
MESURER LA PERFORMANCE, MAIS ENCORE ?

Le contrôle de gestion reste un objet mal identifié dans la plupart des organisations publiques comme dans la plupart des entreprises. Ses images sont aussi floues ou contradictoires que sa notoriété est grande. De hauts fonctionnaires vous diront que le contrôle de gestion n'a rien à voir avec les contrôles traditionnels (contrôle financier, contrôles pratiqués par les inspections générales ou la Cour des comptes...), d'autres feront une subtile distinction entre le contrôle de gestion et le contrôle de la gestion, d'autres encore sépareront nettement le contrôle de gestion et l'évaluation des politiques publiques alors que certains les rapprocheront. Certains lieront le contrôle de gestion à l'exécution du budget, surtout depuis le vote de la LOLF (loi organique relative aux lois de finances), d'autres le déconnecteront absolument de cette loi. L'ennuyeux est que l'on peut donner raison ou tort à tous, tellement la notion de contrôle de gestion se prête à des interprétations multiples.

Les causes de cette ambiguïté sont multiples.

L'une d'entre elle est l'apparition relativement récente de la démarche (fin des années 1960 en France) et les difficultés qu'il y a à la démarquer de démarches plus anciennes, comme le contrôle budgétaire, ou menées en parallèle comme la démarche qualité.

Une autre cause tient au fait que, contrairement à la gestion des ressources humaines, à la gestion financière, à la gestion de la production qui sont des fonctions bien identifiées de management, le contrôle n'est pas une de ces fonctions mais est ou plutôt devrait être transversal par rapport à l'ensemble de celles-ci.

Une troisième raison tient à ce que les managers et les employés d'une organisation ont tendance à assimiler, assez naturellement, le contrôle de gestion à ce qui est appelé ainsi dans l'organisation à laquelle ils appartiennent. C'est ainsi que les uns, travaillant dans des organisations où le système de contrôle privilégie la remontée de l'information énonceront

que le contrôle de gestion « c'est du flicage », et le contrôleur de gestion « l'œil de Moscou » ou le « commissaire politique »¹ alors que, dans d'autres organisations où le système de contrôle est moins centralisé, voire complètement éclaté, on soutiendra que le contrôle de gestion c'est de l'autocontrôle et le contrôleur de gestion un « conseiller » ou « analyste » de gestion.²

Dans les administrations de l'État, une nouvelle source d'ambiguïté vient de l'interrogation que fait naître la coexistence de la modernisation financière centrée sur la LOLF et de la modernisation de la gestion publique³. Le contrôle de gestion est-il d'abord au service de l'allocation budgétaire ou plus largement un moyen de meilleur management des services ?...

Dans le présent chapitre, nous allons nous efforcer d'identifier les principales sources d'incertitudes qui touchent à la nature exacte et aux finalités possibles d'un système de contrôle de gestion avant de proposer une clarification du concept autour de l'idée d'un double rôle du système de contrôle puis de souligner les corollaires de cette dualité.

LES AMBIVALENCES DU CONTRÔLE DE GESTION

Une erreur de traduction ?

Nombreux sont au sein de l'administration française les fonctionnaires modernisateurs qui regrettent l'appellation donnée au contrôle de gestion en faisant valoir une erreur de traduction qui aurait été commise lorsque l'expression est apparue dans la langue française à la fin des années 60 : le « *management control* » des Anglo-Saxons n'aurait pas dû être traduit par contrôle de gestion.

De fait, l'anglais *control* signifie d'abord maîtrise, comme dans l'expression empruntée par le français de « *self control* ». En français, contrôle signifie d'abord vérification comme dans les expressions de contrôles fiscaux, contrôle financier ou encore de corps de contrôles au sein des administrations⁴.

1. Expressions entendues un nombre significatif de fois dans la bouche de cadres de grandes entreprises privées.

2. D'ailleurs, il est parfois baptisé ainsi pour éviter les réactions de rejet.

3. Incarnées jusqu'en 2005 l'une par la direction de la réforme budgétaire du ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, l'autre par la délégation à la modernisation de la gestion publique et des structures de l'État.

4. Corps baptisés très souvent inspections (générales ou pas).

Si l'on s'en tenait là, l'erreur de traduction serait effectivement patente.

Cependant si l'on creuse un peu et que l'on s'attache au deuxième sens du terme dans chacune des langues, on s'aperçoit que tout s'inverse. Le deuxième sens de contrôle en français est : régulation, maîtrise, domination; le deuxième sens de l'anglais *control* est vérification.

En d'autres termes, la différence entre les deux langues n'est qu'une différence dans l'ordre des facteurs, dans les pondérations.

Qui plus est, dans chacune des langues la maîtrise dont il est question ne s'applique pas qu'à soi-même, elle peut avoir trait également à l'exercice d'autorité sur autrui.

Retenons-en seulement pour notre propos que le terme de contrôle est par essence ambivalent.

Un flottement chez les spécialistes ?

La définition sans doute la plus répandue du contrôle de gestion est « le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants d'une organisation s'assurent que les stratégies de celle-ci sont mises en œuvre de façon efficace et efficiente »¹.

Trois éléments sont à retenir de cette définition. Le premier est le caractère purement instrumental du contrôle de gestion au regard de la ou des stratégies de l'organisation, c'est-à-dire des grands objectifs poursuivis par celle-ci. Le contrôle de gestion est au service de la stratégie et pas d'autre chose, il n'a de valeur que dans la mesure où il renseigne sur l'effectivité de la mise en œuvre de cette stratégie. Le deuxième élément réside dans le fait que le système de contrôle a trait à l'efficacité, c'est-à-dire à la question de la conformité des résultats aux objectifs et à l'efficience, c'est-à-dire au rapport entre résultats obtenus et moyens (ressources) consommés pour atteindre ce résultat². Le troisième trait fondamental de cette définition est qu'elle peut faire apparaître, de façon implicite au moins, le système de contrôle comme un suivi, comme un contrôle *a posteriori*. Ce dernier trait contribue à différencier le contrôle de gestion de contrôles *a priori*, comme celui des dépenses engagées, lesquels sont des facultés d'empêcher. Les

1. Définition due à R.N. Anthony.

2. Les termes anglais sont respectivement *effectiveness* et *efficiency*. On remarquera qu'en première analyse la notion d'efficience est voisine de celles de productivité ou de rendement.

organisations ont des objectifs, leurs membres agissent et l'on vérifie que leurs actions ont été efficaces ainsi qu'efficaces au regard de ces objectifs.

Une définition plus récente pose que : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants influencent les autres membres d'une organisation pour mettre en œuvre les stratégies de celle-ci¹. »

Deux points sont communs avec la définition précédente, l'un explicitement, à savoir la dépendance du contrôle au regard de la stratégie, l'autre implicitement, il est toujours question d'efficacité et d'efficience. Un point essentiel sépare les deux formulations : dans la première définition le contrôle est un instrument de suivi, les dirigeants de l'organisation s'assurent par cet instrument que les choses (ventes, profit, coûts, commandes...) sont dans l'ordre de ce qui était prévu ou souhaité. Dans la seconde définition, le contrôle est un instrument destiné à influencer le comportement des collaborateurs. De simple instrument de suivi, il devient outil d'incitations, de rétrospectif, il devient instrument d'action. La seconde définition présente une conception du contrôle de gestion beaucoup plus large que la première, on n'a pas affaire à un simple (ou à un ensemble d') outil(s) de gestion; le contrôle de gestion est au cœur même du management de l'organisation.

Une cannibalisation des autres contrôles ?

Les définitions données par les administrations étrangères peuvent ajouter à la confusion. Considérons par exemple celle qu'avance l'administration fédérale américaine² :

« Les contrôles de gestion sont constitués par l'organisation, les politiques et les procédures utilisées par les entités publiques pour s'assurer de façon raisonnable :

1. que leurs programmes atteignent les résultats escomptés;
2. que les ressources sont utilisées de façon conforme à la finalité de l'entité;
3. que les programmes et les ressources sont protégés contre le gaspillage, la fraude et la mauvaise gestion;
4. que les lois et règlements sont respectés;

1. Anthony, Dearden et Govindarajan, *Management control Systems*, 7th edition, International Student Edition, p. 9 et 10.

2. Définition des contrôles de gestion selon l'Office of Management and Budget (OMB) des États-Unis. Circulaire n° A 123, révisée en date du 21 juin 1995.