

Chapitre II : le contrôle de gestion dans le secteur public

La gestion se compose de quatre phases indispensables ; la décision, puis l'action et ensuite le contrôle qui va provoquer d'autres études pour revenir à la décision.

La phase de contrôle constitue une phase cruciale. En répondant à la préoccupation exprimée comme suit : "comment faire, en sorte que le fonctionnement et le développement d'un service public corresponde bien, à ce que l'on attendait".

C'est ainsi que le contrôle de gestion vient préserver les deniers publics, éclairer le public des conditions de fonctionnement de ses services et de lui rendre compte du degré d'accomplissement de la mission qui lui est assignée.

Cependant, et contrairement à l'entreprise privée qui tend vers la réalisation du profit, les services publics tendent vers la satisfaction des attentes de l'intérêt général.

Aussi, le système de contrôle de gestion dans ces derniers, est astreint à ne pas nier les spécificités de ces services.

A la lumière de cela ; nous allons orienter notre travail au niveau de ce chapitre, en abordant les points suivants :

- le contrôle de gestion dans le contexte public dans une première section,
- puis dans la deuxième section nous allons présenter la vision stratégique comme la nouvelle orientation du contrôle de gestion,
- et à la troisième section, la mise en œuvre du contrôle de gestion au sein de la fonction publique.

Section 1 : Le contrôle de gestion dans le secteur public

1- Les spécificités de contrôle de gestion dans le secteur public :

1-1- Définition du contrôle de gestion public (une gestion à trois dimensions)¹.

- a- La notion de service public : La doctrine du service public englobe une fonction à remplir, une mission à assurer, une activité concrète à conduire l'organe qui la prend en charge.

Elle confère une forme de légitimité à l'état dans son rôle de gestion des besoins collectifs, au point même de lui réserver l'exclusivité, en soustrayant les services publics de la contrainte du marché par le monopole ou la réglementation des prix.

¹CHARPENTIER Michel et GRANDJEAN Philippe, SECTEUR PUBLIC ET CONTROLE DE GESTION, Edition d'organisation, paris 1998, p : 40,41.

André Laubadère en donne une définition constante depuis 1953 comme étant « toute activité d'une collectivité visant à satisfaire un besoin d'intérêt général ».

A cette notion se rattachent en France des principes systématisés par Rolland et qui sont le principe d'égalité des usagers, le principe de continuité du service et le principe d'adaptation continue.

En conclusion, on peut dire que le secteur public constitue un principe d'unification des éléments du secteur public lui-même, et de différencier les activités composant ce secteur.

b- Le contrôle de gestion public :

« Les pratiques du contrôle de gestion dans le secteur public, sont historiquement liées à la procédure budgétaire et aux différentes procédures de suivi de l'exécution budgétaire tant au niveau central qu'aux niveaux déconcentrés. Jusqu'à très récemment, le secteur public ne connaissait pas les tableaux de bord et les indicateurs de performance, les centres de responsabilité ou encore les objectifs de résultat et il s'appuyait sur des calculs et des analyses de coûts très sommaires, le plus souvent effectués ponctuellement par des services d'audit et/ou d'organisation »¹.

On constate que le contrôle de gestion et le suivi des performances n'étaient pas vraiment et bien identifiés comme des tâches indépendantes au niveau des directions des entités publiques.

1-2- Utilité et mission du contrôle de gestion en univers public.

a- L'utilité²: Les outils du contrôle de gestion contribuent en premier lieu à améliorer la prévision, la connaissance et la performance.

- **Le besoin de prévision** : la connaissance d'un certain nombre d'informations est indispensable pour une démarche prévisionnelle sérieuse quel que soit l'horizon de cette prévision. On distingue traditionnellement :
 - La prévision à court terme (infra-annuelle) qui relève de l'organisation du travail. Dans le cadre d'un objectif d'action, il faut déterminer les moyens à mettre en œuvre (effectifs, qualification, fourniture, matériels, moyens financiers) ;
 - La prévision à moyen terme qui fait référence aux objectifs développés dans le cadre budgétaire. Il s'agit à cet égard de projets dont l'horizon de réalisation se situe à douze mois au maximum pour les inscriptions en crédits de paiement ;

¹GIRAUD Françoise et autres, L'ART DU CONTROLE DE GESTION : enjeux et pratiques, Edition LEXTENSO, Paris 2009, p : 401.

² BRUNO Carlier, LE CONTROLE DE GESTION : missions, systèmes et outils, Edition la lettre du cadre territorial, 2002, p : 23-26.

- La prévision à long terme (3 à 6 ans) concerne l'objectif stratégique de la mandature. Cet objectif doit se situer à la fois sur les actions (projets, grands équipements, structure de financement) et sur l'organisation (organigramme, compétences, structure des services....).

Le contrôle de gestion est présent sur chacun des temps de la prévision au travers de l'analyse des coûts et des ressources, de l'étude des écarts, de la planification.

- **Le besoin de connaissance** : pour mieux gérer, motiver, décider, planifier, les élus et les techniciens locaux ont besoins de disposer d'informations de gestion variées.

Ces informations vont servir de trame d'action au contrôle de gestion. Il s'agit de disposer de données sérieuses sur :

- Les ressources humaines.
- Le patrimoine.
- La qualité des équilibres financiers
- Le niveau de service décidé ou subi, rendu en interne ou par des sous-traitants, et le coût de ces services
- de l'adéquation de ces services.
- de la nature (qualitative et quantitative) des relations avec les tiers (population, usagers, intercommunalité, SEM, associations, entreprises...).
- d'éléments statistiques concernant l'environnement géographique et socio-économique de la collectivité.

- **Le besoin de performance** :

Si le contrôle de gestion devient incontournable dans l'administration publique, c'est que cette dernière comme les entreprises, est dans l'obligation de faire plus et mieux avec des ressources qui se raréfient.

En face des innombrables corps et organismes de contrôle internes et externes des administrations qui opèrent a priori ou a posteriori, le contrôle de gestion permet de mettre en lumière dans des délais très brefs les dysfonctionnements, les dérapages, de s'intéresser aux aspects opérationnels de l'action, de s'assurer à tout moment que les ressources sont utilisées de la manière la plus efficace et efficiente, de porter un jugement sur l'opportunité de la décision prise et pas seulement sur sa légalité, de stimuler et non de réprimer, de renforcer la motivation.

Il est de ce fait l'outil privilégié dans la recherche de la performance globale, qui englobe la performance financière, humaine et technique.

- La performance financière appréhende la qualité de la stratégie financière suivie et de la gestion et de l'administration.

- La performance humaine s'intéresse à la compétence, à l'implication et à la motivation du personnel.
- La performance technique s'analyse comme la capacité de l'organisation à produire au moindre coût, dans les délais requis, à un niveau de qualité donné, les services, les prestations et les biens nécessaires. C'est également l'aptitude à innover à la fois dans l'organisation des services, la distribution des prestations, la création de nouveaux services afin de s'adapter à la demande de la population.

Aussi, le contrôle de gestion apparaît comme le « chaînon manquant » dans l'architecture du système de contrôle public. La mise en place d'un système de contrôle de gestion permet rapidement des améliorations importantes en termes de performance tant les marges de productivité sont encore fécondes en l'espèce.

Nous pouvons conclure que le contrôle de gestion est devenu, de plus en plus, un genre de contrôle indispensable et nécessaire au niveau de nos administrations publiques afin d'assurer la satisfaction du besoin de performances des services.

b- Les missions :

La pratique a fait émerger cinq (5) missions de base composant le cœur de métier du contrôle de gestion.

- ✓ Proposer et structurer un mode d'action global et cohérent de la collectivité. Cette mission passe par la mise en place et le suivi avec les entités concernées :
 - D'une segmentation stratégique en politiques publiques et segments d'activité ;
 - De la formalisation des objectifs affectés à chacune des strates stratégiques.
- ✓ S'assurer de la bonne gestion de l'organisation. Le contrôle de gestion permet d'attirer rapidement l'attention sur tout dérapage et facilite donc la prise de mesures correctives en temps réel.

Ainsi, il s'intéresse à plusieurs aspects de la gestion :

- La productivité ou l'efficacité, c'est-à-dire le rapport entre la productivité ou le résultat de l'activité et la consommation des facteurs nécessaires à l'atteinte du résultat.
 - L'efficacité, c'est-à-dire dans quelle mesure les résultats atteints remplissent les objectifs de l'organisation.
 - L'impact, c'est-à-dire l'évaluation des résultats tels qu'ils ont influé sur l'environnement de l'organisme.
- ✓ Mettre en œuvre des systèmes d'information de gestion. L'information dans une organisation complexe, pléthorique, est souvent mal organisée au regard des objectifs assignés. A cet égard, le contrôle de gestion a pour mission :
 - De fiabiliser l'information autour des caractéristiques de gestion de l'organisation (politiques publique, programme, centre de responsabilité....) ;

- De fiabiliser l'information afin d'assurer sa pertinence ;
 - De traiter les informations prévisionnelles et réelles relatives aux résultats obtenus et étudier ce qui a été effectivement réalisé afin de mesurer et comprendre les écarts entre les deux catégories d'informations ;
 - De constituer un système global d'information (indicateurs, tableaux de bord, comptabilité analytique) qui embrasse toutes les activités de l'organisation ;
 - D'effectuer la synthèse de ces informations et assurer son retour auprès des dirigeants (exécutifs, direction générale...).
- ✓ Participer au système de management. Le contrôle de gestion est présent tout au long du processus de gestion et intervient dans tous les domaines. Il est également un outil de motivation puisqu'il rend possible, même dans les organisations très importantes, une plus grande autonomie des responsables des différentes unités organisationnelles.

Ces responsables, dans un contexte de contrôle de gestion, peuvent grâce à ce système, déterminer leurs objectifs propres au sein des objectifs de l'institution et suivre en permanence leurs activités. L'absence de système de contrôle de gestion, fait que l'encadrement se voit, en général, imposer des objectifs globaux ou alors effectue un pilotage « à vue ».

Par ailleurs, au lieu d'être soumis à un contrôle tatillon et désorganisateur, les cadres doivent justifier des écarts a posteriori, ce qui renforce leur responsabilité et leur autonomie.

- ✓ Contrôler les satellites et les gestions externes. Outre son importance dans le domaine du pilotage et du contrôle interne, le contrôle de gestion intervient également dans le champ des gestions externes.

Sociétés d'économie mixte locales, associations subventionnées, gestions déléguées de service public, garanties d'emprunt sont autant de risques externes qui sont souvent venus mettre en difficulté les administrations. Ici la mission du contrôle de gestion est double :

- Maitriser le risque par une analyse financière, juridique, sociale, fiscale, organisationnelle de ces structures. Ce travail nécessite de solides connaissances dans la gestion privée car la grande majorité de ces organisations relève du droit privé.
- Construire une consolidation économique des activités de ces organismes afin de mesurer leur contribution aux politiques publiques de l'institution.

2- **L'introduction et l'exercice du contrôle de gestion dans la fonction publique¹**

a- Introduction:

Le contrôle de gestion résulte d'une volonté : « *je veux voir, je veux savoir* », d'attitudes : « *je me remets en question* », et de techniques.

Cela suppose par conséquent deux séries de mesures d'accompagnement :

- **Concernant l'organisation**

C'est l'obligation de structurer progressivement l'organisation en centres de moyens. Ce qui oblige à définir plus précisément objectifs, moyens, responsabilités et résultats.

- **Concernant la gestion de l'information**

C'est accepter de dépasser (compléter) les cadres traditionnels de la comptabilité publique stricto-sensu et du strict suivi budgétaire.

Concrètement, cela conduit à :

- ✓ Evaluer les coûts des centres de responsabilité ;
- ✓ Evaluer les coûts des activités et des prestations produites.

Techniquement, cela suppose d'introduire une forme adaptée de comptabilité analytique (ou comptabilité de gestion).

Ces nouvelles pratiques se traduisent le plus souvent en termes :

- De meilleure maîtrise des coûts internes.
- D'amélioration des procédures.
- De lutte contre les gaspillages.
- D'accroissement de la cohérence des actions et décisions.
- De remise en cause des croyances et idées reçues.
- D'évitement des erreurs, dysfonctionnements et effets pervers.

b- L'exercice :

Prenons un exemple :

Une augmentation de ressources budgétaires est affectée à l'amélioration de la sécurité dans les villes.

¹ Délégation interministérielle de réforme de l'Etat, GUIDE METHODOLOGIQUE SUR LE CONTROLE DE GESTION DANS LES ADMINISTRATIONS DE L'ETAT, Edition TROCADERO, paris, juin2002, p : 178.

L'objectif est clair : augmenter la sécurité. Par contre, l'objectif reste large, et difficilement mesurable en termes de résultats atteints.

Comment le gestionnaire peut-il mesurer l'impact d'un accroissement de moyens ?

- ✓ Traditionnellement, il va traduire le résultat en nombre de postes de policiers créés, en nombre de véhicules en service ... pour justifier et expliquer les consommations de ressources ;
- ✓ Alors que la véritable mesure de l'efficacité s'exprime différemment :
 - Diminution des délits ;
 - Diminution des plaintes...

Cet exemple simple à énoncer, mais difficile à mettre en œuvre, illustre bien les deux caractéristiques fondamentales du contrôle de gestion dans la fonction publique :

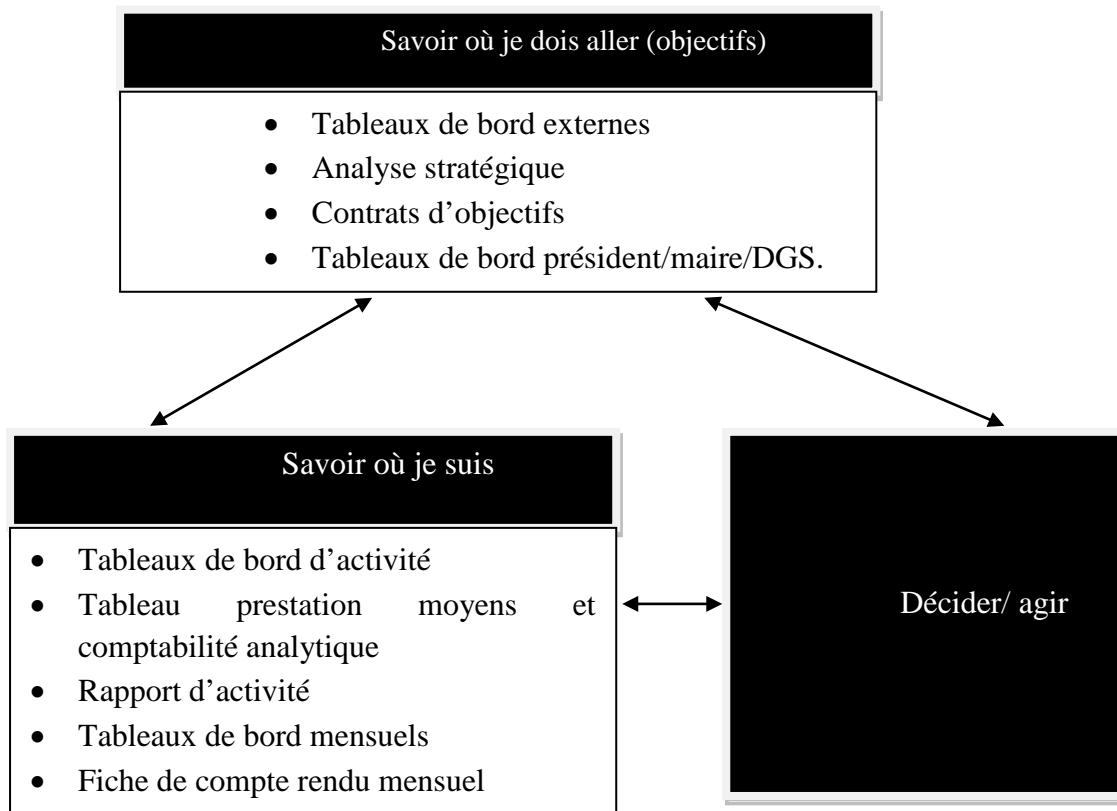
- L'indispensable objectivité sur la maîtrise des coûts internes ;
- L'obligation de mesurer les résultats à partir des impacts concrets analysés en fonction d'informations externes.

Nous arrivons à une conclusion qui démontre que la réduction du contrôle de gestion de la fonction publique à un seul exercice de contrôle « policier » de conformité aux règles est irréalisable, cependant au contraire un accompagnement et un éclairage de tous les processus et toutes les actions est obligatoire. Alors c'est une pratique destinées à servir autant les stratégies que les opérationnels.

3- Les outils du contrôle de gestion dans les entités publiques :

Ces outils ont deux principales missions : la première ; ils doivent permettre de disposer d'une information pertinente et aussi, une fois les décisions prises, ils doivent faciliter leur suivi. Alors ces outils peuvent s'inscrire dans le processus de pilotage.

Figure N° 7 : Les outils du contrôle de gestion dans les entités publiques



Source : Bruno CARLIER, CONTRÔLE DE GESTION MISSION, SYSTEMES, OUTILS,
Edition : la lettre du cadre territorial, p : 75

a- Les outils d'information et de contrôle:

✓ *la segmentation par politiques publiques :*

« La politique publique peut se définir comme un ensemble cohérent et organisé de prestations publiques, articulé autour d'un objectif stratégique défini par collectivité et d'un territoire donné »¹.

La finalité de la segmentation est d'organiser de manière cohérente les multiples prestations assurées par l'administration concernée. La lisibilité et la clarté obtenues permettent de répondre plus efficacement aux besoins par une adéquation fine entre les objectifs, les missions et les moyens.

Nous pouvons conduire les projets transversaux dans toutes les entités en utilisant l'approche par la politique publique. Les nouveaux choix stratégiques et les nouvelles missions confiées à l'administration constituent les déterminants de l'évolution de la segmentation, sachant que cette dernière rend la stratégie plus lisible et simple à mettre en œuvre et aussi à estimer.

¹ BRUNO Carlier, OP.CIT., p: 77.

✓ *le système d'information externe*¹ :

La vocation de ces outils est de fournir des éléments statistiques d'une part sur la structure sociale, économique... et d'autre part, sur les aspects de la conjoncture, favorisant la connaissance de territoire et donc la prise de décision. Ces éléments servent de base à la stratégie de l'administration en permettant d'argumenter les choix pris, de rendre les dossiers plus solides et chiffrés, de mesurer les besoins et les impacts.

La constitution d'une base des données permanente au sein de l'administration facilite non seulement le travail en interne, en offrant une bonne connaissance du territoire et la possibilité de mesurer les impacts d'une politique.

✓ *Les tableaux de bord*² :

Un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs, à un niveau suffisamment agrégé, à destination des responsables quel que soit leur niveau hiérarchique (directeurs et sous-directeurs d'administration centrale, chefs des services déconcentrés, etc.), en vue de leur permettre de connaître l'état d'avancement des programmes ou des orientations dont ils doivent assurer la mise en œuvre et pour lesquels ils doivent atteindre un objectif spécifique. C'est un outil d'aide à la gestion, conçu pour analyser la performance.

✓ *Comptabilité analytique et coût de revient*³ :

Lorsque le décideur veut analyser et cerner le coût d'une activité, d'un produit ou d'un service, il s'agit pour lui, de définir un périmètre de charges pertinentes car liées au phénomène analysé. Ce périmètre est celui de la comptabilité analytique, qui peut être décalé pour au moins trois causes. A savoir ; les charges supplétives, les charges non incorporables et les charges de substitution.

4- Les difficultés rencontrées dans la mise en place du contrôle de gestion dans le secteur public :

Selon le pays concerné, on trouve une variance des limites qui ont fait l'objet d'un frein du déploiement des pratiques du contrôle de gestion dans le secteur public, certaines des limites liées largement au secteur public, ont été montrées par les études qui ont été faites et conduites, à savoir⁴:

a- Dues aux spécificités des activités de secteur public

Les activités publiques sont fondamentalement hétérogènes et peuvent être caractérisées par un continuum allant des missions les plus régaliennes comme les

¹ BRUNO Carlier, *OP.CIT.*, p :84.

² Délégation interministérielle de réforme de l'Etat, *OP.CIT.*, p: 29.

³ CHARPENTIER Michel et GRANDJEAN Philippe, P : 96 :98.

⁴ [Internet](#)

activités liées à la défense et à la sécurité publique jusqu'aux activités susceptibles d'être exercées par les agences au fonctionnement proche de celui du secteur privé comme par exemple les agences chargées du service d'aide à l'emploi ou les agences opérant dans le secteur de la santé ou de l'éducation. Si pour ce dernier type d'activité la reprise de dispositifs de contrôle de gestion issus du secteur privé peut se justifier, en revanche les caractéristiques des activités régaliennes rendent souvent très problématiques un tel transfert, qui peut être formalisées autour de ces éléments :

- ✓ Les résultats sont difficiles à appréhender et à mesurer.
- ✓ Les activités sont généralement coproduites par une multiplicité d'acteurs et d'intervenants, ce qui rend difficile la responsabilisation sur un seul maillon de la chaîne causale conduisant à un résultat.
- ✓ Les activités régaliennes sont fréquemment sujettes à des interférences politiques, autre raison qui rend difficile l'application des principes d'autonomie de gestion et de responsabilité.
- ✓ Les résultats de nombreuses activités publiques sont appréciées par une multitude de parties prenantes – électeurs, citoyens, usagers, clients, contribuables, financeurs, tutelles, partenaires locaux – ce qui peut rendre les systèmes d'objectifs extrêmement complexes à mettre en œuvre et à piloter.
- ✓ Les activités régaliennes sont financées exclusivement par la puissance publique. Ainsi, contrairement au secteur marchand où l'utilisateur est à la fois un client qui apprécie la valeur de la prestation fournie tout en procédant à son paiement, dans le cas du secteur public il y a une dissociation entre le paiement du service rendu et la fourniture du service. Cela a pour conséquence une absence d'arbitrage direct de type « value for money ».

b- Difficultés de déploiement d'un management par objectifs

C'est toute la logique du management par objectifs et de la responsabilisation des échelons intermédiaires qui se trouve remise en cause si le déploiement d'objectifs de résultat ex-ante manque de crédibilité aux yeux du management intermédiaire.

Dans ces conditions, à qui peut-on assigner le résultat ? Il n'y a pas de réponse claire et incontestable à cette question, ce qui rend illusoire le management par objectif. Les dispositifs d'évaluation par les pairs et de contrôle a priori sont alors préférables.

En outre, nous pouvons ajouter les contraintes liées aux spécificités du secteur public comme objet de management entraîne des contraintes correspondantes quant à sa gestion telles que¹:

- *Contraintes issues de la nature de l'action*, du fait que l'activité du secteur public est en réalité une activité de la société globale, il découle que la rationalité du secteur public est extérieure à cette action ; il s'agit d'une rationalité politique, ou de système,

¹ [A trouver la source](#)

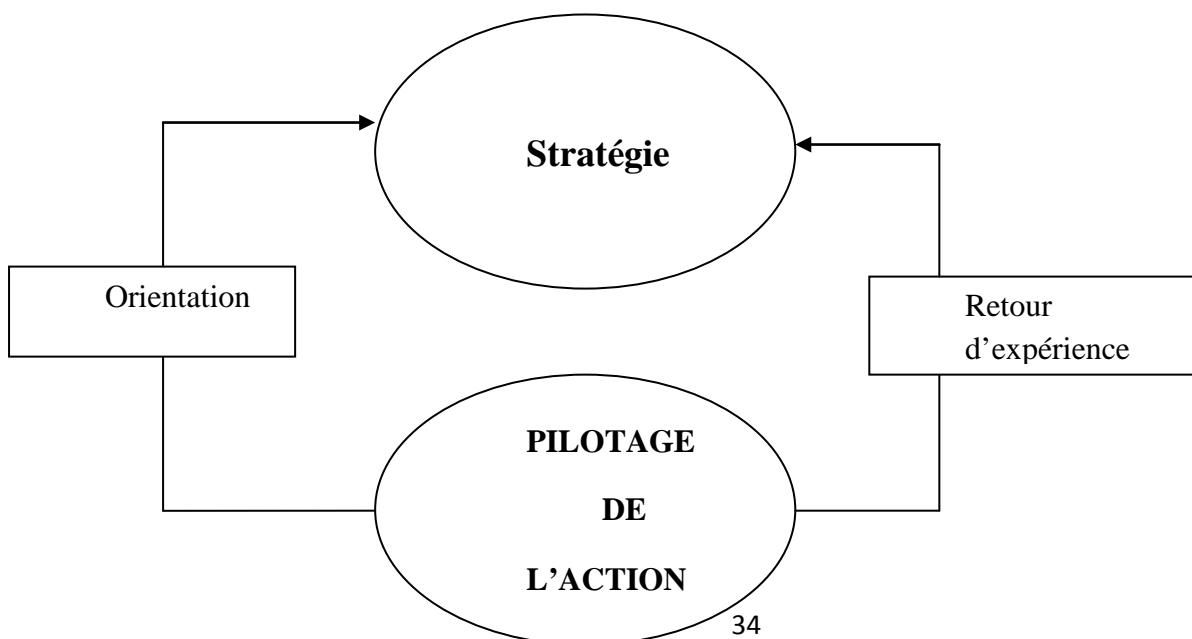
dont le champ de signification excède la dimension managerielle de l'action et qui doit, pour cette raison, soumettre cette dernière à la vision sociale des dirigeants politiques du moment.

- *Contrainte issues de la finalité de l'action.* La création de la société est devenue la finalité du système politique depuis qu'il a été démocratisé et elle le restera, en dépit des écoles conservatrices de tout poil qui voudraient réduire ses activités en maintien de la loi et de l'ordre.
- *Contrainte issues du champ de forces.* La multitude des forces qui entrent en luttes d'influences, au sein du système politique, sont structurées et hiérarchisées en fonction d'un mécanisme monopolistique de définition de normes. Le management public est astreint à cette centralité des orientations générales. De fait, les dirigeants voient leur action contrainte par cette centralité.
- *Contrainte issue du cadre de fonctionnement.* Source de normes, le secteur public lui-même astreint à l'observance d'une norme fonctionnelle que s'est imposée la collectivité dans la réalisation de ses objectifs et dans l'emploi de ses moyens (légalité).

Section 2 : la vision stratégique ; la nouvelle orientation du contrôle de gestion

En s'appuyant d'une part, sur une bonne maîtrise et une bonne connaissance des opportunités et des contraintes du terrain et d'autre part sur une implication des parties prenantes, il s'agit de substituer à un schéma d'expression à priori explicite, un schéma beaucoup plus progressif et interactif d'expression, d'orientation, de construction de plans, pour atteindre les objectifs. Ceci devrait être suivi d'une phase d'expérimentation de ces actions et de retour d'expérience participative sur leurs résultats pour voir comment progresser dans la direction voulue, voire parfois infléchir celle-ci en s'appuyant sur les leçons de l'expérience.

Schéma N° 8: la nouvelle orientation du contrôle de gestion



LA SOURCE : René DEMEESTERE, LE CONTRÔLE DE GESTION DANS LE SECTEUR PUBLIC, Edition L.G.D.J, paris 2002, P : 28.

1- L'intention stratégique¹ du contrôle de gestion:

L'intention stratégique exprime l'ambition que se donne l'organisation pour les années à venir. Elle fixe un cap à tenir. Son expérience peut être plus ou moins développée dans sa forme, mais, sur le fond, elle vise à donner à l'ensemble des acteurs une vision ambitieuse de ce que sera l'organisation dans le futur.

Une intention stratégique doit être suffisamment ouverte pour avoir une stabilité dans le temps et laisser une marge d'adaptation dans sa mise œuvre, mais suffisamment précise pour pouvoir se traduire en objectifs et en plans d'actions.

Elle peut être rapprochée de la notion de mission utilisée dans les documents formels d'orientation de certaines organisations. Ceci nécessite toutefois certaines précautions : une véritable intention stratégique doit, bien évidemment, correspondre aux préoccupations réelles et actuelles des dirigeants, elle doit aussi être partagée par les principaux acteurs de l'organisation.

Elle s'appuie sur une analyse des attentes des différents interlocuteurs de l'environnement et sur une prise en compte de la coordination que l'on souhaite établir avec les projets qu'ils entendent mener à bien.

Elle est déclinée sous forme d'objectifs au niveau des différents domaines d'activités stratégiques.

2- L'applicabilité de la planification stratégique dans le secteur public² :

La question de l'applicabilité au secteur public de la planification stratégique telle que pratiquée dans le secteur privé est complexe, notamment parce qu'il existe plusieurs approches à la planification stratégique.

Les organisations publiques sont souvent dirigées par une instance politique composée d'élus (conseil municipal...). Même dans les cas où l'instance supérieure n'est pas composée essentiellement d'élus (les conseils d'administration des établissements publics), une certaine emprise est exercée par le niveau politique du ministère de tutelle et les souhaits des ministres font partie des éléments dont on tient compte lors de la planification stratégique.

¹ René DEMEESTERE, LE CONTRÔLE DE GESTION DANS LE SECTEUR PUBLIC, Edition L.G.D.J, paris 2002, P : 28-29

² PARENTEAU Roland, MANAGEMENT PUBLIC : comprendre et gérer les institutions de l'Etat, Edition presse de l'université, Québec 1992, P : 364 :401

La direction politique a aussi pour conséquence que les objectifs poursuivis sont plus nombreux, plus ambigus et plus difficiles à quantifier. Aux objectifs de rationalité économique se substituent ou se superposent des objectifs politiques.

Alors la présence d'une direction politique pose le problème du rôle joué par les élus dans la définition des stratégies. Traditionnellement, on attribue au niveau politique le rôle de concevoir la stratégie et au niveau administratif la responsabilité de la mettre en œuvre. En pratique, le niveau administratif joue la plupart du temps un rôle clé dans la formulation de la stratégie, mais il ne peut procéder indépendamment du niveau politique.

La capacité d'une organisation publique à gérer stratégiquement dépend de facteurs tels ses ressources humaines, son expérience en planification, ses systèmes de gestion et les demandes externes. La dimension des ressources humaines comprend deux éléments : les caractéristiques des principaux participants au processus de planification stratégique et le niveau de support fourni par les spécialistes. Les principaux participants sont les représentants du niveau politique (le maire et quelques conseillers dans le cas d'une municipalité, le ministre ou son chef de cabinet dans le cas d'un ministère) et les membres de la haute direction associés au processus.

La planification stratégique dans le secteur public n'est pas une tâche facile. Gérer efficacement ce processus est un art difficile et les risques d'échec sont considérables. Il faut éviter d'imiter servilement ce qui se fait ailleurs, notamment dans le secteur privé et travailler plutôt à la conception d'une démarche adaptée au cas du service public et ses circonstances.

Voilà le véritable défi que nos responsables et nos managers doivent comprendre et développer au niveau de nos administrations et de nos organisations publiques.

3- Le contrôle de gestion ; un moyen de faire émerger une stratégie¹

a- Les principales formes d'agencement :

Lorsque l'environnement est suffisamment stable et pas trop complexe, un système de contrôle formel ayant trait à la fois aux actes stratégiques et de gestion comprend dans sa forme la plus complète :

- ✓ Un plan stratégique à l'intérieur duquel sont examinées les grandes options de l'institution.
- ✓ Un plan opérationnel qui définit la programmation des moyens nécessaires à la réalisation des objectifs stratégiques.
- ✓ Des budgets correspondant à la mise au point détaillée de la première année du plan opérationnel, et un processus de contrôle budgétaire permettant de rapprocher les résultats réels des résultats escomptés.

¹ GERVAIS Michel, LE CONTROLE DE GESTION, Edition Economica (8^{ème} édition), paris 1999, p : 16 :19.

- ✓ Des tableaux de bord, des analyses de coûts et de gestion de la qualité qui vérifient que les points de l'activité sont toujours bien maîtrisés.

Le processus de contrôle de gestion comprend alors trois phases :

- La phase de finalisation. Elle consiste, à partir des objectifs à long terme et de la stratégie, à définir les plans d'action et les budgets permettant de les atteindre, ainsi que les critères d'évaluation des performances.
- La phase de pilotage. Elle demande d'organiser le suivi du déroulement de l'action. Il s'agit d'anticiper les évolutions prochaines, de cerner les principaux écarts et d'entreprendre les actions correctives pour arriver aux objectifs fixés.
- La phase de mesure de la performance (ou post évaluation). Il s'agit d'apprécier les résultats obtenus, d'en tirer les conséquences pour la suite, au plan de gestion de l'entreprise et de l'évolution des carrières des responsables.

L'efficacité de cette procédure de contrôle est fonction de la capacité du contrôleur :

- A pouvoir cerner un nombre d'états au moins égal à celui du système contrôlé (condition nécessaire).
- A avoir pour chaque état pris par le système contrôlé, la riposte la plus appropriée (condition nécessaire et suffisante).
- A produire et à interpréter un volume d'informations au moins égal à celui du système contrôlé.

b- L'assemblage des composantes dans le temps

- ✓ Lors de la mise en œuvre : La construction de la stratégie doit donc être antérieure à celle des outils de contrôle de gestion (les budgets, les tableaux de bord). De fait, lorsqu'une planification et un contrôle de gestion cohabitent déjà dans un système, la réflexion sur la stratégie précède et détermine celle sur le budget et les autres éléments à court terme.
- ✓ Lors de la mise en place : Dans ce cas, généralement, la construction des outils du contrôle de gestion précède l'analyse stratégique pour des raisons :
 - De priorité : les problèmes urgents à résoudre sont ceux qui se situent dans le futur le plus proche.
 - De facilité : il est plus difficile de prévoir ou réfléchir à long terme, car le champ des possibilités s'élargit. En outre, les erreurs qui peuvent arriver d'une extrapolation des tendances à long terme. (plus complexe).

4- La segmentation stratégique des activités et le management par les activités

La segmentation stratégique des activités et le management par les activités c'est une méthode novatrice qui substitue une approche transversale des organisations à « l'approche plus traditionnelle » par les centres de responsabilité.

Compte tenu des contraintes liées à la transposition au secteur public, la démarche par les activités n'est développée ici qu'à titre d'information.

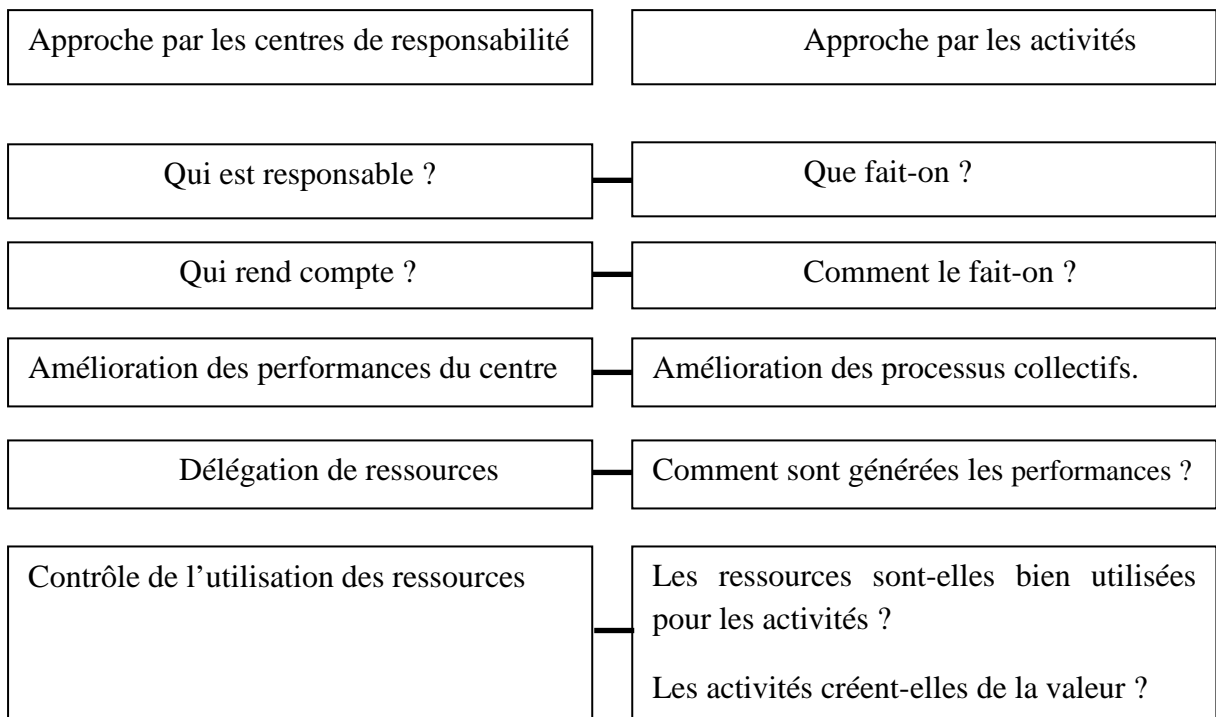
La segmentation stratégique des activités et le management par les activités (ABM) sont¹ « des méthodes qui cherchent à identifier les facteurs responsables de la performance pour pouvoir agir sur eux et améliorer ainsi la performance globale de l'organisation.

Le management par les activités repose sur une vision transversale de l'organisation qui fait abstraction de la logique structurelle des centres de responsabilité. Cette approche transversale est fondée sur les notions d'activité, de processus et de chaîne de valeur ».

Cette méthode a pour objectif d'identifier les activités qui créent la valeur.

Le schéma suivant illustre en quoi l'approche sur laquelle repose le management par les activités se distingue de celle par les centres de responsabilité.

Schéma N° 9: La segmentation stratégique des activités



¹ Délégation interministérielle de réforme de l'Etat, GUIDE METHODOLOGIQUE SUR LE CONTROLE DE GESTION DANS LES ADMINISTRATIONS DE L'ETAT, Edition TROCADERO, paris, juin2002, p :81-82.

Source : Délégation interministérielle de réforme de l'Etat, GUIDE METHODOLOGIQUE SUR LE CONTROLE DE GESTION DANS LES ADMINISTRATIONS DE L'ETAT, Edition TROCADERO, paris, juin2002, p : 82.

Section 3 : la mise en œuvre du contrôle de gestion dans le contexte public :

1- Le contexte de la gestion publique

2- La performance est une mesure des attentes du public :

Dans le système d'articulation entre l'administration et son public, le marketing constitue un moyen. Traditionnellement, les désirs et les besoins des citoyens remontent à l'administration par les canaux du système politique.

Mais en réalité, ce n'est pas toujours le cas (la non existence des élus et des représentants syndicaux dans toutes les administrations). Il devient alors indispensable

d'organiser des études méthodologiques des besoins et des attentes du public à travers des enquêtes d'opinion mises en place par les instituts spécialisés.

De telles études assurent un meilleur ajustement des flux des services et d'informations entre le service public et son public. Ainsi, ces études sont utilisées dans la préparation des orientations et des options dans le cadre de la prise en compte des attentes du public.

La mesure de ces attentes pourrait être illustrée par les deux contrôles suivants¹ :

a- **Le contrôle de pertinence :**

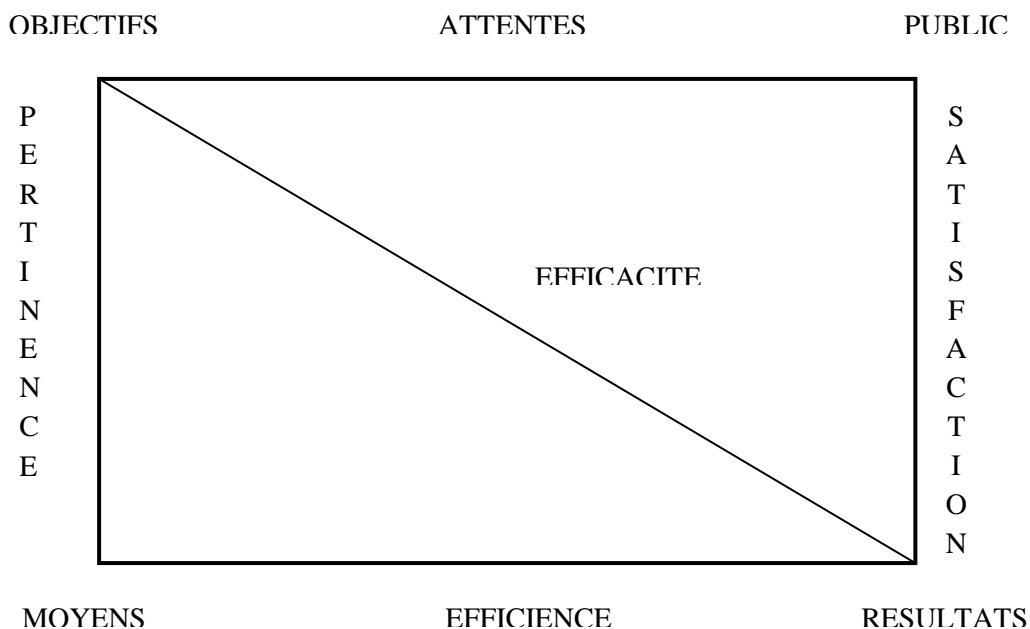
Les objectifs fixés en prenant en compte les attentes du public doivent être réalistes. Le réalisme ou la pertinence des objectifs se mesure par l'adéquation entre ceux-ci et les moyens mis en œuvre pour les réaliser.

b- **Le contrôle d'efficacité et d'efficience :**

Il convient de mesurer les résultats d'une activité exercée au cours d'une période. (La période la plus pertinente étant l'exercice budgétaire). La mesure de résultats doit être rapprochée aux objectifs fixés (contrôle de l'efficacité) et aux moyens mis en œuvre (contrôle de l'efficience). Le contrôle d'efficacité permet d'évaluer dans quelle mesure les résultats sont conformes aux objectifs. Pour une entreprise ; comparer la part de marché détenue avec celle qu'elle avait souhaitée. Pour une université : comparer le nombre des diplômés réels et ceux programmés...

Le contrôle de l'efficience permet de savoir si avec des moyens similaires, on aurait pu atteindre de meilleurs résultats.

Schéma N° 10: Les paramètres du contrôle de gestion dans le secteur public



LA SOURCE

¹ À trouver

✚ **La stratégie de la mise en place du contrôle de gestion (pilotage)**

« Les conditions de succès de l'implantation du contrôle de gestion dans une administration de l'état » :

La remise en cause des compétences des agents est toujours obligatoire dans la mise en place ou en œuvre d'un système de contrôle de gestion dans un contexte public. Ces compétences sont nécessaires dans la favorisation de la performance générale de l'administration. Pour réaliser cet objectif, d'autres facteurs peuvent intervenir ; de fait nous pouvons citer les conditions de succès d'une telle mise en œuvre comme suit :

▪ ***L'existence :***

Certains outils sont-ils déjà en place (contrôle budgétaire comptabilité analytique....) au sein de l'institution ? Certains services ont-ils déjà engagé des démarches de modernisation ? Si cela est le cas, ils constitueront des points d'appuis à l'introduction de la démarche. A contrario, l'échec patent d'une tentative récente d'implantation laisse à coup sûr de mauvais souvenirs qui sont autant d'obstacles à surmonter.

▪ ***L'engagement***

Affirmé de l'exécutif, de la direction générale ou du secrétariat général est primordial car le contrôle de gestion bouscule l'équilibre des pouvoirs. En effet, les institutions publiques sont organisées en général, sur la base de relations interpersonnelles, autour d'objectifs mal définis, d'absence d'outils de mesure des performances et un mécanisme budgétaire confortant les positions acquises.

▪ ***Le mode de management :***

La démarche de contrôle de gestion ne peut se développer de façon satisfaisante dans le cadre d'un management centralisé, autoritaire ou autocratique. Le contrôle de gestion ne sera plus efficace que dans un environnement participatif entre la direction générale et les autres directions et aussi, directions et agents. En conséquent le contrôle de gestion est l'affaire de tous.

▪ ***La communication***

sur le projet est également un point essentiel. La qualité de la communication au démarrage puis les phases de conception, de mise en exploitation, de suivi restera déterminante. Enfin, ce sera le contrôleur de gestion lui-même qui sera le meilleur promoteur de son métier grâce à son esprit ouvert et à ses facultés de pédagogue. Il faudra expliquer, convaincre, tout en restant attentif et à l'écoute des opérationnels qui chaque jour, sur le terrain, mettent en œuvre les politiques publiques de l'institution.

▪ ***Les moyens.***

Les ressources qui sont nécessaire pour une telle procédure sont : la durée : le délai prend en compte la conception de la méthode d'introduction de la démarche, la conception des outils, le travail sur l'informatique de gestion, la collecte des données, les méthodes de traitement et d'analyse de ces dernières. Le coût : il s'agit des salaires de l'animateur chargé de manager la

démarche, voire d'une équipe, parfois de la rémunération de consultants externes, ainsi que des charges d'équipement (micro-ordinateur, bureaux) et de fonctionnement.

▪ **La méthode d'implantation.**

Pour installer un tel système, il faut mener une réflexion approfondie autant sur la méthode d'introduction de la démarche que sur les composantes du contrôle de gestion (objectifs, indicateurs, outils...). Cette méthode dépend grandement de la culture de l'administration, de la personnalité et de la volonté du couple exécutif/directeur général ou secrétaire général. Aussi, elle sera spécifique dans sa forme à chaque institution.

3- La démarche de l'implantation.

Pour la réussite de la démarche on doit suivre certaines étapes consécutives, afin de mettre en place un système du contrôle de gestion. Une illustration d'une démarche indicative qui doit être cohérente avec les spécificités de chaque administration se trouve dans le dessin suivant¹ :

Tableau N°1 : les spécificités de chaque administration

Lancement	Evaluation	Conception De l'existant	Mises-en place
<ul style="list-style-type: none"> - Mettre en place les structures de projet. - Préciser les objectifs et les orientations majeures. 	<ul style="list-style-type: none"> - Capitaliser sur les expériences précédentes. - Faire un diagnostic des méthodes et des outils existants. 	<ul style="list-style-type: none"> - Concevoir le système de pilotage et de contrôle de gestion. 	<ul style="list-style-type: none"> - Tester les méthodes et outils sur des sites pilotes. - Dresser un bilan avant généralisation

La source: BRUNO Carlier, OP.CIT, p : 45

Nous pouvons résumer les étapes comme suit² :

➤ Première étape : lancement de la démarche :

Consiste à former le groupe de travail et le comité de pilotage. La finalité de cette étape est de finaliser et officialiser les objectifs et recueillir l'adhésion des échelons hiérarchiques, par la suite le planning prévisionnel doit être établi et la démarche présentée à l'ensemble du personnel.

➤ Deuxième étape :

Analyse de l'existant ; la finalité de cette étape est de faire le point sur la réalité du pilotage en vigueur dans l'administration. Cette réalité s'étudie tout d'abord en fonction de la

¹ BRUNO Carlier, OP.CIT, p : 45.

² BRUNO Carlier, OP.CIT, p : 46.

capacité actuelle de l'institution à mesurer les performances d'une équipe. Et à l'environnement dans lequel évolue cette dernière (sécurité, conditions de travail...).

A l'issue de cette étude, on pourra mettre en évidence les points forts et les points faibles des informations de synthèse produites et utilisées par les services.

Les contraintes éventuelles relatives à la mise en œuvre des outils (adéquation, équipements informatiques, environnement de travail) seront appréciées.

➤ Troisième étape : le projet technique

selon les objectifs et les décisions prises par le comité de pilotage, l'équipe de travail et le promoteur vont rédiger la maquette des tableaux de bord retenus et proposer les outils nécessaires à l'élaboration du système de contrôle et de pilotage.

Un système, pour être complet et utile, doit embrasser tous les aspects de l'organisation et s'adresser de façon pertinente à chacun des acteurs.

4- La mise en œuvre stratégique :

Comme le contrôle de gestion est un processus systématique, son introduction doit se faire à la fois sur le plan opérationnel et sur le plan stratégique afin d'assurer l'efficacité, l'efficience et la pertinence. Nous pouvons résumer les étapes de la mise en œuvre du contrôle de gestion dans le service public dans¹ :

3-1- préparer un climat favorable

L'installation de nouveaux systèmes de contrôle de gestion dans une organisation publique suscite à l'introduction de tout changement, une résistance.

Toute innovation est par nature considérée comme déstabilisante, puisqu'elle entraîne une modification des habitudes d'une part, et parce qu'elle véhicule via un avenir incertain (crainte du futur méconnu).

Donc, il faut créer dès le départ un climat favorable à cette introduction en prenant certain disposition.

a- *Le soutien déterminé des pouvoirs publics :*

Il convient d'obtenir le soutien des pouvoirs publics chapeautant l'organisation. Il ne s'agit pas simplement du soutien moral, mais bien d'un engagement clair dans le processus de mise en œuvre du contrôle de gestion, de telle façon que sa conviction apparaisse auprès du langage utilisé (législation, réglementation) afin de donner l'aspect légale à cette mission, et tout ce que cela entraîne.

¹ A trouver

Donc, ce soutien doit apparaître comme étant l'affaire des pouvoirs publics, car l'expérience a montré que l'échec ou le rejet des méthodes données, sont dus à la perception justifiée ou non par l'organisation, de l'indifférence des pouvoirs publics.

b- L'information de l'ensemble du personnel :

Informé l'ensemble du personnel de l'organisation sur les raisons qui amènent les pouvoirs publics à introduire les nouveaux outils de gestion répond à deux considérations :

- Étudier la résistance introduite contre le changement et contre l'innovation.
- Motiver le personnel pour la réussite de la mission de contrôle de gestion en l'impulsant par une participation active à la réalisation des objectifs.

En tout état de cause, pour convaincre les sceptiques et dissiper les inquiétudes, il est souvent plus efficace de présenter la perspective globale de la démarche, tout en ne démarrant effectivement la mise en œuvre que sur un service ou sur un secteur de l'organisation pour : en tirer les leçons, se familiariser avec le système et l'étendre ensuite à toute la structure.

c- Le choix des pilotes du projet :

Il est essentiel que les pouvoirs publics soient en première ligne quant à la réalisation, et à la mise en œuvre. C'est pour quoi, il convient de choisir l'équipe ou la personne chargée de la mise en œuvre du contrôle de gestion qui dispose de qualités d'analyse, de ténacité, de synthèse.

Pour accomplir cette tâche, il est utile de donner une position hiérarchique élevée à ce pilote et ceci pour recueillir l'adhésion et la crédibilité nécessaire à la conduite d'une telle opération.

3-2- La pratique du contrôle de gestion dans les services publics :

Les organisations publiques doivent comprendre qu'il conviendrait d'apporter plus de rigueur et de cohérence dans la gestion des ressources humaines. Il s'agit d'assurer une harmonisation entre

- a- Le système de contrôle de gestion ; permettant la comparaison entre les réalisations et les objectifs, ainsi que le contrôle de la consommation des moyens. Cette tâche doit être effectuée par les responsables opérationnels.
- b- Le système de programmation ; permettant la conduite et l'évaluation des options par les directions ou services, pour traduire les orientations stratégiques en des programmes.
- c- Le système de pilotage ; permettant la conduite et le contrôle des orientations politiques par les pouvoirs publics.

Il importe que la structure de l'institution et ses modes d'organisation doivent faire émerger progressivement des centres de responsabilité, clairement délimités, et permettant aux dirigeants d'avoir un impact réel et une responsabilité effective sur les résultats.

Conclusion du 2^{ème} chapitre

A travers cette présentation du contrôle de gestion dans le secteur public, ses spécificités, son introduction, ses outils, et après voir vu en quoi consiste sa nouvelle orientation dans le secteur public, et enfin sa mise en œuvre au sein de la fonction public.

Dans le chapitre suivant, on va aborder en détail, les deux outils les plus utilisables afin de faire un suivi au sens du contrôle de gestion, à savoir : le contrôle budgétaire et les tableaux de bord