

Chapitre 1 :

Introduction au contrôle de gestion.

I _ Définition.

→ **Contrôle de gestion** : « *processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenus et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'entreprise* ».

→ **Approche limitée à des procédures mécaniques de rétroaction.**

→ Non-prise en compte : orientations stratégiques et management de l'organisation.

→ **Évolution de l'environnement (révolution copernicienne) : nouveaux comportements, besoins.**

→ Entreprises : dimensions supplémentaires au contrôle.

→ Conseil et pilotage de l'organisation.

→ **Contrôle de gestion : configurations types des structures (Mintzberg).**

→ Situé dans la technostruture : très **proche du sommet stratégique.**

→ **Notion de contrôle de gestion** : plus en plus difficile à cerner.

→ **Champs d'analyse : enrichi avec l'évolution de la production et de l'environnement.**

→ Époque de la révolution industrielle : connaissance des coûts.

→ Aujourd'hui : champ d'analyse plus large que celui des coûts.

→ **Contrôle de gestion aujourd'hui** : « *volonté des gestionnaires à orienter les acteurs de l'entreprise dans la direction souhaitée pour organiser, piloter la performance et prendre des décisions* ».

II _ Histoire du contrôle de gestion.

1 _ Histoire des coûts.

- **Coût** : « somme des charges relatives à un élément identifié au sein d'un système comptable ».
 - Histoire du calcul des coûts : concerne toutes les formes d'entreprise.
- **Premier temps : coûts non-analysés.**
 - Raison : **système de putting-out.**
 - *Putting-out* : ouvrier reçoit la matière première du négociant qui récupère plus tard le produit fini.
- **Nouvelles technologies du XVIII^{ème} et XIX^{ème} siècle : organisation concentrée de le production.**
 - Exode rurale : regroupement du travail autour des machines dans les usines.
 - **Entrepreneur : pas seulement intermédiaire marchand.**
 - Devient également : investisseur et innovateur.
 - Recherche à mesurer des coûts et contrôle le travail.
- **Histoire des coûts : plusieurs étapes.**
 - **Comptabilité industrielle : développement industriel occident au XIX^{ème} siècle.**
 - Mesure les coûts de transformation des matières premières.
 - **Conceptualisation de l'OST par Taylor en 1915.**
 - **Élaboration de normes : coûts standards.**
 - **Calcul des écarts par rapport aux normes.**
 - Contrôle : résultats et responsabilités.
- **Aujourd'hui : comptabilité de gestion.**
 - **Toutes les démarches et techniques : aidant le gestionnaire à connaître les coûts au sein de l'organisation.**

2 _ Histoire du contrôle.

- **Naissance du contrôle de gestion : essentiellement due au développement industriel.**
 - Analyses et apports de **Taylor, Ford et Sloan** : standardisation, travail à la chaîne, économie d'échelle, etc.
 - Naissance de la nécessité de contrôle de gestion : concerne l'activité de production.
- **Contrôle de gestion : indispensable.**
 - **Nécessité : déléguer des tâches et responsabilités.**
 - Tout en exerçant un contrôle sur les exécutants.
 - **Raisons.**
 - Augmentation de la taille des entreprises.
 - Apparition de fonction de plus en plus nombreuse.
 - Avènement des stratégies de différenciation.
- **Premiers principes et méthodes du contrôle de gestion : entre 1850 et 1910 aux États-Unis et Europe.**
 - **Pratiques : élaborées progressivement en fonction des besoins des entreprises.**
 - Exemple : coût cible au Japon.
- Aujourd'hui : correspond à une **aide à la décision** et des pistes pour **contrôler les acteurs** de la structure.
 - Raison : développement des produits et services dans une conjoncture en croissance.

III _ Contrôle de gestion : utilité.

1 _ Outil de pilotage.

→ **Contrôle de gestion : justification dans une optique de pilotage et régulation.**

→ Contrôle : sens anglo-saxon de « maîtrise ».

→ Par opposition à : « simple vérification ».

→ **Notion de contrôle : forte évolution au cours du temps.**

→ **Contrôler une situation : capable de la maîtriser et la diriger dans le sens voulu.**

→ **Contrôle** : mesurer les résultats d'une action et comparer ces résultats avec les objectifs fixés.

→ **Juger** : concordance ou divergence.

→ **Contrôle : sens de « piloter ».**

→ **Approche cybernétique du contrôle en corrélation avec l'approche systémique de l'organisation.**

2 _ Résolution d'un problème d'agence.

→ **Théorie de l'agence : nature et finalités du contrôle de gestion.**

→ **Conceptualisation des relations entre : principal et son agent fondé de pouvoir.**

→ **Certaine taille de l'entreprise : dirigeant.**

→ Impossible de tout décider et diriger.

→ **Délégation de certaines responsabilités à l'encadrement.**

→ **Responsables : tentation de comportements opportunistes.**

→ Intérêt personnel avant intérêt de l'entreprise.

→ Exemple : abus des notes de frais.

→ Mise en place : procédures de contrôle.

→ **Motiver les collaborateurs.**

→ Exemple : stock-option.

→ Attention : effets pervers d'un système trop coercitif.

→ **Vision du contrôle de gestion : approche cybernétique.**

3 _ Adaptation du système de contrôle.

- **Système de contrôle universel : inexistant.**
 - Dépendant de certains **facteurs de contingence.**
 - Taille, cadre institutionnel, etc.
 - **Principe : adéquation entre facteurs de contingence et caractéristiques du système de contrôle.**

- **Typologie des structures de Mintzberg.**
 - **Bureaucraties mécanistes** : conception classique du contrôle de gestion.
 - Grandes entreprises taylorienne : activité répétitive et standardisation des procédés.
 - **Possibilité de définir des standards : contrôle à distance grâce au contrôle budgétaire.**
 - **Structures simples** : petites structures avec un contrôle informel.
 - **Patron : vérification par supervision hiérarchique directe.**
 - Ordres donnés : bien exécutés.
 - Aucun intermédiaire d'états comptables compliqués.
 - **Organisations adhocratiques** : activité non répétitive et reposant sur l'innovation.
 - Impossible de contrôler les gens de façon hiérarchique en fixant des normes.
 - Succès : mise en place d'un climat favorable à la création par la confrontation des idées.
 - **Contrôle : ajustement mutuel.**
 - **Bureaucraties professionnelles** : logique financière classique contrecarrée par la déontologie.
 - Exemple : établissement hospitaliers.
 - **Décisions : dépendant en premier lieu de la déontologie.**
 - Praticiens : intériorisation de cette déontologie toute leur formation.
 - Équilibre budgétaire : contrainte.
 - **Contrôle : auto-contrôle lié à la standardisation des qualifications.**
 - **Structures divisionnelles** : structure des grands groupes sur plusieurs marchés ou produits.
 - **Organisation du contrôle : purement financière.**
 - Standardisation des résultats : responsables jugés sur leurs résultats comptables.
 - Logique de siège éjectable : cas d'insuccès.
 - Contexte : donne un sens aux notions de centres de profits, facturation interne, *reporting*.

4 _ Récapitulatif.

Notion de contrôle	Sens attribué
Contrôle au sens classique	Vérification de la conformité par rapport à une norme (Taylorisme, Fordisme, etc.)
Contrôle au sens anglo-saxon	Maîtrise des processus et des résultats (Approche systémique de l'organisation)
Approche cybernétique du contrôle	Correction des écarts par « <i>feed-back</i> » (Pilotage)
Lien avec la théorie de l'agence	Contrôle de la convergence des comportements
Approche contingente	Système de contrôle d'une entreprise dépend des facteurs de contingence (Mintzberg)

IV Performance de l'entreprise et contrôle de gestion.

- **Performance** : « association de l'efficacité et de l'efficience (non-oisiveté et non-gaspillage) ».
 - Oblige : **vision globale interdépendante de tous les paramètres de la gestion.**
 - Internes et externes.
 - Quantitatifs et qualitatifs.
 - Techniques et humains.
 - Physiques et financiers.

- **Contrôle de gestion** : tenir compte de cette réalité pour évaluer la performance de l'entreprise.

- **Lors des 30 glorieuses** : offre inférieure à la demande.
 - Entreprises : toute la production écoulee.
 - **Raison de l'importance accordée aux coûts.**

- **Évolution de l'environnement (mondialisation) et de la demande (révolution copernicienne).**
 - Processus de production : adaptation.
 - **Apparition : outils plus large que l'analyse des simples coûts.**
 - Exemple : indicateurs de qualité à travers les tableaux de bord.

V Organisation et contrôle de gestion.

→ **Contrôle de gestion : adaptation à l'évolution des formes d'organisations.**

→ **Organisation : définition de Robbins.**

→ « *Un ensemble de moyens structurés constituant une unité de coordination ayant des frontières identifiables, fonctionnant en continue en vue d'atteindre un ensemble d'objectifs partagés par les membres participants* ».

→ **Contrôle de gestion : vision classique (Taylor).**

→ Mesure des écarts, normes, coûts standards etc.

→ Bien **adaptée aux organisations hiérarchiques** : séparation nette entre concepteur et exécutant.

→ Méthode des centres d'analyse.

→ **École des Ressources Humaines (ERH) : modification des conceptions sur l'intégration des individus dans l'entreprise.**

→ **Contrôle modifié dans son objectif et moyens.**

→ Plus seulement : vérification du supérieur hiérarchique sur l'exécutant.

→ Subordonné : peut s'auto-contrôler (tâches courantes).

→ **Organisations plates ou en réseau : direction fixant les objectifs.**

→ Travail des salariés avec plus de liberté.

→ Exemple : structure par projet chez Renault pour la Twingo.

→ **Contrôle de gestion : adaptation aux outils répondant à une vision processus de l'organisation.**

→ PCI.

→ *Reporting*.

→ Méthode ABC.

