

## **La contribution du contrôle de gestion au pilotage de la performance des entreprises : CAS de ATACADAO**

### **The contribution of management control to the management of company performance : CASE ATACADAO**

**Abdelali SIDQUI**

Doctorant

Ecole Nationale de Commerce et de Gestion

Université Hassan 1er SETTAT

Laboratoire des études en Finance, Comptabilité et Gestion

Maroc

**abdelalidqui@gmail.com**

**Mohamed MAKHROUTE**

Directeur adjoint chargé des affaires pédagogiques et Enseignant-Chercheur HDR, ENCG

Ecole Nationale de Commerce et de Gestion

Université Hassan 1er SETTAT

Laboratoire des études en Finance, Comptabilité et Gestion

Maroc

**mohamed.makhroute@gmail.com**

**Date de soumission :** 14/12/2022

**Date d'acceptation :** 12/01/2023

**Pour citer cet article :**

SIDQUI.A & MAKHROUTE.M (2022) «La contribution du contrôle de gestion au pilotage de la performance des entreprises : CAS ATACADAO », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 6 : numéro 4 » pp : 369 - 385

## Résumé

Depuis les années 1980, l'environnement économique des entreprises a radicalement évolué et un ensemble d'outils du contrôle de gestion innovants a été développé pour fournir aux managers l'information pertinente en temps utile. Le but de cet article est de savoir les pratiques du contrôle de gestion dans les entreprises de grandes distributions en se basant sur des entretiens faites avec les contrôleurs de gestion au sein d'ATACADAO.

À savoir que faute de temps et de contrainte professionnelles j'ai opté pour une étude de cas unique. Notre analyse empirique, à partir de l'étude d'un échantillon de six contrôleurs de gestion tente de clarifier la perception des contrôleurs de gestion vis-à-vis de leurs prestations de services.

Nos résultats nous montrent un impact positif du contrôle de gestion sur la performance des entreprises selon les contrôleurs de gestion.

**Mots clés : Contrôle de gestion; performance; outils contrôle de gestion; Grandes distribution; parties prenantes.**

## Abstract

Since the 1980s, the business environment has changed significantly and a set of innovative management control tools have been developed to provide managers with timely and relevant information. The aim of this article is to examine the practices of management control in large retail companies based on interviews with management controllers within ATACADAO.

Due to time and professional constraints, this study is based on a single case study. Our empirical analysis, based on a sample of six management controllers, attempts to clarify the perception of management controllers regarding their services. Our results show a positive impact of management control on the performance of companies according to management controllers.

**Keywords: Management control; performance; management control tools; companies; theoretical basis.**

## Introduction

Ce sujet s'inscrit dans un vaste domaine de recherche, la distribution au Maroc. La distribution plus encore que d'autres secteurs économiques, est en effet soumise aux aléas de la conjoncture économique, aux soubresauts du niveau de vie des consommateurs et aux évolutions de la réglementation.

Dans le secteur de la grande distribution, une amélioration quotidienne de la performance des différents services –du service achat jusqu'au service après-vente- est primordiale afin de réduire ses coûts et optimiser la valeur ajoutée dégagée par l'ensemble de ces services, ce qui permettra à l'entreprise de maintenir sa position dominante et ses parts de marché ainsi, proposer des produits avec un excellent rapport qualité prix.

C'est en raison de sa structure complexe et de son environnement instable que nous avons décidé d'orienter notre thème vers la mise en relation du contrôle de gestion en tant qu'outil de performance.

En effet, le contrôle de gestion encore méconnu et toujours perçu comme un centre de coût, est devenu un des services incontournables. Il a aussi subi d'importantes mutations ces dernières années afin de suivre les changements économiques auxquels sont confrontées les entreprises. Le contrôle de gestion, pouvant être approché en tant que discipline académique, une fonction au sein de l'organisation et également comme un métier, l'objectif de notre recherche est de connaître la perception que les contrôleurs de gestion ont vis à vis de leurs performances.

Dans cet article, nous avons choisi de nous baser sur deux théories pour éclairer notre cadre théorique :

-La première théorie est celle de l'analyse de terrain fondée sur la théorie enracinée (Grounded Theory), qui nous permet de travailler sans préjugés sur notre terrain de recherche, plutôt que de chercher à confirmer des hypothèses découlant des théories existantes.

-La seconde théorie est celle de la psychologie sociale de l'emploi (PSE), qui soutient que les individus perçoivent leur performance au travail comme une combinaison de leurs compétences et de leurs relations sociales au sein de l'entreprise. La PSE peut aider à expliquer comment les contrôleurs de gestion perçoivent leur performance en fonction de la reconnaissance qu'ils reçoivent de leurs collègues et de leurs supérieurs.

Après avoir identifié l'objet de la recherche et le champ d'étude nous sommes en mesure de formuler la problématique de cette recherche à savoir :

Selon les contrôleurs de gestion, dans quelle mesure, leurs contributions renforcent la performance des entreprises ? CAS : ATACADAO

Cette problématique donne lieu aux questions de recherche suivantes :

Q1 : Comment le contrôle de gestion est-il construit dans les entreprises de grandes distributions, cas : ATACADAO ?

Q2 : Quelle est la perception des contrôleurs de gestion d'ATACADAO vis-à-vis de l'impact de leur travail sur la performance de leur entreprise ?

Afin de répondre à cette problématique, nous allons détailler au niveau de notre article :

- L'état actuel du contrôle de gestion et le niveau de développement de ses pratiques dans ATACADAO.

- La perception des contrôleurs de gestion d'ATACADAO vis-à-vis de l'impact de leur travail sur la performance de cette dernière

Dans notre article, nous allons expliquer en détail ce qu'est le contrôle de gestion et la performance, pour ensuite étudier les recherches qui ont analysé l'effet du contrôle de gestion sur la performance des entreprises. Enfin, nous poursuivrons en abordant une étude de cas concrète.

## **1. Revue littérature**

### **1.1. Définition du contrôle de gestion :**

Dans toute organisation le contrôle de gestion est perçu comme un vecteur de déploiement stratégique, plusieurs définitions du contrôle de gestion ont été données au fil du temps, n moderne s'est étendu au-delà de ses fonctions traditionnelles décrites comme instrumentales, pour devenir un outil global de pilotage des organisations. Plusieurs auteurs partagent cette réflexion (Bouquin, 2010 ; Guy et Rouby, 2003 ; Lorino, 2001 ; Simons, 1994).

Le contrôle de gestion fait partie de trois formes de contrôle organisationnel. Le contrôle stratégique vérifie la mise en place de la stratégie et permet de modifier les missions et domaines d'activité stratégiques de l'entreprise. Le contrôle d'exécution, également appelé contrôle opérationnel, concerne les tâches individuelles et vérifie que les actions de routine nécessaires pour atteindre les objectifs sont mises en place. Le contrôle de gestion, qui se situe entre les deux autres niveaux de contrôle, assure aux dirigeants que les choix stratégiques et les actions quotidiennes des services sont cohérents.

Par ailleurs, en 1965, Anthony, père de la discipline, propose d'organiser le contrôle de gestion traduction française du management control autour de trois niveaux :

### Schéma 1: Management Levels in Organizations



Source : Anthony robert 1965

- ✓ Celui du contrôle opérationnel (Operational control), « Processus consistant à s'assurer que certaines tâches sont exécutées de manière efficace et efficiente.».
- ✓ Celui du contrôle de gestion (Management control), « le processus par lequel les managers se rassure sur le fait que les ressources sont moulinées et utilisées d'une manière optimale dans la réalisation des objectifs.».
- ✓ Celui de la planification stratégique (Strategic planning), « processus consistant à décider dans la construction des objectifs de l'organisation, la réadaptation des objectifs selon les changements et l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs »

## 1.2. Définition et évolution de la performance :

### 1.2.1. Définition de la performance :

Selon Bourguignon (1995), la performance d'une organisation est atteinte lorsque celle-ci atteint ses objectifs, Il définit la performance en 3 caractéristiques fondamentales: réalisation ou résultat issu d'actions coordonnées et cohérentes, comparaison des résultats aux objectifs et succès de l'action, la performance est donc relative, multiple et subjective.

Selon MASKINI. N & MOUNAJI. O (2021) il convient de rappeler que la performance globale est une notion pluridimensionnelle qui intègre plusieurs perspectives. Il s'agit en effet d'une notion caractérisée par sa complexité, que ce soit en termes de définition ou de mesure.

La performance globale est un sujet qui a fait l'objet de plusieurs travaux de recherche qui ont procédé à la refonte des outils de mesure classique de la performance

### **1.2.2. Evolution de la performance :**

Le concept de performance ne se limite pas à une seule définition mais évolue dans le temps et prend en compte de nombreuses dimensions. (El amraoui h. Et hinti s. 2022)

Cette évolution a contribué au renforcement de la complexité de ce concept, Saulquin et Schier (2007) considère que le concept de performance est plurivoque et qu'il peut être qualifié de "mot valise" tellement il englobe des sens différents. L'évolution de la perception de la performance a multiplié les paramètres d'appréciation.

Saulquin et Schier (2007) présentent trois évolutions majeures du concept de performance qui permettent d'en clarifier les interprétations :

#### **- De la performance financière à la performance organisationnelle :**

Selon Alfred Sloan, la performance financière est mesurée à l'aide d'indicateurs qui mesurent la rentabilité économique et financière des investissements de l'entreprise. Cependant, d'autres auteurs comme Cumby et Conrod (2001) rappellent que la performance financière "soutenable" à long terme est attribuable à des facteurs non financiers tels que la loyauté des clients et la satisfaction des employés. Ilttner et Larcker (1999) soutiennent également que les données comptables ne peuvent pas prendre en compte l'investissement dans les actifs intangibles. Au fil du temps, le concept de performance a évolué pour inclure d'autres dimensions telles que la performance technique, sociale, organisationnelle et sociétale. Selon Kaplan et Norton (1992), les définitions de performance ont évolué avec l'émergence du tableau de bord équilibré qui inclut non seulement la dimension financière et celle du client, mais aussi celle des processus internes et de l'apprentissage organisationnel. Plusieurs chercheurs ont fourni des définitions pour illustrer le concept de performance organisationnelle comme un ensemble d'indicateurs financiers et non financiers relatifs à l'efficacité de la structure organisationnelle qui prend en compte non seulement l'actionnaire ou le client mais aussi l'employé.

#### **- De la performance objective à la performance en tant que construit subjectif :**

La performance est un concept qui a longtemps été lié à l'objectivité, mais dans les pratiques courantes, les entreprises se basent sur la performance subjective qui est liée à l'expérience et aux attentes des utilisateurs. Selon Jean-François ORY (2015), on est passé d'une notion de performance objective à une performance dépendante de la perception qu'ont les parties

prenantes de l'organisation. Il est donc complexe de cerner la performance car elle dépend de nombreuses variables et peut être mesurée de différentes manières.

### **- De la performance « outil de mesure » à la performance « outil de management » :**

Cette troisième évolution de la performance pose la question de sa finalité, elle apparaît souvent comme un mythe mobilisateur dans les discours managériaux, contribue parfois à justifier les licenciements et peut être contreproductive pour la motivation des employés. Selon Saulquin et al. (2007), l'analyse de la performance comme un simple "outil de mesure" est réductrice car elle s'inscrit dans une optique statique de l'entreprise et vise principalement à évaluer la performance économique. Les modèles d'évaluation de la performance utilisés en management reposent sur une relation positive entre les pratiques managériales et des indicateurs intermédiaires, supposant implicitement que la performance intermédiaire garantit la performance finale. En résumé, la vision de la performance comme un simple outil de mesure est réductrice car elle est souvent utilisée comme un outil de management dans les entreprises.

## **2. Analyse des études empiriques montrant le lien entre les outils du contrôle de gestion et la performance organisationnelle :**

### **2.1. Les études empiriques qui ont dégagé un lien positif entre l'utilisation des outils du contrôle de gestion et la performance organisationnelle**

Le tableau de bord est une perspective peu explorée lorsqu'on analyse la relation entre l'utilisation des outils de contrôle de gestion et la performance. Malgré l'arrivée du BSC qui a enrichi les débats sur l'utilisation du tableau, il y a peu d'études qui ont examiné l'impact réel sur les performances. Des études ont été menées dans le monde entier pour vérifier l'efficacité du tableau de bord dans les organismes publics. La plupart de ces études sont basées sur la théorie de l'agence et se divisent en deux catégories: celles qui examinent la relation entre l'utilisation des tableaux de bord et les performances, et celles qui analysent le processus de mise en place et d'utilisation du tableau de bord pour identifier les bénéfices futurs.

A.Elhamma a réalisé une étude en 2012, auprès de 62 entreprises au Maroc qui montre que les entreprises de grande taille, les entreprises décentralisées et celles évoluant dans un environnement incertain adoptent davantage la méthode ABC. Les résultats montrent un taux d'adoption de 12,9% pour cette méthode et que les indicateurs mesurant la performance des "processus internes" sont presque absents des tableaux de bord des PME. Par contre, les entreprises de grande taille ont tendance à intégrer davantage ces indicateurs dans leurs systèmes de mesure de la performance.

Il y a également une étude menée par Châari Zouhour, Didier Leclère en 2008 en qui montre que les tableaux de bord sont très appréciés par les dirigeants pour leur clarté, synthétique, et capacité à prédire les problèmes potentiels.

## **2.2. Les études empiriques qui ont dégagé un lien négatif entre les outils du contrôle de gestion et la performance organisationnelle**

D'autres chercheurs ont abouti à des résultats différents en essayant de mettre en relation l'utilisation du tableau de bord et la performance organisationnelle (Deryl et Ma'amora Taulapapa, 2012; Kong, 2010; etc.).

Kong (2010) a étudié l'utilité du BSC et du capital intellectuel dans les organisations à but non lucratif pour améliorer les ressources intellectuelles. Il a trouvé que le BSC est moins efficace dans ce contexte car il n'est pas adapté à l'environnement des services sociaux à but non lucratif. Deryl et Ma'amora Taulapapa (2012) ont étudié les avantages et obstacles de la mise en place du BSC dans les organisations publiques en utilisant des questionnaires et des entretiens avec des cadres des organisations gouvernementales locales en Nouvelle-Zélande. Les résultats ont montré un faible taux d'acceptation du BSC et ont souligné l'importance de la perception des utilisateurs sur les défis à la mise en œuvre réussie. Les chercheurs ont suggéré de sensibiliser la direction aux facteurs clés pour le succès ou l'échec de la mise en place.

Les auteurs Shun-Hsing, Yang et Shiao (2006) ont examiné l'utilisation du BSC en tant qu'outil de gestion stratégique pour l'évaluation des performances dans le secteur de l'enseignement supérieur taïwanais. Ils ont mené une étude de cas avec des objectifs stratégiques spécifiques et efficaces, et concluent que le BSC peut être efficace si soutenu par des superviseurs supérieurs et des mesures de performance soigneusement sélectionnées pour l'évaluation de la réalisation des objectifs.

Radnor et Lovell (2003) ont mené une recherche sur la mesure des performances dans le gouvernement du Royaume-Uni et dans le National Health Service (NHS) en utilisant une revue de la littérature. Ils ont constaté qu'il y a eu un accent continu sur la mesure des performances dans l'industrie des soins de santé depuis 1997. En conséquence, les auteurs proposent une définition de la mesure des performances, ses types et un aperçu du Tableau de bord équilibré (BSC) en utilisant le test Primary Care Belief (PCT) comme exemple. La Bradford Health Action Area (HAZ) est une organisation qui a choisi d'établir un BSC dans l'une de ses institutions. Les auteurs ont fourni des recommandations pour d'autres organisations du secteur public, en particulier dans l'industrie des soins de santé, pour: (1) considérer le BSC comme un

choix réaliste lors de l'évaluation des options pour améliorer les performances; (2) se rappeler que l'étude d'un système de BSC ne doit pas être dominée par les préoccupations relatives aux ressources supplémentaires allouées pour sa mise en œuvre; (3) considérer le BSC comme un système de mesure des performances stratégiques et non pas comme un doublon des systèmes de mesure des performances existants, tous liés et façonnés par la vision stratégique de l'organisation; et (4) finalement adopter le BSC de manière appropriée pour son contexte, avec une allocation appropriée des ressources et un soutien organisationnel important. En l'absence de cela, il est préférable de ne pas introduire le système BSC à tous les niveaux.

### 3. Méthodologie de la recherche

Notre motivation à choisir ce sujet réside dans notre intérêt pour l'analyse de la performance des contrôleurs de gestion et leur perception de leur propre performance. Nous voulions comprendre comment les contrôleurs de gestion perçoivent leur rôle au sein de l'entreprise et comment cela influence leur performance. Nous avons choisi d'utiliser la théorie enracinée (Grounded Theory) pour notre étude de terrain afin d'obtenir une compréhension complète de notre sujet, sans être limité par les hypothèses découlant des théories existantes. Nous avons également utilisé la théorie de la psychologie sociale de l'emploi (PSE) pour comprendre comment les relations sociales au sein de l'entreprise influencent la perception de la performance des contrôleurs de gestion.

L'aspect théorique de notre travail de recherche a été complété par une étude empirique. Celle-ci est menée selon une méthodologie qualitative basée sur des entretiens semi-directifs auprès des contrôleurs de gestion de l'entreprise ATACADAO qui ont duré entre 30 et 45 minutes.

L'étude de cas unique a été sélectionnée comme étant le moyen le plus pertinent pour répondre à nos questions de recherches.

Selon J. Hamel (1997), l'étude de cas peut être désignée comme une approche susceptible d'englober plusieurs méthodes et techniques de recueil de données (observation directe, analyse de contenu, enquête par questionnaires et entretiens), sans pour autant comporter un protocole méthodologique strict.

En ce qui concerne l'échantillon de notre étude de cas unique, nous avons choisi de limiter notre sélection à six contrôleurs de gestion, ce qui peut sembler faible en termes de taille d'échantillon. Cependant, il est important de souligner que dans une recherche qualitative, la taille de l'échantillon n'est pas déterminée par des considérations statistiques, mais plutôt par la qualité des données recueillies. Ainsi, nous avons utilisé la saturation des réponses pour

déterminer la fin de la collecte des données, et cela a permis d'atteindre la saturation des réponses, qui est le moment où chaque nouvelle réponse ne produit plus de données supplémentaires, permettant d'avoir une suffisance de données pour répondre à nos objectifs.

#### **4. Résultats et discussions**

Nous avons découvert un lien solide entre les réponses données par les contrôleurs de gestion et ce qui est décrit dans la littérature en ce qui concerne les outils, le positionnement et la performance des contrôleurs de gestion. Pour présenter ces résultats, nous avons organisé notre questionnaire en trois axes : Positionnement, Outils, et Performance. L'axe du Positionnement traite de la première question de recherche, tandis que les axes des Outils et de la Performance abordent la seconde question de recherche. Nous allons ensuite analyser et interpréter les résultats obtenus en fonction de la vision des contrôleurs de gestion.

##### **4.1. Positionnement**

Le premier axe avait pour objectif de savoir l'organisation du département « Contrôle de gestion » et les liens hiérarchiques de ce dernier, les résultats sont comme suit :

Le département « Contrôle de gestion » est divisé en trois parties :

- le contrôle de gestion opérationnel ;
- le contrôle de gestion support trading ;
- le contrôle de gestion budget.

Selon la responsable contrôle de gestion d'ATACADAO, le département du contrôle de gestion travaille toujours en équipe, il opte pour un management participatif, qui a toujours un impact positif sur la productivité et la créativité des salariés.

« Bien évidemment, car dans notre organisation le contrôleur de gestion devient de plus en plus impliqué dans la prise décisions opérationnelles chose qui implique beaucoup d'interactions avec les différents services de notre organisation »

Le contrôle de gestion au sein de l'organisation assure la fiabilité, la disponibilité et la pertinence de l'information communiquée.

Le contrôle de gestion produit différents reportings destinés aux différentes parties prenantes de l'organisation. Ces reportings sont adaptés aux spécificités de l'activité qui est dans notre cas la grande distribution mais aussi aux besoins de ses parties prenantes.

Ces idées ont été appuyées par le reste des répondants qui sont les contrôleurs de gestion d'ATACDAO.

« Le contrôle de gestion au sein de la grande distribution occupe une place de plus en plus importante...il est primordial qu'il connaisse en profondeur le mécanisme de fonctionnement de l'entreprise. »

Les contrôleurs de gestion ATACDAO ont un lien hiérarchique avec la direction du contrôle de gestion et un lien fonctionnel avec le top management. Ils fournissent au top management le support opérationnel qu'il faut et ils participent au processus de l'élaboration des décisions.

Ils nouent une solide relation avec les différentes parties prenantes au sein de l'organisation via la diversité de leurs champs d'actions.

#### **4.2. Les outils du contrôle de gestions :**

Le premier axe avait pour objectif de déceler les différents outils avec lesquels les contrôleurs de gestion d'ATACDAO travaillent. Les résultats sont comme suit :

La constatation de l'existence de deux types d'outils : outils budgétaires et outils opérationnels. Nous étalerons ci-dessous le détail de chaque type d'outils.

Les outils budgétaires : selon les réponses du « contrôleur de gestion budgets » il y a une diversité du niveau de participation dans le processus budgétaire avec une participation importante des opérationnels dans le montage et le suivi budgétaire. Cette situation résulte l'existence des outils budgétaires suivants :

- Le suivi budgétaire
- La construction des objectifs
- Le Forecast
- Les budgets d'investissement

Les outils opérationnels : Selon les contrôleurs de gestion opérationnels et support tradings, nous énumérons ci-dessous les outils opérationnels suivants :

- Des Reportings intégrant fortement : Les indicateurs commerciaux à savoir le Chiffre d'affaire, la Marge d'entrée, Fréquentation, le Panier moyen, la Part de marché, variation des indicateurs par rapport à l'historique et aux objectifs ; ainsi que les indicateurs de gestion à savoir la Marge nette, le Stock et couverture de stock, la Perte de gestion .Les indicateurs financiers à savoir la Marge arrière, les charges, l'EBE.
- KPI's : fichier englobant les indicateurs de performance commerciale
- CPC : fichier englobant les indicateurs de performance financière

- Reporting des accidents de parcours exceptionnels
- Les outils de pilotage
- Les outils de communications et de recommandation
- La comptabilité générale
- La comptabilité analytique
- Les outils de suivi et contrôle des réalisations par rapport aux objectifs
- Les tableaux de bord et les indicateurs de suivi de la performance
- Les fiches de calcul de prix et de marge

Les contrôleurs de gestion ont avancé que les avantages et les apports de l'utilisation des différents outils mentionnés au-dessous sont multiples. Nous citons :

- Identifications des écarts le plus rapidement possibles et application des actions correctives ;
- Visibilité sur les indicateurs de performance identifiés et jugés critiques pour atteindre les objectifs escomptés ;
- Outil de motivation au sein de l'entreprise, en mettant en lumière les objectifs de l'entreprise et sa stratégie ;
- Favorisation de l'apprentissage continu en recherchant constamment à améliorer la performance de l'entreprise ;
- Transformation de l'information en actions : Les données brutes deviennent des indicateurs visuels de la performance, les écarts entre la réalisation et la prévision sont repères et mis en évidence et des recommandations sont émises pour rectifier ces écarts.

« Le tableau de bord permet de : Piloter l'activité ; Mesurer la performance de l'entreprise ; Constater les écarts en temps réel entre les réalisations et les prévisions des différents KPI ; Résumer et de simplifier les indicateurs clés de l'organisation ; Avoir des informations claires et fiables sur la performance de l'activité ; Anticiper le risque.... »

« ...En effet le tableau de bord aujourd'hui devient un support d'aide à la décision, c'est la fondation sur laquelle repose un grand nombre de décisions stratégique correctives. »

### 4.3. Performance

Le troisième axe, traitant le thème de la performance, avait pour objectif d'explorer la perception du contrôle de gestion de la part des contrôleurs de gestion d'ATACADAO.

La globalité des répondants a exprimé un sentiment d'appartenance aux acteurs vecteurs de la performance de l'entreprise ATACADAO, expliqué comme suit :

Le support de la direction commerciale, dans un objectif de sécuriser l'activité tout en développant le chiffre d'affaire, permet d'orienter la direction commerciale vers une meilleure politique de pricing qui optimise l'équilibre entre les prix, les volumes et les moyens commerciaux.

Le suivi des écarts entre prévisions et réalisations permet aux décideurs d'identifier les écarts le plus rapidement possible et d'effectuer des actions correctives.

Les différents reportings envoyés par l'équipe de contrôle de gestion aux différents départements de l'organisation, permettent de faciliter le partage des informations importantes afin que chacun dispose des mêmes accès à l'information, chose qui permet d'atteindre les objectifs communs.

Le Superviseur Support Traders, un des répondants, confirme que : « Le contrôle de gestion est un processus permanent de pilotage global de l'entreprise...il s'agit d'un outil d'aide à la prise de décision qui évalue l'efficacité et l'efficacités de la mise en œuvre des ressources de l'entreprise. Ce dernier offre plusieurs avantages à l'entreprise, maîtrise les coûts et améliore la performance à travers l'amélioration de l'efficacité, et de l'efficacité, ainsi qu'une bonne vision et amélioration de la réactivité.

Aussi rajoute que les différentes parties prenantes sont satisfaites de la qualité des prestations de service fournies par les contrôleurs de gestion, qui ont un impact positif sur leurs performances.

Ces éléments démontrent de façon très claire la collaboration des acteurs du département du Contrôle de Gestion dans la performance de l'entreprise, et ce à travers les outils et missions relatives à la nature de leurs postes.

« Le contrôle de gestion contribue à la performance de l'organisation de notre entreprise grâce aux différents outils tels que : Le contrôle budgétaire et les tableaux de bord de gestion. »

## **Conclusion**

Ce travail de recherche visait à savoir le fonctionnement du contrôle de gestion au sein d'une entreprise de grande distribution, et aussi d'évaluer la propre perception des contrôleurs de gestion vis-à-vis de l'impact de leur travail sur la performance organisationnelle. Les réponses de nos répondants étaient de qualité et représentaient une cohérence au niveau du contenu de leurs dires. Rares ont été les différences entre les participants aux entretiens et ce au niveau de tous les thèmes étudiés, on rappelle : Le positionnement, les outils et la performance en relation avec le Département du Contrôle de Gestion.

Nous notons comme limitations à notre étude qualitative, la taille réduite de l'échantillon la subjectivité dans les réponses et la nature de la méthode appuyée. En outre, il a été noté que les différentes parties prenantes sont satisfaites de la qualité des prestations de service fournies par les contrôleurs de gestion, qui ont un impact positif sur leurs performances.

Ce travail de recherche nous ouvrira la porte pour accéder à la deuxième étape consistant à étudier l'impact du contrôle de gestion sur la performance managériale dans les entreprises de grande distribution.

## BIBLIOGRAPHIE

Alazard C & Separi S. (2007), "Contrôle de gestion : manuel & applications", DEFC épreuve n°11, Dunod.

Anthony R. N. (1965), Planning and control systems: a framework for analysis, Harvard Business School, Boston.

Anthony R. N. (1988), The Management Control Function, The Harvard Business School Press, Boston.

Anthony R.N. (1965), "Planning and control systems, A Framework for analysis", 1er edition, Boston, Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University, P 16.

Anthony R.N. (1988), "The Management Control Function", Boston, Harvard University Press.  
Antoine Masingue, Audrey Philippart et Jérémy Lorain, La place de la Fonction Contrôle de Gestion au sein de l'organisation des Conseils Départementaux : une question controversée ; 2016/4 Volume 5 / n° 2 | pages 39 à 58

Béatrice Grandguillot, Francis Grandguillot, l'essentiel de la gestion budgétaire prévisionnelle, (2004), P 54

Berland N. (2001), Les rôles du contrôle budgétaire : un modèle d'interprétation, Revue Française de Gestion, n°135, septembre-octobre, p.111-120.

Bescos P-L., Cauvin E., Langevin P., et Mendoza C. (2004), Critiques du budget : une approche contingente, Comptabilité, Contrôle, Audit, Tome 10, Vol. 1, juin, p. 165- 185.

Bessire, D. (2002). Recherche «critique» en contrôle de gestion : exercer son discernement. Comptabilité Contrôle Audit, 8(2).

Bouquin H. & Presquex Y. (1999), "vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline", Revue Comptabilité-Contrôle-Audit, Tome 5, P 97.

Bouquin H. (1997), Les fondements du contrôle de gestion, 2ème éd., PUF, Que sais-je ? Paris.

Bouquin H. (1999), Contrôle et stratégie, in B. Collasse (coord.), Encyclopédie de Comptabilité Contrôle Audit, Economica.

Bouquin H. (2008), "Le contrôle de gestion : contrôle d'entreprise et gouvernance", 8ème Edition mise à jour, presses universitaires de France, Paris.

Bouquin H., (1986), Le Contrôle de Gestion, Editions PUF.

Bourguignon A. (1995), "Peut-on définir la performance ?", Revue française de comptabilité, n°269, pages 61-65. Bourguignon, A. (2000). Performance et contrôle de gestion.

Corbin, J.M., Strauss, A. Grounded theory research: Procedures, canons, and evaluative criteria. *Qual Sociol* 13, 3–21 (1990).

Cumby, J. et J. Conrod (2001), Non-financial performance measures in the Canadian biotechnology industry, *Journal of Intellectual Capital*, 2 (3), 261-272.

Deryl. N., Ma'amora Taulapapa. T., 2012. «Using the balanced scorecard to manage performance in public sector organizations». *The International Journal of Public Sector Management*, 25(3):166-191.

Elhamma A. (2010), “la comptabilité par activités au Maroc : une étude empirique utilisant la théorie de la contingence”, *Revue du chercheur*, N°08.

Gervais, M. (2009). Contrôle de gestion des activités de service. *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit*, 2, 547-562.

Glaser, B., Strauss, A. (1967). *The Discovery of Grounded Theory Strategies for Qualitative Research*. Mill Valley, CA Sociology Press.

Guedj N. [1991], *Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise*, France, ESF éditeur

Kaplan, R. S., & Cooper, R. (1998). *Cost and effect: Using integrated cost systems to drive profitability and performance*. Boston: Harvard Business School Press

Kennedy, T., & Bull, R. (2000). The great debate. *Management Accounting*, p. 78

Kollberg, B. et Elg, M., 2011. «The practice of the Balanced Scorecard in health care services». *International Journal of Productivity and Performance Management*, 60(5) : 427-445.

LAILA ZOUIDI 2013, *LA CONTRIBUTION DU CONTRÔLE DE GESTION À L'AMÉLIORATION DE LA PERFORMANCE DANS LE SECTEUR PUBLIC: LE CAS DU MAROC*.

Lorino P. (1991), « Le contrôle de gestion stratégique, la gestion par les activités », Dunod, Paris.

Lorino P. (2001), “la performance et ses indicateurs in « les indicateurs de performance » ”, sous la direction de BONNEFOUS et COURTOIS, HERMES, Paris. P25.

Lorino, P. (1997). *Méthodes et pratiques de la performance [Performance Methods and Practices]*. Paris, Les Editions d'Organisation.

Lowe E.A. (1971), On the idea of a management control system: integrating accounting and management control, *The Journal of Management Studies*, vol. VIII, p. 1-12.

MASKINI. N & MOUNAJI. O (2021) «La notion de performance globale et l'évolution des outils de son pilotage», Revue Internationale du Chercheur«Volume 2: Numéro 4» pp: 320 -331

Montalan, M-A. et Vincent, B., 2011. «Élaboration d' un balanced scorecard en milieu hospitalier, une recherche-intervention auprès des équipes mobiles de gériatrie». Revue Française de Gestion, 37(211): 93-102,12-14.

P.Voyer (1994) «Tableaux de bord de gestion » édition Presses de l'Université du Québec 1994. Page 16

Philbin, S. P., 2011. «Design and implementation of the Balanced Scorecard at a university institute». Measuring Business Excellence, 15(3): 34-45. Châari Zouhour, Didier Leclère. L'impact de l'utilisation du tableau de bord de gestion sur la satisfaction des dirigeants. LA COMPTABILITE, LE CONTRÔLE ET L'AUDIT ENTRE CHANGEMENT ET STABILITE, May 2008, \*, France. pp.CD Rom.

Saulquin, J.-Y., Schier, G. (2007). Responsabilité sociale des entreprises et performance. La Revue des Sciences de Gestion, 223(1), pp. 57-65.

Savoie-Zajc, L., Karsenti, T. (2018), La recherche en éducation. Étapes et approches (pp.139-152). Québec : Les Presses de l'université de Montréal.

Simons R. (1995), "Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal, Renewal", Strategic Management Journal, Harvard Business School Press, Boston Massachusetts, Volume 15, P5.

Solle, Guy, et Évelyne Rouby. « De la conception des innovations managériales en contrôle de gestion : quelles propositions ? », Comptabilité Contrôle Audit, vol. 9, no. 3, 2003, pp. 147-168.

Stéphanie Chatelain-Ponroy, Samuel Sponem ; évolutions et permanence du contrôle de gestion ; 13 Dec 2007

MESBAH Yakout (2015) THESE « Les changements des systèmes de contrôle de gestion Cas d'un échantillon des entreprises algériennes » p 25