

### **Chapitre 3 : Le contrôle budgétaire et les tableaux de bord comme les outils de pilotage et de contrôle de l'action dans les administrations publiques**

Gérer une organisation consiste pour les dirigeants à rechercher la maîtrise du denier de leurs firmes ou leurs administrations.

Maitrise à long terme par la sélection d'objectifs, par le choix des moyens à mettre en place, et de leur combinaison optimale au sein d'une stratégie cohérente, et par la mise en œuvre des politiques prédéfinies.

Maitrise à court terme par une gestion prévisionnelle et contrôlée de l'activité de l'administration (l'entité), tendant à assurer une utilisation optimale des moyens disponibles, et orientée vers la réalisation des objectifs à long terme.

Pour cela, mettre en place des outils de contrôle de gestion au niveau des entités publiques est devenue un enjeu réel dans les pays qui veulent moderniser leur système de management, telle que l'Algérie. Cette mise en place de ces outils a pour objectif la recherche de l'efficacité de la dépense publique au cœur de la gouvernance publique.

Le contrôle budgétaire et les tableaux de bord restent toujours les deux outils les plus utilisables chez nos pays, le premiers consiste à faire un suivi financier postérieur des engagements afin de mieux établir des nouveaux programme au future, et le deuxième consiste à suivre en permanence les actions l'exécution de ces programme en cherchant de l'efficacité et l'efficience.

Nous allons les voir en évoquant d'abord Les acteurs et les enjeux de l'environnement dans le cas des administrations, pour ensuite présenter le contrôle budgétaire et les tableaux de bord dans les deux dernières sections

#### **Section.1 : Les acteurs et les enjeux de l'environnement dans le cas des administrations.**

##### **1- Facteurs environnementaux qui favorisent le développement du système de contrôle de gestion <sup>1</sup>:**

Les organisations en général et les administrations d'une façon particulière subiraient toujours la pression de l'environnement et essaieraient d'y répondre. La chose la plus juste est d'adopter une démarche volontariste pour ne pas subir ces changements. Le contrôleur de gestion est l'agent chargé à trouver ces réponses.

Selon cette conception du contrôle de gestion, l'émergence du contrôle de gestion peut être expliquée comme une réponse des structures organisationnelles aux contraintes de leur environnement.

---

<sup>1</sup> LE CONTROLE DE GESTION DANS LES BUREAUTIQUES PROFESSIONNELLES NON LUCRATIVES : une proposition de modélisation (mémoire note synthèse des activités de recherche en vue du diplôme d'habitation à diriger des recherches .p :16-18

**a- Facteurs environnementaux :**

Trois facteurs environnementaux principaux ont influencé le besoin d'outils de contrôle de gestion dans les administrations. A savoir <sup>1</sup> ; l'évolution de la société vers le managérialisme, des réformes structurelles de modernisation de la gestion publique et des restrictions budgétaires.

- L'évolution de la société vers le managérialisme :

Avec le mouvement d'extension de la pensée managériale à toutes les organisations qui se traduit par une amplification des préoccupations dans les organisations publiques.

Dans les organisations publiques, afin d'éviter que les agents ne se créent des espaces de liberté excessifs qui vont augmenter l'asymétrie d'information qui existe entre les politiques et les administratifs (les agents).

On doute certains d'outils de contrôle et de pilotage inspirés de ceux qui existent dans les entreprises.

- Les réformes engagées :

Dans ce contexte de « managérialisation » de la société, les récentes réformes de la gestion publique, en France ou à l'étranger, portent en elles des outils, des techniques, des concepts familiers aux gestionnaires.

L'évolution idéologique de la société vers les valeurs de l'entreprise pousse ainsi les administrations et les organisations publiques à se tourner vers les outils du management. Ces réformes de la gestion publique sont d'ailleurs qualifiées de « gestionnaires » dans la mesure où elles visent à apporter au secteur public des idées et des méthodes nouvelles, inspirées pour la plupart de techniques de gestion empruntées au secteur privé, et entendent mobiliser le levier du changement des pratiques de gestion pour réformer l'État.

- les restrictions budgétaires :

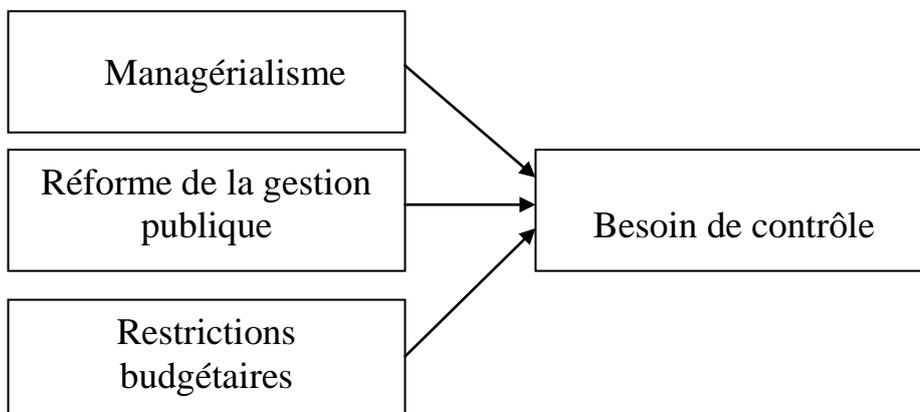
Cette idée connaît un écho d'autant plus fort que le contexte budgétaire est marqué par des déficits publics importants qui contribuent à renforcer le besoin d'outils de contrôle et de pilotage pour faire face à la demande accrue d'efficacité financière. Limiter les déficits publics tout en conservant des services publics forts implique d'améliorer l'efficacité de ces derniers et de prendre en compte la divergence entre logique budgétaire et efficacité.

Trois facteurs environnementaux majeurs expliquent donc, la demande d'outils de contrôle de gestion que nous avons observée dans les organisations qui ont constitué nos terrains de recherche.

---

<sup>1</sup> [Burcracie internet à chercher](#)

Graph N° 10: Trois facteurs environnementaux majeurs du contrôle de gestion



**La source** : LE CONTROLE DE GESTION DANS LES BUREAUTIQUES PROFESSIONNELLES NON LUCRATIVES : une proposition de modélisation (mémoire note synthèse des activités de recherche en vue du diplôme d'habitation à diriger des recherches, p : 18.

**b- facteurs organisationnels :**

La nécessité et l'obligation actuelle de mettre en place de nouveaux outils et modes de management et de contrôle au sein de nos administrations va produire d'autres facteurs en interne de l'organisation (facteurs organisationnels), et qui sont<sup>1</sup> :

- la définition des missions dévolues aux organisations :

Les évolutions des missions et l'élargissement de leurs activités produisent donc dans les organisations des effets considérables et multidimensionnels. Elles conduisent, par conséquent, les institutions à affronter de nombreuses questions qui les obligent à s'outiller – en ayant recours aux instruments de gestion – pour éclairer leurs choix. En la matière, le contrôle de gestion permet de garantir la cohérence stratégique des activités trop complexes pour être programmées ou automatisées ; On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent en priorité la cohérence entre la stratégie et les missions des managers, notamment les actions concrètes et quotidiennes.

- Les conséquences de l'ouverture des institutions à des partenaires inédits et notamment aux entreprises :

Cette ouverture est d'abord justifiée par la nécessité de développer de nouvelles sources de financement. L'extension des missions et l'intensification des exigences du public<sup>13</sup> nécessitent de trouver toujours plus de financements. Or, il est vite apparu que le financement public ne pouvait suffire à la demande et qu'il fallait, par conséquent, chercher ailleurs les compléments nécessaires. D'autant plus que cette ouverture des institutions à de nouveaux

<sup>1</sup> Idem, P : 19.

De même, les recrutements récents, en général sur postes contractuels, de responsables administratifs, de secrétaires généraux ou encore de contrôleurs de gestion formés dans le secteur privé a fait pénétrer dans de nombreuses organisations publiques des modes de raisonnement, des techniques, des outils, un vocabulaire différent de ceux qui y existaient antérieurement. Cette «confrontation » du modèle traditionnel de ces organisations avec un modèle entrepreneurial, managérial, a contribué à faire émerger des besoins nouveaux d'information, de gestion et de souplesse de fonctionnement permettant d'impliquer ces nouveaux partenaires au-delà de leur simple participation financière.

- Le cadre juridique et administratif :

Les modalités de fonctionnement des institutions, dont la rigidité est apparue de plus en plus insupportable au fur et à mesure que celles-ci s'ouvraient sur la société et devaient assumer des fonctions nouvelles dont les exigences semblaient contradictoires avec celles que les établissements connaissaient traditionnellement. Il en est ainsi des questions de partage des responsabilités, de gestion de personnel, d'affectation des recettes, d'autonomie de gestion, de périodicité budgétaire ou encore de manque de précision des instruments de gestion ne permettant pas de connaître les coûts d'une institution, d'en poser un diagnostic financier complet ou encore de répondre de façon satisfaisante à une demande de compte-rendu (reporting).

## **2- le besoin de l'inter-ministériarité :**

L'inter-ministériarité est devenue une nécessité, soulignant le manque d'unité de l'ensemble des services de l'état qui tient<sup>1</sup> :

- ✓ Au morcellement des tâches qui renforce le sentiment de n'avoir qu'un rôle de « boîte aux lettres » -taylorisme administratif-
- ✓ A l'hétérogénéité des services de l'état qui, selon leurs poids, leurs préoccupations, leurs horizons, perçoivent différemment l'inter-ministériarité et leurs rôles.

### **a- Les conditions de réussite de la fonction de l'inter-ministériarité :**

Les conditions qui doivent être respectées pour que l'inter-ministériarité réussisse<sup>2</sup> :

- ✚ le management de l'inter-ministériarité va au-delà du dialogue avec la hiérarchie supérieure et la fonction inter-ministériarité ne se réduit pas au rôle d'arbitrage du haut responsable .
- ✚ L'inter-ministériarité n'est pas une action de mobilisation de plus, mais c'est le projet fédérateur qui donne toute sa cohérence aux actions déjà engagées. A ce

---

<sup>1</sup> ALLECIAN Serge et FOUCHER Dominique, GUIDE DU MANAGEMENT DANS LE SECTEUR PUBLIC, Edition d'Organisation (3<sup>ème</sup> tirage), paris 1996, p : 135.

<sup>2</sup> Idem, p : 136.

titre, la fonction interministérielle touche à l'organisation même des services de l'état.

- ✚ La coordination interministérielle n'est pas d'abord un simple réglage de méthodes et de procédures de travail qu'il faudrait définir, d'équipes interministérielles qu'il faudrait constituer. Elle exige au contraire une réflexion préalable en commun sur les enjeux prioritaires, les objectifs de l'état par thèmes et par territoires, le choix d'actions précises.

#### **b- Les pistes de l'amélioration de l'efficacité du fonctionnement interministériel :**

Il faut agir principalement sur quatre axes afin d'augmenter l'efficacité de la fonction de l'inter-ministériarité<sup>1</sup> :

- ❖ Accroître le caractère unitaire des structures de décision, combattre le « *patriotisme de bureau* »
- ❖ Procéder à une nouvelle allocation des moyens en affectant des redéploiements en fonction des priorités.
- ❖ S'appuyer sur l'encadrement (les compétences...).
- ❖ Clarifier et formaliser le fonctionnement opérationnel de l'inter-ministériarité (procédures, le suivi...).

### **3- Les problèmes spécifiques à la mesure de la performance dans les administrations publiques<sup>2</sup> :**

Les modèles développés dans le secteur privé sont ils transposables dans le secteur public ? Cette question engendre des attitudes très contrastées allant des commentaires les plus enthousiastes faisant du pilotage de la performance la seule chance de salut pour le secteur public, aux critiques dénonçant les effets pervers ou induits de ces dispositifs et plus largement la philosophie libérale et l'obsession du chiffre que ces système véhiculent discrètement.

#### **3-1- Les arguments favorables à la mesure de performance dans le secteur public**

Généralement deux sortes d'arguments sont avancés : certains exposent les qualités génériques des systèmes de mesure et de pilotage de performance (SMPP), d'autres font ressortir des avantages particuliers des systèmes de mesure et de pilotage de performance pour le secteur public.

##### ***\*Les qualités génériques des systèmes de mesure et de pilotage de performance***

Tout d'abord, la clarification gestionnaire que permet la mesure de performance accroîtrait mécaniquement la performance de même la transparence interne accrue, apportée

<sup>1</sup> Rapport du cabinet MENSIA, conseil sur « LA MODERNISATION DE LA DROME AU REGARD DE LA FONCTION INTERMINISTERIELLE DU PREFET. BILAN ET DIAGNOSTIC DE LA SITUATION ACTUELLE ET RECOMMANDATIONS, février 1992.

<sup>2</sup> Doctorat référence \*\*\*\*\*

**Chapitre 3 : LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE ET LES TABLEAUX DE BORD COMME LES OUTILS DE PILOTAGE ET DE CONTRÔLE DE L'ACTION DANS LES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES — . — . —** par les systèmes de mesure et de pilotage de performance, est à la source de toutes les améliorations organisationnelles.

Ensuite, la mesure de performance est censée favoriser l'apprentissage au sein de l'organisation et encourager la motivation des employés en leur donnant des incitations à être plus performant.

Enfin la mesure de performance est supposée favoriser l'autonomie de l'organisation.

### *\*Les justifications spécifiques à la mesure de performance*

Certains auteurs font ressortir des arguments spécifiques au secteur public pour justifier la mesure des performances.

L'argument fondamental est la dimension démocratique de la mesure de la performance. D'un côté, il s'agit de redonner le pouvoir aux représentants des citoyens en renforçant le pouvoir du parlement en matière budgétaire. D'un autre côté, il s'agit de mettre sous pression les organisations publiques et de donner un droit à l'information aux citoyens. Dans une perspective plus instrumentale, la mesure de la performance est censée améliorer les choix des consommateurs de services publics. Un troisième argument favorable au développement du management de la performance dérive du paradigme de la qualité, qui est à la fois une dimension importante de la performance publique et un moteur du développement de systèmes de mesure et de management formalisés.

Un quatrième argument est la compensation à l'absence de marché.

Un cinquième argument, formulé en réaction au précédent, trop centré sur la mesure des extrants, insiste sur la capacité des SMPP à attirer l'attention vers les effets de l'action publique.

Un dernier argument, l'intérêt des SMPP pour valoriser le secteur public.

### **3-2-Les arguments défavorables à la mesure des performances dans le secteur public**

Deux sortes d'arguments : certains relatifs aux organisations publiques elles-mêmes d'autres relatifs aux SMPP.

Tout d'abord, la complexité des organisations publiques limiterait la capacité à produire et exploiter les informations relatives à la performance. (La grande taille des organisations publiques, leurs finalités multiples, le caractère non répétitif des tâches les problèmes de qualification de la main d'œuvre, le poids déterminant de la main d'œuvre parmi les ressources organisationnelles et le caractère essentiellement indirect des coûts.) Parmi cette liste deux éléments sont considérés comme particulièrement importants :

Les finalités multiples des organisations publiques et la variété de leurs parties prenantes. La performance des organisations publiques est ainsi plus difficile à mesurer que celle du privé et les SMPP plus difficiles à mettre en œuvre, car le secteur public a l'inverse

**Chapitre 3 : LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE ET LES TABLEAUX DE BORD COMME LES OUTILS DE PILOTAGE ET DE CONTRÔLE DE L'ACTION DANS LES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES — . — . —**

du secteur privé ne recherche pas seulement le profit mais plus largement à préserver le bien-être de la population. A cette complexité s'ajoutent les éléments d'histoire et de culture administrative.

Une logique de contrôle hiérarchique à distance, par des inspections générales ou des tutelles, ont conduit à multiplier les phénomènes de « performance de papier » qui nourrit le scepticisme des acteurs vis-à-vis des SMPP et favorise les jeux pervers, les effets pervers des systèmes de mesure de la performance, dépassent à long terme leurs effets bénéfiques.

- ***Quelques critiques principales du management de la performance dans le secteur public :***

- 1- 1. La surenchère rhétorique.
- 2- La croyance que l'attention portée à la performance, conduit à une meilleure performance, repose sur un modèle de rationalité pure et parfait.
- 3- La confusion sémantique.
- 4- L'absence de consensus sur les critères de mesure de la performance.
- 5- Les effets inattendus et la rationalité limitée du management de la performance.

On peut citer aussi les principaux effets pervers de la mesure de performance :

- Un comportement paradoxal : l'organisation se comporte en fonction de ce qui est mesuré plutôt qu'en fonction de ce qui est important.

- Un frein à l'innovation : Innover est trop risqué, car la performance pourrait chuter, même temporairement.

- L'écémage ou la sélection : l'organisme sélectionne soigneusement les intrants les plus aptes à accroître sa performance sur le plan des «extrants».

- Le camouflage de la performance réelle : on la regroupe et on établit des moyennes. Cette façon de procéder peut faire en sorte que la performance réelle n'atteigne pas la haute direction.

- Le mythe de la fiabilité : plus l'écart entre le moment où l'information est collectée et celui où elle est utilisée est important, plus l'utilisateur se fiera à cette information.

- La disparition de la responsabilité : les produits et les services publics supposent des compromis entre différentes valeurs qualitatives et quantitatives.

- La reconstruction de structures traditionnelles : quand une organisation ou une partie d'une organisation est en concurrence avec d'autres organisations pour cueillir les lauriers de la haute performance, elle a tendance à éviter les relations de collaboration.

- La manipulation de la réalité : Cette forme de logique circulaire est présente dans le processus d'évaluation approfondie de la performance.

#### 4- **Principe et outils de suivi au sein d'une entité :**

Les deux types objectifs de l'analyse de la performance sont<sup>1</sup> :

---

<sup>1</sup> GIRAUD Françoise et autres, CONTROLE DE GESTION ET PILOTAGE DES ENTREPRISE, Edition GUALINO éditeur (2<sup>ème</sup> édition), paris 2004, pp : 270 :274.

### Chapitre 3 : LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE ET LES TABLEAUX DE BORD COMME LES OUTILS DE PILOTAGE ET DE CONTRÔLE DE L'ACTION DANS LES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES — . — . —

- ✓ La recherche d'actions correctives (régulation et apprentissage). Autrement dit, comprendre ce qui s'est passé et ce qu'il serait possible de faire.
- ✓ L'évaluation de la performance des individus. (par exemple dans le cadre d'une direction par objectif).

Dans la vie professionnelle, il sera possible que ces deux objectifs soient contradictoires, ce qui n'est pas sans conséquence sur la démarche d'analyse de la performance.

#### a- L'articulation entre le suivi des performances des activités et des responsables

L'analyse de la performance des individus ne se limite pas à l'analyse des écarts entre les réalisations et les objectifs. Et comme les objectifs déjà cités peuvent être partiellement contradictoires :

- Il y aura une difficulté pour obtenir l'information pertinente afin d'analyser les causes de dysfonctionnement, parce que les individus ont des objectifs sur lesquels ils sont évalués.
- Le modèle de performance qui vise à représenter les causes de la performance globale ne recouvre pas forcément le réseau des responsabilités.

#### b- L'articulation reporting / autocontrôle

Le processus de suivi des performances d'une entité est fait :

- d'une part au niveau de l'entité, afin de prendre les décisions adaptées à l'atteinte de la performance visée (autocontrôle) ;
- d'autre part, par le supérieur hiérarchique de cette entité dans un double but d'évaluation de la performance de l'entité et la prise de décision à ce niveau hiérarchique supérieur (reporting).

Le lien entre les indicateurs du niveau  $n$  et  $n+1$  n'est pas toujours évident. Dans ce cas, le pilotage local ( $n$ ) se fait au travers du système local qui est souvent plus rapide et l'analyse du tableau de bord produit par ( $n+1$ ) consiste essentiellement à justifier les décisions qui ont déjà été prises grâce au système local. Ce qui explique que le reporting ne jouera alors pas son rôle dans le processus de pilotage.

Dans ce cas, il peut arriver que les décisions soient motivées uniquement par des considérations techniques au détriment de la performance financière.

## Section 2 : Le processus du contrôle de gestion (le contrôle budgétaire)

### 1- Les finances publiques :

Elles présentent les caractéristiques suivantes<sup>1</sup>:

- *La tendance naturelle à l'accroissement des dépenses publique.*

---

<sup>1</sup> finance

### Chapitre 3 : LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE ET LES TABLEAUX DE BORD COMME LES OUTILS DE PILOTAGE ET DE CONTRÔLE DE L'ACTION DANS LES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES — . — . —

Selon l'économiste allemand Wagner, il y aura une croissance continue des dépenses publiques dans tous les pays, due à l'ordre sociologique, historique, politique, économique et social.

#### ▪ *L'opération difficile de contraction des dépenses publiques*

Selon l'approche économique ; la contraction des dépenses publiques est une opération très difficile, les causes d'un tel phénomène sont :

- ✓ Les dépenses de fonctionnement ne laissent rien subsister après elles.
- ✓ Les dépenses d'investissement ou en capital s'opposent aux précédentes.
- ✓ Les dépenses de transferts spécifiques à la sphère publique et aux finances modernes.

« L'état est l'interventionniste majeur dans le système économique, force est pourtant de constater qu'il s'est désengagé du financement de l'économie, les interventions de l'état sont certes nombreuses ; aides à la création d'entreprise, à l'emploi, au logement... : elles se doivent pourtant d'être budgétairement réorientées, car elles se révèlent coûteuses et peu efficaces dans leur ensemble »<sup>1</sup>.

On constate après ce passage les points suivants :

- Le désengagement de l'état dans le financement de l'économie par sa politique de prêts aux entreprises au lieu des subventions.
- L'intervention de l'état dans l'économie à réorienter budgétairement, ou l'état n'a plus les moyens de jouer tous les rôles, sauf à sombrer dans le saupoudrage de crédits budgétaires. La redéfinition de ses fonctions vis-à-vis du monde économique est engagée.

## 2- Le budget

Le budget a une grande importance dans les finances publiques, et dans les taches financières parce qu'il rassemble entre les dépenses et les recettes de l'état en essayant de faire l'équilibre entre ces deux dernières, et en assurant la réalisation des objectifs planifiés.

### 2-1- définitions

« Le budget est constitué par l'ensemble des comptes qui décrivent pour une année civile toutes les ressources et toutes les charges de l'état »<sup>2</sup>.

« Le budget est un ensemble d'états comptables prévisionnels faisant apparaître les conséquences financières des plans d'action envisagés par une organisation. Il est établi afin

---

<sup>1</sup> Idem, p : 44.

<sup>2</sup> CHARPENTIER Michel et GRANDJEAN Philippe, SECTEUR PUBLIC ET CONTROLE DE GESTION, Edition d'organisation, paris 1998, P : 221.

**Chapitre 3 : LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE ET LES TABLEAUX DE BORD COMME LES OUTILS DE PILOTAGE ET DE CONTRÔLE DE L'ACTION DANS LES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES — . — . —** d'aider le responsable à prendre des décisions correspondant aux objectifs de l'organisation. Et afin de lui permettre de suivre ces résultats par une comparaison avec les objectifs fixés »<sup>1</sup>.

Selon la réglementation algérienne, Les dispositions des articles 67 et 68 de la loi 84-17 du 7 juillet 1984 modifiée et complétée relative aux lois de finances 4 précisent la composition et la présentation du projet de la loi de finances.

Ainsi, selon l'article 67, le document portant le projet de loi de finances comprend deux parties, dans la première partie sont prévues notamment les propositions relatives à la perception des ressources publiques, la deuxième partie, quant à elle, est consacrée presque exclusivement aux dépenses publiques ainsi qu'à la gestion des budgets annexes et des comptes spéciaux. Enfin, selon toujours le même article, un projet de loi de finances recèle deux sortes de dispositions législatives, il y a les dispositions qui sont permanentes et celles qui ont le caractère temporaire.

L'article 68 parle de la présentation du projet de loi de finances et précise que celui-ci doit être accompagné d'un certain nombre de documents. Ces documents consistent en un rapport sur la situation économique et financière du pays et les perspectives d'avenir, des annexes représentant le budget de l'Etat pour l'année « n » et l'évolution prévisionnelle des recettes par catégorie d'impôt.

Toutefois, le projet MSB recommande l'amélioration de la présentation budgétaire actuelle et le contenu des documents d'accompagnement.

On constate de cette définition que l'administration financière (ministère des finances ou services financiers des ministères) décline dans une arborescence hiérarchique des ouvertures de crédits autorisées et transforme les services en centre de coûts où le responsable est seulement un ordonnateur de dépenses.

La présentation des budgets publics est effectuée par catégorie de dépenses et non d'objectifs. De plus la conformité aux réglementations représente la condition première de validité du budget.

Le budget assure trois tâches simultanément ; la prévision, la coordination et celle de contrôle.

### 2-2- Le budget et les établissements publics à caractère administratif

Les établissements publics à caractère administratif sont en réalité un prolongement organique et financier de l'administration de l'état ou d'une collectivité locale, bien qu'au plan juridique, ce sont des entités autonomes (personnalité morale).

Placé sous la tutelle d'une personne publique générale (état, collectivité locale), l'E.P.A, exerce son activité suivant le principe de la spécialité (secteur d'activité) : éducation, formation professionnelle, culture, santé publique, etc...). Au plan financier, ces établissements reçoivent des dotations au titre de subventions de fonctionnement inscrites au budget de l'état (en moyenne ces dotations représentent plus de 95% des recettes de ces

<sup>1</sup> DUPUIS Jérôme, CONTROLE DE GESTION DANS LES ORGANISATIONS PUBLIQUES, Edition presse universitaire de France, paris, décembre 1991, p : 113.

**Chapitre 3 : LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE ET LES TABLEAUX DE BORD COMME LES OUTILS DE PILOTAGE ET DE CONTRÔLE DE L'ACTION DANS LES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES** — . — . — **►** établissements). La faiblesse des ressources propres est due essentiellement aux sujétions de service public et à l'absence ou la faiblesse des activités accessoires.

a- *la nomenclature budgétaire*

Le budget d'un établissement public à caractère administratif est un état de prévision de recettes et de dépenses de fonctionnement pour un exercice budgétaire.

Les E.P.A, nationaux comme locaux ne sont pas dotés de budget d'équipements. Les dépenses d'équipement d'un établissement national sont inscrites au titre des programmes d'équipement de l'état<sup>1</sup>.

Un établissement public à caractère administratif, a un budget subdivisé en deux titres : recettes et dépenses. A la rubrique recettes, seules les classes I : *subvention de fonctionnement* et la classe VIII : *reliquat sur exercices antérieurs* qui sont utilisés, le reste des classes ne sont dotées que pour mémoire.

Le titre II est réservé aux dépenses, il est subdivisé en trois section :- dépenses de personnel, dépenses de fonctionnement des services et dépenses d'apprentissage (EPA éducation).

b- *La structure comptable*

Les E.P.A n'ont pas une nomenclature comptable harmonisée, l'ensemble des agents comptables des E.P.A tiennent une comptabilité sous une forme simplifiée, consistant à décrire les opérations sur des registres. Les inscriptions relatives aux biens mobiliers et immobiliers sont tenues en comptabilité auxiliaire.

**3- L'élaboration et la mise en place du budget (livre sec pub et CG)<sup>2</sup> :**

« *La préparation d'un budget est un processus à la fois technique et politique éminemment complexe* »<sup>3</sup>.

Le processus budgétaire, au niveau central, est un **cycle** annuel qui démarre avec l'élaboration du budget et se termine avec l'établissement des comptes (loi de règlement et compte de gestion) en passant par l'exécution et le contrôle du budget de l'Etat.

- ✓ *Etape 1: Elaboration du Cadre de Dépenses*
- ✓ *Etape 2 : Elaboration de la circulaire budgétaire*
- ✓ *Etape 3 : Elaboration des Avant-projets de budget (APB) dans les ministères et institutions*
- ✓ *Etape 4 : Discussion des APB des ministères et institutions devant la commission budgétaire*
- ✓ *Etape 5 : Examen de l'APB de l'Etat en Conseil des ministres*
- ✓ *Etape 6 : Examen du projet de loi de finances à l'AN*
- ✓ *Etape 7 : Promulgation de la loi de finances*

<sup>1</sup> Art.(5) du décret exécutif n°98-227 juillet 1998, relatif aux dépenses d'équipement de l'Etat.

<sup>2</sup> [hwwwaaasss](http://www.waaasss)

<sup>3</sup> Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan et Jean-Pierre Lassale, FINANCES PUBLIQUES (manuel) 7e édition, édition LGDJ-EJA, Paris 2004, p : 305.

#### 4- Le contrôle budgétaire

Après la préparation du budget et son vote. Il devient pour l'organisation, l'ardente obligation ; « c'est le cadre prévisionnel dans lequel va s'inscrire l'action de tous les services, et il porte l'éventail des objectifs à atteindre »<sup>1</sup>.

Lorsque le contrôle budgétaire est évoqué dans une organisation publique. On procède à :

##### a- *Contrôle des moyens :*

Il faut s'assurer que les dépenses n'ont pas dépassé celles qui avaient été inscrites aux budgets, et s'assurer aussi de la bonne imputation des dépenses.

##### b- *Analyse des résultats :*

Afin d'analyser la cause des dérives budgétaires, et faire détecter les anomalies et leurs natures, il convient de mettre en œuvre une méthode qui s'appelle « la méthode des standards »<sup>2</sup>.

Dans le cadre budgétaire et comptable ; le coût standard consiste au coût préétabli correspondant à une activité donnée, et ceci va donner "un coup de main" au contrôle budgétaire, comme suit:

- Rapprocher à travers les réalisations, les coûts préétablis et les coûts constatés ; cette opérations va dégager ce qu'on appelle les écarts.
- Analyser et expliquer ces écarts pour identifier les causes et pouvoir les imputer au centre de responsabilité concerné.

Cependant, un coût a toujours deux composantes, un prix unitaire et une quantité. Dès lors, l'écart peut être dû au fait que le prix préétabli était différent du prix réel et/ou au fait que la quantité préétablie était différente de la quantité réelle. Ce qui nous amène à prolonger et refaire l'analyse à ce niveau.

- Si l'écart n'est pas significatif, et s'il est dû à un phénomène imprévisible, le constat ne donnera lieu à aucune mesure supplémentaire. Dans le cas contraire, des mesures peuvent s'avérer nécessaires ; elles peuvent porter :
  - Sur les moyens mis en œuvre, et on parlera de *mesures correctrices*.
  - Sur l'objectif lui-même, *mesures adaptatives*.
  - Sur l'organisation générale si les circonstances l'exigent, on parlera de *mesures de secours*.

---

<sup>1</sup> ENA

<sup>2</sup> ENA

c- Le genre des écarts analysés, et l'utilité de cette analyse <sup>1</sup>:

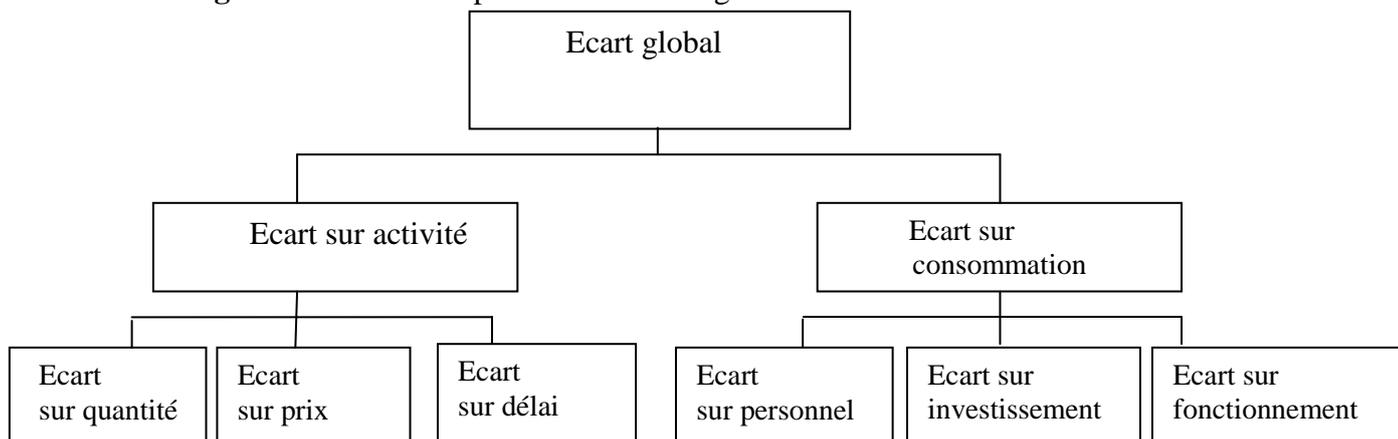
❖ L'utilité :

Le budget cherche à mesurer, comprendre et expliquer l'écart afin de corriger l'action. L'analyse d'écarts comporte un travail de mesure économique d'une part et d'interprétation des écarts d'autre part.

Lors d'un suivi budgétaire, l'analyse des écarts doit suivre une démarche cohérente avec la démarche budgétaire initiale et répondre à une même logique afin d'être pertinente. De plus, les outils d'analyse nécessitent de décomposer l'écart global en sous-écarts expliquant, chacun à leur niveau, l'écart global.

Ainsi dans une administration l'écart budgétaire global peut masquer des sous-écarts différents en fonctionnement et en investissement. Si cette administration a mis en place un plan d'action, il y a lieu de rapprocher l'écart sur l'activité et l'écart sur la consommation des moyens.

Figure N° 11 : décomposition de l'écart global



La source : CHARPENTIER Michel et GRANDJEAN Philippe, SECTEUR PUBLIC ET CONTROLE DE GESTION, Edition d'organisation, paris 1998 ,P : 229.

Ce graphe donne un exemple de la manière dont une analyse d'écart peut être décomposée.

❖ les écarts analysés :

Les écarts ne sont pas tous analysés, il convient de privilégier ceux qui vont permettre de modifier l'action de l'organisation à court terme.

Par contre, tous les écarts peuvent être significatifs. La décomposition d'un écart global peut cacher de grosses disparités de sous-écarts. Un écart favorable a autant de sens qu'un écart défavorable, et l'on peut apprendre autant de la réussite que de l'échec d'une action.

<sup>1</sup> CHARPENTIER Michel et GRANDJEAN Philippe, OP.CIT, P : 228-229.

Ainsi pratiqué, le suivi budgétaire fournit des indicateurs destinés à infléchir l'action au même titre que ceux contenus dans le tableau de bord.

### **Section 3 : Le processus du contrôle de gestion (le suivi des performances par les tableaux de bord)**

#### **1- Objectifs et définitions**

##### *a- Objectif :*

L'objectif principal<sup>1</sup> est de constituer un système d'information stratégique, de pilotage et de gestion afin :

- de connaître le territoire, la population et l'économie locale de l'état ;
- de décrire l'allocation des moyens ;
- de mesurer l'activité des services ;
- de définir le rapport entre les moyens mis en œuvre et les objectifs ;
- d'observer l'impact des décisions prises ;
- de repérer les écarts entre les objectifs prévus et les objectifs réalisés et prendre les éventuelles mesures correctrices (modification des objectifs ou modification de l'activité).

Le système d'information ainsi construit est destiné à la fois aux élus, à la direction générale, aux directions et aux services, sachant que les indicateurs utiles pour chacun de ces niveaux ne seront, en général, pas les mêmes.

##### *b- Définition<sup>2</sup> :*

Il est fort tentant d'effectuer l'analogie entre le tableau de bord de gestion et le tableau de bord d'un véhicule. La similarité des expressions dénote un emprunt de celui-là à celui-ci et semble justifiée à maints égards :

- ✓ Dans la fonction ; les indicateurs du tableau de bord de gestion comme les indicateurs du tableau de bord d'un véhicule doivent permettre aux utilisateurs (conducteurs) de savoir si le système qu'ils pilotent est maîtrisé (son fonctionnement assure la réalisation des objectifs préétablis et conforme aux normes adoptés).
- ✓ Dans les composantes ; les tableaux de bord sont différents si on compare un tableau de bord d'une voiture avec un autre d'un tracteur de transport, si le même principe concernant les tableaux de bord de gestion, c'est-à-dire, la complexité du tableau de bord est en fonction de la complexité de l'activité, des objectifs, de développement de l'entreprise ou de l'administration considérée.

---

<sup>1</sup> BRUNO Carlier, OP.CIT, P : 92.

<sup>2</sup> René DEMEESTERE, LE CONTRÔLE DE GESTION DANS LE SECTEUR PUBLIC, Edition L.G.D.J, paris 2002 ( à vérifier + ENA)

En parallèle, on distingue le tableau de bord de gestion de celui d'un véhicule, parce que le premier est stable sur le moment donné, et puisque une organisation à plusieurs tableaux de bord, car il y a plusieurs pilotes chargés de responsabilités partielles. Alors que le deuxième fournit des informations qui peuvent changer à tout moment en réponse à un changement intervenu dans le système de fonctionnement de véhicule.

« Un système de tableaux de bord rassemble une batterie d'indicateurs jugés pertinents pour définir et appréhender sur une période donnée l'évolution de la collectivité, ministère ou direction, en remplaçant ces dernières au milieu de son environnement. »<sup>1</sup>.

« Le tableau de bord est un document synthétique, établi à l'intention d'une personne identifiée, responsable de l'atteinte d'objectifs qui lui ont été assignés. Ce document est destiné à le renseigner en permanence sur la marche à court terme de l'entité qu'il dirige ou coordonne, et sur l'atteinte de ses objectifs. C'est un outil d'auto-évaluation de la performance »<sup>2</sup>.

Le tableau de bord fournit immédiatement et en permanence les informations indispensables et elles seules, au pilotage du véhicule.

Dans un service doté d'objectifs et de moyens à mettre en œuvre pour les atteindre, la fonction du tableau de bord est la même.

## **2- Indicateurs et mesure de la performance**

### **a- présentation :**

On doit associer à chaque objectif opérationnel un indicateur chiffré, ce dernier est constitué, en général, par plusieurs données. Il requiert généralement la collecte des informations élémentaires dont il est la combinaison (un ratio, produit, somme...). Les indicateurs se constituent à partir des données collectées au niveau de chaque centre de responsabilité.

On dira donc que les indicateurs « sont des variables dont l'observation par les décideurs, dans un cadre formalisé, fournissent des éléments d'une situation conjoncturelle et justifient les choix d'investisseurs ou d'arbitrage. L'indicateur permet de rendre compte de la réalité des activités ou du patrimoine de la collectivité (l'administration) d'une manière régulière »<sup>3</sup>.

Un indicateur c'est aussi un chiffre issu du système d'information de l'entreprise qui renseignera le décideur sur le point clé »<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Bruno Carlier, OP.CIT., p: 92

<sup>2</sup> CHARPENTIER Michel et GRANDJEAN Philip, OP.CIT., P : 230.

<sup>3</sup> Bruno Carlier, OP.CIT., p : 92.

<sup>4</sup> CHARPENTIER Michel et GRANDJEAN Philip, OP.CIT., P 238.

**Chapitre 3 : LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE ET LES TABLEAUX DE BORD COMME LES OUTILS DE PILOTAGE ET DE CONTRÔLE DE L'ACTION DANS LES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES — . — . —**

Ces indicateurs doivent répondre aux besoins d'une manière cohérente et stable dans le temps par la fourniture des informations nécessaires. Il existe donc un ensemble d'impératifs sur les indicateurs<sup>1</sup> :

- La disponibilité
- La lisibilité
- La fiabilité
- La permanence dans le temps
- La cohérence et la logique entre les indicateurs

La réponse à ces critères fait qu'il ne peut exister de modèle type utilisable par toutes les administrations. Au contraire, il est impératif d'adapter le système de manière particulière selon le type d'organisation ou d'activité et selon les besoins des élus, de la direction générale et des services.

En fin, les indicateurs ont des vocations différentes en fonction de leur nature.

**b- la relation objectifs/indicateurs**

Les indicateurs établis doivent présenter un lien logique fort avec les objectifs fixés. Ils doivent permettre de mesurer d'une façon spécifique leurs réalisations.

Voici des exemples d'indicateurs pouvant être utilisés pour mesurer la réalisation des différents types d'objectifs:

**Tableau N°2 : La relation objectifs/indicateurs**

<b>Objectifs</b>	<b>Indicateurs</b>	<b>Exemples</b>
<b>Efficacité socio-économique</b>	Données statistiques issues d'enquêtes	Programme formations supérieures et recherche universitaire Taux d'insertion de jeunes diplômés
	Données statistiques issues des systèmes de gestion internes	ACTION FISCALITE DU PROGRAMME GESTION FISCALE ET FINANCIERE DE L'ETAT ET DU SECTEUR PUBLIC LOCAL Taux de déclaration dans les délais de l'impôt sur le revenu et de la taxe sur la valeur ajoutée Taux de paiement spontané des impôt par les contributions à l'échéance fixée
		PROGRAMME DEVELOPPEMENT DES ENTREPRISES Taux de réussite des projets aidés
<b>Qualité de service</b>	Taux de satisfaction des usagers mesuré par enquête	TOUS PROGRAMMES Taux d'usagers se déclarant satisfaits des conditions d'accueil.

<sup>1</sup> Bruno Carlier, OP.CIT, p: 92

**Chapitre 3 : LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE ET LES TABLEAUX DE BORD COMME LES OUTILS DE PILOTAGE ET DE CONTRÔLE DE L'ACTION DANS LES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES — . — . —**

	Paramètres objectifs de qualité tels que les délais, la réactivité, la fiabilité, la disponibilité...	TOUS PROGRAMMES  Pourcentage d'usagers ayant reçu une réponse à leur courrier dans un délai inférieur au seuil d'alerte défini  Pourcentage d'appels téléphoniques ayant reçu une réponse précise,
	Taux de conformité à un standard de qualité	TOUS PROGRAMME  Pourcentage de services atteignant le standard visé
<b>Efficienc</b> <b>de la</b> <b>gestion</b>	coût unitaire exprimé par le ratio ressources utilisées/activités effectuées ou services rendus	ACTIONS FISCALITE DU PROGRAMME GESTION FISCALE ET FINANCIERE DE L'ETAT ET DU SECTEUR PUBLIC LOCAL  Coût de gestion moyen du dossier fiscal d'une grande entreprise. Nombre de foyers fiscaux soumis à l'impôt sur le revenu par emploi affecté à la gestion et au recouvrement de cet impôt,
	Pourcentage de frais de gestion exprimé par le ratio frais de gestion/ crédit gérés	DIVERS PROGRAMMES Pourcentage de dépenses des fonctions de soutien par rapport aux crédits globaux du programme
	Indicateur de distribution des moyens	PROGRAMME D4ENSUIGNEMENT SCOLAIRE  Pourcentage des élèves accueillis dans des classes de moins de 10 élèves et pourcentage des élèves accueillis dans des classes de plus de 40 élèves
	indicateur de ciblage, exprimant l'orientation des moyens ou des activités sur les priorités programme	ACTIONS FISCALITE DU PROGRAMME GESTION FISCALE ET FINANCIERE DE L'ETAT ET DU SECTEUR PUBLIC LOCAL  Proportion des contrôles débouchant sur des pénalités fiscales importantes et/ou sur des propositions de poursuites pénales

		PROGRAMME ACCES ET RETOUR A L'EMPLOI Part de publics prioritaires dans un dispositif de politique de l'emploi
		PROGRAMME DE RECHERCHE Part des disciplines prioritaire
Indicateurs de bonne utilisation des potentiels, exprimant si les ressources disponibles sont employées conformément à leur destination		PROGRAMME POLICE NATIONALE Taux des effectifs actifs de police affectés à des tâches de police active
		PROGRAMME D'ENSEIGNEMENT SCOLAIRE Taux d'activité des professeurs remplaçants
Indicateur de dépassement de coût, par rapport à une prévision initiale		TOUS PROGRAMMES Pourcentage de dépassement des coûts d'un projet immobilier
Taux de financement d'une activité par la vente de prestations ou d'autres apports extérieurs à l'Etat,		TOUS PROGRAMMES pourcentage de recettes apportées par fonds de concours dans le total des financements

Source : Marc Cabane, Guide de management dans le service public

### c- **Éléments de typologie des indicateurs dans le contrôle de gestion des administrations<sup>1</sup>**

Cette typologie part des attentes de l'utilisateur aboutit à la mesure de sa satisfaction. Les indicateurs se construisent dans le cadre d'une démarche de pilotage (cibles/moyens/mesures de réalisation) constitutive du contrôle de gestion ; ils puisent les éléments de mesure dans un système d'information. Les indicateurs à partir des indicateurs d'impact dans la liste ci-dessous sont des indicateurs de performance.

#### **1 - Indicateurs d'environnement:**

Caractérisent le contexte d'action du service.

#### **- Indicateurs de préférences:**

Expriment les attentes de l'utilisateur du service.

#### **- Indicateurs de situation :**

Caractérisent le milieu physique, humain et socio-économique du service.

<sup>1</sup> ALLECIAN Serge et FOUCHER Dominique, OP.CIT, p : 152-153.

**2 - Indicateurs de moyens :**

Traduisent la disponibilité, l'affectation ou la consommation de moyens humains, matériels ou financiers pour une activité du service ; peuvent par ratio mesurer l'allocation des moyens aux agents ou au milieu.

**3 - Indicateurs d'activité et de production :**

Traduisent l'activité des agents ou la production matérielle du service, qui exprime des résultats intermédiaires de l'action de ce service.

**4 - Indicateurs de résultats finaux :**

Expriment « l'efficacité » socio-économique de l'action du service.

**- Indicateurs d'impact :**

Traduisent des aspects de l'évolution de l'environnement qui sont considérés comme assez directement imputables à l'action du service.

**- Indicateurs d'effet :**

Indiquent des aspects de l'évolution de l'environnement qui ne sont qu'en partie imputables à l'action du service, car ils dépendent aussi notablement d'autres facteurs que le service ne maîtrise pas.

**5 - Indicateurs d'efficience :**

Traduisent le rapport entre les réalisations obtenues et les moyens consacrés à l'action du service.

**6 - Indicateurs d'efficacité :**

Les indicateurs de résultats intermédiaires ou finaux, de qualité, voire d'efficience, doivent dans une démarche de contrôle de gestion recevoir une valeur cible qui décline l'objectif recherché. Le rapport entre les réalisations obtenues et la cible fixée mesure l'efficacité.

**7 - Indicateurs de qualité :**

Traduisent les conditions dans lesquelles a lieu l'action du service.

**- Indicateurs de process:**

Mesurent la conformité des modes de fonctionnement du service à son référentiel d'action, ce qui renvoie à la notion de norme distinguée de la cible.

**- Indicateurs de satisfaction :**

Mesurent vis-à-vis de l'action du service la satisfaction du destinataire de la production, ou celle du personnel, ou celle du fournisseur.

L'affectation d'un indicateur à un type donné dépend essentiellement des objectifs stratégiques du service utilisateur, un même indicateur pouvant pour un autre service relever d'un autre type.

La mesure d'un indicateur peut être directement quantitative ou résulter d'un classement qualitatif ; elle peut être une valeur absolue ou un ratio.

### 3- Méthodologie de mise en œuvre d'un tableau de bord

Un tableau de bord est utilisé pour apprécier, corriger et voir l'importance des écarts constatés afin d'en faire le suivi. En outre, c'est outil de vérification e que les objectifs sont réalisés ou non. Faire corriger les écarts nécessite des actions correctives, et même des fois une réorientation des objectifs.

Il permet aussi de savoir les facteurs-clés de succès pour l'organisation ou le service en question.

L'élaboration d'un tableau de bord nécessite un ensemble d'étapes. Nous en proposons les trois grandes étapes<sup>1</sup> ci-dessous:

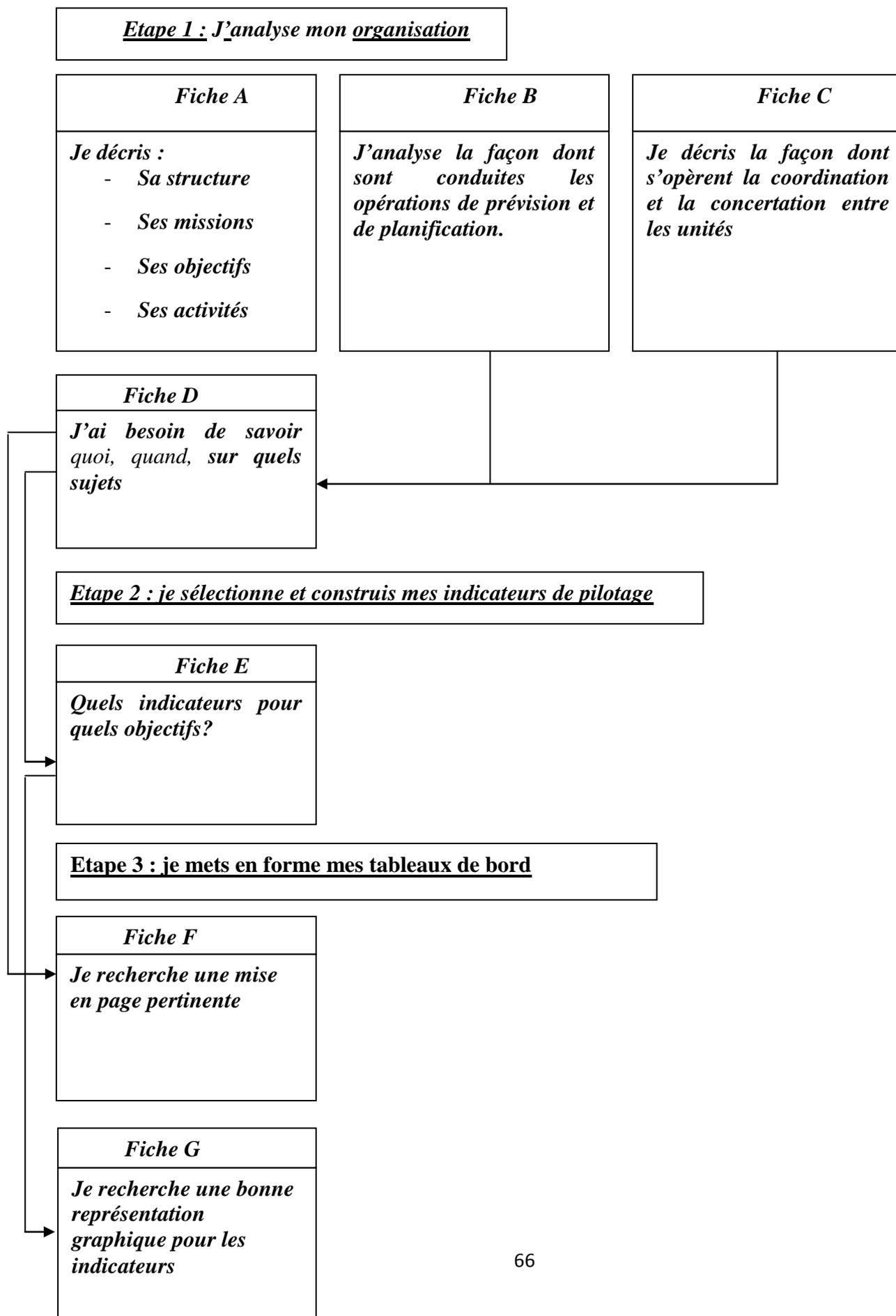
**Tableau N° 3 : les trois grandes étapes de l'élaboration d'un tableau de bord**

Objet	La finalité de vos tableaux de bord	La recherche et La construction Des indicateurs	La formalisation et La présentation des Tableaux de bord
Objectifs	A partir d'une réflexion sur votre unité, vous définissez à quoi, à qui, et quand des tableaux de bord de management sont utiles ou nécessaires	Vous prolongez l'étape 1 en recherchant de manière très opérationnelle les indicateurs les plus pertinents, et les données et informations qui vont permettre de les constituer	Vous disposer de toutes les pièces du puzzle. Il reste à faire la mise en page, la présentation à travailler l'ergonomie des tableaux de bord.
Moyens	Fiche méthode : Annexe A-B-C-D	Fiche méthode : E	Fiche méthode : F-G

L'élaboration du tableau de bord se déroule comme suit :

<sup>1</sup>ALLECIAN Serge et FOUCHER Dominique, OP.CIT., p : 338-339.

Figure N° 12 : le déroulement de l'élaboration du tableau de bord



En ce qui concerne la première étape ; ces analyses préalables indispensables, vont permettre de mieux définir les besoins en matière d'informations de pilotage. On va décrire et organiser ces besoins à l'aide de la fiche D.

Au niveau de la deuxième étape ; nous allons examiner les besoin formulés sur la fiche D et nous cherchons le moyen de les examiner concrètement par des données et indicateurs. Nous vérifions que chaque indicateur pourra bien être construit à partir de données identifiées dans le système d'informations et de gestion de l'organisation.

En fin, et dans la dernière étape ; nous allons reprendre la fiche D, approfondie à la lumière de la fiche E. Nous structurons ensuite nos tableaux de bord. En outre, nous cherchons le « **design** » le mieux adapté et le plus communicant à chaque indicateur ou information présentés sur les tableaux de bord.

La construction d'un système de tableau de bord par le biais de ces étapes peut être conduite selon la démarche suivante<sup>1</sup> :

- Connaître de manière approfondie la structure de l'organisation.
- Définir précisément les segments d'activités et les politiques publiques.
- Déterminer les objectifs sur chacun des segments d'activité retenus
- Vérifier la cohérence globale de l'objectif de la politique publique avec ceux des segments.
- Fixer les objectifs opérationnels avec le niveau hiérarchique approprié.
- Préciser les moyens mis en œuvre par segment d'activité.
- Recherche les indicateurs pertinents permettant de mesurer l'activité (volume des prestations offertes) et l'impact (conséquences sur la cible et sur l'environnement).
- Etablir une fiche par indicateur (mode de recueil, périodicité, diffusion, référentiel..).
- Mise en place des tableaux de bord (procédure de remplissage, maquettage...).
- Sensibilisation et formation de l'ensemble des agents concernés.
- Analyse des indicateurs au niveau des directions, de la direction générale et des élus selon la nature du tableau de bord.
- Retour des indicateurs et actions.
- Animation permanente du réseau et suivi de la fiabilité et de l'intérêt des indicateurs.

#### 4- **L'analyse des résultats et l'interprétation des chiffres**

La lecture du tableau de bord nous donne le dossier de gestion, ce dernier demande un travail double nature : analytique et relationnelle, il s'agit d'interpréter de la meilleure façon possible les chiffres de la période considérée (la signification et la compréhension des causes).

##### a- **Les points principaux de l'analyse de résultat**

Lors de l'analyse de résultats, nous pouvons mettre la lumière sur les points suivants<sup>2</sup> :

---

<sup>1</sup> BRUNO Carlier, OP.CIT, p : 93.

<sup>2</sup> GIBERT Patrick, TABLEAUX DE BORD POUR LES ORGANISATIONS PUBLIQUES, Edition DUNOD, paris 2009, p : 248-251.

- La compréhension de l'indicateur

Dans un premier lieu, la bonne compréhension de ce que signifie réellement le nombre affiché par un indicateur est considérée le premier pas de l'analyse. Ceci implique l'existence d'une fiche d'indicateurs, qui permet de définir, de façon opérationnelle, l'indicateur. Cette fiche comprend, si nécessaire, un énoncé des précautions à prendre dans l'interprétation des chiffres, des limites de l'indicateur, des simplifications sur lesquelles il est bâti... plus globalement, elle permet de savoir ce qu'il y a sous l'indicateur.

Ce premier niveau de l'analyse comprend une interrogation sur la façon dont les indicateurs ont été renseignés. Ce d'autant plus que les fiches d'indicateurs peuvent laisser des sphères d'ambiguïté quant au calibrage des données de base, que les interprétations spontanées ou réfléchies des personnes amenées à les fournir peuvent varier d'une personne à l'autre ou varier dans le temps pour une même personne et la constance de l'indicateur laisser ainsi à saisir.

Donc, un travail, sur le rodage de l'indicateur puis sa maintenance à travers le temps, est inclus dans cette phase d'analyse.

- La mise en perspective

La mise en perspective des indicateurs peut avoir été opérée « a priori » lors de la conception et du design de l'état périodique considérée, elle peut aussi être faite « ex post » pour mieux s'expliquer un indicateur.

La mise en relation systématique des indicateurs que l'on peut dénommer structuration recouvre une grande variété de situations.

- Structuration et chaînage

« La structuration d'indicateurs est la mise en évidence formelle des relations de dépendance, prouvées ou supposées d'un indicateur par rapport à d'autres indicateurs »<sup>1</sup>.

Pour une administration et les entités qui la composent, le problème est que la structuration des indicateurs n'y est pas évidente.

La structuration des indicateurs peut être effectuée « a priori » et se traduire par conséquent dans la présentation physique du tableau de bord.

La structuration du tableau de bord, à l'inverse, peut être effectuée lors de l'exploitation d'un tableau de bord après chacune de ses sorties périodiques. Il s'agit alors de rapprocher « à posteriori » des indicateurs qui, dans le tableau de bord, peuvent se trouver « physiquement » éloignés les uns des autres parce que le tableau de bord a été construit suivant une autre logique.

Le chaînage est une forme simple de structuration d'indicateurs unis par des relations de multiplication.

#### **b- L'analyse des écarts**

Le principal rôle de l'analyse des écarts est de donner les explications directes de la non-atteinte ou du dépassement d'un objectif financier.

Cette analyse est beaucoup moins utilisée dans le secteur public, elle y paraît cependant utile au prix d'un petit effort de transposition.

---

<sup>1</sup> Idem, p : 251.

c- **L'analyse qualitative<sup>1</sup> :**

❖ La distinction qualitatif/quantitatif :

La distinction du qualitatif et du quantitatif n'est pas celle de la qualité et de la quantité. Mais elle est celle du raisonnement littéraire et du raisonnement chiffré, voire mathématique.

Il ne manque pas en effet d'indicateurs de qualité de service qui donnent une appréhension quantifiée de celle-ci. Une attente moyenne à un guichet, un délai moyen de réponse au courrier reçu dans un service, un taux de satisfaction des demandes en constituent des exemples.

L'opposition systématique du quantitatif au qualitatif que l'on entend parfois dans la vie publique n'est qu'une forme parmi d'autres de résistance à l'objectivation des résultats des organisations publiques. Elle est antinomique avec l'idée même de contrôle de gestion.

Ces manques ne doivent pas considérés comme une fatalité. En effet, l'absence d'un indicateur de suivi d'un phénomène clé pour un service dans son tableau de bord peut être due à différentes raisons dont il convient de ne pas faire l'amalgame :

1/- le phénomène est par nature non quantifiable et on ne peut l'approcher par un substitut un tant soit peu significatif ;

2/- le phénomène paraît non quantifiable en lui-même, cependant il semble que l'on puisse l'approcher mais par manque de temps ou d'imagination on n'a pas cherché ou trouvé d'indicateur l'approchant.

3/- le phénomène paraît quantifiable mais on n'a pas mis au point l'instrument de mesure.

4/- le phénomène est quantifiable, on en a conçu l'instrument de mesure mais le travail de saisie des données que nécessite l'alimentation régulière de l'indicateur a paru disproportionné par rapport à l'intérêt dudit indicateur ;

5/- le phénomène est quantifiable, l'instrument de mesure conçu, la saisie de données ne demande pas un travail excessif mais pour une raison ou une autre , cette saisie n'a pas encore été mise en place ;

❖ La nature de l'analyse qualitative et les principes à respecter

L'analyse à partir d'un tableau de bord demande des explications dépourvues de la force de la démonstration mathématique mais fondamentales pour la compréhension de ce qui s'est passé pendant la période couverte par le tableau de bord.

En tous cas, l'explication des analyses doit figurer en « *commentaire* » du tableau de bord.

Ce commentaire doit être écrit. Les chiffres du tableau de bord le sont bien ; par conséquent tout ce qui les relativise, les explique, permet de les interpréter avec prudence et pertinence doit l'être aussi.

Un écrit représente la grande importance accordée à cette analyse des tableaux de bord, représente aussi, plus de rigueur et un moyen de faciliter le dialogue avec la hiérarchie.

---

<sup>1</sup> Idem, p : 262-263.

Un écrit permet de constituer une mémoire de l'entité, nécessaire en cas de turnover des personnes et utile même lorsque le turnover est faible.

Vue l'hétérogénéité des champs d'action des organisations publiques et de leurs subdivisions, il est possible de préciser quelques principes pour les auteurs des commentaires :

- Il convient avant tout d'éviter la paraphrase du tableau de bord proprement dit ;
- Il convient de rechercher dans toute la mesure du possible la spécificité et la précision dans les explications.
- Il convient de mettre l'accent sur le « spécial », le « conjoncturel », « l'exceptionnel ».
- Il convient d'assurer une cohérence dans le temps des commentaires et des exploitations.
- Les commentaires doivent manifester une recherche de causalité plus que de responsabilité.
- L'analyse doit faire la séparation entre les écarts qu'il considère comme significatifs et ceux qui ne le sont pas.
- L'analyse qualitative doit être imprégnée par l'obsession de l'apprentissage.
- L'analyse qualitative ne doit pas faire l'économie d'une réflexion sur la pertinence des indicateurs existants, le besoin en indicateurs nouveaux, les modifications à apporter aux indicateurs existants. (la mise en relation permanente entre le qualitatif et le quantitatif).
- Les commentaires doivent enfin se caractériser par leur concision.

### **Conclusion du 3<sup>ème</sup> chapitre**

Après la présentation des deux outils de pilotage et de contrôle de l'action dans les administrations publiques, les acteurs et les enjeux de l'environnement, le contrôle budgétaire en détail, ainsi que les tableaux de bord.

En effet, les tableaux de bord et le contrôle budgétaire ont pour missions, la prise de décision, la correction des écarts constatés des réalisations par rapport aux prévisions.

Aussi bien, l'identification des causes pour pouvoir les éviter et les prendre en compte à l'avenir.