

Contrôleur de gestion au Maroc : Une étude des annonces d'offres d'emploi

Auteur 1 : EL MADROUCHI Kawtar,

Auteur 2 : LKHOYAALI Bouchra

EL MADROUCHI Kawtar, (Doctorante)

Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales Souissi

Université Mohammed V –RABAT, Maroc

kawtar.elmadrouchi@um5s.net.ma

LKHOYAALI Bouchra, (Professeur de l'enseignement supérieur)

Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales Souissi

Université Mohammed V –RABAT, Maroc

Déclaration de divulgation : L'auteur n'a pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.

Conflit d'intérêts : L'auteur ne signale aucun conflit d'intérêts.

Pour citer cet article : EL MADROUCHI .K & LKHOYAALI .B (2023) « Contrôleur de gestion au Maroc : Une étude des annonces d'offres d'emploi», African Scientific Journal « Volume 03, Numéro 15 » pp: 445 - 461.

Date de soumission : Novembre 2022

Date de publication : Décembre 2022



DOI : 10.5281/zenodo.7546793
Copyright © 2022 – ASJ



Résumé

Objectif – Illustrer le profil type du contrôleur de gestion recherché par les dirigeants marocains, à travers les missions qui lui sont attribuées et les compétences requises pour l’occupation d’un poste de contrôleur de gestion au Maroc.

Conception/méthodologie/approche - Analyse documentaire des offres d’emploi parus pour les contrôleurs de gestion sur des sites internet de recrutement connus au Maroc et ce entre Janvier et Mai 2022.

Résultats - Un total de 12 missions, 5 compétences techniques et 7 compétences personnelles ont été identifiées. Les résultats mettent en avant la persistance des activités classiques dans le métier de contrôleur de gestion avec une ouverture timide sur un positionnement de Business Partner vis-à-vis du Top Management principalement et des responsables opérationnels dans un second lieu. En effet, les missions en lien avec la budgétisation, l’analyse des écarts, le reporting, l’analyse des coûts, l’aide à la décision et l’évaluation de la performance via les tableaux de bord et les indicateurs de gestion sont mises en évidence dans les offres d’emploi et sont donc les plus demandées sur le marché de travail marocain. Pour ce qui est du volet compétences, les recruteurs de contrôleurs de gestion au Maroc sont toujours à la recherche d’as en comptabilité et finances, dotés d’un esprit d’analyse et de synthèse qui maîtrisent l’outil informatique (Excel / VBA) et qui sont capables d’exploiter un ERP.

Limites de la recherche: la taille modeste de l’échantillon (30 annonces retenues) et le recours à une information unique pour décrire des pratiques organisationnelles.

Mots clés : Fonction de contrôle de gestion ; contrôleur de gestion ; offres d’emploi ; missions; pratiques; compétences.

Abstract

Purpose – To illustrate the typical profile of the management controller sought by Moroccan managers, through the missions that are assigned and the skills required for the occupation of a management controller position in Morocco.

Design/methodology/approach – Documentary analysis of job offers published for management controllers on known job websites in Morocco between January and May 2022.

Findings - A total of 12 practices, 5 technical skills and 7 personal skills were identified.

The results highlight the persistence of traditional activities in the job of management controller with a timid opening up to a position of Business Partner vis-à-vis top management in the first place and operational managers in a second place. Indeed, the practices related to budgeting, variance analysis, reporting, cost analysis, decision support and performance evaluation via dashboards and KPIs are highlighted in the job offers and are therefore the most requested on the Moroccan job market. As far as skills are concerned, the recruiters of management controllers in Morocco are always looking for aces in accounting and finance, with analysis and synthesis capacities who master computer tools (Excel / VBA) and who are able to operate an ERP.

Research limitations– the small sample size (30 ads selected) and the use of single information to describe organizational practices.

Key words : Management control function ; Management controller ; job advertisements ; missions ; practices ; skills.

Introduction

En sciences de gestion comme pour les autres sciences inexactes, il semble y avoir un décalage entre la théorie et la pratique, d'où les reproches adressés aux académiciens de ne pas répondre ou de ne répondre que partiellement aux besoins des entreprises (praticiens) en terme de ressources humaines adéquatement compétentes pour répondre aux missions attendues.

Idéalement, la théorie et la pratique co-existeraient sereinement l'une au service de l'autre. Or, loin d'un monde idéal, notamment pour la discipline de contrôle de gestion, beaucoup d'auteurs dont Scapens (1991, 2006) dénoncent un gap permanent entre théorie et pratiques. Scapens (1991) a reconnu le développement d'un écart apparent entre la théorie et la pratique du contrôle de gestion pendant la première moitié du 20^{ème} siècle. Pourtant, au cours des années soixante-dix, les universitaires avaient cru que toute la théorie [de contrôle de gestion] pertinente avait été développée et qu'il ne restait plus qu'à l'enseigner et la communiquer aux praticiens pour qu'ils la mettent en œuvre (Scapens, 2006, p.3). Ce n'est qu'au cours des années quatre-vingt qu'on a admis l'existence d'un gap important entre la théorie et la pratique du contrôle de gestion.

A partir des années quatre-vingt-dix, l'évolution de l'environnement de travail des contrôleurs de gestion, présentant de nouvelles contraintes et de nouveaux enjeux, a fait évoluer leurs missions et par conséquent les compétences requises pour occuper la fonction de contrôle de gestion (Danziger, 2009). Au-delà de la pression des facteurs économiques, les principaux changements majeurs sont en lien avec l'avènement des nouvelles technologies de l'information et de communication ainsi que l'apparition de nouvelles méthodes de modélisation et d'analyse dont l'ABC, l'ABM, le Balanced Scorecard, etc...

Au regard de ces évolutions permanentes et soucieux de l'adéquation poste-profil des contrôleurs de gestion, il nous a semblé pertinent de se poser les questions suivantes: **quelles sont les principales missions attendues d'un contrôleur de gestion au Maroc? Quelles sont les compétences techniques _ théoriques ou pratiques (savoir / savoir-faire) _ et comportementales (savoir-être) dont doit disposer un contrôleur de gestion?**

Ce travail a pour objectif d'explorer le profil-type des contrôleurs de gestion recrutés sur le marché d'emploi Marocain. De ce fait, il profiterait d'une part aux académiciens en leur permettant de connaître les besoins en compétences nécessaires à un contrôleur de gestion afin qu'ils puissent adapter le contenu des formations qu'ils proposent et d'autre part aux praticiens en faisant entendre leurs besoins et leurs exigences auprès du corps académique.

Sur le plan méthodologique, nous optons pour une analyse documentaire des offres d'emploi parus pour les contrôleurs de gestion sur des sites d'emploi connus au Maroc entre Janvier et Mai 2022. Au départ, nous tenons à ressortir deux limites d'ordre méthodologique à savoir : la taille modeste de l'échantillon (30 annonces retenues) et le recours à une information unique pour décrire des pratiques organisationnelles.

Notre article est structuré en trois parties. La première présente une approche théorique sur la fonction de contrôle de gestion où nous essayons de dresser le profil d'un contrôleur de gestion en identifiant les principales pratiques et missions de ce dernier ainsi que les compétences nécessaires à la tenue du poste. La seconde partie exposera respectivement la méthodologie utilisée ainsi que les caractéristiques de l'échantillon choisi. Enfin, les résultats obtenus seront exposés et discutés dans la troisième et dernière partie.

1. Revue de littérature

1.1. Missions du contrôleur de gestion

Un certain nombre d'études ont tenté d'identifier les missions de contrôle de gestion. Cependant, il n'y a pas eu d'accord commun sur ce que ces missions devraient être ou sur les compétences qui sont essentielles à la tenue de la fonction de contrôle de gestion. Divers auteurs, à différentes époques, ont identifié des pratiques qui étaient largement utilisées. Dans la section qui suit, nous reprenons une définition des pratiques de contrôles de gestion, les plus célèbres, dont la budgétisation, la gestion des coûts, l'évaluation de la performance et l'aide à la prise de décision, puis nous présentons les résultats d'une sélection d'études traitant cette thématique.

1.1.1. La budgétisation et le contrôle budgétaire

- La budgétisation

Doriath B. & Goujet C. (2007) définissent le budget comme étant la traduction monétaire du programme ou du plan d'action retenu pour chaque responsable. Il définit les ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négociés. Horngren et al. (2012) parlent de budget traditionnel qu'ils définissent comme l'expression quantitative d'un plan d'action proposé par le management pour une période déterminée. En effet, un budget est exprimé en termes chiffrés ; il est le reflet financier du plan fonctionnel annuel de l'organisation. Le processus de budgétisation implique la fixation de buts et d'objectifs stratégiques, l'élaboration de prévisions concernant les recettes, les coûts, la production, les flux de trésorerie ainsi que d'autres facteurs importants. En outre, il s'agit d'un processus dans lequel le budget n'est déterminé qu'après plusieurs cycles de dialogue, modérés par le contrôleur de gestion, entre les niveaux de management supérieurs et inférieurs. Au cours de l'année, l'organisation vérifie régulièrement si les objectifs sont atteints (de Waal et al., 2011), c'est ce qu'on appelle le contrôle budgétaire.

Au fil des ans, les critiques à l'égard de la budgétisation traditionnelle se sont multipliées. La principale critique considère le budget traditionnel comme étant un vestige du passé (Hanninen, 2013). Libby et Murray (2007) quant à eux, pensent que le budget traditionnel ne permet pas d'accompagner les changements et les exigences des entreprises d'aujourd'hui, opérant dans un environnement plus large et hautement compétitif.

Compte tenu de ces critiques et bien d'autres, la littérature a considéré qu'il est nécessaire d'adopter des méthodes de budgétisation alternatives et de trouver de nouvelles solutions budgétaires qui permettraient aux entreprises de mieux s'adapter aux changements environnementaux. Nous notons la budgétisation basée sur les activités, le budget glissant et le budget base zéro.

- Le contrôle / suivi budgétaire:

La plupart des organisations utilisent le contrôle budgétaire comme le principal moyen de contrôle interne, il fournit une plate-forme de gestion complète pour une allocation efficace et efficiente des ressources. Les contrôles budgétaires permettent au management de suivre les réalisations pour voir si elles sont conformes à la planification initiale. La mise en œuvre

efficace du contrôle budgétaire constitue la garantie de la mise en œuvre efficace du budget dans l'organisation (Carr , 2000).

- **Calcul et analyse des écarts**

L'analyse des écarts cherche à comprendre la différence entre la performance réelle et un certain niveau de performance planifié ou ciblé et constitue une forme importante de rétroaction organisationnelle (Lockett & Eggleton, 1991). Elle peut être décrite comme un processus en trois étapes : la première étape consiste à calculer les écarts, la deuxième à identifier les problèmes qui ont généré les écarts et la troisième à identifier les causes derrière ces problèmes. D. Emsley (2000) relève toutefois que si la littérature de contrôle de gestion décrit le calcul des écarts de manière très détaillée, elle demeure largement silencieuse quant aux deux dernières étapes du processus d'analyse des écarts. Il donne l'exemple de Horngren et Foster (1990) qui affirment que corriger la source d'un écart implique de trouver la cause sous-jacente et de l'éliminer sans pour autant donner des conseils sur la manière d'identifier les causes sous-jacentes des problèmes.

- **Evaluation de la performance**

Pour O. Joseph (2012), le budget a toujours servi de base à la fixation d'indicateurs de mesure de la performance. En effet, le retour d'information est un rôle important de la budgétisation pour atteindre les objectifs et pour assurer la qualité attendue en matière de planification, de contrôle, de gestion et d'affectation du personnel. Selon Cook (1968), le retour d'information est généralement associé de manière positive à la performance budgétaire.

Le feedback porte sur la mesure dans laquelle les collaborateurs ont atteint les objectifs escomptés au cours d'une période donnée. Les budgets étant une norme de performance, ils sont également utilisés pour évaluer la performance des gestionnaires (Srinivasan, 1987). De même, Douglas (1994) a utilisé une approche d'étude de cas et a constaté que la budgétisation accorde une grande importance à la comparaison entre le budget et le réel à des fins d'évaluation de la performance, tant au niveau de l'entreprise que des filiales. Anderson et Lanen (1999) a également soutenu ce point de vue, en déclarant que dans la plupart des entreprises américaines, l'élaboration du budget est encore utilisée comme principal système de mesure de la performance. Weisenfeld et Tyson (1990), sur un échantillon de 68 managers américains de deux entreprises, 60 ont constaté que la budgétisation et l'analyse des écarts peuvent être des outils positifs, si le processus d'information/communication comptable fonctionne correctement. Au total, 90 % des personnes interrogées ont indiqué que les écarts constituaient un bon moyen de mesurer leur performance. Tous ont convenu que les rapports sur les écarts les influençaient positivement pour améliorer leurs performances et par conséquent augmenter leurs primes.

Une étude de Joye et Blayney (1990) a révélé que les écarts budgétaires étaient utilisés par 93 % des personnes interrogées pour fixer des objectifs et évaluer les performances des entreprises australiennes. Dans une étude plus récente, Guilding et al. (1998) ont constaté que les comptables de Nouvelle-Zélande (NZ) et du Royaume-Uni avaient tendance à considérer les

écarts par rapport au budget comme importants, et que l'évaluation de la performance était principalement basée sur la réalisation du budget. Cependant, ces études se sont principalement limitées aux pays avancés, et très peu de preuves sont disponibles sur les pratiques budgétaires dans les pays en développement, en particulier dans la région MENA.

1.1.2. La gestion des coûts

Drury et al. (1993) ont défini la budgétisation comme un outil important permettant de prévoir et contrôler les activités au sein d'une organisation et d'allouer les ressources nécessaires à l'atteinte des objectifs. Drury et al. (1993) ont également souligné qu'il existe différentes formes et méthodes de budgétisation, telles que l'établissement du budget par activités tiré de l'anglais pour Activity-Based Budgeting (ABB) et le calcul des coûts par activités ou l'Activity-Based Costing (ABC). Horngren et al. (2009) ont expliqué que l'Activity-Based Costing (ABC) était la méthode la plus adaptée pour améliorer un système de coûts. L'ABC est utilisée pour identifier le coût d'un produit ou d'un service au sein d'une activité. Williams et al. (2010, p. 7) définissent l'ABC comme une méthode de répartition des frais généraux qui utilise plusieurs taux de frais généraux pour suivre les coûts indirects des activités qui consomment ces coûts. La méthode ABC est perçue comme la meilleure méthode pour calculer le coût d'un produit ou d'un service en fonction de l'utilisation des ressources nécessaires à la production du produit ou du service.

1.1.3. L'aide à la prise de décision

Il existe une perception générale selon laquelle le contrôle de gestion joue le rôle de conseiller auprès du management puisqu'il fournit des informations pertinentes pour la prise de décisions, tant en interne qu'en externe, à long ou à court terme. Il existe de nombreux outils différents qui permettent de prendre des décisions à court terme, tels que l'analyse des coûts, du volume et des bénéfices (CVP) et l'analyse de la rentabilité pour les clients. Horngren et al. (2009, p.87) ont défini l'analyse du volume des coûts et des bénéfices comme une méthode ou un outil permettant de mesurer les changements potentiels dans les revenus, les coûts et les prix de l'entreprise. L'analyse des bénéfices sur coûts et volume est utilisée dans les entreprises manufacturières pour déterminer combien d'unités d'un produit donné doivent être vendues pour atteindre le seuil de rentabilité. L'application de ce principe est relativement simple, le prix de vente unitaire étant soustrait du coût variable par unité pour obtenir la marge sur coûts variables. Le coût fixe total est ensuite divisé par la marge sur coûts variables afin d'obtenir le nombre d'unités nécessaires pour atteindre le seuil de rentabilité.

1.1.4. Mise en place de tableaux de bord, de KPI et d'outils de gestion

Pour ce volet, nous reprenons le concept de l'Entreprise Performance Management ou la gestion de la performance de l'entreprise dont parle Cokins (2016), étant une des missions les plus récentes du contrôleur de gestion. Elle peut être définie comme l'intégration de plusieurs méthodes (telles que les cartes stratégiques, le tableau de bord prospectif, les mesures de la performance, la budgétisation basée sur les facteurs de production, la gestion allégée et la gestion de la relation client) afin de réaliser la stratégie du Top Management, d'améliorer le contrôle et d'augmenter les bénéfices financiers, tout cela en prenant de meilleures décisions. La sortie d'un système de contrôle de gestion est toujours l'entrée à utiliser pour obtenir des informations et gérer les activités et les opérations. Un exemple clé de l'application du contrôle de gestion à l'EPM est l'exécution de la stratégie. Dans ce domaine, la méthode la plus répandue est la carte stratégique utilisée pour documenter et visualiser les liens entre les objectifs

stratégiques qui concrétisent la stratégie et le tableau de bord prospectif qui l'accompagne. Les indicateurs clés de performance (KPI en anglais) du tableau de bord et ses mesures de performance opérationnelle en cascade (souvent affichées dans des tableaux de bord) sont devenus la technique acceptée pour l'exécution de la stratégie. Des outils dont la maîtrise est de plus en plus exigée aux contrôleurs de gestion.

1.2. Synthèse des travaux professionnels sur les missions du contrôleur de gestion

Birkett (1992) a décrit le contrôle de gestion comme étant principalement axé sur la budgétisation et l'établissement des coûts spécialement dans les années cinquante. Dans les années soixante, le rôle du contrôle de gestion a évolué vers l'aide à la décision avec des pratiques telles que l'évaluation des investissements (Birkett, 1998). Puis, dans les années 80, les pratiques ont encore évolué pour inclure la qualité, l'amélioration continue et la réingénierie des processus d'entreprise (Birkett, 1992 ; Birkett et al., 1999). En 1993, une étude de Drury et al. a montré que le calcul des coûts standards, l'analyse du retour sur investissement et du profit cible étaient largement utilisés. Plus tard, Birkett (2002) a fait ressortir que les pratiques de contrôle de gestion tendent plus vers la création de la valeur.

Ittner & Larcker (2002, p.788) ont défini les pratiques de contrôle de gestion comme une variété de méthodes spécialement conçues pour les entreprises manufacturières afin de soutenir l'infrastructure de l'organisation et les processus de contrôle. Ces pratiques peuvent inclure la budgétisation, l'évaluation des performances, l'information pour la prise de décision et les analyses stratégiques. Ittner & Larcker (2001) ont également fait valoir que le développement de ces nouvelles méthodes a modifié les principes de base du contrôle de gestion pour lui faire gagner en termes de valeur ajoutée à l'entreprise.

1.3. Compétences du contrôleur de gestion

La notion de compétences a été au centre de nombreuses études en sciences de gestion au cours des 30 dernières années. Elle trouve ses racines dans la psychologie, notamment dans les travaux de MacClelland (1973), Boyatzis (1982) et Spencer (1993). Pour le cas du contrôle de gestion, nous proposons trois catégories de compétences: compétences techniques, compétences personnelles, interpersonnelles et comportementales; compétences en lien avec l'environnement de travail.

Les résultats indiquent qu'un contrôleur de gestion doit posséder des compétences financières et informatiques de base, agir en tant que gardien de la conformité et des contrôles internes, avoir une connaissance du domaine d'activité, être capable de communiquer efficacement, d'influencer et de construire des relations. En outre, on attend d'un contrôleur de gestion agissant en tant que Business Partner ou partenaire d'affaires qu'il conduise des changements et qu'il soit motivé.

1.4. Synthèse des travaux professionnels sur le profil de compétences du contrôleur de gestion

Les recherches sur les compétences des contrôleurs de gestion peuvent être classées en deux catégories par approche. La première approche analyse les compétences d'un point de vue statique ou dynamique, c'est-à-dire en tenant compte de l'évolution des systèmes de contrôle et des organisations en général. La seconde approche, que l'on retrouve souvent dans les revues de sciences de l'éducation, cherche à faire le lien entre les connaissances requises dans les organisations et les programmes de formation proposés par les écoles de commerce et les universités.

Les études sur les contrôleurs de gestion tendent à distinguer les connaissances techniques des connaissances relationnelles. Les résultats de ces études soulignent l'importance de développer des compétences analytiques, de maîtriser les techniques de contrôle de gestion et de posséder la capacité de produire des informations pertinentes (Pierce, 2001). Dans une enquête menée auprès de managers, de directeurs généraux et de contrôleurs de gestion, Chiapello (1990) a ressorti que les compétences les plus importantes requises pour occuper le poste de contrôleur de gestion sont les compétences humaines (**communication, ouverture, organisation, discipline et flexibilité**) plutôt que les compétences techniques (**comptabilité et informatique**). Dans une enquête menée auprès de 294 contrôleurs de gestion américains, Russell et al. (1999) ont toutefois identifié, par ordre d'importance, les compétences **informatiques** (49,7 %), les compétences **comptables** (20,4 %), les compétences en **communication** (15 %) et les compétences en **leadership** (13,6 %) comme les compétences les plus recherchées. Une analyse des offres d'emploi de contrôleur de gestion en France (Bollecker, 2003) indique que 40,4 % d'entre elles requièrent des compétences en **communication, pédagogie, diplomatie et dialogue**. Ces résultats indiquent que les entreprises préfèrent recruter des candidats qui sont prêts à quitter leur tour d'ivoire pour exercer leur métier en étant des Business Partners.

Ces différences peuvent probablement s'expliquer par l'hétérogénéité des échantillons analysés dans le cadre de ces études. La fonction de contrôleur de gestion est liée à des variables exogènes. Ainsi, les connaissances nécessaires à l'exercice de ce métier sont inévitablement liées à ces variables. Dans une enquête menée auprès de 118 professionnels, Deglaine et al. (2003) suggèrent que les compétences relationnelles sont plus importantes pour les contrôleurs de gestion conseil que pour les contrôleurs plus techniques. D'une manière générale, les **capacités d'analyse, les qualités relationnelles, la connaissance du sujet, l'écoute, le respect des engagements et la rigueur** sont primordiaux pour les deux profils. Les auteurs constatent que les contrôleurs de gestion conseil nécessitent des compétences beaucoup plus variées que les techniciens.

La seconde approche relative aux compétences des contrôleurs de gestion vise à mettre en relation les compétences requises avec les programmes de formation. Les positions diffèrent également dans cette approche, notamment en termes de résultats empiriques.

Certains travaux de recherche se concentrent sur les compétences techniques des contrôleurs de gestion. Dans une enquête menée auprès de 296 contrôleurs, Francis et Minchington (1999) ont observé une différence significative entre ce qui est enseigné en matière de techniques quantitatives dans les écoles de commerce et les universités vs la réalité des pratiques sur le terrain. Ces résultats peuvent être en partie attribués aux compétences informatiques qui incluent des fonctions quantitatives permettant aux contrôleurs de se concentrer sur des activités plus stratégiques. Cependant, les auteurs estiment que les compétences théoriques sont également essentielles car les contrôleurs de gestion s'appuient sur ces compétences dans leurs activités quotidiennes afin de mettre en place leur système de contrôle de gestion ou encore d'interpréter correctement les données issues des analyses quantitatives. Les compétences quantitatives sont également un facteur de différenciation pour les contrôleurs de gestion. Elles leur permettent de maintenir leur pouvoir d'expertise et constituent un soutien précieux pour leur carrière. D'autres études mettent davantage l'accent sur les compétences relationnelles. Arquero Montano et al. (2001) ont observé un décalage entre les formations proposées et les

compétences requises dans les organisations. Une étude portant sur 214 contrôleurs américains a montré que les contrôleurs étaient désireux de communiquer, de travailler en équipe et de résoudre des problèmes. Cependant, les programmes de formation des contrôleurs de gestion incluent rarement ces aspects. L'International Federation of Accountants (1996) a également souligné la nécessité de revoir les programmes de formation en mettant davantage l'accent sur les sujets non comptables, notamment les questions de comportement et des relations interpersonnelles. Ces compétences sont reconnues comme cruciales par l'IFAC car elles permettent aux professionnels de la comptabilité et du contrôle de gestion de mener à bien leur mission.

A l'issue de cette revue de littérature, nous proposons des hypothèses qui peuvent déterminer la place qu'occupe la fonction de contrôle de gestion au sein des entreprises marocaines à travers l'étude du rôle du contrôleur de gestion, et par conséquent dresser un profil-type de ce dernier au Maroc. Qui dit profil dit rôle, missions et compétences:

- Le rôle du contrôleur de gestion dans les entreprises au Maroc évolue de plus en plus vers un Business Partner.
- La budgétisation et le contrôle budgétaire constituerait la principale mission du contrôleur de gestion au Maroc.
- Les compétences techniques seraient plus demandées sur le marché de travail que les compétences d'ordre comportemental.
- Les compétences en lien avec les ERP sont de plus en plus requises pour occuper le poste de contrôleur de gestion.

2. Cadre méthodologique:

Dans cette partie, nous présentons notre démarche méthodologique ainsi que les principales caractéristiques de notre échantillon.

2.1. L'outil Internet

Comme il a été énoncé précédemment, cette étude a pour objectif d'analyser des offres d'emploi. Pour des raisons d'efficacité dans la collecte et la manipulation des données, nous avons choisi d'utiliser l'outil internet pour la détermination de l'échantillon. En effet, les annonces en ligne présentent l'avantage de permettre des recherches rapides à l'aide de mots clés, plutôt que de rechercher manuellement dans toutes les annonces.

Internet est de plus en plus utilisé pour les offres d'emploi et comme moyen de remplacement des journaux (Anonymous, 2003 ; Centaur Communications, 2003 ; & Curry, 2000). La recherche d'emploi par Internet est la méthode la plus populaire (Job seekers continue, 2007). Aussi, on constate une augmentation du nombre d'organisations qui publient des offres d'emploi sur des sites web, ce qui semble être le nouveau moyen de publier des annonces et de pourvoir des postes vacants (Aussie Company Strengthens, Sunday Star Times, 2004). De nos jours, les recruteurs de toutes tailles et de toutes descriptions s'appuient sur Internet pour recruter des candidats pour des postes allant de juniors au Top Management (Bruce, 2004).

2.2. Méthodologie:

L'analyse des annonces d'offres d'emplois a déjà constitué le support de nombreuses recherches aussi bien dans le domaine du contrôle de gestion que dans celui de la gestion des ressources humaines. En effet, les annonces d'offres d'emplois dévoilent les pratiques

organisationnelles comme elles reflètent, pour un poste donné, l'expression des besoins de l'entreprise en matière de savoir, de savoir-faire et de savoir-être (Dumoulin, 1983). Dans ce sens et même si le contenu des offres d'emploi ne constitue pas un fait observé (Bollecker 2000), ces annonces seraient tout de même proches de la réalité organisationnelle tel le commencement de preuve pour les juristes (Nobre, 1998).

Cette étude utilise une méthode d'analyse de contenu quantitative similaire à d'autres analyses de contenu d'offres d'emploi. Alors que d'autres analyses de contenu cataloguent des informations pour comprendre l'entreprise, la présente étude recueille des informations pour comprendre la profession.

La collecte des données pour l'analyse de contenu de cette étude s'est déroulée en quatre étapes. La première étape a consisté à choisir le site Web, la deuxième à décider des mots-clés à utiliser pour la recherche des offres d'emploi de contrôle de gestion, la troisième à sélectionner les mots-clés des pratiques/missions et compétences du contrôleur de gestion pour en étudier enfin la fréquence d'apparition dans les annonces d'offres d'emploi. Nous décrivons ces étapes en détail dans ce qui suit :

Des sites web d'offres d'emploi avec des noms de domaine marocains ont été initialement sélectionnés. Le site Web Rekrute.com, qui se veut Leader de l'e-recrutement au Maghreb, présentait des annonces d'offres d'emploi riches en information et détails mais ne permettait pas d'afficher les annonces relatives à une longue période, nous avons donc eu recours au site marocannonces.com pour compléter notre échantillon.

Les annonces ont été recherchées en utilisant, dans le titre, les expressions clé contrôleur de gestion puis contrôle de gestion pour ressortir également les postes de responsabilité. Afin de réduire les erreurs d'étiquetage, une recherche préliminaire a été effectuée pour décider des pratiques à utiliser pour le codage. Le codage descriptif (Miles et Huberman, 1994) a été utilisé dans cette étude, permettant d'utiliser les mots comme unité d'analyse. Les termes (mots) des pratiques/missions et compétences énoncées dans les annonces ont été utilisés comme unité d'analyse. Toutes les pratiques/missions et compétences énoncées dans les annonces de contrôle de gestion ont été enregistrées jusqu'à ce qu'une succession d'annonces ne fasse plus apparaître de nouvelles (saturation). Il y avait un total de 12 missions, 5 compétences techniques et 7 compétences personnelles citées dans la recherche préliminaire avant la saturation.

La méthode adoptée pour l'analyse de contenu est celle des descriptions manifestes, utilisée par Backhaus et Tikoo (2004). Ils ont analysé le contenu d'un site web d'offres d'emploi à un niveau organisationnel sans désagréger les données par profession ou par métier. Ils ont également inclus une analyse rhétorique de la persuasion publicitaire (Berger, 1991) alors que la présente étude se limite à l'analyse du contenu du poste (A.Rafaeli et A.Oliver, 1998).

L'approche manifeste consiste à enregistrer les termes dans le texte plutôt que d'en interpréter le sens. Elle nécessite peu d'interprétation individuelle et rend le processus de codage plus fiable (Ritte, Lacy, et Fico, 1998). Ainsi, seules les fréquences des termes utilisés lors de la recherche préliminaire ont été enregistrées. Les annonces d'emploi qui se répétaient ont été ignorées.

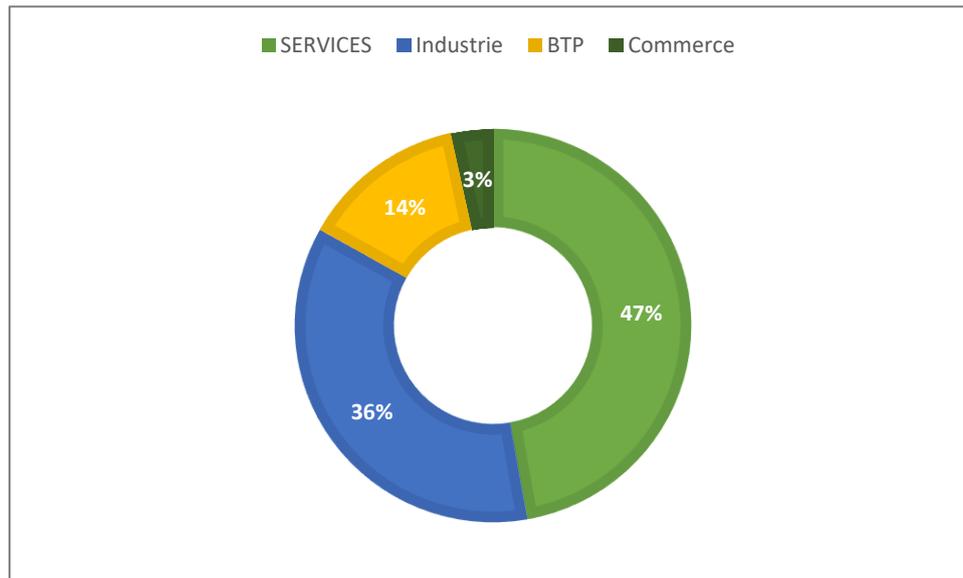
2.3. Présentation de l'échantillon

Pour notre étude, l'échantillon est constitué de 30 offres d'emploi recensées dans Rekrute.com et marocannonces.com. Sur les 30 offres, 13 sont publiées directement par les organisations qui recrutent tandis que 17 sont publiées par des cabinets de recrutement. Ces annonces sont parues dans la période allant de Mars à Juillet 2022.

Notre population est constituée d'entreprises opérant au Maroc. Sur les 30 entreprises, 20 ont dévoilé leur nationalité. Il en découle donc un échantillon d'entreprises dont 40% sont marocaines, 27% filiales de groupes internationaux et 33% d'une nationalité non définie au niveau de l'offre d'emploi publié (employeur anonyme).

S'agissant du secteur d'activité, notre échantillon est constitué de 47 % d'entreprises de services, 35% d'entreprises industrielles, 13% d'entreprises opérant dans le BTP et 3% d'entreprises commerciales.

Figure N°1 : Répartition des offres d'emploi par secteur d'activité



Source : Auteurs

Les postes de séniorité intermédiaire sont les plus demandés. En effet, sur les 30 offres d'emploi, seulement une fait référence au terme « junior » tandis que 10 énoncent les termes Senior, confirmé ou encore responsable au niveau du titre du poste à pourvoir.

Pour ce qui est du niveau d'études requis pour occuper le poste, l'information est énoncée par 28 entreprises sur les 30. Sur les 28 offres d'emploi, 78,5% exigent un BAC+5, 14,5% requièrent un BAC+4/5, tandis que 7% nécessite un BAC +3 uniquement.

3. Contrôleur de gestion au Maroc : Rôle, mission et compétences

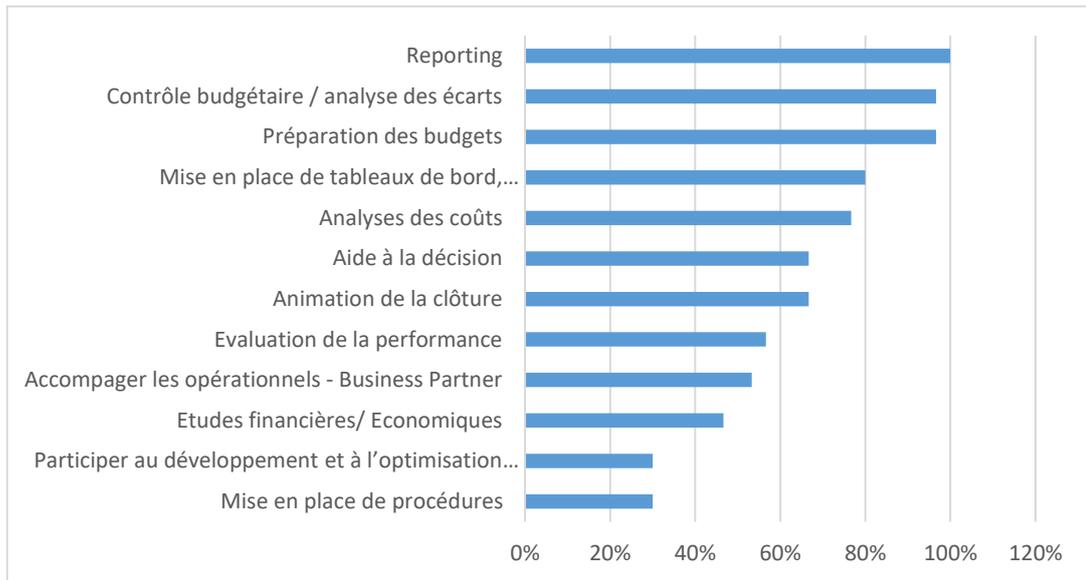
3.1. Rôle du contrôleur de gestion

Nous avons vu à travers notre revue de littérature que dans les années soixante, le rôle du contrôle de gestion a évolué vers **l'aide à la décision** avec des pratiques telles que l'évaluation des investissements (Birkett, 1998). Aussi, une analyse des offres d'emploi de contrôleur de gestion en France (Bollecker, 2003) mentionne que 40,4 % d'entre elles requièrent des compétences en communication, pédagogie, diplomatie et dialogue, indiquant que les entreprises préfèrent recruter des candidats qui sont prêts à quitter leur tour d'ivoire pour exercer leur métier en étant des **Business Partners** auprès des opérationnels.

3.2. Missions confiées au contrôleur de gestion

Les pratiques qui ont été citées dans les annonces sont présentées dans la figure 2. Cette dernière énumère les missions confiées au contrôleur de gestion dans l'ordre du plus fréquent au moins fréquent et montre l'occurrence de la pratique en proportion de toutes les offres d'emploi citées.

Figure N°2 : Apparition des missions dans les offres d'emploi de contrôle de gestion



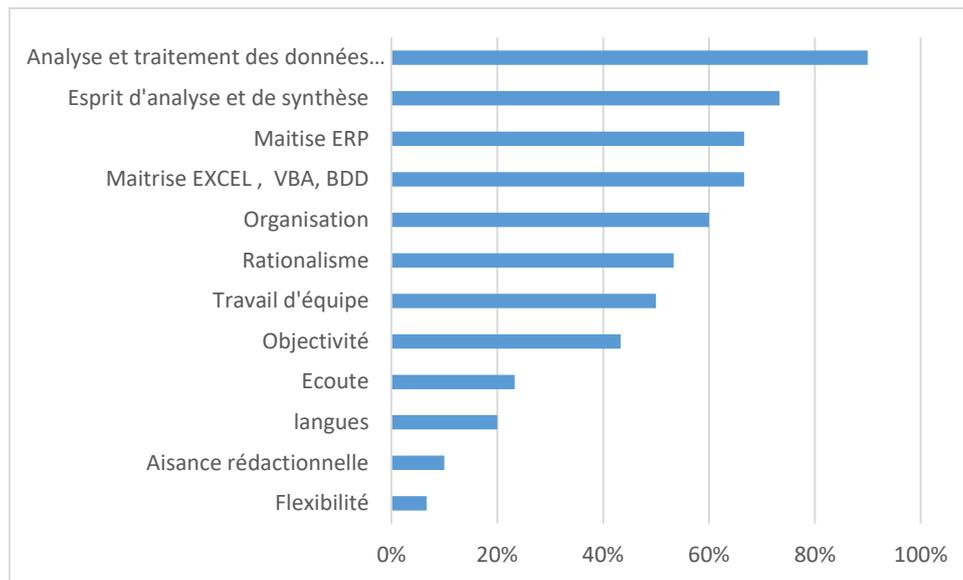
Source : Auteurs

Les missions de reporting, préparation des budgets, contrôle budgétaire / analyse des écarts, mise en place de tableaux de bord et d'indicateurs de gestion (KPI), analyses des coûts (Costing), aide à la décision, animation de la clôture, évaluation de la performance, accompagnement des opérationnels (Business Partner), sont apparues dans plus de 50% des offres d'emploi. Ensuite vient la réalisation d'études économiques et financières qui apparaît chez 47% des entreprises. Enfin, nous retrouvons la participation au développement et à l'optimisation du système d'information ainsi que la mise en place des procédures de gestion dans seulement 30% de l'échantillon.

3.3. Compétences du contrôleur de gestion

En analysant les annonces, nous avons scindé les compétences relevées en deux familles : compétences techniques en lien avec la tenue du poste et compétences personnelles en lien avec les traits de personnalité et attitude du candidat. Ces compétences sont présentées dans la figure 3. Cette dernière énumère lesdites compétences du contrôleur de gestion dans l'ordre du plus fréquent au moins fréquent et montre leur occurrence en proportion de toutes les offres d'emploi objet de l'échantillon

Figure N°3 : Apparition des compétences dans les offres d'emploi de contrôle de gestion



Source : Auteurs

Pour les compétences métier, d'ordre techniques, l'analyse et traitement des données comptables et financières, l'esprit d'analyse et de synthèse, la maîtrise d'un ERP et la maîtrise de EXCEL, VBA, BDD sont celles apparues dans plus de 50% des annonces, à côté de l'organisation, du rationalisme et du travail d'équipe comme compétences personnelles. Nous soulevons que la capacité à analyser et traiter des données comptables et financières est la compétence la plus convoitée par les entreprises recrutant des contrôleurs de gestion (90%). Au dernier rang, nous retrouvons les compétences en langues, l'aisance rédactionnelle et la flexibilité qui apparaissent dans seulement 20% (voire moins) des offres d'emploi objet de l'échantillon.

4. Discussion des résultats

Les résultats ont confirmé, à quelques exceptions près, les conclusions des enquêtes précédentes.

Les missions de budgétisation, de contrôle budgétaire, de reporting et d'analyse des coûts ont été citées parmi les principales missions attribuées aux contrôleurs de gestion dans l'étude de A. France (2010) et elles le sont également dans cette étude, se classant parmi le top 5 des missions.

Les missions les plus citées par Tan et al. (2004), à savoir la budgétisation et l'analyse de la performance, l'ont également été dans cette étude. En revanche, la gestion des flux de trésorerie et la participation à la définition de la stratégie d'entreprise n'ont pas été relevées dans cette étude comme principales missions du contrôleur de gestion comparé à l'étude de Tan et al. (2004). Aussi la pratique de Forecasting n'a été ressorti dans aucune des offres d'emploi étudiées contrairement à l'étude de Chenhall et Langfield-Smith (1998) où elle apparaît relativement en tête de liste.

Il serait judicieux d'attirer l'attention sur l'absence des techniques modernes de contrôle de gestion dans les offres d'emploi étudiés à l'instar de l'ABC, le Direct Costing, le Balanced Scorecard, etc, (...) . Cela nous ramène à déduire que le profil type du contrôleur de gestion recherché sur le marché de travail marocain demeure classique.

Pour ce qui est de compétences, nos résultats viennent réconforter ceux de Francis et Minchington (1999) qui ont fait ressortir que les compétences quantitatives sont un facteur de différenciation pour les contrôleurs de gestion. Elles les aident à maintenir leur pouvoir d'experts et leur apportent un soutien précieux dans leur carrière. Pour notre cas, les compétences quantitatives ont été les plus citées avec en tête de liste l'analyse et le traitement des données comptables et financières. Nous tenons à ressortir également la nécessité d'avoir des compétences en ERP qui ressort chez 67% de notre échantillon. Nous rejoignons donc W. Azan et M. Bollecker (2010) dont les résultats de la recherche démontrent que la capacité d'utiliser les systèmes ERP est désormais indispensable chez les contrôleurs de gestion, sans toutefois éclipser les compétences de base requises. Nous pensons que ce besoin de connaissance ERP serait en lien avec des missions de contrôle, de fiabilité et pertinence des données issues de cedit système comme ressorti dans l'étude de Cavélius et al. (2020).

Conclusion

Le présent article avait pour finalité de ressortir la perception portée par les dirigeants marocains à la fonction de contrôle de gestion en étudiant le profil du contrôleur de gestion et ce à travers les missions sur lesquelles il est attendu et les compétences que l'on requière pour l'occupation dudit poste dans le marché de travail marocain.

Notre étude a fait ressortir la persistance des activités classiques dans le métier de contrôleur de gestion avec une ouverture timide sur un positionnement de Business Partner vis-à-vis du Top Management principalement et des responsables opérationnels dans un second lieu.

En effet, les missions en lien avec la budgétisation, l'analyse des écarts, le reporting, l'analyse des coûts, l'aide à la décision et l'évaluation de la performance via les tableaux de bord et les indicateurs de gestion sont mises en évidence dans les offres d'emploi et sont donc les plus demandées sur le marché de travail marocain.

Pour ce qui est du volet compétences, les compétences techniques priment. En effet, les recruteurs de contrôleurs de gestion au Maroc sont toujours à la recherche d'as en comptabilité et finances, dotés d'un esprit d'analyse et de synthèse qui maîtrisent l'outil informatique (Excel / VBA) et qui sont capables d'exploiter un ERP sans pour autant prendre part à son développement et à son optimisation.

En raison de la fréquence élevée des pratiques énoncées ci-dessus, on peut considérer que ces pratiques constituent la base d'un corpus commun de connaissances en contrôle de gestion. Pour cette raison, les pratiques traditionnelles du contrôle de gestion, à savoir les budgets, l'analyse des écarts, le reporting, l'analyse des coûts et la mise en place de KPI pour l'évaluation de la performance devraient être priorisées dans l'enseignement des modules de contrôle de gestion. Ceci étant dit, nous ne pouvons malheureusement pas confirmer définitivement ces résultats au vue des limites de notre approche méthodologique dont principalement la taille réduite de l'échantillon et le risque d'écart entre la réalité organisationnelle et les attentes avancées dans les offres d'emploi.

Bibliographie

- Adrian France (2010), Management Accounting Practices Reflected in Job Advertisements. *Journal of New Business Ideas & Trends*, 2010, 8(2), pp. 41-57.
- Anat Rafaeli, Amalya L'Oliver, Employment ads: A configurational research agenda. *Journal of Management Inquiry*; Dec 1998; 7, 4; ABI/INFORM Global pg. 342.
- Anderson, S.W. and Lanen, W. (1999), Economic transition, strategy and the evolution of management accounting practices: the case of India. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 24 No. 5/6, pp. 379-412.
- Arquero Montano, J.L., Donoso, J.A., Hassall, T. and Joyce, J. (2001), Vocational skills in the accounting professional profile. *Accounting Education*, Vol. 10 No. 3, pp. 299-313.
- Azan, W., & Bollecker, M. (2011), Management control competencies and ERP: An empirical analysis in France. *Journal of Modelling in Management*, 6(2), 178–199.
- Backhaus, K. and Tikoo, S. (2004), Conceptualizing and researching employer branding. *Career Development International*, Vol. 9 No. 5, pp. 501-517.
- Berger, A. (1991), *Media Research Techniques*. Newbury Park, CA: Sage.
- Birkett, W. P. (1998), Management accounting in Europe: a view from down-under. *Management Accounting Research*, 9, 486–494.
- Bollecker M. (2000), *Contrôleur de gestion : une profession à dimension relationnelle*. 21ème Congrès de l'AFC, France.
- Bollecker, M. (2003), *Les contrôleurs de gestion, l'histoire et les conditions d'exercice de la profession*, L'Harmattan, Paris.
- Bruce, C. (2004), *Information Literacy as a Catalyst for Educational Change: A Background Paper*. Proceedings for the 3rd International Lifelong Learning Conference, Yeppoon, 8-19.
- Carr, J. Joseph, (2000), *Requirements Engineering and Management: The Key to Designing Quality Complex Systems*. *The TQM Magazine* 12 (6),400-407.
- CAVÉLIUS Florence, ENDENICH Christoph, ZICARI Adrian, « Back to basics or ready for take-off? The tensions on the role of management controllers in the digital age », *Comptabilité Contrôle Audit*, 2020/2 (Tome 26), p. 89-123.
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. M. (1998), The Relationship between Strategic Priorities, Management Techniques and Management Accounting: An Empirical Investigation Using a System Approach. *Accounting, Organizations and Society*, 243 - 264.
- Chiapello, E. (1990), *Contrôleurs de gestion, comment concevez-vous votre fonction? . Echanges*, No. 92, pp. 7-11.

- Cokins, G. (2016), The Top Seven Trends in Management Accounting. *EDPACS*, 53(4), 1–7.
- Deglaine, J., Godener, A. and Fornerino, M. (2003), Les compétences clés des contrôleurs de gestion: résultats d'une étude empirique. Actes du 14e`me Congrès AGRH, Grenoble.
- Douglas, B.R. (1994), The budgeting process in a multinational firm. *Multinational Business Review*, Vol. 2, pp. 59-63.
- DUMOULIN C. (1983), Le nouveau profil du contrôleur de gestion. *Revue française de gestion*, Juin Juillet Août, pp. 11-14.
- Francis, G. and Minchington, C. (1999), Quantitative skills: is there an expectation gap between the education and practice of management accountants?. *Accounting Education*, Vol. 8 No. 4, pp. 301-19.
- International Federation of Accountants (1996), Prequalification Education, Assessment of Professional Competence and Experience Requirements of Professional Accountants, International Education Guideline No. 9, IFAC, New York, NY.
- Miles, M. B., & Huberman, A. M. (1994). *Qualitative Data Analysis: An Expanded Sourcebook*. Thousand Oaks, CA: Sage Publication
- NOBRE T. (1998), L'évolution du contrôle de gestion. Analyse à partir de l'étude des offres d'emplois. Actes du XIX Congrès de l'AFC, Volume 2, pp. 741-753.
- Pierce, B. (2001), Management accounting without accountants. *Accounting Ireland*, Vol. 33, July, pp. 10-12.
- Russell, K., Siegel, G. and Kulesza, C. (1999), Counting more, counting less, transformations in the management accounting profession. *Strategic Finance*, September, pp. 39-44.
- Ritte, D., Lacy, S., & Fico, F. (1998), *Analyzing media messages: Using quantitative content analysis research*. Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum.
- Tan, L. M., Fowler, M. B., Hawkes, L. (2004), Management Accounting Curricula: striking a balance between the views of educators and practitioners. *Accounting Education*, 13 (1), 51-67.