filiale propose des logiciels spécialisées par métier tel que l'Automobile, les professions juridiques (Notaires et Huissiers), le Bâtiment, la Coiffure-Esthétique, l'Hôtellerie-Restoration, la Santé, la vente au détail (boulangerie, pâtisserie..). Fiducial Informatique commerciale également les logiciels transverses de comptabilité et de paie de l'entreprise. Fiducial Informatique déploie à ses clients du matériel et des logiciels, des sessions de formation et des conseils personnalisés. L'entreprise propose également du matériel informatique et des contrats d'assistance de logiciels et de maintenances de matériels aux clients.

La DSI est une branche support pour tous les métiers de l'entreprise : l'expertise comptable, l'audit, l'informatique, les fournitures de bureau, la sécurité... Elle compte environ 120 personnes réparties dans seize équipes : sept branches métiers et neuf branches transverses. La DSI joue donc un rôle indispensable dans l'organisation et le fonctionnement du groupe.

INTRODUCTION

La notion de contrôle est née avec la révolution industrielle, elle s'est imposée dans l'entreprise en premier lieu lors de l'application de la division du travail et de la répartition de tâches. Le contrôle signifie la maîtrise d'une situation et sa domination pour la mener vers un sens voulu. La mise en place ensuite d'un système de contrôle de gestion et des activités de chaque fonction s'est révélée indispensable pour piloter l'entreprise à atteindre les objectifs fixés. Aujourd'hui, les concepts principaux du contrôleur de gestion – responsabilité, motivation, pilotage et performance – inondent les organisations de toute nature (des grandes entreprises privées aux administrations publiques en passant par les associations).

R. V. Anthony définit en 1965 le contrôle de gestion comme *le « processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation »*. L'auteur précise sa définition en 1988, comme le « processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre ses stratégies ». En 1995, R. Simons avance que le contrôle de gestion comprend les « processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation ».

Trois notions se dégagent de ces définitions : le contrôle de gestion est garant d'une logique économique ; il est lié à l'organisation et traduit la stratégie au plan opérationnel ; enfin il est destiné aux managers opérationnels.

En premier lieu, le contrôleur de gestion est en charge de mesurer la performance sous toutes ses formes et de piloter l'entreprise à l'atteinte des objectifs fixés. Sa mission principale est sa contribution active au pilotage de l'organisation dans une perspective d'amélioration de la performance. Le pilotage consiste à mesurer l'atteinte de ces objectifs pour prendre les décisions qui en découlent. D'après les études d'Armelle Godener et Marianela Fornerino, le contrôle de gestion « se métamorphose en un processus de pilotage vers la performance économique ».

La performance est ainsi au centre de la mission du contrôleur de gestion. L'étymologie du mot performance provient de l'anglais « *performance* » qui signifie spectacle, représentation, accomplissement, réalisation, résultats réels. Une performance est un exploit, un résultat ou une réussite obtenue dans un domaine particulier, par un groupe, une équipe ou une personne.

« En entreprise, la performance est la combinaison de systèmes connexes, elle résulte de l'articulation entre le système de gouvernance, celui de la production, celui de la vente et, celui de la

stratégie prospective. »¹Cette définition de Guy Sallat indique que la performance est le résultat de plusieurs dimensions. C'est pourquoi la mesure de la performance d'une organisation est complexe.

Le schéma de Jean-Bernard Ducrou, ci-joint en annexe 1, montre l'intérêt des trois piliers dans l'atteinte de la performance globale de l'entreprise. L'efficacité peut être définie comme la capacité à obtenir le maximum de résultats avec le minimum de moyens, de coûts, d'effort ou d'énergie. Ce qui est différent de l'efficacités, qui est la capacité à atteindre des objectifs prédéfinis sans considération des moyens utilisés. L'efficacité ne garantit pas l'efficacités et inversement. Enfin, la pertinence permet d'évaluer l'utilisation des ressources par rapport à l'atteinte des objectifs. Par conséquent, il n'existe pas de définition stricte de la performance. La performance peut toutefois exprimer le degré d'accomplissement des objectifs fixés.

La performance se mesure grâce à des indicateurs qualitatifs et/ou quantitatifs. Un indicateur est un outil décisionnel et permet de mesurer l'efficacité d'une méthode mis en place. En conclusion, le contrôleur de gestion garantit l'efficacité économique en allouant correctement les ressources nécessaires à l'activité.

En second lieu, le contrôleur de gestion est au cœur de l'entreprise. Il est fortement impliqué dans la stratégie et le pilotage de l'organisation. D'après Alfred Chandler, 1962, « *La stratégie, c'est l'acte de déterminer les finalités et les objectifs fondamentaux à long terme de l'entreprise, de mettre en place les actions et d'allouer les ressources nécessaires pour atteindre lesdites finalités.* » La stratégie consiste donc à définir le chemin que souhaite prendre l'entreprise en fixant des objectifs à atteindre.

Une stratégie est une boucle à 4 phases :

- Donner du sens à l'activité de l'organisation c'est-à-dire définir les orientations, la finalité et la vision.
- Faire des choix se compose de questionnement, collecte d'information, de confrontation. Il est nécessaire de parcourir les doutes, les risques et créer le business model approprié à l'organisation.
- Rendre réalisable la stratégie : c'est-à-dire mettre en œuvre les choix, affecter le personnel adéquat, assurer les moyens, allouer les ressources et piloter la réalisation.
- Corriger et améliorer. Il s'agit dans cette étape d'analyser, d'évaluer et de recadrer la stratégie.

Cette boucle permet à l'organisation d'avoir une stratégie adaptée à son environnement et aux enjeux du marché, et par conséquent être compétitif face à la concurrence. L'organisation doit

¹ Guy Sallat, Décider en stratégie : la voie de la performance. Paris, L'Harmattan, 2013, page 235.

continuellement ajuster sa stratégie. Les modifications de stratégie poussent à repenser aux méthodes de travail, aux ressources allouées, aux acteurs concernés, aux suivis de la performance.

L'ensemble des niveaux hiérarchiques sont concernés par la mise en œuvre de la stratégie. L'échec des organisations résulte le plus souvent dans l'incapacité des dirigeants à faire partager la stratégie à tous les niveaux dans l'organisation. Il s'agit donc du cœur de métier du contrôleur de gestion : traduire la stratégie de la direction aux opérationnels de l'organisation. Le contrôle de gestion formalise les liens entre le niveau stratégique, le comité de direction, et le niveau opérationnel. Il fournit aux managers opérationnels une image des objectifs stratégiques de l'organisation et une interprétation de leur rôle dans la structure. Il unifie les préoccupations et les comportements des acteurs de l'entreprise.

En dernier lieu, le contrôleur de gestion est destiné aux opérationnels. Les opérationnels peuvent être défini comme les acteurs réalisant les opérations de l'organisation. Le contrôleur de gestion doit faire converger les buts des collaborateurs en les sensibilisant à la performance de l'entreprise, et ce à travers un apprentissage régulier. Enfin, il doit prodiguer des conseils et effectuer des contrôles ponctuels dans les branches de l'organisation. Le contrôleur de gestion doit être un support pour les opérationnels et les conduire dans le sens de la stratégie et de la performance de l'organisation.

Ces trois points de convergence du contrôleur de gestion : garant de la performance, participant de la stratégie de l'organisation et destiné aux opérationnels, indiquent plusieurs enjeux. Le contrôleur de gestion doit donc réussir à allier les attentes de la direction avec le respect de la stratégie, assurer la performance de l'organisation ainsi qu'être au service des opérationnels. Les opérationnels sont au cœur de la réflexion du contrôleur de gestion. En effet, ce dernier doit traduire la stratégie au niveau opérationnel, faire converger leurs objectifs vers la performance de l'organisation et les accompagner.

Se pose par conséquent la question :

Comment la qualité de la relation contrôleur de gestion – opérationnels conduit à la performance de l'entreprise ?

Pour répondre à cette problématique, le développement s'organise en trois parties.

Il est essentiel de comprendre que la relation entre le contrôleur de gestion et les responsables opérationnels est délicate. En effet, la relation est complexe dû à la mauvaise image du contrôleur de gestion au sein de l'entreprise, et également à cause d'une certaine pression budgétaire et un manque de connexion au terrain du contrôleur. Toutefois, le contrôleur de gestion dispose de plusieurs leviers pour favoriser cette relation, c'est-à-dire son rôle de formateur, d'accompagnateur et de conseil. De plus, les outils du contrôleur de gestion sont des moyens d'intégration important

comme les budgets et les tableaux de bords. Il détient également des capacités techniques et de savoir-être indispensable pour rallier les opérationnels. Enfin, la relation de qualité contribue à la performance, l'atteinte des objectifs et à la performance organisationnelle. Toutefois, la satisfaction, l'implication et la motivation des opérationnels sont essentielles pour l'amélioration de la performance. Pour finir, le contrôleur de gestion doit toujours être dans une démarche d'amélioration continue.

I. LA RELATION DELICATE ENTRE LES OPERATIONNELS ET LE CONTROLEUR DE GESTION

La relation contrôleur de gestion – managers opérationnels est, de premier abord, complexe. Ils n'ont pas les mêmes fonctions, formations, compétences...etc. Ils sont par nature différents et doivent « cohabiter » au sein de l'organisation. Plusieurs points entachent la relation : la mauvaise image perçue au sein de l'organisation, les fonctions différentes ainsi que le rattachement hiérarchique. En outre, les contrôleurs de gestion sont souvent jugés par leur manque de connexion au terrain, ils sont « hors de la réalité », s'ajoute à cela, la pression budgétaire ressentie par les responsables opérationnels. La relation semble par conséquent laborieuse. Commençons par comprendre quelle est l'image initiale du contrôleur de gestion au sein de l'organisation.

I. L'IMAGE DU CONTROLEUR DE GESTION PARFOIS DELICATE DANS L'ORGANISATION

Le contrôleur de gestion projette une image de prime abord négative au sein de l'organisation et de la collectivité. Cette représentation du contrôleur de gestion est appuyée par les fonctions « types » identifiés par les recherches en gestion.

A. *La mauvaise image du contrôleur de gestion*

L'image du contrôleur de gestion est souvent controversée au sein de l'organisation et de son organisation en particulier. L'appellation « contrôleur » suscite la crainte et la méfiance de la part des collaborateurs de l'entreprise, ce qui a un impact direct sur son image et sur sa légitimité. Le contrôle et l'examen sont les sources d'une peur naturelle et inconsciente chez les humains. Le contrôleur de gestion a donc spontanément cette étiquette négative de « contrôleur des chiffres ».

Cette conception est d'ailleurs corrélée par la définition du poste faite par l'APEC, l'association pour l'emploi des cadres. L'association définit le contrôleur de gestion comme une personne qui « fournit à sa direction le résultat de ses analyses économiques et financières, nécessaires au pilotage opérationnel et stratégique de l'entreprise ou de la division à laquelle il est rattaché »². Cette définition est essentiellement attachée aux chiffres, et à la fonction de « rapporteur » à la direction générale. Ce qui renforce l'image négative du contrôleur. Toutefois, la définition fournit par l'APEC ne s'arrête pas là : « En cela, il accompagne le responsable opérationnel dans la gestion de

² Fiche métier, APEC

l'activité et la prise de décision. » Voici l'enjeu du contrôleur de gestion : fournir les informations à la direction tout en accompagnant les opérationnels dans l'activité.

Le contrôleur de gestion a ainsi une position hiérarchique bâtie sur deux axes. Le premier est orienté vers le comité de direction : le contrôleur de gestion puise sa légitimité auprès de son supérieur hiérarchique qui est la direction générale ou la direction financière. En effet, la direction générale est commanditaire et donne du crédit au contrôleur de gestion. Le second axe est dirigé vers le terrain : le contrôleur de gestion doit établir une relation de confiance avec les opérationnels afin de les accompagner dans leur prise de décision. L'enjeu est de taille puisque la légitimité provenant de la direction est à « double tranchant ». Le contrôleur de gestion est souvent compris comme un « envoyé » de la direction. Les opérationnels perçoivent le contrôle de gestion comme un processus au service de la direction et qui exerce une surveillance accrue. Cette perception peut être amplifiée par le comportement impliqué des contrôleurs de gestion dans l'activité des opérationnels. L'immersion des contrôleurs de gestion peut susciter des réserves et un sentiment de perte d'autonomie puisqu'ils sont redoutés comme des surveillants au service de la direction (Segal 1991, Danziger 2000)³.

Les contrôleurs de gestion sont également considérés comme des « pinailleurs », des « empêcheurs de tourner en rond », des procéduriers, (Simon 2000), voire des policiers (Boisvert 1994)⁴. L'étiquette qui découle de ces qualificatifs est la dimension coercitive et bureaucratique du contrôle de gestion. D'après Hoffjan (2004), le contrôleur de gestion est souvent présenté comme étant inflexible, passif, non créatif, désagréable, sans humour.⁴ Dans les organisations actuelles et dans l'environnement changeant, réactif et dynamique dans lequel nous vivons, l'image d'un contrôleur de gestion bureaucratique, procédurier ou chronophage est à son déshonneur.

Au sein de la société Fiducial, le contrôle de gestion est perçu plutôt favorablement. Tout d'abord, le directeur du budget, mon manager, est proche de la direction générale mais également des responsables opérationnels. Ils communiquent aisément et se rencontrent très régulièrement.

En conclusion, le rattachement hiérarchique et la légitimité du contrôleur de gestion sont importants dans la vision du contrôle de gestion par les opérationnels. La fonction contrôle de gestion diffère suivant le secteur d'activité dans lequel évolue l'organisation. Chaque structure définit la place du contrôleur de gestion au sein de l'organisation.

³ Bollecker, Marc, et Patricia Niglis. « L'adhésion des responsables opérationnels aux systèmes de contrôle : une étude du rôle des contrôleurs de gestion », *Comptabilité - Contrôle - Audit*, vol. tome 15, no. 1, 2009, pp. 133-157.

⁴ L'adhésion des responsables opérationnels aux systèmes de contrôle : une étude du rôle des contrôleurs de gestion, Marc Bollecker et Patricia Niglis

B. Les différentes fonctions du contrôleur de gestion au sein de l'entreprise

La littérature et les recherches distinguent deux types de contrôleurs de gestion. Les contrôleurs de gestion centraux, qui se situent le plus souvent au siège social de l'organisation, sont les plus isolés des opérationnels. Leurs missions principales relèvent du reporting et du processus budgétaire. Le « client » est la direction générale. Les contrôleurs de gestion centraux remplissent des rôles similaires d'une organisation à l'autre et la fonction contrôle de gestion est peu dépendante de l'activité de l'entreprise.

A l'inverse, les contrôleurs de gestion décentralisés sont au cœur du terrain et travaillent en collaboration avec les managers. Ils sont par contre pris « entre deux feux » : entre les demandes de la direction générale et celles des opérationnels qui sont parfois contradictoires. Ainsi, la notion de Business Partner s'adresse à des contrôleurs de gestion décentralisés.

Quatre fonctions « primaires » de contrôle de gestion ressortent de la littérature⁵ : la fonction contrôle de gestion discrète, la fonction contrôle de gestion garde-fou, la fonction contrôle de gestion partenaire et la fonction contrôle de gestion omnipotente. Une synthèse est disponible en annexe 2.

Tout d'abord, la fonction contrôle de gestion discrète s'apparente à une fonction bureaucratique attachée à une logique « marketing » dominante. Les échanges avec les opérationnels sont rares. Ces derniers ne sont pas demandeurs d'informations ou de contact avec le contrôle de gestion. Ils sont tout à fait indépendants et gèrent leur activité. Le contrôleur de gestion est dit « discret » car il se retrouve isolé et se challenge sur de nouvelles missions indépendantes de l'activité des opérationnels comme la réduction des coûts ou les failles du contrôle interne.

La fonction contrôle de gestion « garde-fou » est souvent associée à une organisation où les ingénieurs ou les commerciaux/marketeurs priment. Les interactions avec les opérationnels sont rares également dans cette fonction. En cela, le contrôleur de gestion peut se limiter à des missions « classiques » comme le budget et le reporting. La dénomination « garde-fou » signifie que l'objectif du contrôleur est de limiter les dérives en termes de dépenses et de remonter les informations à la direction. C'est pourquoi, le contrôle de gestion « garde-fou » peut avoir une logique de vérification et de surveillance.

La fonction contrôle de gestion partenaire quant à elle, participe vivement au management local. Il produit des informations pour les opérationnels, la direction générale et la communication

⁵ LAMBERT Caroline, SPONEM Samuel. « La fonction contrôle de gestion : proposition d'une typologie ». Comptabilité Contrôle Audit, décembre 2009

financière. Les opérationnels sont sensibilisés à la question financière et aux outils du « management control ».

La dernière fonction citée dans la littérature est celle du contrôleur de gestion omnipotent. Le contrôleur de gestion applique la stratégie de la direction, qui possède une logique financière à court terme. Il a pour rôle de maximiser la compression des coûts auprès des opérationnels. C'est pourquoi, les opérationnels sont écrasés par la place de la dimension financière au sein de l'organisation. Le contrôleur de gestion évolue dans un contexte de centralisation du pouvoir au service de la direction.

Il existe donc une diversité de rôle attribué au contrôleur de gestion autant qu'il existe d'organisation. Toutefois, les missions classiques du contrôleur de gestion restent autour de deux grands domaines : le processus budgétaire, l'analyse des écarts et le reporting.

La direction peut avoir attribué une fonction au contrôleur de gestion qui peut être éloigné des opérationnels. Ces fonctions – discrète, garde-fou – sont les fonctions plus susceptibles d'être mal perçues par les opérationnels. En effet, leur proximité avec la direction générale ainsi que leur éloignement des opérationnels peuvent jouer en leur défaveur.

L'image du contrôleur de gestion proactif et impliqué dans toutes les décisions est rêvée par de nombreux contrôleurs de gestion, managers et dirigeants. Toutefois, le contrôleur de gestion « business partner » n'est pas aussi fréquent au sein des organisations.

Nous allons tenter de qualifier la fonction du contrôleur de gestion chez Fiducial Informatique.

La fonction du contrôleur de gestion au sein de Fiducial Informatique est à mi-chemin entre garde-fou et partenaire. Fiducial Informatique édite et vend des logiciels de gestion aux TPE et PME. Les ingénieurs et développeurs sont le cœur de l'entreprise, ainsi que les commerciaux. Le bureau d'études compte environ 100 salariés, et le service commercial représente environ 55 personnes. En tant que contrôleur de gestion, nous tentons de limiter les dérives de dépenses. La direction du budget est très proche de la direction générale et la direction du budget détient un rôle stratégique important et participe activement à l'élaboration de la stratégie. Nous remontons beaucoup d'informations comme les chiffres d'affaires, les commandes, les effectifs, les écarts budgétaires...etc. Nous pouvons avoir un rôle de surveillance, toutefois, la direction du budget essaye fortement de devenir un intermédiaire et d'être plus proche des opérationnels. Néanmoins, nous ne sommes pas encore des « Business Partner ». Il reste beaucoup à travailler pour avoir une relation de co-dépendance et de qualité.

En conclusion, la mauvaise image du contrôleur de gestion au sein de l'entreprise peut ralentir l'entente avec les opérationnels. La fonction du contrôleur de gestion est définie par la direction

générale et diffère d'une organisation à une autre. Certaines attributions, comme le contrôleur de gestion partenaire est moins touché par ses phénomènes. Toutefois, la représentation faussée du contrôleur de gestion ainsi que ses liens avec la direction générale peut conduire à une certaine méfiance des managers envers le contrôle de gestion.

II. UNE RELATION PARTICULIEREMENT DELICATE AVEC LES MANAGERS OPERATIONNELS

Le contrôleur de gestion et les managers opérationnels peuvent entretenir un rapport complexe. Outre les préjugés sur le contrôle et la surveillance par la direction, les opérationnels reprochent au contrôleur de gestion de ne pas comprendre leurs besoins. Dans un premier temps, le manque de connexion du contrôleur de gestion au terrain ainsi que l'utilisation d'outils non appropriés aux opérationnels créent une distance. Dans un second temps, le budget, instrument principal de pilotage du contrôleur de gestion, peut-être source de pression.

A. *Le manque de connexion au marché du contrôleur de gestion*

Le contrôleur de gestion est souvent critiqué par les opérationnels comme étant trop éloigné du terrain. En effet, cela confirme nos observations précédentes. Le contrôleur de gestion central ou proche de la direction peut n'avoir aucun contact avec les opérationnels. Ils sont donc considérés par ses derniers comme hors des préoccupations du terrain et des problématiques opérationnelles concrètes.

Le manque de connexion aux opérationnels du contrôle de gestion se justifie notamment par des outils non adaptés aux opérationnels. Tout d'abord, selon Johnson et Kaplan (1987)⁶, les outils sont jugés trop tayloriens et inadaptés à la complexité des organisations. Les outils comme les budgets, les reporting ou tableaux de bord sont parfois vécus par les opérationnels comme des outils extérieurs. Ils perçoivent difficilement la création de valeur de ces outils lourds, prenant trop de temps et inutiles à la gestion de leurs activités. Les outils peuvent être vécus comme des contraintes. En effet, lorsque le contrôleur de gestion impose d'alimenter un reporting, ou des indicateurs qui ne reflètent pas correctement l'activité du responsable opérationnel, ce dernier est moins enclin à participer.

⁶ Être contrôleur de gestion en France aujourd'hui : conseiller, adapter les outils... et surveiller Marianela FORNERINO Armelle GODENER Grenoble École de Management

Par exemple, le responsable de la direction du support client nous a dit il y a peu de temps « Je ne sais pas comment vous calculer vos chiffres, je n'ai jamais les mêmes que vous ». Cet exemple prouve que parfois nos outils ne sont pas compris ce qui amène de la méfiance envers notre système de contrôle de gestion.

Une des difficultés du contrôleur de gestion est de faire utiliser des outils de « contrôle » par les opérationnels qui serviront au contrôleur de gestion. Cependant les acteurs ne distinguent pas toujours l'intérêt pour eux-mêmes. Ce point rejoint la partie précédente sur la mauvaise image que peut renvoyer le contrôleur de gestion. En effet, les opérationnels peuvent être réticents à utiliser les outils provenant du contrôleur de gestion et par extension faits pour les « surveiller ».

Les outils fondés sur des critères uniquement financiers ne reflètent pas la réalité du terrain. En effet, dans l'environnement exigeant et changeant dans lequel nous évoluons, la performance repose sur des facteurs intangibles tels que l'image de l'entreprise, la satisfaction des clients ou encore la compétence et le bien-être des salariés. Ces points sont difficiles à mesurer mais pourtant essentiels au pilotage de l'entreprise.

Dans le cas du contrôle de gestion de Fiducial Informatique, nous avons presque exclusivement des indicateurs financiers ou chiffrés. Cependant, je pense que nous reflétons quand même en grande partie la réalité du terrain. Pour être critique, il nous manque peut-être des critères non financiers afin d'avoir une analyse complète et approfondie de l'activité. Il serait ainsi enrichissant d'effectuer des pistes de recherches sur des indicateurs extra-financiers pour Fiducial Informatique et la DSI. La satisfaction des clients peut être mesurée à travers un questionnaire en ligne. Cela nous permettrait de connaître nos points d'amélioration. De même, des études sur la formation du personnel ou sur l'amélioration des conditions de travail sont à réfléchir au sein de Fiducial. En outre, les opérationnels de Fiducial Informatique peuvent avoir une impression de biais dans nos mesures.

En conclusion, l'éloignement du contrôleur de gestion à la réalité et aux problématiques opérationnelles est une difficulté apparente. Nous pouvons faire un focus sur l'outil phare des contrôleurs de gestion : le budget. Ce dernier est également très discuté et prend une dimension particulière dans la bonne relation entre le contrôleur de gestion et le responsable opérationnel.

B. La pression budgétaire : contre-productive dans la relation opérationnelle – contrôleur de gestion

Otley (1977) défend que le budget est un outil de contrôle et de gestion pour la direction et un outil d'aide à la gestion pour les responsables opérationnels. Toutefois, les managers considèrent

également le budget comme un outil de contrôle contraignant dont ils essaient de s'en défaire. De plus, comme l'indique Besson, Löning et Mendoza (2004)⁷, certains budgets comme le budget des ventes, peuvent exercer une forte pression sur les responsables opérationnels. Cette pression engendre des effets pervers comme la constitution de marge de manœuvre ou le développement de comportements « court-terme ». C'est pourquoi, cela crée du slack qui peut être défini comme du relâchement et de la négligence.

Selon Lowe et Shaw (1970)⁸, il existe trois sources de slack budgétaire :

- Les managers sous-estiment leurs objectifs prévus afin de faire apparaître la performance réelle comme plus élevée.
- Ou au contraire, ils peuvent faire des prévisions optimistes pour conformer à une vision globale du top management,
- Les managers peuvent également effectuer des prévisions optimistes pour contrecarrer un sentiment d'insécurité face à une faible performance passée.

Par exemple, au sein de Fiducial, la direction du support client a un besoin important de personnel intérimaire. En effet, le service du support client est composé principalement d'assistants téléphoniques. Les missions qui leur sont confiées sont peu variées et peuvent s'avérer peu stimulantes. La direction du support client fait donc face à un fort turn-over. De plus, le service est confronté à une certaine saisonnalité et a besoin de renfort durant la période de décembre à avril. Le personnel intérimaire est ainsi un budget à négocier.

Quant à la direction des produits verticaux, la sous-traitance est la dépense la plus élevée. La direction des produits verticaux est le bureau d'étude de Fiducial Informatique. Les ingénieurs et développeurs ont pour mission d'optimiser les logiciels existants et d'en créer de nouveaux (suivant la stratégie de la direction). Le besoin de faire appel à la sous-traitance s'explique par le caractère urgent des missions. En effet, un logiciel qui n'est pas déployé à temps à un coût important. C'est pourquoi, des sous-traitants sont embauchés pour aider à la production.

Ainsi, ces deux budgets cités sont sensibles. Les responsables opérationnels tentent d'obtenir le maximum de budget chaque année. Ils peuvent être donc amenés à surestimer leurs besoins afin d'avoir un budget le plus élevé possible.

⁷ Pierre-Laurent Bescos. L'utilisation du budget dans un contexte de crise : le rôle de la relation entre objectifs et ressources. Comptabilité, économie et société, May 2011, Montpellier, France. pp.cd-rom, 2011.

⁸ Isabelle Miroir Lair. LE BUDGET, OUTIL DE COMMUNICATION FINANCIERE ? "COMPTABILITE ET ENVIRONNEMENT ", May 2007, France. pp.CD-Rom, 2007

Dans les trois cas de slack, il s'agit d'un comportement économique rationnel des individus selon l'auteur Otley⁹. Les individus cherchent un équilibre entre une croissance de leur résultat futur et le maintien de leur sécurité actuelle. Le budget est avant tout un mécanisme de négociation politique et un processus de décision. Il tente ainsi de résoudre des conflits internes.

Dans le cas présent, il s'agit d'une négociation entre les directeurs fonctionnels et la direction générale de Fiducial Informatique pour satisfaire les besoins des services par rapport aux objectifs fixés par la direction générale. Des négociations, parfois « houleuses » sont de mise lors des réunions budgétaires. C'est pourquoi, le contrôleur de gestion est amené à arbitrer afin d'arrêter les négociations et de trouver des compromis.

Le processus budgétaire consomme du temps et mobilise les énergies du contrôleur de gestion et des responsables des directions. Le manque de souplesse et la complexité du budget démotivent souvent les individus. La direction ainsi que le contrôleur de gestion cherchent à limiter les périodes de sollicitation des entités opérationnelles.

De plus, le budget peut encourager la reproduction chaque année par la logique de reconduction des budgets de l'année précédente, ce qui entraîne la baisse ou la négligence de l'innovation, d'après les auteurs Hope et Frazer (1999)¹⁰. Enfin, le budget est toujours considéré comme un outil comptable et financier. Il attire l'attention sur l'analyse des écarts au détriment du suivi des variables clés de gestion. Il propose une lecture financière et comptable de la performance de l'entreprise peu adaptée aux problématiques opérationnelles (Chiapello et Delmond, 1994)¹¹. Cela rejoint notre précédente section, les outils du contrôleur de gestion peuvent être complexes et non adaptés aux opérationnels.

Par conséquent, les budgets s'avèrent contre-productif dans la relation. La pression budgétaire exercée peut conduire à des marges de manœuvres. De plus, le processus mobilise du temps et de l'énergie des opérationnels pour un outil toujours considéré comme « financier » et non « parlant » pour les opérationnels. Ces points entachent gravement l'échange et la collaboration souhaités lors de l'élaboration des budgets.

Au sein de Fiducial Informatique, nous remarquons en tant que contrôleur de gestion que le processus budgétaire consomme du temps et est inutile pour certains responsables opérationnels.

⁹ Isabelle Miroir Lair. LE BUDGET, OUTIL DE COMMUNICATION FINANCIERE ? "COMPTABILITE ET ENVIRONNEMENT", May 2007, France. pp.CD-Rom, 2007

¹⁰ Pierre-Laurent Bescos, Eric Cauvin, Pascal Langevin, Carla Mendoza. CRITIQUES DU BUDGET : UNE APPROCHE CONTINGENTE. Identification et maîtrise des risques : enjeux pour l'audit, la comptabilité et le contrôle de gestion, May 2003, Belgique. pp.CD-Rom, 2003

¹¹ Christophe Germain. LA CONCEPTION DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION : LES RELATIONS ENTRE LES BUDGETS ET LES SYSTEMES DE MESURE DE LA PERFORMANCE. Comptabilité et Connaissances, May 2005, France. pp.CD-Rom, 2005

Nous essayons au maximum d'accompagner les responsables opérationnels et leurs assistants dans leur démarche. Nous avons également organisé l'année dernière une réunion d'informations concernant le processus et de présentation des fichiers.

Des conséquences peuvent ainsi subvenir de ces tensions notamment le manque de coopération de la part des opérationnels, des informations non partagés, des marges de manœuvre budgétaires...etc. De nombreux intérêts divergents et préjugés freinent les interactions. Cela conduit ensuite à une baisse de l'efficacité du contrôle de gestion. Il est nécessaire d'effacer les résistances et de travailler en collaboration au service de l'organisation. Même si la relation entre le contrôle de gestion et les opérationnels n'est pas naturelle et sollicitée de la part des acteurs du temps et du travail. Toutefois le contrôleur de gestion détient une responsabilité importante dans l'adhésion des opérationnels au système.

II. LES LEVIERS DU CONTROLEUR DE GESTION POUR FAVORISER CETTE RELATION

Les contrôleurs de gestion sont tenus de traduire la stratégie aux opérationnels et de les accompagner dans leur prise de décision afin d'aller dans le sens de la stratégie de l'organisation. Pour exécuter cette mission, le contrôleur de gestion doit obtenir la confiance des responsables opérationnels et créer une relation fiable. Pour cela, les contrôleurs de gestion ont plusieurs moyens d'intégrer les managers opérationnels. Tout d'abord, la collaboration peut se faire à travers les outils de pilotage du contrôleur de gestion. Ensuite, l'intégration est fortement favorisée si ce dernier remplit bien tous ses rôles. Enfin, il doit mettre en œuvre les compétences nécessaires afin d'avoir une relation de qualité.

I. L'INTEGRATION DES MANAGERS VIA LES INSTRUMENTS DE PILOTAGE

Les instruments de pilotage du contrôleur de gestion sont déterminants dans la relation. Ce sont les supports de travail et de recommandations du contrôleur de gestion. Ils concernent directement les opérationnels. Tout d'abord, le processus budgétaire est la collaboration la plus importante entre le contrôleur de gestion et les responsables opérationnels. Le processus budgétaire pose les bases du pilotage de l'activité. Ensuite, les instruments de pilotage du contrôleur de gestion tel que le tableau de bord et le reporting permettent également une coopération, à la seule condition de parler le même langage.

C. La collaboration liée à la mise en œuvre du processus budgétaire

Le budget est la traduction financière et comptable des plans d'action pour atteindre les objectifs de l'organisation. Les objectifs sont préalablement définis par la direction. Le budget coïncide en général à un horizon d'un an correspondant à l'exercice comptable de l'organisation.

Au cœur de la stratégie, un budget ne se réduit pas qu'à des chiffres, il a une fonction économique, managériale, stratégique et de référentiel.

Tout d'abord, le budget détient un rôle économique incontestable. Cet outil est principalement une prévision financière des recettes et des dépenses de l'entreprise à partir duquel on alloue des ressources. De plus, l'outil budgétaire permet de s'assurer de la rentabilité et de la profitabilité de l'entreprise. Par conséquent, le dispositif a une fonction de contrôle des coûts et des résultats. Ils

font parties intégrantes des tableaux de bord et des prévisions et font l'objet d'un suivi régulier des écarts grâce au contrôle budgétaire.

Le budget renseigne ainsi sur le niveau de performance à atteindre et surtout il matérialise l'importance de l'engagement des responsables. Le budget a une fonction managériale. Il donne des objectifs aux équipes opérationnelles et motive les individus. Pour les responsables de service, le budget procure un cadre de réflexion systématisé et contractualise les engagements. Le budget permet donc de responsabiliser les individus en participant à l'élaboration et en s'engageant.

On remarque plusieurs façons d'utiliser les budgets en fonction des objectifs. Le rôle stratégique du budget est déterminant. Pour la direction générale, le budget programme une étape dans la poursuite des objectifs stratégiques et détermine les moyens nécessaires à la réussite de cette étape. Le budget favorise l'émergence stratégique et traduit les plans opérationnels en objectifs annuels. Le rôle stratégique est central car il détermine la fonction économique et managériale. La stratégie est le socle du budget.

Enfin, le budget a une fonction de référentiel. Il sert de repère de pilotage pour la direction. Le processus budgétaire impose un langage commun et met en cohérence des activités, des actions et des buts.

En outre, les budgets sont interactifs car l'échange est continu entre la direction et les niveaux opérationnels lors du processus. Les interactions se caractérisent par un débat, des dialogues et de nombreuses réunions entre les deux parties. Ces derniers cherchent à s'entendre sur les objectifs stratégiques et les moyens à mettre en œuvre pour les atteindre. Selon Robert Simons, professeur à l'Université d'Harvard, le budget permet aux managers d'exposer leurs valeurs et leurs préférences à la direction grâce aux relations indispensables dans le processus. Le budget réunit les membres de l'organisation puisqu'il combine aussi la fonction d'outil de communication. La construction des budgets émane d'une collaboration étroite entre les managers opérationnels – technicité et proche du terrain, le contrôleur de gestion – arbitrer et animer le processus, et la direction générale – objectifs stratégiques de l'organisation.

Le processus budgétaire rassemble les acteurs par des réunions formelles et des interactions entre la direction, le contrôleur de gestion et les responsables de direction. Néanmoins, des échanges informels sont inévitables et complètent le processus budgétaire. De plus, l'engagement facilite le développement de l'intégration dans l'organisation. Au sein de Fiducial, l'engagement et la disponibilité du contrôleur de gestion et du directeur du budget permet de rassurer et d'accompagner les équipes. Néanmoins, le rôle du contrôleur de gestion ne s'arrête pas à cette mission.

Le contrôleur de gestion doit bien comprendre les métiers et les projets des responsables opérationnels. On compte sur le contrôleur de gestion pour avoir un rôle de conseil, d'aide et d'analyse. Le contrôleur de gestion anime les réunions. Il peut amener les responsables à se poser les bonnes questions comme : « Pourquoi n'avoir rien mis sur cette ligne budgétaire ? Pourquoi avoir besoin de plus ? ». Son rôle est primordial pour le bon fonctionnement du processus budgétaire.

Au sein de la direction du budget de Fiducial Informatique, nous prenons le temps de nous réunir avec chacun des responsables opérationnels et le directeur général. Nous sommes à l'écoute de leur proposition et nous les conseillons sur les décisions. La direction du budget anime les réunions budgétaires. En ce qui concerne le processus budgétaire de la DSI, nous jouons plus un rôle d'écoute et de récolte de l'information. Nous traduisons la dimension technique en plan plus financier. C'est toujours la direction qui tranche même si nous sommes présents pour trouver des compromis et expliquer les conséquences.

Les dérives budgétaires sont contre-productives dans la relation contrôleur de gestion et opérationnels, comme indiqué précédemment. Le contrôleur de gestion doit éviter ses dérives et grâce à l'élaboration des budgets le contrôleur de gestion peut indiquer et faire comprendre la stratégie à suivre aux opérationnels. L'outil budgétaire a ainsi une fonction managériale incontestable. Le budget donne une mission aux responsables et permet des interactions, formels et informels, entre le contrôleur de gestion et les opérationnels. Le budget permet de mettre en place la base d'une relation : les échanges. Ces échanges continuent de prospérer le long de l'exercice avec différents outils de pilotage.

D. La collaboration liée à la mise en œuvre des outils de pilotage

Les outils de pilotage du contrôleur de gestion les plus utilisés sont le tableau de bord de gestion et le reporting. Ces deux outils permettent au contrôleur de gestion de mesurer la performance de l'activité et de prendre des décisions afin d'optimiser le pilotage de l'activité.

Au sein des outils du contrôleur de gestion, le tableau de bord de gestion tient une position spécifique dans le pilotage de l'activité et le suivi de la performance. Selon Michel Gervais, « le tableau de bord de gestion correspond à un système d'information permettant de connaître en permanence et le plus rapidement possible les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités ».¹²

¹² L'impact de l'utilisation du tableau de bord de gestion sur la satisfaction des dirigeants, Châari Zouhour, Didier Leclère

Le tableau de bord de gestion se compose donc de plusieurs indicateurs, le plus souvent d'indicateurs d'activité ou de processus, permettant de suivre l'évolution des résultats et les écarts par rapport à des valeurs de références (budget, standard, résultat N-1, données des concurrents). Il permet par la suite de prendre des décisions afin de réagir en cas d'urgence comme le développement de plans d'actions ou la mise en place d'actions correctives. Le tableau de bord a ainsi pour vocation d'obtenir une vue d'ensemble de l'entreprise, de prévenir les difficultés et d'aider à piloter l'entreprise.

Le reporting est un « rapport de données » destiné à analyser l'activité et de contrôler l'organisation. Michel Gervais constate que l'outil de reporting a pour mission de rendre compte périodiquement à la hiérarchie des actions accomplies par les opérationnels, managers et responsables. Il permet ainsi à remonter les informations à la direction. Un système de reporting utilise le plus souvent des indicateurs de résultats et se concentre essentiellement sur des éléments financiers.

Les outils du contrôle de gestion comme le reporting et le tableau de bord sont primordiaux au pilotage de l'activité. Toutefois, ils sont véritablement efficaces que lorsqu'ils seront utiles pour les opérationnels utilisateurs.

En effet, Robert S. Kaplan et David Norton ont constaté en 1992 que « 90% des entreprises ont une stratégie, seulement 10% réussissent à la mettre en place. ». Ce qui prouve la complexité à faire transparaître la vision et la stratégie aux opérationnels. Les outils de pilotage doivent être un support capital au contrôleur de gestion pour traduire la stratégie au niveau opérationnel. Pour cela, la construction des outils par le contrôleur de gestion doit être réfléchi aux plus près des besoins des utilisateurs. Un langage commun et unique doit être mis en place afin d'aller dans la même direction. C'est en cela que la stratégie de la direction sera respectée et comprise.

Par conséquent, la conception des outils selon le modèle de « contingence générique »¹³ est une construction des outils centrée sur l'aide à la résolution des difficultés rencontrés par les acteurs et favorise leur intégration. Les outils sont donc conçus pour être utiles au contrôleur de gestion mais également aux acteurs qu'ils l'utilisent.

Le contrôle de gestion véhicule des messages qui doivent être compris de la direction et de toutes les branches de l'organisation. Le contrôle de gestion est en premier lieu un langage, un système d'expression qui constitue une transmission des informations. Le contrôle de gestion, sans

¹³ Cappelletti, Laurent. « Vers un contrôle de gestion intégré à la fonction commerciale : cas d'expérimentation », *Management & Avenir*, vol. 16, no. 2, 2008, pp. 156-173.

un système d'information fiable et au service des acteurs de l'organisation, n'est pas stable et durable.

Le contrôle de gestion se définit comme un intermédiaire indispensable auprès des managers et de la direction, pour cela un langage commun et uniforme permet de communiquer avec l'ensemble des collaborateurs. En effet, les sociologues ont démontré qu'une langue conduit une vision et participe à unifier les comportements. Au travers d'un vocabulaire commun et de sigles identiques, le langage permet de fonder l'identité d'une organisation et de combiner les actions de ses acteurs.

Dans le contexte du contrôle de gestion de la DSI, les responsables de systèmes d'informations (RSI) ont leurs outils pour piloter leur activité. En effet, une DSI est une direction complexe puisqu'il s'agit d'un centre de coût destiné à optimiser le système d'information. C'est également un centre de création de valeur pour les autres services de l'organisation. Toutefois, la DSI est un domaine technique. Concernant l'élaboration du budget, les RSI créent leur plan de charges, c'est-à-dire leurs projets pour l'année à venir. En tant que contrôleur de gestion, nous avons choisi de bâtir nos budgets sur leur plan de charges. Il s'agit d'avoir un langage commun du départ et ce sont nous les contrôleurs de gestion qui nous adaptons à leur langage et outils. Il est essentiel pour mener à bien les projets que le contrôleur de gestion et les opérationnels soient sur la même longueur d'onde. De même, nous avons créé un reporting de suivi de la sous-traitance et des honoraires. Il s'agit du « nerf de la guerre » des dépenses de la DSI.

Le contrôleur de gestion doit dans un premier temps collaborer avec les responsables opérationnels à la mise en œuvre des outils de pilotage. Cela signifie que les outils doivent être au service des managers. Ils doivent être construits selon leurs besoins, compris et utilisés par ces derniers. Les outils sont force de coopération, d'échanges et de langage commun. Ces dimensions permettent de créer une relation optimale où les deux acteurs trouvent leur compte. Néanmoins, la mission du contrôleur de gestion ne s'arrête pas à l'intégration des opérationnels par les outils de pilotage. Il doit apporter son soutien indéfectible aux managers opérationnels.

II. LE SOUTIEN QUE LE CONTROLEUR DE GESTION DOIT APPORTER AUX OPERATIONNELS

Le contrôleur de gestion a plusieurs clés en main pour créer et maintenir une relation de valeur. Son rôle d'intermédiaire entre la direction générale et les opérationnels doit être prouvé sur le terrain. La mission de contrôleur de gestion requiert d'être un pédagogue adroit. De plus, le rôle de conseil et d'accompagnateur aux opérationnels est de plus en plus demandé et recherché au sein des organisations.

E. Le rôle de pédagogue du contrôleur de gestion envers les managers opérationnels

Le pilotage de l'organisation est souvent assimilé dans la littérature à un processus d'apprentissage. Piloter, « *c'est conduire l'entreprise dans une dynamique de résolution de problèmes et d'apprentissage collectif continu* » précise Lorino, 2000¹⁴.

L'apprentissage organisationnel, également surnommé phase de création des connaissances est un processus collectif d'enrichissement des connaissances au sein d'une organisation. Elle se déploie de différentes sortes : observation, imitation, expérimentation, etc. Cet apprentissage est par conséquent effectué de manière sociale à travers les interactions. Le but de l'apprentissage organisationnel est d'améliorer l'efficacité de sa démarche collective afin d'être plus réactive et performante.

L'apprentissage organisationnel consiste à tirer des leçons des événements passés, à savoir ce qui a été fait ou ce qui n'a pas été fait et pour quelles raisons. Le contrôle de gestion, à travers le suivi des réalisations, peut être envisagé comme un processus d'apprentissage. Il forme les acteurs car le contrôle de gestion est un processus éducatif. Sa dimension éducative se manifeste au travers des missions qui lui sont attribuées.

Pour Gervais (2005, p. 15), le contrôle de gestion constitue « *un apprentissage à la vigilance, une formation à la prise de décision. L'action corrective qu'il induit pousse à s'interroger sur la pertinence des normes utilisées. En ce sens, il remplit une fonction d'auto – apprentissage de la réalité*¹⁸ ». ».

L'élaboration des systèmes de contrôle requière obligatoirement un processus d'appropriation et d'interprétation par les opérationnels concernés. Au sein de l'organisation, l'accompagnement et l'intégration des outils sont indispensables pour les rendre interactifs et efficaces. Concrètement, si un outil de calcul de prévision est développé par le contrôle de gestion, il doit nécessairement être joint une formation continue sur ces outils. Grâce à l'interaction du contrôle de gestion avec les opérationnels, les outils sont adaptés en fonction de leurs besoins comme nous l'avons précisé précédemment.

Le renforcement des rencontres entre contrôleur de gestion et opérationnels fait progresser le pilotage local et ainsi le processus d'apprentissage (Lorino, 1995).¹⁵ Or, l'apprentissage ne peut se réaliser que dans l'interaction ou dans la coopération avec l'autre (Leroy, 1970). L'apprentissage est

¹⁴ Xavier Durand. La relation pédagogique contrôleur de gestion – opérationnels : enjeux et déterminants. LA COMPTABILITE, LE CONTRÔLE ET L'AUDIT ENTRE CHANGEMENT ET STABILITE, May 2008, France. pp.CD Rom, 2008.

¹⁵ Touchais, Lionel, et Christophe Herriau. « Le contrôle de gestion dans une dynamique de changement : définition d'un cadre conceptuel et application à la relecture d'un processus de transmission », *Management & Avenir*, vol. 22, no. 2, 2009, pp. 70-91.

réussi que si les deux parties sont capables d'inter-agir (de faire du savoir un espace tiers), de trans-agir (d'échanger sur la manière d'organiser le savoir) et de co-agir (de donner du sens à leur relation, de manière conjointe) selon Lerbet-Séréni, 1997.¹⁶

En outre, le contrôleur de gestion possède une connaissance minutieuse du système d'information de l'organisation. Il est au cœur de la révolution technologique, ainsi il est de plus en plus sollicité pour son expertise, son expérience, ses conseils et ses prescriptions. Cette aide permet de gagner du temps, en effet la formation facilite le travail au quotidien. Le contrôleur de gestion participe à une réduction des charges et apporte une valeur ajoutée à travers la réduction du temps passée sur les outils informatiques et de contrôle. Il se doit de dispenser régulièrement des formations et de les accompagner de manière personnalisé.

Le contrôleur de gestion est un communicant et pédagogue auprès des opérationnels et également au service de la performance. Le contrôleur de gestion anime et forme les utilisateurs à l'exploitation des documents. Il apporte un renfort méthodologique dans le choix de nouveaux outils. Les opérations de formation des opérationnels permettent de faire accepter les changements et les nouveaux outils mis en place. De plus, elles contribuent à la clarté des objectifs stratégiques à tous les échelons de la hiérarchie.

De plus, la conduite du changement peut être habilement menée par le contrôleur de gestion. Il s'agit également d'un processus d'apprentissage. Le contrôleur doit former aux nouvelles pratiques et au changement dans la société.

Nous réalisons régulièrement notre mission de pédagogie en tant que contrôleur de gestion au sein de Fiducial. Pour exposer un exemple concret, nous avons réalisé une formation aux deux assistantes de direction de la DSI afin de leur exposer notre nouvelle manière de fonctionner. Lors de l'alimentation du fichier de suivi de factures, nous les avons formés aux spécificités du fichier afin qu'elles comprennent l'importance des données. Cette réunion était constructive et nous a permis d'être en phase sur la mission de suivi de la sous-traitance.

Pour conclure, le contrôleur de gestion doit exercer un rôle de formateur auprès des opérationnels. En effet, les outils et les méthodes doivent être expliqués et compris par les responsables opérationnels. Le pilotage est un processus d'apprentissage. La formation est essentielle pour donner les clés aux responsables opérationnels. En outre, le contrôleur de gestion doit fournir des conseils aux opérationnels afin d'aider les opérationnels dans leur prise de décision.

¹⁶ Xavier Durand. La relation pédagogique contrôleur de gestion – opérationnels : enjeux et déterminants. *LA COMPTABILITE, LE CONTRÔLE ET L'AUDIT ENTRE CHANGEMENT ET STABILITE*, May 2008, France. pp.CD Rom, 2008.

F. Le rôle de conseiller de plus en plus mis en lumière

Le rôle de conseiller se décompose en plusieurs points. Le contrôleur de gestion doit accompagner les opérationnels dans leurs approches de l'activité et ainsi les conseiller au mieux. Le contrôleur de gestion doit également conseiller les opérationnels après avoir eu un rôle d'alerte. De plus, après avoir fiabilisé les données, le contrôleur de gestion les analyse et prodigue des conseils.

Le contrôleur de gestion est un accompagnateur, il pilote la stratégie engagée par la direction au travers des interactions avec les opérationnels de l'organisation. Par conséquent, il est en étroite collaboration avec la direction et les opérationnels. Il détient une place centrale dans le contrôle stratégique, pour cela il interagit régulièrement avec la direction afin de les informer de la situation de l'organisation vis-à-vis des objectifs.

Le contrôleur de gestion détient un rôle d'alerte au sein de l'organisation. Il analyse les données financières et les communique à la direction et aux opérationnels. Le contrôleur de gestion réalise mensuellement, des reportings de chiffre d'affaires, de ventes et de charges, de parcs clients...etc. Il réalise des documents qui constituent un langage commun. Ceci permet à l'ensemble des opérationnels d'avoir une vision de l'activité à un instant T comme nous l'avons vu précédemment. Le contrôle de gestion est garant du pilotage des charges. Il peut donc être amené à prévenir les responsables opérationnels en cas de décalage ou dérapage par rapport au budget de la direction ou du service. Le rôle d'alerte est directement lié au rôle de conseiller. En effet, les acteurs concernés sont amenés à rectifier ou modifier la trajectoire de leurs résultats afin d'atteindre les objectifs préalablement fixés. Cette visibilité permet aux opérationnels d'avoir une image précise de leur environnement.

A titre d'exemple au sein de la DSI de Fiducial, le contrôleur de gestion collabore étroitement avec les assistantes de direction pour analyser et limiter les dépenses de sous-traitance et d'honoraires. Il s'agit d'un travail d'alerte et de collaboration mutuelle, à travers l'analyse des écarts. Les honoraires externes et la sous-traitance, comme nous l'avons expliqué précédemment, constituent des charges conséquentes pour le groupe Fiducial.

Le contrôleur de gestion joue un rôle de fiabilisation. Il doit contrôler et vérifier systématiquement les données. En effet, le contrôleur de gestion est confronté à la complexité du système d'information. Il doit s'assurer de la fiabilité et de l'exactitude des données. En effet, la fiabilisation et l'exactitude des données amène la confiance des opérationnels et des membres de la direction. Ces données fiables sont la base des conseils du contrôleur de gestion.

Le contrôleur de gestion détient également un rôle de conseil prédominant. Grâce à ses expertises et ses connaissances, il accompagne les opérationnels dans leur activité. Le contrôle de

gestion est positionné au sein de l'organisation telle que cela lui confère une vision globale de l'ensemble du fonctionnement et des interactions de l'organisation. Il est ainsi en mesure d'identifier les axes d'améliorations.

Le poids du conseil et de l'animation du contrôle de gestion au sein de l'entreprise est prépondérant. La discipline accompagne les responsables opérationnels à prendre des décisions et à optimiser la gestion de leurs activités. Le contrôle de gestion est par conséquent bien plus qu'une fonction support, c'est un poste qui contribue activement à l'activité.

Par exemple au sein de Fiducial, le rôle de conseiller est plutôt mis en œuvre par mon manager, le directeur du budget de Fiducial Informatique. Il dispose d'une plus grande expérience et de plus de légitimité vis-à-vis de la direction et des opérationnels. En tant que contrôleur de gestion au sein de Fiducial Informatique et de la DSI, nous disposons d'un rôle d'alerte, de fiabilisation. Cette mission nous permet de faire remonter les informations puis de proposer des débuts de solutions.

En conclusion, les fonctions de formateur et de conseiller sont prépondérantes dans le métier de contrôleur de gestion. Ces rôles permettent d'accomplir la mission principale du contrôleur qui est de transposer la stratégie au niveau opérationnel et de piloter l'activité de l'organisation. Afin de remplir au maximum ces rôles dans le but d'attirer la participation des opérationnels et de construire une relation solide, le contrôleur de gestion doit se doter de compétences techniques et relationnelles déterminantes dans la relation.

III. LES COMPETENCES NECESSAIRES AU CONTROLEUR DE GESTION POUR FAVORISER CETTE RELATION CONSTRUCTIVE

La notion de compétence est souvent définie par le triptyque savoirs, savoir-faire et savoir être (Le Boterf, 1994, p. 175 ; Tremblay et Sire, 1999).¹⁷ Les savoirs sont généralement acquis par les formations, c'est pourquoi nous développerons les compétences techniques type et les savoirs-faire du contrôleur de gestion. Ces derniers sont essentiels afin de prouver le bien-fondé du contrôle de gestion aux opérationnels. Les savoirs-être et les compétences personnelles du contrôleur de gestion ne seront pas laissés au hasard également. Il s'agit en effet d'un levier important sur lequel ils peuvent influencer pour favoriser une relation de qualité avec les opérationnels.

¹⁷ FORNERINO, Marianela. et al. Finance Contrôle Stratégie. *Etre contrôleur de gestion en France aujourd'hui : conseiller, adapter les outils... et surveiller*. 2006. Volume 9. N°1. 187-208p

G. Les compétences techniques afin de rallier les opérationnels au bien-fondé du contrôle de gestion

La plupart des articles étudiés dans le cadre de l'étude se rejoignent sur les compétences techniques nécessaires aux contrôleurs de gestion pour d'une part effectuer les missions principales et d'autre part afin de rallier les opérationnels à leur démarche.

Tout d'abord, le contrôleur de gestion se doit d'être un précis technicien. Il doit impérativement maîtriser le processus et les techniques comptables. De même, la connaissance financière et de gestion est primordiale, souvent acquises par la formation des contrôleurs de gestion. Le contrôleur de gestion doit être capable de lire et comprendre les comptes, maîtriser et développer la comptabilité analytique ainsi que d'avoir un regard critique afin d'analyser les écarts.

En tant que contrôleur de gestion au sein de Fiducial, nous sommes au contact régulier avec les comptables de la société. En effet, lorsque nous analysons les charges, la masse salariale ou le haut du compte de résultat, les comptables sont d'une grande aide pour nous indiquer les détails. Par conséquent, les connaissances de bases comptables sont nécessaires afin de se comprendre.

L'expérience du terrain reste indispensable afin de garder une légitimité envers les opérationnels et d'appliquer correctement les techniques comptables. De plus, la connaissance du marché permet d'être au plus près des contraintes auxquelles peuvent être confrontés les opérationnels.

Dans le cas de Fiducial Informatique et de la DSI, les connaissances techniques de l'informatique sont importantes. De même, la connaissance de l'historique de l'activité au sein de Fiducial et les développements sont importants pour comprendre l'organisation. En effet, la particularité de Fiducial est les nombreux achats externes qui constituent aujourd'hui notre étendue d'offres de logiciels à des TPE/PME de différents marchés (Notaires, Huissiers, Automobile, Coiffure, Santé, Hôtel-Restaurant).

La capacité d'analyse et de synthèse sont les compétences techniques indispensables à un bon contrôleur de gestion. Le contrôleur de gestion dispose d'une mission décisive pour le bon fonctionnement de l'entreprise. Ses missions se composent principalement de l'analyse de données issues de la comptabilité et de fournir des informations nécessaires à la décision pour visualiser la situation de l'entreprise. Les informations et ses analyses sont la base de ses conseils. En effet, la pertinence et la richesse des informations produites sont d'une importance capitale. Les analyses techniques du contrôleur de gestion et les chiffres restent insuffisants pour piloter l'activité des opérationnels. Il est nécessaire de remonter les informations à la direction mais également aux opérationnels. C'est pourquoi la mise en œuvre de compétences relationnelles du contrôleur de gestion est au cœur du métier.

En conclusion, les compétences techniques sont capitales pour légitimer le contrôleur de gestion. Elles sont le socle de ses conseils, formations et recommandations. Grâce à ses capacités et connaissances techniques, le contrôleur de gestion dispose d'un poids important et peut démontrer le bien-fondé de ses missions. Toutefois, les compétences techniques ne suffisent pas. Au-delà des compétences techniques, le contrôleur de gestion nécessite de développer et d'exprimer des savoir-être indispensables à l'adhésion des opérationnels. En effet, lorsque le contrôleur de gestion met en pratique ses compétences relationnelles et des techniques de communication ouverte, les opérationnels sont plus réceptifs au contrôle de gestion et à la coopération.

H. Les compétences relationnelles et savoir-être : au cœur du processus de coopération

Le modèle OCEAN ou « big five » des auteurs Costa et McCrae de 1992¹⁸, est un modèle de personnalité. Le modèle développe cinq facteurs qui constituent l'acronyme :

- Ouverture : curiosité, sens pédagogique, diplomatie, écoute, capacité d'adaptation, souplesse, disponibilité, créativité et invention
- Caractère consciencieux : être digne de confiance, précision, rigueur, fiabilité, respect des délais, capacité d'analyse et de synthèse, persévérance, objectivité et indépendance
- Extraversion : aptitudes relationnelles, aptitude à la communication, capacité de persuasion, capacité au travail en équipe, autorité
- Amabilité
- Neurotisme

Les deux derniers facteurs n'apparaissent pas dans la littérature spécifique du contrôle de gestion. Nous nous concentrons donc sur les trois premiers piliers.

Tout d'abord, le facteur d'ouverture fait référence à la bienveillance et à la tolérance du contrôleur de gestion. Il se doit d'être à l'écoute tout en restant neutre afin de garder son intégrité et

¹⁸ FORNERINO, Marianela. et al. Finance Contrôle Stratégie. *Etre contrôleur de gestion en France aujourd'hui : conseiller, adapter les outils... et surveiller*. 2006. Volume 9. N°1. 187-208p

sa légitimité. Son sens de l'écoute développé permet de réduire le fossé entre la stratégie de la direction et les attentes des opérationnels. Le contrôleur de gestion est un pédagogue, il doit se mettre au niveau des opérationnels en leur développant le détail et l'utilité de chaque ratio. Pour cela, il doit s'adapter en utilisant un vocabulaire compréhensible pour ses interlocuteurs et faire preuve de diplomatie.

De plus, le caractère consciencieux du contrôleur de gestion se révèle à travers la rigueur et l'analyse. L'anticipation des besoins des dirigeants ou des opérationnels est une compétence appréciée. Le contrôleur de gestion doit apporter plus de détails dans les ratios ou les données afin de conseiller au mieux. Le contrôleur de gestion doit être « l'architecte de l'analyse ».

Le facteur d'extraversion renvoie directement aux compétences relationnelles. Le contrôleur de gestion doit acquérir et développer une aisance relationnelle avec les opérationnels dans le but de collecter l'information plus aisément. Les informations sont la base de ses conseils qu'ils prodiguent à la direction et aux opérationnels de l'organisation. Ils lui permettent d'être force de proposition afin d'adapter ses recommandations. Il est tenu de ne pas s'arrêter au calcul de coûts mais il doit énoncer les solutions possibles. Le contrôleur de gestion doit être porteur d'idée.

La nécessité de déployer des compétences en communication provient du rôle d'animateur et de pédagogue du contrôleur de gestion : il doit former, convaincre, comprendre et inciter. Le contrôleur de gestion doit faire une « campagne de séduction » et convaincre du bienfondé de sa mission. Il doit la faire comprendre et accepter par les opérationnels.

De plus, les diverses missions du contrôleur de gestion nécessitent des compétences d'intensités différentes. Par exemple, la diplomatie se révèle d'autant plus importante lorsqu'un nouveau système doit être accepté par les opérationnels. L'écoute et la capacité à travailler en équipe sont notamment essentielles dans le processus budgétaire.

En tant que contrôleur de gestion au sein de Fiducial, nous avons eu une mission demandée par le directeur de la DSI. Il souhaitait que nous mettions à jour les fiches projets de la DSI. Pour cela, nous avons rencontrés les RSI. Il s'est avéré que l'outil ne leur convenait pas, ils avaient besoin de simplifier et de clarifier le processus des fiches projets. Nous avons beaucoup écouté, fait preuve de curiosité et de rigueur afin de comprendre leurs attentes. Nous avons également été les plus disponibles et flexibles possible car les RSI étaient dans une période tendue. Nous voulions absolument remotiver les RSI sur l'outil. Enfin, nous avons rediscuté de l'outil avec la Direction Administrative et Comptable (DAC) afin de parler des marges de manœuvre sur le processus de l'outil. Pour cela, nous avons fait preuve de diplomatie car ce n'est pas un exercice facile de faire comprendre que l'outil n'est pas adapté aux opérationnels.

En conclusion, le savoir-être du contrôleur de gestion est au cœur d'une relation de qualité avec les opérationnels. Les compétences relationnelles du contrôleur de gestion peuvent vivement faire pencher la balance et permettent de faire accepter les objectifs stratégiques de l'organisation. En outre, l'adhésion des opérationnels au système contrôle de gestion se fait par plusieurs outils, rôles et compétences comme nous l'avons constaté. Le but ultime de cette relation, fortement mené par le contrôleur de gestion, est de déployer et d'accroître la performance de l'entreprise.

III. LA CONTRIBUTION D'UNE RELATION CONTROLEUR DE GESTION – OPERATIONNELS DE QUALITE A L'AMELIORATION DE LA PERFORMANCE

La mesure de la performance, rattachée à la fonction contrôle de gestion, constitue un enjeu crucial des organisations. Le rôle du contrôleur de gestion est d'avoir une démarche de dialogue afin que les opérationnels aient une vision précise et distincte de la stratégie engagée et des objectifs poursuivis. En premier lieu, la relation contribue à la performance de l'entreprise sous plusieurs angles. En second lieu, la performance de l'organisation est atteinte que sous la condition d'une satisfaction et d'une implication des opérationnels. Enfin, la performance doit être continuellement recherchée et c'est pourquoi l'optimisation du système de contrôle de gestion est essentielle.

IV. L'AMELIORATION DE LA PERFORMANCE LIEE AUX EFFETS DE LA BONNE RELATION

La relation vertueuse, entre le contrôleur de gestion et les opérationnels, conduit dans un premier temps à la performance économique. En effet, les aboutissements bénéfiques de cette relation sont nombreux, de plus la relation engendre la performance organisationnelle.

I. Les apports économiques de la relation opérationnels – contrôleur de gestion

« *La tension entre créativité et contrôle peut constituer un phénomène positif et générateur de performances.* » (Brown et Duguid, 2001)¹⁹. Cette citation résume parfaitement le résultat de la relation entre les opérationnels et le contrôleur de gestion.

Dans un premier temps, un suivi régulier des réalisations incite les acteurs à agir dans le sens de la stratégie, en gérant leurs facteurs clés de succès, et en mettant en œuvre des actions correctives en cas de nécessité (Mintzberg 1982, p. 150)²⁰. Par conséquent, l'évaluation qualitative, quantitative et financière des dysfonctionnements, ainsi que les actions correctives mises en place, stimulent le passage à l'acte des responsables opérationnels.

¹⁹ Gilles David. Les rôles du contrôle et des contrôleurs de gestion financiers dans les grandes entreprises. Gestion et management. Université e Paris Dauphine - Paris IX, 2006

²⁰ Fornerino, Marianela, Armelle Godener, et Daniel Ray. « La satisfaction des managers vis-à-vis du contrôle de gestion et leur performance managériale », *Comptabilité - Contrôle - Audit*, vol. tome 16, no. 3, 2010, pp. 101-126.

Dans un second temps, la mise en œuvre d'un processus de contrôle de gestion permet d'adopter une forme de langage de la rareté²¹. Cela signifie que les opérationnels prennent conscience des contraintes majeures qui s'imposent à l'organisation, du caractère limité des ressources qui sont recensées, comptées et mises en valeur. Les collaborateurs sont donc en mesure de composer avec cette rareté grâce au contrôle de gestion et à la qualité de la relation.

De plus, le pilotage de l'organisation est d'autant plus efficace qu'il prend appui sur la collaboration entre le contrôleur de gestion et les opérationnels, dont les rôles sont complémentaires. Selon Bouquin H. (1997) : « *Un facteur essentiel du succès du contrôleur de gestion local est qu'il amène les opérationnels à l'accepter, à tenir compte de ses opinions* »²². La performance de l'organisation provient de l'efficacité du contrôleur de gestion à se faire respecter et écouter.

Le rôle d'accompagnateur du contrôleur de gestion, dont nous avons discuté précédemment, contribue fortement à la formation des collaborateurs et donc à l'amélioration de la productivité de ces derniers. La productivité est un facteur de performance économique. Elle se définit comme le rapport entre la valeur ajoutée de la production et le temps nécessaire pour la réaliser. Hors, les formations et les conseils du contrôleur de gestion, ainsi qu'une relation de confiance, de qualité et bienveillance, permettent aux opérationnels de progresser, d'apprendre et donc en finalité de réaliser leur mission plus efficacement.

Pour prendre un exemple d'apports de la relation de qualité entre le contrôleur de gestion et les opérationnels au sein de Fiducial, nous avons souhaité mesurer le coût complet du logiciel EQUINOX, logiciel métier coiffure. Plusieurs réunions et rencontres ont été effectués afin d'échanger sur le sujet et de comprendre les attentes de la direction générale.

Nous nous sommes rapprochés de plusieurs opérationnels :

- Du responsable de l'assistance téléphonique : afin de mesurer le coût de l'assistance du produit
- Du chef de vente coiffure : dans le but de connaître les commandes-type du marché coiffure
- Du responsable de la formation : afin de connaître le type de formation possible pour le logiciel

²¹ Stéphanie Chatelain-Ponroy, Samuel Sponem. Evolutions et permanence du contrôle de gestion. Economie et Management, 2007, pp.12-18.

²² Lambert, Caroline, et Samuel Sponem. « La fonction contrôle de gestion : proposition d'une typologie », *Comptabilité - Contrôle - Audit*, vol. tome 15, no. 2, 2009, pp. 113-144.

- Du responsable des achats et de l'approvisionnement : afin de calculer les coûts des achats liés au matériel
- Du responsable de l'hébergement : afin de calculer le coût de l'hébergement du produit

Toutes ces informations nous ont permis de déterminer une marge et une rentabilité sur plusieurs années. Ainsi, notre relation de qualité et nos interactions ont permis des apports économiques et financiers indéniables. De plus, cette collaboration nous a permis de partager, de s'engager ensemble sur un projet.

En conclusion, les contributions de la relation entre le contrôleur de gestion et les opérationnels sont nombreuses. La performance organisationnelle est importante au sein de l'organisation. Cette dernière est appuyée par la relation.

J. L'atteinte de la performance organisationnelle grâce à la relation

La performance organisationnelle est définie comme « *la capacité d'une organisation à déterminer et à mettre en œuvre de bonnes stratégies dans le cadre des finalités qu'elle poursuit* » (Bouquin H, 1997). La performance organisationnelle exprime donc la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la manière dont elle parvient à les atteindre.

Les indicateurs de performance organisationnelle permettent de mettre en lumière des difficultés organisationnelles qui n'ont pas nécessairement des conséquences directes sur la performance économique ou sociale de la société. La performance organisationnelle est par conséquent une preuve de stabilité et de pertinence.

L'interaction du contrôleur de gestion avec les autres services et les opérationnels participe et contribue grandement à la performance organisationnelle.

Les thèmes de dysfonctionnement issus du Management socio-économique mettent en lumière des facteurs de l'efficacité organisationnelle suivants :

Thèmes de dysfonctionnement issus du Management socio-économique²³	Facteurs de l'efficacité organisationnelle (Travaux de Kalika en 1988)
Mise en œuvre stratégique	Le respect de la structure et de l'organisation

²³ Approche en matière de management stratégique et de conduite de changement **créée par Henri SAVALL**, professeur en sciences de gestion, IAE Lyon, Université Lyon 3.

Organisation du travail	Une bonne coordination et entente entre les services
Communication-Coordination-Concertation	La qualité de la circulation de l'information

Le premier point est le respect de la structure et de l'organisation. Le contrôle de gestion participe à l'accélération des processus et la clarification des rôles, en alertant les acteurs concernés par les processus métiers. Ce rôle d'alerte conduit à une amélioration continue du fonctionnement global de l'organisation.

Le second facteur d'efficacité organisationnelle est une bonne coordination et entente entre les services. La relation de confiance est porteur d'efficacité et de ce fait un impact positif sur la performance. De même, la performance est liée également aux interactions, à la qualité, à leur fréquence et à la collaboration entre les deux parties. Une meilleure circulation des informations conduit à la performance. Ce qui nous conduit au troisième facteur de performance organisationnelle : la qualité de la circulation de l'information.

Tout d'abord, les données fiables fournies par le contrôleur de gestion sont la base de la relation de confiance avec les opérationnels. De plus, l'information produite par le contrôleur de gestion peut jouer un double rôle²⁴ :

- Premièrement, l'information vise à influencer les décisions des managers dans le sens de la stratégie de l'organisation en jouant sur leur motivation
- Deuxièmement, l'information aide à prendre ces mêmes décisions en étant la plus complète et la plus pertinente possible

Ainsi, la qualité de l'information et la bonne circulation de celle-ci sont porteur de performance. En effet, selon Merchant en 1985 et Kren en 1997²⁴, le processus d'informations sur les conséquences des actions entreprises et les conseils d'aide à la décision prodigués par le contrôle de gestion favorisent une meilleure compréhension des choix et de leurs impacts potentiels sur les objectifs. De même, selon Simons 1990 et Lorino 1997²⁴, ils permettent de tirer des leçons des événements et engendrent donc un vecteur d'apprentissage organisationnel et de conduite du changement. Ces arguments appuient la performance de l'organisation à travers la performance des différents acteurs.

²⁴Fornierino, Marianela, Armelle Godener, et Daniel Ray. « La satisfaction des managers vis-à-vis du contrôle de gestion et leur performance managériale », *Comptabilité - Contrôle - Audit*, vol. tome 16, no. 3, 2010, pp. 101-126

Les apports de la relation de qualité contrôleur de gestion – responsables opérationnels sont indéniables en termes de pilotage, d'atteinte des objectifs fixés et de performance organisationnelle. La relation de qualité se construit également sur la capacité des contrôleurs de gestion à satisfaire les opérationnels. En effet, les acteurs de la performance sont décisifs dans la valeur. La satisfaction des managers directement liée à leur implication et motivation dans le processus de contrôle de gestion a un impact direct sur la performance.

V. L'AMÉLIORATION DE LA PERFORMANCE INDUITE PAR LA SATISFACTION DES MANAGERS

Le concept de client interne est développé par Berry en 1981. L'auteur a transposé la démarche marketing c'est-à-dire les notions d'échanges, d'attentes, de besoins et de satisfaction aux services internes de l'entreprise. Cette notion considère les collaborateurs de l'entreprise comme des « clients internes ». En cela, la performance ne peut être à son maximum que si la satisfaction des responsables opérationnels est garantie. Dans un premier temps, l'implication des responsables opérationnels est un facteur déterminant de la performance. Dans un second temps, des responsables motivés engendrent une performance individuelle et par la suite globale.

K. L'implication des managers : variable essentielle de la performance

Comme le signale Bourguignon (2001), « *on ne fait pas de contrôle de gestion contre les acteurs mais avec eux*²⁵ ». Cette remarque prouve que les opérationnels sont déterminants dans le processus de contrôle de gestion. Leur participation et leur implication ont des conséquences directes sur la performance.

La participation des managers au contrôle de gestion est une variable essentielle au processus. La participation des responsables opérationnels peut être divisée en deux points :

- L'implication dans la transmission d'information qui est une condition pour que les informations et analyses soient pertinentes
- La prise en considération des informations produites qui est la raison d'être du contrôle de gestion

²⁵ Godener, Armelle, et Marianela Fornerino. « Pour une meilleure participation des managers au contrôle de gestion », *Comptabilité - Contrôle - Audit*, vol. Tome 11, no. 1, 2005, pp. 121-140.

Le degré de participation des managers dépend en partie du regard qu'ils portent sur le contrôle de gestion. Cette image est fortement influencée par la communication utilisée par les contrôleurs de gestion, comme nous avons pu le voir précédemment. Le succès du processus de contrôle de gestion dépend ainsi de l'implication des managers. La qualité de la relation, la confiance des opérationnels au contrôleur de gestion, les compétences et aux savoirs-être du contrôleur de gestion, sont des facteurs d'adhésion et d'implication déterminants.

Selon Kaplan 1992 ; Bescos et al. 1995,²⁶ le but du contrôleur de gestion est d'informer régulièrement chaque responsable opérationnel de l'évolution de leurs résultats afin de leur donner les moyens de se repérer, d'enrichir leurs représentations, de les aider à prendre des décisions et de mettre ensuite leurs collaborateurs sous tension. Par conséquent, les opérationnels sont impliqués par le contrôleur de gestion lorsque celui-ci les informe, les conseille et les accompagne.

De plus, les opérationnels seront ainsi satisfaits du contrôle de gestion lorsque ce dernier les aide à réaliser leurs objectifs grâce à leurs conseils ou leurs recommandations. Par extension, la satisfaction pousse à l'implication et à la participation. Les opérationnels partageront ainsi plus d'informations et de meilleure qualité.

En outre, le contrôleur de gestion responsabilise les responsables opérationnels à travers les outils, les budgets, les suivis et les objectifs fixés.

Enfin, impliquer directement l'opérationnel de l'organisation c'est le rendre acteur du changement en cours et de son propre changement. Il ne subit plus et devient ainsi porteur et responsable des modifications. Par exemple, nous avons organisé des réunions de forecast des dépenses de sous-traitance, honoraires et maintenance avec chacun des RSI de la DSI de Fiducial. Les échanges permettent de comprendre les dépenses passées et effectuer un atterrissage à fin septembre 2017, clôture de l'exercice comptable. Ces réunions ont permis aux responsables de s'expliquer sur leurs dépenses et de s'impliquer dans l'atterrissage des charges.

Pour conclure, l'implication des opérationnels dans la relation avec le contrôleur de gestion, et au sein de l'organisation, est une variable essentielle de la performance. Cependant, cette implication dépend également de la motivation.

²⁶ Fornerino, Marianela, Armelle Godener, et Daniel Ray. « La satisfaction des managers vis-à-vis du contrôle de gestion et leur performance managériale », *Comptabilité - Contrôle - Audit*, vol. Tome 16, no. 3, 2010, pp. 101-126.

L. La motivation des managers : facteur de performance à ne pas négliger

« Le contrôle de gestion est un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation ». Le chercheur américain Robert N. Anthony en 1965 insiste dans sa définition sur la dimension incitative et de motivation de la fonction dans l'atteinte des objectifs stratégiques de l'organisation.

Comme l'indique également P. Langevin (2002), « même si les décideurs sont dotés d'outils d'aide à la décision performants, ils peuvent ne pas les utiliser efficacement²⁷ ». P. Langevin montre ainsi que des outils efficaces ne suffisent pas pour que les opérationnels s'en servent au maximum de leurs capacités. C'est pourquoi, le contrôle de gestion peut être accompagné de dispositifs incitatifs, notamment des mécanismes financiers afin de guider les comportements des acteurs de l'organisation dans la stratégie engagée.

Par exemple, la mise en place d'un système de rémunération variable par le contrôleur de gestion et la direction peut être un moyen de motivation. En effet, la construction d'une simulation de PRV (plan de rémunération variable) par le contrôleur de gestion au sein de Fiducial Informatique a permis de réfléchir à des moyens de motiver l'équipe commerciale. Par son action au quotidien, le contrôleur de gestion trouve des axes où la société peut s'améliorer. Ainsi, Fiducial Informatique a connu une période « tendue » sur le marché Notaires. En effet, le logiciel Allegoria a eu un retard dans le développement et dans le déploiement (vente), ce qui a entraîné une perte des clients Notaires. La simulation du plan de commissionnement variable a pour objectif de stimuler les commerciaux, notamment les commerciaux Notaires, et donc de booster les ventes. Il fallait absolument conquérir et reconquérir les clients avec le nouveau logiciel, malgré le retard de lancement du produit.

Les responsabilités, la place dans la prise de décision, la reconnaissance poussent également à la motivation des acteurs. Le contrôleur de gestion doit encourager les opérationnels. La reconnaissance du travail accompli constitue un point d'épanouissement professionnel qui peut être fait en partie par le contrôleur de gestion.

Comme nous l'avons vu précédemment, le budget a une fonction managériale primordiale. Les objectifs fixés par le budget donnent un but aux responsables. De plus, ces objectifs ont été définis avec eux. Ils sont donc parties prenantes et cela participe à leur responsabilisation et à leur participation. Dans le contexte de Fiducial, nous remarquons que les réunions budgétaires avec

²⁷ Godener, Armelle, et Marianela Fornerino. « Pour une meilleure participation des managers au contrôle de gestion », *Comptabilité - Contrôle - Audit*, vol. tome 11, no. 1, 2005, pp. 121-140.

chacun des responsables opérationnels conduisent à une véritable prise de conscience et une responsabilisation.

En outre, le bien-être des salariés, la satisfaction et la motivation sont des variables complexes et difficiles à mesurer. Toutefois, ce sont des dimensions déterminantes de la performance. Le contrôleur de gestion, en collaboration peut-être avec le service des ressources humaines, peut mettre en avant des processus pour une meilleure qualité de travail.

En conclusion, l'implication et la motivation des responsables opérationnels sont indissociables de la notion de la performance. Ce sont les acteurs principaux de la performance et le contrôleur de gestion ne doit pas sous-estimer leur influence. Néanmoins, la performance, une fois atteinte grâce à la relation solide entre le contrôle de gestion et les managers opérationnels, doit être entretenue et durable. Pour cela, l'amélioration continue du contrôle de gestion contribue fortement à la recherche de la performance.

VI. L'OPTIMISATION CONTINUE DU SYSTEME CONTROLE DE GESTION POUR UNE AMELIORATION DURABLE DE LA PERFORMANCE

La performance est en premier lieu à la charge du contrôleur de gestion. Le système en soit doit être efficient. Tout d'abord, la durabilité des pratiques du contrôleur de gestion est déterminante pour avoir une continuité dans la performance. De plus, le contrôle de gestion doit sans cesse être dans une démarche d'amélioration continue. La recherche et la mise au point de nouvelles méthodes sont valorisables.

M. La durabilité des pratiques est la clé de la performance

Le contrôleur de gestion doit pérenniser les acquis de la relation avec les opérationnels. L'efficacité à court terme ne suffit pas pour être dans une démarche de performance. Une relation doit être entretenue et durable. En effet, la durabilité exprime la vision partagée du futur.

La capitalisation de la relation contrôleur de gestion – opérationnels permet d'améliorer la performance. La capitalisation des connaissances est l'action d'extraire, formaliser et sauvegarder les connaissances acquises et détenues dans la pratique quotidienne d'une activité, essentiellement les savoirs faire et retours d'expériences²⁸.

²⁸ Définition de CERMAV – « Capitalisation des savoirs » – Octobre 2013

Au sein de Fiducial, pour sauvegarder les connaissances techniques de l'activité, nous écrivons des procédures, ci-joint en annexe 3 un exemple. Nous rédigeons un mode opératoire afin de garder une trace de notre travail, du fonctionnement d'un fichier ou d'une méthode de travail. La procédure permet également d'avoir un historique de fonctionnement ou des méthodes. Les procédures sont utiles comme support de formation. Enfin, elle comporte des commentaires ou des notes de travail afin que le prochain contrôleur de gestion ait le plus de détail possible. La procédure permet une continuité de la mission et d'éviter une rupture dans le travail.

De plus, la maîtrise des techniques, l'expérience du terrain et sa capacité d'écoute permettent au contrôleur de gestion d'anticiper les besoins des opérationnels et des membres de la direction. Il doit développer continuellement la relation avec les opérationnels.

La durabilité des pratiques est la clé de la performance. La pérennité est la véritable performance d'une organisation. Pour cela, le contrôleur de gestion doit travailler à la capitalisation de ses acquis et de ses relations. Toutefois, la performance ne repose pas seulement sur un acquis. Il est nécessaire de se remettre en question et de chercher toujours plus loin. Le contrôleur de gestion doit également entrer dans une démarche d'amélioration continue dans le but de la performance.

N. L'amélioration continue du contrôle de gestion

La démarche d'amélioration continue, également appelée Lean Management, peut être un excellent levier de performance. Le Lean management est inspiré du système mis en œuvre dans les années 1970 dans les usines japonaises Toyota. Le « Lean » est une expression anglaise qui signifie « moindre » en français. Le Lean Management consiste à réunir les conditions idéales de fonctionnement en réduisant le gaspillage, les pertes et les sources de non-productivité. La démarche d'amélioration continue repose sur un effort continu pour améliorer la qualité.

La démarche d'amélioration continue peut être appliquée au contrôleur de gestion toujours dans le but de la recherche de la performance.

Tout d'abord, la fonction contrôle de gestion regroupe des fonctions variées comme nous avons pu le voir précédemment. Les études constatent que les contrôleurs de gestion n'exercent pas le même métier selon l'activité de l'entreprise, sa taille ou sa position hiérarchique. L'enjeu pour le contrôleur de gestion est de s'adapter à ces mutations afin de soutenir les orientations de l'organisation.

En outre, le métier de contrôleur de gestion est en constante évolution. Pour cela, le contrôleur de gestion se doit de développer de nouveaux dispositifs et de réévaluer les moyens utilisés pour acquérir les informations. Il est tenu d'innover dans ses pratiques.

L'évolution de la fonction du contrôleur de gestion est vitale pour s'adapter aux nouveaux outils de mesure de performance. En effet, la direction compte sur une évaluation pertinente et fiable de la performance de son organisation pour se positionner dans l'avenir. Le contrôleur de gestion doit donc se familiariser aux nouveaux outils de mesure de la performance, aux marchés, aux systèmes d'informations et aux orientations de l'entreprise.

De plus, le contrôleur de gestion n'est pas seulement réactif, mais proactif. Il joue par conséquent un rôle d'anticipation et effectue une veille stratégique, un benchmark des méthodes en se confrontant aux pratiques des entreprises performantes qu'elles soient concurrentes ou non.

Par conséquent, le contrôleur de gestion doit entrer dans une démarche d'amélioration continue du processus contrôle de gestion. Pour cela, plusieurs possibilités s'offrent à lui. Il peut organiser des réunions avec les contrôleurs de gestion en place dans son entreprise pour échanger sur les méthodes et les outils de travail.

Le contrôleur de gestion peut également participer à des séminaires, des formations pour être à la pointe de la technologie et des techniques de contrôle de gestion. Le but est de rester dans la « course » et d'emmener son organisation toujours plus loin. De plus, le contrôleur de gestion peut assister à des conférences sur la gestion, les nouvelles technologies, la mesure de la performance, la stratégie, le management ou d'autres sujets. De nombreuses allocutions sont ouvertes au grand public et sont très enrichissantes.

Ainsi, l'amélioration continue du processus de contrôle de gestion doit être permanente. Le contrôleur de gestion doit chercher tous les moyens possibles de s'améliorer, de s'enrichir et de grandir pour son épanouissement mais également pour la performance de l'organisation.

CONCLUSION

L'intérêt de ce mémoire est de rappeler l'importance de la relation entre le contrôleur de gestion et les opérationnels ainsi que les apports bénéfiques qui en découlent.

En premier lieu, cette recherche a souligné la complexité de la relation entre le contrôleur de gestion et les opérationnels de l'organisation. L'image que renvoie le contrôleur de gestion au sein de la société et de l'organisation auquel il appartient peut être biaisée. De plus, la position hiérarchique et la fonction du contrôleur de gestion impactent la représentation de ce dernier et conduisent à une certaine hésitation des managers envers le contrôle de gestion. La critique principale faite par les opérationnels au contrôleur de gestion est son manque de connexion aux problématiques opérationnelles avec la mise en place d'outils non inadaptés et porteur de dérives. Ainsi, de nombreux intérêts divergents et préjugés entravent les interactions.

Néanmoins, le contrôleur de gestion dispose d'outils, de rôles et de compétences pour favoriser la relation avec les opérationnels. Les instruments de pilotage, construits selon les besoins des opérationnels, permettent un maximum d'interactions et de coopérations. De plus, le contrôleur de gestion, en apportant son soutien et ses savoirs à travers des formations et des rencontres, contribue en une relation de qualité. Enfin, les compétences techniques et personnelles du contrôleur de gestion, si elles sont mises en lumière, sont vectrices d'adhésion.

La relation de qualité entre le contrôleur de gestion et les opérationnels génère des apports économiques et organisationnels. L'implication et la motivation des opérationnels est indispensable et conduit à la performance individuelle et globale au sein de l'organisation. Pour cela, nous avons remarqué le rôle important du contrôleur de gestion et le pouvoir de la relation. Enfin, la performance d'une organisation est vaine si elle n'est pas durable. Le contrôleur de gestion doit mettre en œuvre une démarche de pérennité et d'amélioration continue.

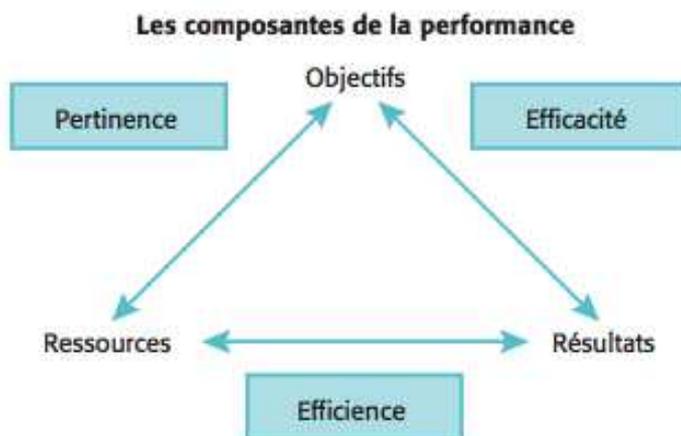
Par le biais de cette étude, des principes de la relation entre le contrôleur de gestion et les opérationnels sont exposés pour conduire à la performance. Ils sont issus de recherches bibliographiques, de discussions avec des contrôleurs de gestion mais également de constats réalisés lors de diverses expériences professionnelles personnelles. Nous mettons en lumière la qualité de la relation qui s'exprime sous plusieurs formes : les échanges, la confiance au sein de la relation, les leviers et la responsabilité du contrôleur de gestion. La relation harmonieuse entre les opérationnels et le contrôleur de gestion est une dynamique optimale pour la performance. Cependant, la relation est composée de plusieurs variables dont une variable clé : le contrôleur de gestion. En cela, il serait enrichissant au préalable d'intégrer et d'optimiser la performance du contrôleur de gestion avant de construire une relation optimale avec les opérationnels.

BIBLIOGRAPHIE

- 1-MIROIR LAIR, Isabelle. Le budget, outil de communication financière ?. *Comptabilité et environnement*. May 2007.
- 2-FORNERINO, Marianela. et al. Finance Contrôle Stratégie. *Etre contrôleur de gestion en France aujourd'hui : conseiller, adapter les outils... et surveiller*. 2006. Volume 9. N°1. 187-208p
- 3-CHATELAIN-PONROY, Stéphanie. et al. Audit et contrôle. *Evolutions et permanence du contrôle de gestion*. 2007. Ecoman 123. 12-19p
- 4-LAMBERT, Caroline. et al. Comptabilité-Contrôle-Audit. *La fonction contrôle de gestion : proposition d'une typologie*. 2009. Tome 15. Volume 2. 113-144p
- 5-GODENER, Armelle. et al. Comptabilité-Contrôle-Audit. *Pour une meilleure participation des managers au contrôle de gestion*. 2005. Tome 11. Volume 1. 121-140p
- 6-VILLESEQUE-DUBUS, Fabienne. Finance Contrôle Stratégie. *Le processus budgétaire comme processus d'interactions sociales : une approche par l'analyse de réseau social*. 2007. Association FCS. 161-184p
- 7-DURAND, Xavier. La comptabilité, le contrôle et l'audit entre changement et stabilité. *La relation pédagogique contrôleur de gestion-opérationnels : enjeux et déterminants*. 2008.
- 8-BOLLECKER, Marc. et al. Comptabilité-Contrôle-Audit. *L'adhésion des responsables opérationnels aux systèmes de contrôle : une étude du rôle des contrôleurs de gestion*. 2009. Tome 15. Volume 1. 133-158p
- 9-FORNERINO, Maianela. et al. Comptabilité-Contrôle-Audit. *La satisfaction des managers vis-à-vis du contrôle de gestion et leur performance managériale*. 2010. Tome 16. Volume 3. 101-126p
- 10-GIRAUD, Françoise. et al. *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*. 2^e édition. Paris. Gualino éditeur. 2004
- 11-SAVALL, Henri. et al. *Libérer les performances cachées des entreprises par un management socio-économique*. 2^e édition. BIT/ISEOR. 2008

TABLES DES ANNEXES

ANNEXE 1 : LES COMPOSANTES DE LA PERFORMANCE



Jean-Bernard Ducrou, Hachette Technique, 2008.

ANNEXE 2 : SYNTHÈSE DES DIFFÉRENTS IDÉAUX TYPES DES FONCTIONS CONTRÔLE DE GESTION

Tableau 5
Synthèse des différents idéaux types des fonctions contrôle de gestion

	Discrète	Garde-fou	Partenaire	Omnipotente
Autorité	Faible	Faible	Forte	Forte
Client	Local	DG	Local	DG
Avantages	Managers responsabilisés sur l'ensemble des questions liées à leur périmètre Créativité et réactivité favorisées	Primauté de la réflexion stratégique Formation des cadres dirigeants	Prise en compte de la dimension financière	Prise en compte systématique de la dimension financière
Risques	Contrôle interne Gabegie	Jeux politiques Gabegie	Dérive en termes de gouvernance	Myopie Inhibition des opérationnels
Rôles ²	Mandat discret de vérification	Formation des cadres dirigeants Légitimation	Aide à la décision locale	Centralisation du pouvoir

ANNEXE 3 : PROCEDURES DES COMMANDES FIDUCIAL INFORMATIQUE

PROCEDURE
COMMANDES

Mise à jour le : 8 Novembre 2016

OBJECTIF :

Analyser les commandes par marché par mois et au cumul en les comparant avec le budget et les années précédentes.

FICHIERS CONCERNES :

- Flash Hebdo
- L:\STAFFING\Budget\Budget_FI\COMITE DE DIRECTION\2016-2017\Commandes 2016-2017.xlsx
- L:\STAFFING\Budget\Budget_FI\BUDGETS\Budget2016-2017\CHIFFRE D'AFFAIRES\Budget CA et commandes 2017.xlsx

TABLE DES MATIERES :

MISE A JOUR MENSUELLE DU FICHIER	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
1 MISE A JOUR DE L'ONGLET COMMANDES_NEGOCE.....	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
2 MISE A JOUR DE L'ONGLET ASSISTANCE, MAINTENANCE ET ASP.....	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
3 MISE A JOUR DE L'ONGLET RELIQUATS.....	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
4 MISE A JOUR DE L'ONGLET FACTURES_NEGOCE	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
5 MISE A JOUR DE L'ONGLET PREV	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
6 MISE A JOUR DES ONGLETS DE SYNTHESE	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
MISE A JOUR ANNUELLE DU FICHIER	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
1 MISE A JOUR DE L'ONGLET BUDGET.....	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
2 MISE A JOUR DES ONGLETS DE SAISIE (JAUNE).....	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
3 MISE A JOUR ONGLET TABLES.....	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
FONCTIONNEMENT DU FICHIER	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
1 ONGLET SYNTHESE_CUMUL ET SYNTHESE_MENSU.....	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
2 RECAPITULATIF	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.

TABLES DES MATIERES

DECLARATION ANTI-PLAGIAT	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
AUTORISATION DE DIFFUSION	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
REMERCIEMENTS	7
SOMMAIRE	5
AVANT-PROPOS	6
INTRODUCTION	8
I. LA RELATION DELICATE ENTRE LES OPERATIONNELS ET LE CONTROLEUR DE GESTION	12
A. L'image du contrôleur de gestion parfois délicate dans l'organisation	12
1. La mauvaise image du contrôleur de gestion	12
2. Les différentes fonctions du contrôleur de gestion au sein de l'entreprise	14
B. Une relation particulièrement délicate avec les managers opérationnels	16
1. Le manque de connexion au marché du contrôleur de gestion	16
2. La pression budgétaire : contre-productive dans la relation opérationnelle – contrôleur de gestion ...	17
II. LES LEVIERS DU CONTROLEUR DE GESTION POUR FAVORISER CETTE RELATION	21
A. L'intégration des managers via les instruments de pilotage	21
1. La collaboration liée à la mise en œuvre du processus budgétaire	21
2. La collaboration liée à la mise en œuvre des outils de pilotage	23
B. Le soutien que le contrôleur de gestion doit apporter aux opérationnels	25
1. Le rôle de pédagogue du contrôleur de gestion envers les managers opérationnels	26
2. Le rôle de conseiller de plus en plus mis en lumière	28
C. Les compétences nécessaires au contrôleur de gestion pour favoriser cette relation constructive	29
1. Les compétences techniques afin de rallier les opérationnels au bien-fondé du contrôle de gestion...	30
2. Les compétences relationnelles et savoir-être : au cœur du processus de coopération.....	31
III. LA CONTRIBUTION D'UNE RELATION CONTROLEUR DE GESTION – OPERATIONNELS DE QUALITE A L'AMELIORATION DE LA PERFORMANCE	34
A. L'amélioration de la performance liée aux effets de la bonne relation	34
1. Les apports économiques de la relation opérationnels – contrôleur de gestion	34
2. L'atteinte de la performance organisationnelle grâce à la relation.....	36
B. L'amélioration de la performance induite par la satisfaction des managers.....	38
1. L'implication des managers : variable essentielle de la performance	38
2. La motivation des managers : facteur de performance à ne pas négliger.....	40
C. L'optimisation continue du système contrôle de gestion pour une amélioration durable de la performance.....	41
1. La durabilité des pratiques est la clé de la performance	41
2. L'amélioration continue du contrôle de gestion	42
CONCLUSION	44
BIBLIOGRAPHIE	45
TABLES DES ANNEXES	46
TABLES DES MATIERES	48

RÉSUMÉ

La relation entre le contrôleur de gestion et les responsables opérationnels est délicate. En effet, la relation est complexe dû à la mauvaise image du contrôleur de gestion au sein de l'entreprise, et également à cause d'une pression budgétaire et un manque de connexion au terrain du contrôleur. Le contrôleur de gestion détient un rôle déterminant dans l'adhésion des opérationnels. Les rôles de formateur, d'accompagnateur et de conseiller, ainsi que ses compétences techniques et relationnelles, permettent de favoriser cette relation. De plus, les outils de pilotage comme le budget et les tableaux de bord du contrôleur de gestion sont des moyens d'intégration. Enfin, la relation de qualité contribue à la performance et notamment à la performance organisationnelle. En outre, la satisfaction, l'implication et la motivation des opérationnels sont essentielles pour l'amélioration de la performance. Pour finir, le contrôleur de gestion doit toujours être dans une démarche d'amélioration continue.

SUMMARY

The relationship between the management controller and the line managers is delicate. Indeed their relationship is complicated because of the negative image that the management controller owns within the company, this relationship is also due to a budgetary pressure, moreover the management audit are not always in tune with the company. The management controller hold a determinant function in the accession/adhesion of the line managers. The function of instructor, accompanist and adviser, as well as its technical and relational skills/competences facilitate this relationships. Furthermore, the steering tools as budget and dashboards are for the management controller integrations means. After all, the quality relationship contributes to the performance, especially to the organizational performance. In addition, the satisfaction, the involvement and the motivation of line managers are fundamental to performance improvement. Finally, the management controller must always be in a gait of continuous improvement.

MOTS CLÉS : Contrôle de gestion, opérationnels, rôles, compétences, stratégie, performance

KEY WORDS: Management Control, line manager, functions, skills, strategy, performance