

Table des matières

Introduction	1
1. Une pratique de déclinaison de la stratégie et du management	1
2. À quoi et à qui sert le contrôle de gestion ?	2
3. Mode d'emploi et principes de construction de ce livre	4
3.1. <i>L'environnement organisationnel du contrôle de gestion</i>	4
3.2. <i>Des coûts pour décider : la comptabilité de gestion</i>	4
3.3. <i>Pilotage et planification de l'entreprise : la déclinaison financière de la stratégie</i>	5
3.4. <i>Pilotage et indicateurs de gestion : les indicateurs de performance et la stratégie</i>	5
3.5. <i>Les nouvelles demandes de contrôle</i>	5
Les auteurs	7
PARTIE 1 : L'ENVIRONNEMENT ORGANISATIONNEL DU CONTRÔLE DE GESTION	9
Chapitre 1	
Le contrôle de gestion, composante du contrôle organisationnel	9
1. La <i>corporate governance</i> , ou gouvernance d'entreprise	9
1.1. <i>Définition de la corporate governance</i>	10
1.2. <i>Les différents organes de gestion des sociétés anonymes (SA)</i>	10
1.3. <i>Codes et lois</i>	12
1.4. <i>Corporate governance et contrôle de gestion</i>	13
2. Le contrôle interne et la gestion des risques	14
2.1. <i>Les composantes du contrôle interne</i>	15
2.2. <i>Le modèle COSO II : Enterprise Risk Management (ERM)</i>	21
3. Le contrôle de gestion et les normes IFRS	23
3.1. <i>L'évolution de la normalisation concernant la consolidation</i>	23
3.2. <i>Le contenu de l'IFRS 8</i>	24
3.3. <i>La montée en puissance du contrôle de gestion comme source d'information</i>	25
Résumé	28
Pour aller plus loin	28
Activités	29

Chapitre 2

Les choix stratégiques des organisations	31
1. L'analyse concurrentielle	32
1.1. Corporate et business strategy	32
1.2. L'analyse SWOT	33
1.3. Les forces concurrentielles de Porter	35
1.4. Les stratégies génériques	36
2. L'avantage concurrentiel	37
2.1. Mission et vision de l'organisation	37
2.2. Les facteurs clés de succès et les facteurs de risque	39
2.3. La chaîne de valeur	41
3. Stratégie délibérée ou émergente ?	42
Résumé	43
Pour aller plus loin	44
Activités	45

Chapitre 3

La structure, composante du contrôle organisationnel	51
1. La diversité des structures de responsabilité	52
1.1. Les formes éprouvées	52
1.2. Les nouvelles formes organisationnelles ou les situations spécifiques	55
2. Le processus : structure d'activités	58
2.1. Un concept hétérogène	58
2.2. Une notion fondamentale pour le déploiement de la stratégie	64
3. Le contrôle interorganisationnel	67
3.1. Pourquoi des relations client-fournisseur ?	67
3.2. Quels types de relations client-fournisseur ?	68
3.3. Comment contrôler les fournisseurs ?	69
Résumé	73
Pour aller plus loin	74
Activités	75

Chapitre 4

Les comportements face au contrôle	79
1. Gérer par les résultats : modèles et hypothèses	79
1.1. Le contrôle de gestion comme « modèle » de management par les résultats	79
1.2. Les « hypothèses » de la gestion par les résultats	83
2. Les effets pervers de la gestion par les résultats	88
2.1. Focalisation sur les indicateurs et déplacement des buts	89
2.2. Manipulations et jeux comptables	92
3. Contrôler au-delà de la gestion par les résultats ?	93
3.1. La diversité des usages du contrôle de gestion	93
3.2. La diversité des modes de contrôle	96
Résumé	101

Pour aller plus loin	101
Activités	102

Chapitre 5

Le contrôleur de gestion et son manager

1. Organisation de la fonction contrôle de gestion	105
1.1. <i>La diversité des responsabilités et des tâches du contrôleur de gestion</i>	108
1.2. <i>Le rattachement du contrôleur de gestion : une fausse bonne question</i>	110
1.3. <i>Les rôles et styles de contrôleurs de gestion</i>	111
2. Évolutions de l'activité du contrôleur de gestion	113
2.1. <i>Les enquêtes sur les attentes des contrôleurs</i>	113
2.2. <i>L'avènement des nouveaux systèmes d'information et de communication et leurs effets sur les tâches des contrôleurs de gestion</i>	114
3. Panorama des fonctions contrôle de gestion des grandes entreprises	116
3.1. <i>La fonction contrôle de gestion discrète</i>	116
3.2. <i>La fonction contrôle de gestion garde-fou</i>	118
3.3. <i>La fonction contrôle de gestion partenaire</i>	119
3.4. <i>La fonction contrôle de gestion omnipotente</i>	120
3.5. <i>Quelle proximité entre le contrôleur de gestion et son manager ?</i>	121
Résumé	122
Pour aller plus loin	123
Activités	124

Chapitre 6

Contrôle de gestion et systèmes d'information (SI)

1. Définir un modèle de gestion avant de le décliner dans un SI	130
1.1. <i>Une distinction essentielle entre dispositif et outil</i>	130
1.2. <i>Construire un modèle de gestion</i>	132
2. Définir le niveau optimal d'intégration du système d'information finance-gestion (SIFG)	137
2.1. <i>Les enjeux de l'intégration</i>	137
2.2. <i>Histoire et typologie du concept d'intégration</i>	139
2.3. <i>Typologie des projets SIFG</i>	143
2.4. <i>Typologie des architectures progiciels</i>	144
Résumé	146
Pour aller plus loin	147
Activités	148

PARTIE 2 : LA COMPTABILITÉ DE GESTION

Chapitre 7

Les concepts de coûts et les paramètres de conception d'un système de coûts

1. Qu'est-ce que le calcul de coûts ?	149
1.1. <i>Éléments de définition d'un coût</i>	149
1.2. <i>Le coût : combinaison de charges ou valeur de sacrifice ?</i>	151
1.3. <i>À quoi sert le calcul de coûts ?</i>	152

2.	Les différentes typologies de coûts	153
2.1.	<i>Coût variable</i> versus <i>coût fixe</i>	153
2.2.	<i>Coût direct</i> versus <i>coût indirect</i>	156
3.	Les systèmes de coûts	158
3.1.	<i>Les paramètres de conception d'un système de coûts</i>	158
3.2.	<i>Les grandes familles de systèmes de coûts</i>	162
	Résumé	164
	Pour aller plus loin	164
	Activités	165

Chapitre 8

	La méthode des coûts complets	169
1.	Les fondements et les finalités de la méthode des coûts complets	169
1.1.	<i>À quoi sert la méthode des coûts complets ?</i>	170
1.2.	<i>Sur quels fondements repose la méthode des coûts complets ?</i>	173
2.	La mise en œuvre de la méthode des coûts complets	175
2.1.	<i>L'affectation des charges directes</i>	175
2.2.	<i>Le traitement des charges indirectes</i>	176
2.3.	<i>L'intégration des stocks à l'analyse des coûts complets</i>	181
	Résumé	186
	Pour aller plus loin	187
	Activités	188

Chapitre 9

	Les aménagements au coût de revient complet	193
1.	La méthode de l'imputation rationnelle	193
1.1.	<i>La sensibilité du coût de revient complet unitaire aux variations du volume d'activité</i> ..	194
1.2.	<i>Une solution : la méthode de l'imputation rationnelle</i>	195
2.	Les prestations réciproques entre centres d'analyse auxiliaires	198
2.1.	<i>L'allocation directe</i>	199
2.2.	<i>L'allocation séquentielle</i>	200
2.3.	<i>L'allocation itérative</i>	201
2.4.	<i>L'allocation réciproque</i>	202
3.	Le coût de la qualité et la problématique des rebuts et déchets	204
3.1.	<i>Le coût de la qualité</i>	204
3.2.	<i>La prise en compte des coûts internes de non-qualité</i>	205
4.	La méthode des unités de valeur ajoutée (UVA®)	208
4.1.	<i>Le calcul des taux de poste</i>	209
4.2.	<i>Le calcul du taux de base</i>	210
4.3.	<i>Le calcul des indices des postes UVA®</i>	211
4.4.	<i>La valorisation des gammes en UVA®</i>	211
4.5.	<i>Le calcul du coût de l'UVA®</i>	212
4.6.	<i>La valeur ajoutée d'une opération</i>	212
4.7.	<i>Le coût des factures</i>	213

Résumé	214
Pour aller plus loin	214
Activités	215

Chapitre 10

Les coûts à base d'activités	219
1. La problématique du subventionnement croisé	220
2. Les concepts et principes de l'ABC	223
2.1. <i>Le concept d'activité</i>	223
2.2. <i>Le concept de processus</i>	225
2.3. <i>La hiérarchie du coût des activités</i>	226
3. Le système de calcul des coûts à base d'activités (ABC)	227
3.1. <i>L'architecture du système ABC</i>	228
3.2. <i>La détermination du coût des activités</i>	228
3.3. <i>Le calcul du coût ABC des produits</i>	229
3.4. <i>La gestion des activités (ABM)</i>	231
4. Une première évaluation du système de calcul des coûts à base d'activités	232
4.1. <i>Les apports des approches à base d'activités</i>	233
4.2. <i>Les limites des approches à base d'activités</i>	233
5. La méthode <i>Time-Driven Activity-Based Costing</i> (TD ABC)	234
5.1. <i>La méthode</i>	235
5.2. <i>Les équations de temps en Time-Driven ABC</i>	236
5.3. <i>Les étapes de la mise en place du TD ABC</i>	237
5.4. <i>Intérêt et limites du TD ABC</i>	238
Résumé	240
Pour aller plus loin	240
Activités	241

Chapitre 11

Les coûts de revient partiels et l'aide à la prise de décision	245
1. Les méthodes de coûts de revient partiels	245
1.1. <i>La méthode du coût de revient variable</i>	245
1.2. <i>Le point mort ou seuil de rentabilité (break even point)</i>	248
1.3. <i>La méthode du coût de revient direct</i>	250
2. Les coûts et revenus pertinents pour la prise de décision	251
2.1. <i>L'utilisation du modèle Coût-Volume-Profit</i>	252
2.2. <i>L'identification des coûts pertinents pour aider à la prise de décision</i>	257
Résumé	262
Activités	263

PARTIE 3 : LA DÉCLINAISON FINANCIÈRE DE LA STRATÉGIE	265
Chapitre 12	
Décliner la stratégie	265
1. Une déclinaison contingente au type de stratégie	266
1.1. <i>Domination par les coûts et différenciation, des déclinaisons différentes.</i>	266
1.2. <i>De la stratégie au contrôle de gestion</i>	269
2. Décliner la stratégie grâce aux cartes stratégiques	272
2.1. <i>La notion de carte stratégique.</i>	273
2.2. <i>L'utilisation de la carte stratégique</i>	275
Résumé	276
Pour aller plus loin	277
Activités	278
Chapitre 13	
La construction des budgets et le système budgétaire	283
1. Les rôles et le mode de construction du budget	283
1.1. <i>Les rôles du budget</i>	283
1.2. <i>Le processus d'élaboration des budgets.</i>	284
1.3. <i>Les acteurs impliqués</i>	286
2. L'articulation et la construction des budgets	287
<i>Étape 1 : le budget des ventes et des coûts commerciaux.</i>	287
<i>Étape 2 : le budget de production</i>	289
<i>Étape 3 : le budget des approvisionnements.</i>	291
<i>Étape 4 : les budgets des centres de coût discrétionnaire</i>	293
<i>Étape 5 : le budget de trésorerie et le budget de TVA</i>	293
<i>Étape 6 : le compte de résultat et le bilan prévisionnel</i>	295
3. Les budgets d'investissement	297
3.1. <i>Les processus d'élaboration des budgets d'investissement</i>	297
3.2. <i>La procédure d'investissement</i>	299
3.3. <i>Les critères de décision</i>	301
Résumé	303
Pour aller plus loin	303
Activités	304
Chapitre 14	
Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts	309
1. Rôles du contrôle budgétaire et définitions	310
1.1. <i>Le contrôle budgétaire et les logiques du contrôle opérationnel.</i>	310
1.2. <i>Le concept d'écart</i>	311
1.3. <i>Le budget flexible.</i>	312
2. Méthodologie d'analyse des écarts	314
2.1. <i>L'analyse comparative du résultat d'exploitation.</i>	314
2.2. <i>Les écarts sur chiffre d'affaires</i>	315
2.3. <i>Les écarts sur coûts</i>	318

3. Interprétation des écarts	328
3.1. <i>L'incertitude.</i>	329
3.2. <i>Contrôle par exception ou contrôle interactif ?</i>	329
Résumé	330
Pour aller plus loin	330
Activités	331

Chapitre 15

Le budget et ses critiques, de la réforme à la suppression	333
1. Les critiques portées au budget et les tentatives de réforme	333
1.1. <i>Un outil critiqué de longue date</i>	334
1.2. <i>Les tentatives de réforme du processus budgétaire</i>	334
2. Vers une gestion sans budget ?	344
2.1. <i>Les critiques et les propositions du Cam-I</i>	344
2.2. <i>Le modèle de « gestion sans budget » Svenska Handelsbanken : la compétition interne comme mode de management.</i>	346
Résumé	347
Pour aller plus loin	347
Activités	348

Chapitre 16

Les prix de cession interne	353
1. Le mécanisme des PCI et la décomposition du résultat global	354
2. Le choix entre différents types de prix de cession interne (PCI)	355
2.1. <i>Un large éventail de PCI possibles</i>	355
2.2. <i>L'accès du fournisseur au marché externe comme premier critère de choix</i>	356
3. Le calcul des PCI lorsque le fournisseur n'a pas accès au marché externe	358
3.1. <i>Le coût complet réel</i>	360
3.2. <i>Le coût complet standard</i>	360
3.3. <i>Le coût variable standard + le coût prévu de la capacité réservée</i>	363
3.4. <i>L'approche coût + rendement attendu des capitaux investis</i>	364
3.5. <i>L'approche coût + pourcentage de marge</i>	365
4. Le calcul des PCI lorsque le fournisseur a accès au marché externe	366
4.1. <i>Le fournisseur peut écouler toute sa production sur le marché externe : utilisation du prix du marché</i>	367
4.2. <i>Le fournisseur a une capacité oisive : utilisation du coût marginal</i>	369
4.3. <i>Le fournisseur n'a pas accès au marché externe pour le produit cédé : référence à la marge dégagée sur d'autres produits</i>	371
4.4. <i>L'entreprise veut favoriser la cession interne : utilisation du double PCI</i>	372
5. L'approche économique du coût marginal	372
Résumé	373
Pour aller plus loin	373
Activités	374

PARTIE 4 : LES INDICATEURS DE PERFORMANCE ET LA STRATÉGIE	377
Chapitre 17	
Les systèmes de mesure de la performance financière	377
1. Mesurer la performance financière avec des résultats comptables	377
1.1. <i>Le langage de la performance financière</i>	378
1.2. <i>La performance financière, une mesure conventionnelle</i>	382
2. Le taux de rentabilité ou ROI (<i>Return On Investments</i>)	384
2.1. <i>Les principes de calcul</i>	384
2.2. <i>Les difficultés du ROI</i>	386
3. La création de valeur et l'EVA®	389
3.1. <i>Les principes de l'EVA®</i>	390
3.2. <i>Les critiques de l'EVA®</i>	392
Résumé	395
Pour aller plus loin	396
Activités	397
Chapitre 18	
Les systèmes de mesure de la performance non financière	401
1. La déclinaison du <i>Return On Investment</i> (ROI)	401
1.1. <i>Le ROI expliqué par la marge et la rotation de l'actif</i>	401
1.2. <i>Décomposer le ROI sous forme d'indicateurs non financiers</i>	404
2. Les indicateurs non financiers de la performance opérationnelle	406
2.1. <i>La nature des indicateurs non financiers</i>	406
2.2. <i>La mesure de la qualité des prestations clients</i>	408
2.3. <i>La mesure de la performance ressources humaines (RH)</i>	412
Résumé	421
Pour aller plus loin	421
Activités	422
Chapitre 19	
Le reporting et le pilotage de la performance grâce aux tableaux de bord	427
1. Un outil de pilotage des activités de l'organisation	428
1.1. <i>Une réponse aux besoins actuels de gestion des organisations</i>	428
1.2. <i>Les rôles d'un tableau de bord</i>	429
2. Les enjeux de l'implantation d'un système de tableaux de bord	431
2.1. <i>Trois niveaux de tableau de bord</i>	431
2.2. <i>Le processus de construction</i>	432
2.3. <i>Le contenu du tableau de bord</i>	436
3. Le <i>Balanced Scorecard</i> , une nouvelle forme de tableau de bord	438
3.1. <i>Quelques caractéristiques fondamentales</i>	438
3.2. <i>Le contenu du Balanced Scorecard</i>	440
3.3. <i>Les intérêts et les limites du Balanced Scorecard</i>	444
Résumé	445

Pour aller plus loin	445
Activités	446
Chapitre 20	
Contrôle de gestion et incitations	449
1. Les principes de l'évaluation de la performance et de sa récompense	450
1.1. <i>L'évaluation des compétences à l'origine des performances</i>	450
1.2. <i>Les contraintes d'efficacité, d'efficience, d'équité et d'éthique du système d'incitations</i> ..	452
2. La conception et la mise en œuvre d'un système d'incitations	454
2.1. <i>Le package de rémunérations incitatives</i>	454
2.2. <i>Les principes d'un système d'incitations efficace, efficient, équitable et éthique</i>	457
2.3. <i>Les outils supports d'un système d'incitations</i>	460
Résumé	463
Pour aller plus loin	464
Activités	465
PARTIE 5 : LES NOUVELLES DEMANDES DE CONTRÔLE	467
Chapitre 21	
Le contrôle de gestion à l'international	467
1. Internationalisation de l'entreprise	467
1.1. <i>Internationalisation et forme organisationnelle</i>	468
1.2. <i>Internationalisation et diversité culturelle</i>	472
2. Les systèmes de contrôle de gestion internationaux	476
2.1. <i>Les systèmes de contrôle d'une firme globale</i>	477
2.2. <i>Les systèmes de contrôle d'une firme multidomestique</i>	478
2.3. <i>Les systèmes de contrôle d'une firme multifocale</i>	479
Résumé	480
Pour aller plus loin	481
Activités	482
Chapitre 22	
Le contrôle de gestion dans le secteur non marchand	485
1. Le contrôle de gestion dans les organisations non marchandes : les enjeux	485
1.1. <i>Le développement du contrôle de gestion dans les organisations non marchandes : une nécessité ?</i>	486
1.2. <i>Les spécificités du secteur non marchand et le contrôle de gestion</i>	487
2. La mesure de la performance et le choix des indicateurs	490
2.1. <i>Une performance multidimensionnelle</i>	491
2.2. <i>Une double fonction de production</i>	492
2.3. <i>Du contrôle de gestion à l'évaluation des politiques publiques : l'exemple de la LOLF</i> ...	494
2.4. <i>Les indicateurs de performance et de pilotage</i>	497
2.5. <i>L'évaluation de la performance et la rémunération au mérite</i>	500
Résumé	502

Pour aller plus loin	502
Activités	503

Chapitre 23

Le contrôle de la R&D et de l'innovation

1. Les spécificités du contrôle de gestion de la R&D et de l'innovation	507
2. Le contrôle de gestion des départements de recherche et développement	509
3. Le contrôle de gestion des projets d'innovation	511
3.1. La définition d'un projet	511
3.2. Le choix des projets et la gestion d'un portefeuille de projets	512
3.3. La mise en place d'une structure projet	513
3.4. Le contrôle des coûts : budget initial	514
3.5. Le suivi en cours de projet	516
4. Vers un élargissement de la gestion de projets : coût cible et cycle de vie	518
4.1. Le coût cible et l'analyse de la valeur	518
4.2. Le cycle de vie d'un projet	519
5. Dépasser le contrôle par les résultats	520
5.1. La mesure globale de l'innovation	520
5.2. Mettre en place les conditions pour une culture de l'innovation	521
5.3. Un contrôle qui dépasse les frontières de l'entreprise	521
Résumé	524
Pour aller plus loin	524
Activités	525

Chapitre 24

Mesurer et piloter les risques psychosociaux

1. Que sont les risques psychosociaux ?	530
1.1. Les manifestations des RPS	530
1.2. Les causes des RPS imputables au contrôle	532
2. Le coût des RPS	537
2.1. Le coût macroéconomique des RPS	538
2.2. Le coût microéconomique des RPS	538
3. La mesure et le suivi des RPS	540
3.1. Mesurer les RPS pour mieux les connaître et mieux sensibiliser	540
3.2. Mesurer les RPS pour les relier à des actions	546
Résumé	547
Pour aller plus loin	548
Activités	549

Chapitre 25

Le contrôle de gestion environnemental

2. Le système de management environnemental	552
2.1. Les objectifs d'un SME	552
2.2. Les référentiels de certification des SME	553

3.	Les systèmes d'écocontrôle	555
3.1.	<i>Les systèmes formels de contrôle environnemental</i>	555
3.2.	<i>Les dispositifs informels du contrôle environnemental</i>	557
4.	Les outils de contrôle de la gestion environnementale	557
4.1.	<i>Les coûts environnementaux</i>	557
4.2.	<i>L'analyse du cycle de vie</i>	559
4.3.	<i>Le tableau de bord vert</i>	561
5.	La responsabilité sociétale des entreprises	562
5.1.	<i>ISO 26000</i>	563
5.2.	<i>Le Global Reporting Initiative</i>	564
	Résumé	566
	Pour aller plus loin	566
	Activités	567
	Index des noms	571
	Index des notions	575