



LE CONTRÔLE DE GESTION ET LA STRATEGIE: LA COMPLEXITE D'UNE INTERACTION.

MANAGEMENT CONTROL AND STRATEGY: THE COMPLEXITY OF AN INTERACTION

Sayah Youcef^{1*}

¹ Doctorant à l'école supérieure de commerce ESC (Algérie).

Date de Réception : 20/05/2019 ; Date de révision : 18/11/2019 ; Date d'acceptation : 04/05/2020

Résumé :

Face à une relation dit « compliquée » entre la stratégie et le contrôle de gestion et aussi tous les critiques qui lui sont adressés, les chercheurs en contrôle de gestion avaient une grande tendance à explorer d'autres dimensions du contrôle, ceci qui a amené Henri Bouquin (1996) a proposé un modèle à trois dimensions (AMI) qui regroupe d'une façon exhaustive les missions de la fonction du contrôle de gestion.

À travers une étude quantitative (ACP) et à partir de 122 questionnaires ciblant les contrôleurs de gestion on a essayé à confronter ce modèle théorique aux pratiques actuelles du contrôle de gestion dans les entreprises algériennes, les résultats ont montré une existence forte du contrôle de gestion sur la dimension (M) et moyenne sur les dimensions (A) et (I).

Mots clés : Contrôle de gestion ; Stratégie ; Les dimensions du contrôle.

Classification JEL: M100, M110

Abstract:

Faced with a so-called "complicated" relationship between management control and strategy and all the criticisms directed at it, management control researchers had a great tendency to explore other dimensions of control, this led Henri Bouquin (1996) to propose a three-dimensional model (AMI) which integrates in a comprehensive way the tasks of the management control function.

Through a quantitative study (PCA) based on 122 questionnaires targeting management controllers, an attempt was made to compare this theoretical model with current management control practices in Algerian companies, the results showed a strong existence of management control over dimension (M) and average on dimensions (A) and (I).

Keywords: Management control; Strategy; Dimensions of control.

JEL classification: M100, M110

* Sayah Youcef

Introduction :

Depuis des années les débats sont ouvertes sur le concept flou du contrôle de gestion, l'absence d'une définition consensuelle et la difficulté à délimiter son objet deux facteurs majeurs qui ont contribué à créer ce qu'on appelle « la crise » du contrôle de gestion ,en combinant cette ambiguïté existentielle du contrôle de gestion avec son rôle significatif dans la déclinaison et la formulation de la stratégie au sein de l'organisation, il se trouve devant un défi majeur pour le surpasser il doit s'adapter et faire évoluer ses missions en explorant d'autres dimensions.

On reconnaît deux grandes dimensions au contrôle : une dimension économique dit « instrumentale » qui repose sur la notion d'efficacité en visant l'adéquation entre les moyens et les objectifs fixés et une dimension relationnelle visant la régulation du comportement des acteurs (Simons 1995, Burlaud et al. 2004, Gervais 2005), quant à la stratégie la littérature traitant le processus stratégique montre deux concepts opposés: stratégie délibérée et stratégie émergente.

À partir de ce constat, une question qui se manifeste comme suit :

« Existe-t-il empiriquement d'autres dimensions conquises par le contrôle de gestion afin d'achever ses finalités ? ».

Pour répondre à cette problématique on avance qu'il existe d'autres dimensions à vocation relationnelle et stratégique où le contrôle de gestion est présent.

Afin de servir l'objectif de ce papier et en suivant une approche confirmatoire on va relier sur deux modèles théoriques, d'abord en mobilisant le modèle de Burgelman (1983) on va essayer d'exposer la crise du contrôle de gestion et les défis que lui faire face, en même temps en mobilisant le modèle de Henri Bouquin (1996) on va explorer d'abord les dimensions susceptibles à conquérir par le contrôle de gestion, pour la partie pratique on va éclairer la méthodologie de recherche en démontrant la méthode de collecte et d'analyse des données, ensuite on va présenter les résultats de notre recherche en ouvrant la discussion sur ces derniers.

Pour justifier la pertinence de ce niveau d'étude on met en avant qu'il existe d'autres dimensions du contrôle de gestion notamment : relationnelle et stratégique.

1. Etat de l'art.

1.1 Le contrôle de gestion en crise.

Le contrôle de gestion comme un moyen de mise en œuvre de la stratégie, cette caractéristique tellement cruciale qu'elle apparaisse dans la plupart des définitions du contrôle de gestion, commençant par le père de la discipline Robert Anthony (1965) « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation ».

Donc, le contrôle de gestion est un outil qui cherche constamment l'efficacité, cela signifie la poursuite des objectifs fixés par l'entreprise et donc la mise en œuvre de la stratégie.

Depuis les travaux de Robert Anthony (1965), le contrôle de gestion est devenu l'instrument de déclinaison de la stratégie par excellence, jusqu'à ce que Mintzberg (1978) ait démontré qu'il existe des stratégies émergentes, cela va aider prochainement Robert Simons (1987,1991) qui a constaté les faiblesses de la théorie de la contingence et conclue que la stratégie dépend de plus sur l'usage des outils du contrôle qu'a la nature de l'outil lui-même, ce constat à mener Simon a proposer deux usages différents de l'outil : un usage diagnostique définissant les systèmes de contrôle comme « *des outils de management par exception utilisés pour mettre en œuvre les stratégies souhaitées par les managers* » (Simons 1991, p. 49), et un usage interactif définit les systèmes de contrôle comme « *systèmes d'information formels que les managers utilisent pour s'impliquer personnellement et régulièrement dans les décisions de leurs subordonnés* » (Simons 1995, p. 95) , il permet la recherche de nouvelles opportunités stratégiques tout en stimulant la créativité et l'innovation dans l'organisation.

En 1988 Robert Anthony ajoute une autre définition « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies ».

Cette fois-ci Anthony ne démissionnant pas le contrôle de gestion de la formulation, une mission qui prend de plus en plus de l'importance Simons (1995).

D'une autre part, selon Bouquin (1996, p98) le champ d'action il est difficile à délimiter où le contrôleur de gestion a perdu le monopole du contrôle à tel point où Burlaud & Simon (1997, p.7) décrivent le rôle de la direction des ressources humaines dans le processus de contrôle.

Devant cette complexité trois types d'analyse se manifeste, d'abord la vision analytique qui cherche à décrire le système de contrôle de gestion à travers des outils, une vision irréaliste vu le nombre élevé des outils, ainsi que Simon (1995) avait démontré deux usages différents d'un seul outil, d'un autre côté y'en a une vision synthétique avec la célèbre proposition d'Ouchi (1979) avec trois types du système de contrôle de gestion : par résultat, comportement et clanique.

En outre de ces deux visions y'en a une autre celle de finalités du contrôle de gestion, à partir du moment où les finalités sont identifiées, cette dernière va aider énormément les chercheurs pour répondre à la question existentielle du contrôle de gestion.

1.2 Les stratégies délibérées et émergentes.

Lorino, p. (1998) pense qu'afin de comprendre comment les décisions stratégiques sont prises le chercheur doit focaliser sur le processus stratégique au lieu d'analyser le contenu de la stratégie elle-même, dans cette logique la stratégie est bien l'œuvre des dirigeants, c'est-à-dire la stratégie est formulée puis mise en œuvre. Andrews (1971), on parle ici de stratégie délibérée.

Igor Ansoff (1965) définit la stratégie délibérée comme « les plans pour atteindre des résultats en rapport avec les missions et les objectifs de l'entreprise »

La stratégie délibérée selon Mintzberg (1988, p 14) apparaît comme « un plan, une sorte de schéma d'actions conçue intentionnellement (...) à l'avance des situations auxquelles il s'applique ».

Cela veut dire que la stratégie délibérée désigne une stratégie formalisée, bien détaillée, suivant un processus normatif, l'application de cette stratégie permet une très petite marge aux éventuelles adaptations, transmise à l'ensemble de l'organisation, qui doit être veillé à appliquer les décisions retenues.

De son tour, la stratégie émergente selon Mintzberg résulte de routines, processus et activités quotidiennes de l'entreprise, comme l'indique Mintzberg (1990, p152) « la stratégie émergente signifie littéralement ordre non intentionnel ».

Donc la stratégie réalisée est la combinaison entre les intentions des dirigeants et les actions quotidiennes des niveaux hiérarchiques inférieurs.

Selon Mintzberg (1985) pour qu'une stratégie soit purement délibérée il faut qu'il existe trois conditions, d'abord, il doit exister des intentions précises dans l'organisation articulées dans un niveau relativement concret de détails, pour qu'il n'y a aucun doute de ce qu'on a désiré avant que n'importe quelles actions n'aient été prises, Deuxièmement, parce que l'organisation signifie l'action collective, pour dissiper n'importe quel doute possible de si vraiment les intentions ont été organisationnelles, elles doivent être communes à pratiquement tous les acteurs, Troisièmement, ces intentions collectives doivent être réalisées exactement comme prévu, ce qui signifie qu'aucune force externe (le marché, technologique, politique, etc.) ne pourrait interférer avec eux, l'environnement, autrement dit, doit être soit parfaitement prévisible, ou bien dans le contrôle complet de l'organisation.

Ces trois conditions tellement difficiles à obtenir en ensemble, donc nous n'allions pas probablement trouver une stratégie délibérée parfaitement dans les organisations. Néanmoins, quelques stratégies arrivent à se rapprocher de plus près de cette dernière.

Pour faire ainsi, les cadres intermédiaires doivent comprendre ces initiatives stratégiques autonomes et les formuler en stratégies réalisables et attrayantes, de plus, ils doivent s'engager dans la mission de convaincre les cadres supérieurs de rationaliser et intégrer, rétroactivement, ces initiatives réussies dans le concept de la stratégie.

En outre, d'après le modèle de Burgelman on distingue que les comportements stratégiques autonomes sont partiellement influencés par le contexte stratégique, lui-même influencé par le contexte structurel, éventuellement par le contrôle de gestion élément du contexte structurel, d'après cela on peut extraire une interaction entre la stratégie et le contrôle : la stratégie influence le contrôle à travers le contexte structurel, alors que le contrôle est capable d'influencer la stratégie via les comportements stratégiques autonomes.

Ce modèle de Burgelman a mis le contrôle de gestion devant un défi de trois missions compliquées.

- ✓ Contrôler la conformité des comportements stratégiques induits.
- ✓ Influencer le contexte stratégique pour favoriser les comportements autonomes.
- ✓ Permettre au contexte stratégique de filtrer les comportements autonomes afin de les rationaliser et de les intégrer dans la stratégie.

Donc le contrôle de gestion doit préserver la conformité tout en stimulant l'autonomie (facteur d'adaptation stratégique).

Selon Bourguignon (2003) il est impossible de répondre à ce double comportement entre conformité et autonomie, entre exploration et exploitation des ressources (March 1991), entre stabilité (facteur d'apprentissage) et flexibilité pour confronter les menaces du marché.

Face à un paradoxe pareil le contrôle de gestion doit développer son portefeuille de missions en explorant d'autres dimensions loin de ses missions traditionnelles de recherche de la performance, par exemple : à vocation relationnelle comme un outil d'orientation des comportements individuels des acteurs, ou bien stratégique visant la liaison entre la stratégie et le quotidien de l'organisation.

2. La méthodologie de recherche.

Afin de répondre à notre problématique on a fait recours au modèle AMI de Henri Bouquin (1996), par le biais de ce dernier on va découvrir l'extension dimensionnelle réelle du contrôle de gestion.

Ce modèle a proposé une grille d'analyse qui se compose de trois finalités (dimensions) comme suit :

- L'orientation des actions et des comportements des acteurs (A) ;
- La modélisation des relations entre les ressources et les finalités (M) ;
- L'interconnexion de la stratégie et du quotidien (I).

Les dimensions proposées dans ce modèle arrivent comme la solution pour que le contrôle de gestion puisse soulever ces défis, ils vont permettre ce dernier à orienter les comportements des acteurs pour interconnecter la stratégie et le quotidien à travers une modélisation des relations entre les ressources réunies et consommées et les finalités qu'elles permettent d'atteindre (Bouquin, 1996, p.98)

Afin de servir notre objectif dans ce papier on va explorer l'ampleur de ces trois dimensions au sein des systèmes de contrôle de gestion dans les principaux secteurs économiques exerçant en Algérie.

2.1 Méthode de collecte des données

Des entretiens semi-directifs ont été menés pour identifier l'ampleur de la dimension relationnelle et instrumentale du contrôle de gestion, quatre contrôleurs de gestion issus de secteur variés (Production, Banque, Agro-alimentaire et Industrie) ont été interrogés pendant une durée de 1 heure, des *items* ont été générés à partir des réponses des différents interviewés.

Le questionnaire a été validé par un groupe d'enseignants du domaine avant d'être envoyé. Le questionnaire a été pré-testé auprès d'un échantillon couvrant la plupart des secteurs économiques exerçant en Algérie.

Le questionnaire final a ensuite été adressé aux contrôleurs de gestion, directeurs financiers et directeurs des entreprises algériennes couvrant la plupart des secteurs économiques actifs (Agro-alimentaire, Industrie, Banque, construction, secteur public, télécom) en utilisant plusieurs méthodes (face à face, questionnaires postaux, via des réseaux professionnels), le nombre de questionnaires exploitables est de 122 sur 190 distribués avec un taux de retour de 64.21% , ce taux élevé de retour peut être expliqué par la brièveté, clarté et la simplicité du questionnaire.

❖ L'échantillon

Afin de constituer notre échantillon on a procédé à une méthode de « quotas renforcés) en croisant deux critères : le secteur d'activité et la taille de l'entreprise.

- ✓ **Secteur d'activité** : (Agro-alimentaire, Industrie, production, Finances, construction, secteur public, télécom, Conseil, Energie, services) ;
- ✓ **La taille de l'entreprise** : PME et grande entreprise ayant un effectif plus de 50 employés.

❖ Caractéristiques de l'échantillon :

- ✓ **Sexe** : Homme (77%), Femme (23%) ;
- ✓ **Poste occupé** : contrôleur de gestion (77,04%), DAF (13,14%), DG (7,37%), sous direct (2,45%) ;
- ✓ **Secteur** : Service (37,68%), Industrie (25,40%), Production (13,11%), Construction (12,29%), Energie (8,19%), Secteur public (3,27%).

❖ **Le questionnaire**

Le questionnaire se focalise exclusivement sur les deux concepts (stratégie et contrôle de gestion) comme suit :

- **La dimension A :**
 - L'évaluation des personnels ;
 - L'individualisation des rémunérations ;
 - L'identification des responsabilités ;
 - Le suivi des performances individuelles ;
 - L'orientation des comportements individuels.
- **La dimension M :**
 - Intervient lors des décisions d'investissement ;
 - Déterminer la rentabilité des clients ;
 - Déterminer la rentabilité des produits ;
 - Evaluation des coûts ;
 - La mise en place des tableaux de bord.
- **La dimension I :**
 - Faire des Benchmark (comparaison avec les concurrents) ;
 - Incite des comportements cohérents avec la stratégie ;
 - La déclinaison de la stratégie au quotidien ;
 - Assurer la convergence entre objectifs à court terme et la stratégie ;
 - La sensibilisation des acteurs sur les objectifs à court terme ;
 - La remise à jour des orientations stratégiques ;
 - Encourager la proposition des initiatives stratégiques.

2.2 Les résultats d'analyse.

La démarche suivie est bien l'analyse en composantes principales, cette dernière nous permet de faire sortir les liens éventuels existants entre les variables, donne des indications sur la pertinence de ces liens en réduisant efficacement le nombre de variables à étudier.

La variable A (L'orientation des actions et des comportements des acteurs).

➤ **La matrice de corrélation** (Annexe 1) :

- Une forte corrélation entre les items avec un niveau de signification égale à 0 ;
- Un maximum de **0.749** entre l'orientation des comportements individuels qui se résulte logiquement d'un suivi des comportements individuels.
- Un minimum de **0.614** entre l'identification des responsabilités et l'individualisation des rémunérations, cela dû peut être à la rémunération collective des équipes selon les objectifs fixés.

➤ **La variance totale expliquée** (Annexe 2) :

- Une seule composante avec une valeur propre de **3.713** qui explique environ **74,266%** de la variance, cela signifie que cette composante rétablie **74,266%** de l'information initiale.

La variable M (La modélisation des relations entre les ressources et les finalités).

➤ **La matrice de corrélation** (Annexe 3) :

- Une forte corrélation entre les items avec un niveau de signification égale à **0** ;
- Un maximum de **0.769** entre l'évaluation des couts et la rentabilité des produits, ce taux élevé expliqué par les procédures de la comptabilité analytique qui sert à déterminer la rentabilité des produits à l'aide du prix de revient ;
- Un minimum de **0.488** entre la rentabilité des clients d'une part et l'évaluation des couts et la mise en place des tableaux de bord d'une autre, la première peut être due à la faible orientation marketing pour le système de contrôle de gestion quant à la deuxième expliquée par l'insuffisance des tableaux de bord actuels et la nécessité de la migration vers les tableaux de bord prospectifs dit « équilibrés ».
- **La variance totale expliquée** (Annexe 4) :
- Une seule composante avec une valeur propre de **3.518** qui explique environ **70,352%** de la variance, cela signifie que cette composante rétablie **70,352%** de l'information initiale.

La variable I (L'interconnexion de la stratégie et du quotidien).

➤ **La matrice de corrélation** (Annexe 5) :

- Une très forte corrélation entre les items avec un niveau de signification égale à **0**;
- Un maximum de **0.874** entre d'une part la convergence des objectifs à court terme et la stratégie et d'une autre la sensibilisation des acteurs sur les objectifs à court terme, cela signifie que le contrôle de gestion donne une grande importance à la communication afin d'assurer les composants de la dimension stratégique ;
- Un minimum de **0.389** entre les benchmarks et la remise à jour des orientations stratégiques, en addition de taux on a constaté des taux bas entre les benchmarks et les autres composants de la dimension stratégique et cela du principalement à une grande faiblesse du système de contrôle stratégique qui s'intéresse à la recherche et l'exploitation des informations externes (parmi eux on trouve les informations sur les concurrents).

➤ **La variance totale expliquée** (Annexe 6) :

- Une seule composante avec une valeur propre de **4.933** qui explique environ **70,472%** de la variance, cela signifie que cette composante rétablie **70,472%** de l'information initiale.

❖ La relation entre les variables (A, M, I).

Tableau n 1 : La fiabilité de l'échelle.

	Nbr items	Moyenne	écart type	alpha de cronbach
A	5	3.5	1.57	0.913
M	5	5.04	1.55	0.891
I	7	4.23	1.6	0.928

Source : établi par l'auteur à partir des données de logiciel Spss.

- ✓ L'indicateur alpha autour de 0.9 qui signifie une très bonne cohérence interne, donc la fiabilité de l'échelle est vérifiée.
- ✓ Une moyenne existence du contrôle de gestion sur la dimension relationnelle où il cherche à orienter les comportements des acteurs de l'organisation ;
- ✓ Une forte existence du contrôle de gestion sur la dimension traditionnelle où la recherche d'efficience à travers les calculs des rentabilités est primordiale ;
- ✓ Une moyenne existence du contrôle de gestion sur la dimension stratégique, en utilisant la communication interne le contrôle de gestion cherche à faire nouer des liens forts entre la stratégie et le quotidien de l'organisation.

Tableau n 2 : Indice kmo et test de Bartlett.

		Indice de Kaiser-Meyer-Olkin	Test de sphéricité de Bartlett		
Variable	Nbr d'observation	kmo	Khi-carré approx	ddl	Signification
A	122	0,882	396,669	10	0
M	122	0,821	377,220	10	0
I	122	0,867	723,003	21	0

Source : établi par l'auteur à partir des données de logiciel Spss.

- ✓ L'indice kmo > 0.5 qui signifie une qualité excellente de la corrélation inter items, donc l'analyse est pertinente ;
- ✓ Degré de signification < 0.05 donc les items sont corrélés dans l'échantillon.

Tableau n 3 : Récapitulatif d'indicateurs importants.

	A				M			
	corrélation	R-deux ajusté	Sig	Durbin-Watson	corrélation	R-deux ajusté	Sig	Durbin-Watson
M	0,514	0,258	0	2,15				
I	0,621	0,381	0	2,054	0,833	0,691	0	2,185

Source : établi par l'auteur à partir des données de logiciel Spss.

- ✓ Une très forte corrélation de **0,831** entre les variables (I & M) avec un niveau de signification égale à **0**, cela signifie qu'afin de nouer des liens entre la stratégie et le quotidien opérationnel de l'entreprise le contrôle de gestion utilise la modélisation des relations entre les ressources de l'organisation et les finalités qu'elles permettent d'atteindre.
- ✓ Une forte corrélation entre les variables (A & M) et (A & I) de **0,514** et **0,621** respectivement, cela signifie que l'orientation des comportements des acteurs ou bien la dimension relationnelle sert comme une base pour les deux autres dimensions.
- ✓ Un R-deux ajusté de **0,691** cela veut dire que **69.1%** des items de la variable (**M**) sont expliqués par la variable (**I**), cela signifie une grande influence de la dimension stratégique sur les pratiques traditionnelles du contrôle de gestion ;
- ✓ Un R-deux ajusté de **0,381** cela veut dire que **38.1%** des items de la variable (**A**) sont expliqués par la variable (**I**), cela signifie une influence moyenne de la dimension stratégique sur l'orientation des comportements des acteurs
- ✓ Un R-deux ajusté de **0,258** cela veut dire que **25.8%** des items de la variable (**A**) sont expliqués par la variable (**M**), cela signifie une influence plutôt faible de la recherche de la performance sur l'orientation des comportements des acteurs ;
- ✓ Degré de signification **< 0.05** donc les variables sont corrélées dans l'échantillon ;
- ✓ Le test de Durbin-watson autour de **2** cela signifiait que y'a pas une autocorrélation.

Conclusion :

Les intérêts de cette recherche ont été classés en deux catégories : théorique et managériale.

Théoriquement, la grille d'analyse proposée par Henri Bouquin (1996) est validée, les résultats de l'étude confirment l'existence du contrôle de gestion sur d'autres dimensions en addition de la dimension traditionnelle, une forte existence (5.04) dans la modélisation des relations entre les ressources et les finalités (M), en contrepartie une existence moyenne (3.5) et (4.23) dans l'orientation des actions et des comportements des acteurs (A) et l'interconnexion de la stratégie et du quotidien (I) respectivement.

D'un côté managérial, notre questionnaire peut être utilisé par les dirigeants comme une grille d'analyse de leur département du contrôle de gestion. Dans le cadre d'un audit interne, elle permettrait d'évaluer les lacunes de leur système de contrôle de gestion.

Concernant les limites de l'étude on a la taille de l'échantillon (122 observations) ainsi que la dominance des contrôleurs de gestion dans la population (77,04%) malgré la forte contribution des autres fonctions de l'entreprise dans le processus du contrôle de gestion, ce qui peut être proposé comme une des pistes de recherches complémentaires.

Sur la base de ces résultats on confirme l'hypothèse de départ H1 qui postule qu'il existe d'autres dimensions à vocation relationnelle et stratégique où le contrôle de gestion est présent.

Matrice de corrélation (A)						
		L'évaluation des personnels	L'individualisation des rémunérations	L'identification des responsabilités	Le suivi des performances individuelles	L'orientation des comportements individuels
Corrélation	L'évaluation des personnels	1,000	0,723	0,653	0,730	0,672
	L'individualisation des rémunérations	0,723	1,000	0,614	0,641	0,626
	L'identification des responsabilités	0,653	0,614	1,000	0,704	0,667
	Le suivi des performances individuelles	0,730	0,641	0,704	1,000	0,749
	L'orientation des comportements individuels	0,672	0,626	0,667	0,749	1,000

Variance totale expliquée (A)						
Composante	Valeurs propres initiales			Sommes extraites du carré des chargements		
	Total	% de la variance	% cumulé	Total	% de la variance	% cumulé
1	3,713	74,266	74,266	3,713	74,266	74,266
2	,439	8,773	83,039			
3	,342	6,837	89,875			
4	,283	5,659	95,534			
5	,223	4,466	100,000			
Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.						

Annexe 4 : la variance totale expliquée de la variable (M).

Variance totale expliquée (M)						
Composante	Valeurs propres initiales			Sommes extraites du carré des chargements		
	Total	% de la variance	% cumulé	Total	% de la variance	% cumulé
1	3,518	70,352	70,352	3,518	70,352	70,352
2	,594	11,877	82,230			
3	,477	9,531	91,760			
4	,234	4,684	96,444			
5	,178	3,556	100,000			

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

Annexe 5 : Matrice de corrélation de la variable (I).

Matrice de corrélation (I)								
		Faire des Benchmark (comparaison avec les concurrents)	Incite des comportements cohérents avec la stratégie	La déclinaison de la stratégie au quotidien	Assurer la convergence entre objectifs à court terme et la stratégie	La sensibilisation des acteurs sur les objectifs à court terme	La remise à jour des orientations stratégiques	Encourager la proposition des initiatives stratégiques
Corrélation	Faire des Benchmark (comparaison avec les concurrents)	1,000	0,597	0,551	0,432	0,458	0,389	0,498
	Incite des comportements cohérents avec la stratégie	0,597	1,000	0,771	0,733	0,761	0,567	0,604
	La déclinaison de la stratégie au quotidien	0,551	0,771	1,000	0,749	0,712	0,671	0,677
	Assurer la convergence entre objectifs à court terme et la stratégie	0,432	0,733	0,749	1,000	0,874	0,707	0,689
	La sensibilisation des acteurs sur les objectifs à court terme	0,458	0,761	0,712	0,874	1,000	0,666	0,686
	La remise à jour des orientations stratégiques	0,389	0,567	0,671	0,707	0,666	1,000	0,835
	Encourager la proposition des initiatives stratégiques	0,498	0,604	0,677	0,689	0,686	0,835	1,000

Annexe 6 : la variance totale expliquée de la variable (I).

Variance totale expliquée						
Composante	Valeurs propres initiales			Sommes extraites du carré des chargements		
	Total	% de la variance	% cumulé	Total	% de la variance	% cumulé
1	4,933	70,472	70,472	4,933	70,472	70,472
2	,742	10,604	81,076			
3	,554	7,911	88,987			
4	,298	4,250	93,237			
5	,206	2,941	96,178			
6	,155	2,220	98,398			
7	,112	1,602	100,000			
Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.						

Annexe 7 : Le questionnaire.

Pour caractériser le système de contrôle, la question posée était la suivante :

Quelle importance votre système de contrôle de gestion accorde-t-il aux éléments suivants? L'échelle proposée comportait 7 points, les deux extrêmes étant extrêmement faible et extrêmement forte.

Les items :

1. L'évaluation des personnels
2. L'individualisation des rémunérations
3. L'identification des responsabilités
4. Le suivi des performances individuelles
5. L'orientation des comportements individuels
6. Faire des Benchmark (comparaison avec les concurrents)
7. Incite des comportements cohérents avec la stratégie
8. La déclinaison de la stratégie au quotidien
9. Assurer la convergence entre objectifs à court terme et la stratégie
10. La sensibilisation des acteurs sur les objectifs à court terme
11. La remise à jour des orientations stratégiques
12. Encourager la proposition des initiatives stratégiques
13. Intervient lors des décisions d'investissement
14. Déterminer la rentabilité des clients
15. Déterminer la rentabilité des produits
16. L'évaluation des coûts
17. La mise en place des tableaux de bord

Bibliographie :

- Andrews, K. R. (1971), *The Concept of Corporate Strategy*, Homewood, Illinois, Dow Jones-Irwin),
- Ansoff, I. (1965), *Corporate Strategy*, McGraw Hill New York, NY Google Scholar,
- Anthony, R. N. (1965), *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard,
- Anthony, R. N. (1988), *The management control function*, Harvard Business School Press,
- Bouquin H. (1996), *Pourquoi le contrôle de gestion existe-t-il encore*, Gestion, Vol.21, n°3, septembre, pp.97-103,
- Bourguignon, A. (2003), *Il faut bien que quelque chose change pour que l'essentiel demeure »: la dimension idéologique du « nouveau » contrôle de gestion*, Comptabilité-contrôle-audit 9(3), pp. 27-53.
- Burgelman, R. A. (1983), *A model of the interaction of strategic behavior, corporate context, and the concept of strategy*, Academy of management review 8(1), pp. 61-70.
- Burlaud A., Simon C. J. (1997), *Le contrôle de gestion, La Découverte*,
- BURLAUD, et al. (2004), *Manuel de Gestion, volume 2, 2 e édition*, Ellipses Edition, Paris.
- Gervais, M. and G. Thenet (2005), *Comment évaluer la productivité dans les activités de service?*, Comptabilité-contrôle-audit 10(1), pp. 147-163.
- Lorino, P. (1998), *Méthodes et pratiques de la performance, le guide du pilotage*, les éditions d'organisation."
- March, J. G. (1991), *Exploration and exploitation in organizational learning*, Organization science 2(1), pp. 71-87.
- Mintzberg, H. (1978), *Patterns in strategy formation*, Management science 24(9), pp. 934-948.
- Mintzberg, H. (1988), *Opening up the definition of strategy*, The strategy process, pp. 13-20.
- Mintzberg, H. (1990), *Strategy formation: Schools of thought*, Perspectives on strategic management 1968, pp. 105-235.
- Mintzberg, H. and J. A. Waters (1985), *Of strategies, deliberate and emergent*, Strategic Management Journal 6(3), pp. 257-272.
- Ouchi, W. G. (1979), *A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms*, Readings in Accounting for Management Control, Springer, pp. 63-82.
- Simons, R. (1987), *Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis*, Accounting, Organizations and Society 12(4), pp. 357-374.
- Simons, R. (1991), *Strategic orientation and top management attention to control systems*, Strategic Management Journal 12(1), pp. 49-62.

Simons, R. (1995), *Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*, Harvard Business Press.