

INTRODUCTION GENERALE

I. Le Contrôle de Gestion

1. Définition

Le contrôle de gestion est une forme de contrôle organisationnel. C'est une forme de contrôle adaptée aux structures d'une certaine dimension qui veulent s'adapter à leur environnement.

Le contrôle de gestion n'est pas un contrôle de l'activité. Du fait que l'on se trouve dans des contextes d'évolution rapide, il est pratiquement impossible de faire un contrôle direct des activités, c'est pourquoi le contrôle de gestion ne contrôle que les résultats de l'activité.

2. Mission et Rôle du Contrôle de Gestion

Le contrôle de gestion a pour mission d'intégrer au mieux la complexité interne et la complexité externe en élaborant des processus et des structures organisationnelles qui tiennent compte de ces deux (2) aspects. Pour y parvenir le système doit être sous contrôle.

Contrôler la gestion c'est fixer des objectifs et fixer la manière dont vont agir les gens (procédures). Le contrôle d'une organisation suppose que soit défini au préalable un objectif à partir de l'analyse des environnements interne et externe en fonction d ses buts propres.

Le contrôle s'exerce en comparant périodiquement l'état actuel de l'organisation avec l'état désiré (objectifs) en vue de mettre en oeuvre les actions correctives nécessaires lorsque l'organisation s'éloigne de la trajectoire choisie.

Le contrôle revêt deux (2) aspects, deux (2) logiques) :

- une logique de régulation qui permet de maintenir l'entreprise dans la direction de l'objectif fixé (environnement stable) ;
- une logique d'auto apprentissage qui permet d'acquérir une expérience de la réalité quotidienne et va pousser les responsables à reconsidérer l'état désiré (environnement incertain).

3. Phases et Modes Opérateur du Contrôle

Notons cependant que quelle que soit la logique dans lequel il est mis en oeuvre, le contrôle se fait suivant trois (3) phases, que sont :

- la formalisation ;
- le pilotage ;
- la post évaluation.

Les modes opératoires du contrôle sont variés et l'analyse du processus de finalisation, de pilotage et de post évaluation suggère de les regrouper en cinq (5) catégories, à savoir :

- finalisation :
 - o les objectifs à atteindre sur un horizon temporel défini ;
 - o la définition de fonctions et de lignes hiérarchiques ;
- pilotage :
 - o les politiques, c'est-à-dire les lignes de conduite à tenir dans une situation donnée ;
 - o les règles ou processus qui définissent l'enchaînement des tâches à effectuer dans un cas donné ;
- post évaluation :
 - o les outils d'aide à la décision et d'évaluation des résultats obtenus.

Ces cinq (5) modes opératoires du contrôle sont tous employés dans toutes les entreprises, mais pas de la même façon, ni avec la même fréquence. C'est pourquoi on s'est demandé si le contrôle ne pourrait pas se décomposer en plusieurs sous ensembles.

II. Les Formes de Contrôle

R. Anthony, considéré comme le « père du contrôle de gestion » a proposé un célèbre découpage des processus organisationnels en trois niveaux distinguant la stratégie, la gestion courante (ou tactique) et les opérations élémentaires.

A chaque niveau il fait correspondre un processus de contrôle organisationnel, ainsi :

- le contrôle (ou planification) stratégique est le processus qui consiste à décider des buts de l'organisation et des structures à employer pour atteindre ses buts ;
- le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants influencent les membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies définies de manière efficace et efficiente (contrôle de comportement) ;
- le contrôle opérationnel est le processus qui consiste à garantir que les tâches spécifiques sont mises en œuvre de façon efficace et efficiente.

1. Le Contrôle Opérationnel ou d'Exécution

Il est formé des processus et des systèmes conçus pour garantir aux responsables que les actions relevant de leur autorité sont et ont été mise en œuvre conformément aux finalités confiées, tout en dispensant ces responsables de piloter directement ces actions.

2. le Contrôle de Gestion

Il est formé d'un ensemble de processus et de systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courantes seront, sont et ont été cohérent, notamment grâce au contrôle d'exécution.

Le contrôle de gestion exerce la fonction de vigilance qui en fait le garant de la cohérence entre la stratégie et le quotidien, la relation est interactive (auto apprentissage).

En effet contrôler c'est modeler les perceptions des acteurs et des décideurs de sorte que la finalité soit atteinte grâce au contrôle, mais aussi de sorte qu'elle soit ajustée si nécessaire, en raison des constats faits dans l'action.

Il doit permettre si besoin est l'émergence de stratégie construite à partir des observations faites dans l'action de la routine.

3. Le Contrôle Stratégique

La stratégie c'est l'ensemble des décisions qui visent à déterminer :

- les missions et métiers de l'entreprise ;
- les domaines d'activité dans lesquels elle s'engage ;
- les facteurs critiques lui permettant dans ces domaines d'atteindre ses objectifs, d'être résistantes aux actions de son environnement hostile.

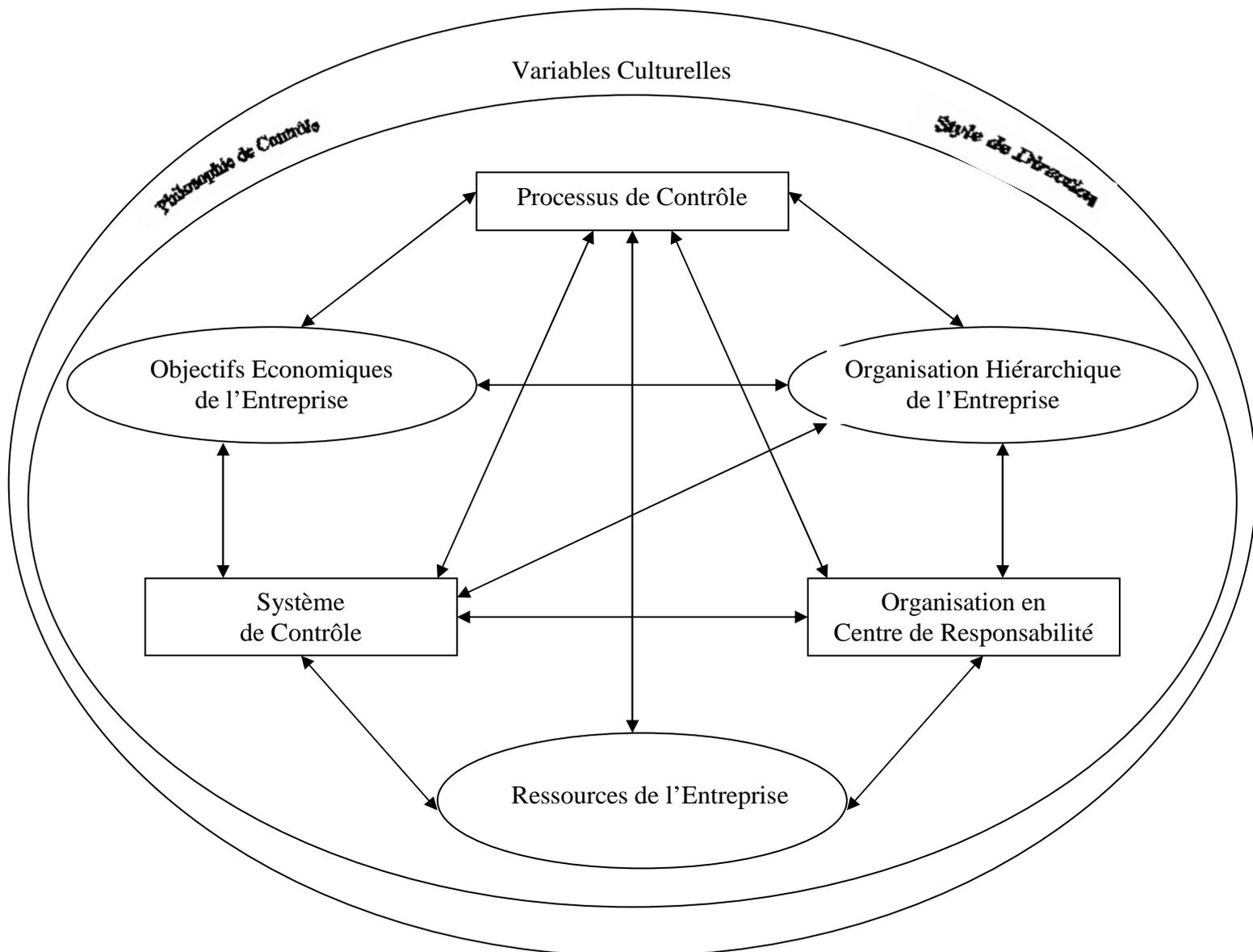
Le contrôle stratégique est formé de processus et de systèmes qui permettent à la direction d'arrêter et d'ajuster le choix des missions et métiers, domaines d'activité et facteurs clés de succès. Il s'appuie sur le contrôle de gestion qui peut lui fournir matière à vigilance.

Au total on constate que les trois (3) processus de contrôle qui sont hiérarchisés font appel à des systèmes d'information, des processus de planification et des outils d'aide à la décision. C'est pourquoi il est important que nous situions la place du contrôle de gestion dans l'entreprise.

Nota Bene : le contrôle de gestion a tendance à remplacer progressivement le contrôle stratégique du fait du rétrécissement des horizons temporels causé par une incertitude grandissante dans l'environnement.

CHAPITRE N°1 : IMPLÉMENTATION DU CONTRÔLE DE GESTION DANS L'ENTREPRISE

Le contrôle de gestion contribue aux performances de l'entreprise à travers un processus complexe que l'on peut illustrer par le schéma suivant :



Au départ le contrôle de gestion doit répondre aux objectifs économiques de l'entreprise (rentabilité, survie, etc.) ce qui l'oblige à répondre aux questions telles que :

- quelles sont les compétences à acquérir ?
- quelles sont les technologies à maîtriser ?
- quelles sont les stratégies à étudier et à choisir ?

Une fois le choix fait, pour mettre en œuvre la stratégie retenue il faut adapter une structuration des responsabilités opérationnelles et il faut mettre en valeur le potentiel humain disponible.

Toutefois le contrôle de gestion doit s'adapter à certaines caractéristiques telles que l'histoire, son identité, sa culture et sa philosophie de gestion qui ensemble détermine le style de direction de l'entreprise.

Ainsi on relève que le contrôle de gestion s'intègre dans l'entreprise en s'adaptant aussi bien aux apparences formelles qu'aux réalités informelles.

C'est pourquoi il doit toujours se mettre en place avec la collaboration des responsables opérationnels qui vont animer les trois (3) composantes principales du contrôle de gestion que sont le processus de contrôle, le système de contrôle et l'organisation en centre de responsabilité.

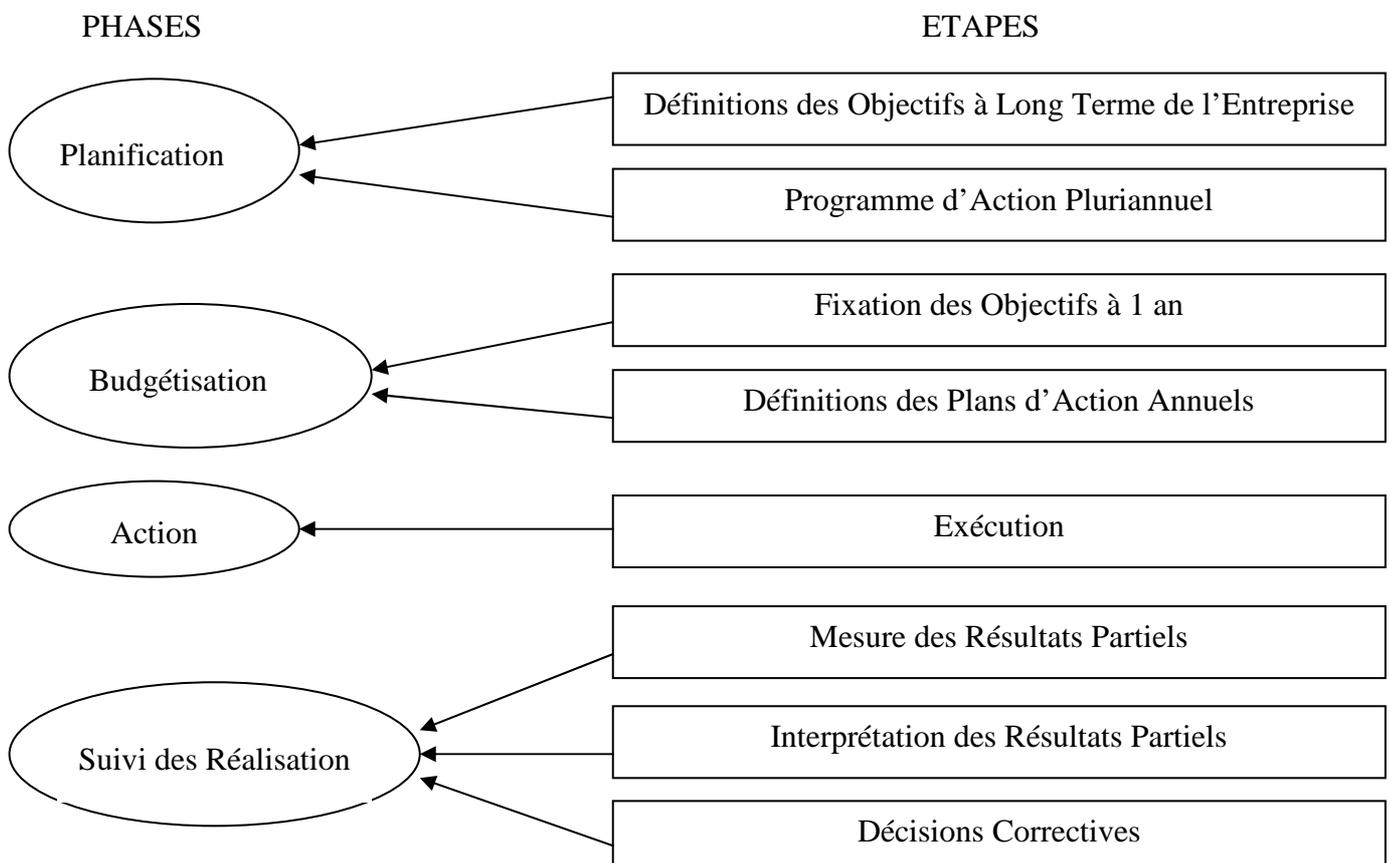
I. Processus de Contrôle de Gestion

Selon ARDOIN MICHEL et SCHMIDT, ce processus est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. Il est le point de fusion entre le contrôle de gestion et la gestion de l'entreprise.

En effet selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, décident à nouveau, agissent encore.

Le contrôle de gestion les aide à prévoir les effets de leurs décisions, à mesurer et à interpréter leurs résultats, à anticiper les résultats futurs.

Processus du Contrôle de Gestion



1. Planification

Le point de départ du processus est une planification au cours de laquelle on définit les objectifs à long terme, puis on les traduit en actes opérationnels à travers les politiques de commercialisation, d'investissement, de gestion des ressources humaines (GRH) et de gestion financière.

Dans cette phase il faut définir opérationnellement une stratégie :

- choix des couples produit/marchés ;
- investissement et désinvestissement ;
- organisation et gestion des ressources humaines (GRH) ;
- adaptation de l'outil de production ;
- financement (plan).

2. Budgétisation

La phase budgétaire commence à partir de cette politique à moyen terme par la fixation des objectifs induits à court terme, qui découlent des programmes d'action à moyen terme, mais tiennent aussi compte des contraintes et des plans d'action décidés pour l'année à venir.

L'essentiel de cette phase est dans la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de l'entreprise.

C'est le stade de la mise en œuvre :

- commerciale ;
- production, achat ;
- humaine ;
- financière, investissement.
- en évaluant les résultats futurs ;
- en vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats ;
- en modifiant l'exécution et les plans d'action.

3. Action et Suivi des réalisations

La phase primordiale qui suit la budgétisation est celle de l'action ou de l'exécution des plans d'action, leur traduction en faits pour atteindre l'objectif fixé.

Il s'agit d'atteindre les objectifs :

- en traduisant les faits en plans d'action ;
- en évaluant les résultats futurs ;
- en vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats ;
- en modifiant les exécutions et les plans d'action.

L'étape suivante est celle de la mesure des résultats partiels de l'action et de l'explication des niveaux de performance atteints, ainsi que l'identification des mesures correctives nécessaires.

Le processus de contrôle est donc indissociable de la gestion de l'entreprise, il aide à la formalisation des phases d'activité en insistant sur l'aménagement des moments de réflexion/prévision qui permettent de choisir les meilleurs plans d'action. Cependant il faut souligner que le processus de contrôle est mis en œuvre dans le cadre d'un système de contrôle.

La construction d'un système d'orientation de l'action et de la prise de décision se fait grâce à l'utilisation d'outils divers tels que :

- les plans à long et moyen terme ;
- les études économiques ponctuelles ;
- les statistiques extracomptables ;
- la comptabilité générale et la comptabilité analytique ;
- la technique des ratios ;
- les tableaux de bord ;
- le système budgétaire.

D'entre tous ces éléments, le système budgétaire est celui qui occupe la place prépondérante, mais on se gardera d'identifier un système de contrôle de gestion au système budgétaire.

En effet, le système de contrôle de gestion correspond d'une part à toute la logistique technique et d'autre part à l'organisation administrative qui permet au processus de se dérouler dans les meilleures conditions possibles d'information et de rapidité.