



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. *L'environnement organisationnel du contrôle de gestion* 4

 3.2. *Des coûts pour décider : la comptabilité de gestion* 4

 3.3. *Pilotage et planification de l'entreprise : la déclinaison financière de la stratégie* 5

 3.4. *Pilotage et indicateurs de gestion : les indicateurs de performance et la stratégie* 5

 3.5. *Les nouvelles demandes de contrôle* 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 corporate governance, ou gouvernance d'entreprise* 9

 1.1. *Définition de la corporate governance* 10

 1.2. *Les différents organes de gestion des sociétés anonymes (SA)* 10

 1.3. *Codes et lois* 12

 1.4. *Corporate governance et contrôle de gestion* 14

2. *Le contrôle interne et la gestion des risques* 14

 2.1. *Les composantes du contrôle interne* 15

 2.2. *Le modèle COSO II : Enterprise Risk Management (ERM)* 21

3. *Le contrôle de gestion et les normes IFRS* 23

 3.1. *L'évolution de la normalisation concernant la consolidation* 23

 3.2. *Le contenu de l'IFRS 8* 24

 3.3. *La montée en puissance du contrôle de gestion comme source d'information* 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, premier niveau du contrôle organisationnel	51
1. Structurer pour piloter : les grands choix.	52
1.1. Les formes structurelles corporate	52
1.2. Les formes structurelles de gestion ou business	58
1.3. Le processus : structure d'activités	61
2. Le contrôle interorganisationnel	64
2.1. Pourquoi des relations client-fournisseur ?	65
2.2. Quels types de relations client-fournisseur ?	66
2.3. Comment contrôler les fournisseurs ?	66
Résumé	70
Pour aller plus loin	71
Activités	72

Chapitre 4

Les comportements face au contrôle	75
1. Gérer par les résultats : modèles et hypothèses.	75
1.1. Le contrôle de gestion comme « modèle » de management par les résultats	75
1.2. Les « hypothèses » de la gestion par les résultats	79
2. Les effets pervers de la gestion par les résultats	84
2.1. Focalisation sur les indicateurs et déplacement des buts	85
2.2. Manipulations et jeux comptables	88
3. Contrôler au-delà de la gestion par les résultats ?	89
3.1. La diversité des usages du contrôle de gestion	89
3.2. La diversité des modes de contrôle.	92
Résumé	97
Pour aller plus loin	97
Activités	98

Chapitre 5

Le contrôleur de gestion et son manager	101
1. Organisation de la fonction contrôle de gestion	101
1.1. <i>La diversité des responsabilités et des tâches du contrôleur de gestion</i>	105
1.2. <i>Le rattachement du contrôleur de gestion : une fausse bonne question</i>	107
1.3. <i>Les rôles et styles de contrôleurs de gestion</i>	108
2. Évolutions de l'activité du contrôleur de gestion	112
2.1. <i>Les enquêtes sur les attentes des contrôleurs</i>	112
2.2. <i>L'avènement des nouveaux systèmes d'information et de communication et leurs effets sur les tâches des contrôleurs de gestion</i>	112
3. Panorama des fonctions contrôle de gestion des grandes entreprises	114
3.1. <i>La fonction contrôle de gestion discrète</i>	114
3.2. <i>La fonction contrôle de gestion garde-fou</i>	116
3.3. <i>La fonction contrôle de gestion partenaire</i>	117
3.4. <i>La fonction contrôle de gestion omnipotente</i>	118
3.5. <i>Quelle proximité entre le contrôleur de gestion et son manager ?</i>	119
Résumé	120
Pour aller plus loin	121
Activités	122

Chapitre 6

Contrôle de gestion et systèmes d'information (SI)	127
1. Définir un modèle de gestion avant de le décliner dans un SI	128
1.1. <i>Une distinction essentielle entre dispositif et outil</i>	128
1.2. <i>Construire un modèle de gestion</i>	130
2. Définir le niveau optimal d'intégration du système d'information finance-gestion (SIFG)	135
2.1. <i>Les enjeux de l'intégration</i>	135
2.2. <i>Histoire et typologie du concept d'intégration</i>	137
2.3. <i>Typologie des projets SIFG</i>	141
2.4. <i>Typologie des architectures progiciels</i>	142
Résumé	145
Pour aller plus loin	145
Activités	146

PARTIE 2 : LA COMPTABILITÉ DE GESTION 147 |

Chapitre 7

Les concepts de coûts et les paramètres de conception d'un système de coûts ..	147
1. Qu'est-ce que le calcul de coûts ?	147
1.1. <i>Éléments de définition d'un coût</i>	147
1.2. <i>Le coût : combinaison de charges ou valeur de sacrifice ?</i>	149
1.3. <i>À quoi sert le calcul de coûts ?</i>	151
2. Les différentes typologies de coûts	152
2.1. <i>Coût variable versus coût fixe</i>	152
2.2. <i>Coût direct versus coût indirect</i>	155

3. Les systèmes de coûts	157
3.1. <i>Les paramètres de conception d'un système de coûts</i>	157
3.2. <i>Les grandes familles de systèmes de coûts</i>	161
Résumé	163
Pour aller plus loin	163
Activités	164

Chapitre 8

La méthode des coûts complets	167
1. Les fondements et les finalités de la méthode des coûts complets	167
1.1. <i>À quoi sert la méthode des coûts complets ?</i>	168
1.2. <i>Les fondements de la méthode des coûts complets</i>	171
2. La mise en œuvre de la méthode des coûts complets	173
2.1. <i>L'affectation des charges directes</i>	174
2.2. <i>Le traitement des charges indirectes</i>	174
2.3. <i>L'intégration des stocks à l'analyse des coûts complets</i>	179
Résumé	184
Pour aller plus loin	185
Activités	186

Chapitre 9

Les aménagements au coût de revient complet	191
1. La méthode de l'imputation rationnelle	191
1.1. <i>La sensibilité du coût de revient complet unitaire aux variations du volume d'activité</i> ..	192
1.2. <i>Une solution : la méthode de l'imputation rationnelle</i>	193
2. Les prestations réciproques entre centres d'analyse auxiliaires	196
2.1. <i>L'allocation directe</i>	197
2.2. <i>L'allocation séquentielle</i>	198
2.3. <i>L'allocation itérative</i>	199
2.4. <i>L'allocation réciproque</i>	200
3. Le coût de la qualité et la problématique des rebuts et déchets	202
3.1. <i>Le coût de la qualité</i>	202
3.2. <i>La prise en compte des coûts internes de non-qualité</i>	203
4. La méthode des unités de valeur ajoutée (UVA®)	206
4.1. <i>Le calcul des taux de poste</i>	207
4.2. <i>Le calcul du taux de base</i>	208
4.3. <i>Le calcul des indices des postes UVA®</i>	209
4.4. <i>La valorisation des gammes en UVA®</i>	209
4.5. <i>Le calcul du coût de l'UVA®</i>	210
4.6. <i>La valeur ajoutée d'une opération</i>	210
4.7. <i>Le coût des factures</i>	211
Résumé	212
Pour aller plus loin	212
Activités	213

Chapitre 10

Les coûts à base d'activités	217
1. La problématique du subventionnement croisé	218
2. Les concepts et principes de l'ABC	221
2.1. <i>Le concept d'activité</i>	221
2.2. <i>Le concept de processus</i>	223
2.3. <i>La hiérarchie du coût des activités</i>	224
3. Le système de calcul des coûts à base d'activités (ABC)	225
3.1. <i>L'architecture du système ABC</i>	226
3.2. <i>La détermination du coût des activités</i>	226
3.3. <i>Le calcul du coût ABC des produits</i>	227
3.4. <i>La gestion des activités (ABM)</i>	229
4. Une première évaluation du système de calcul des coûts à base d'activités	230
4.1. <i>Les apports des approches à base d'activités</i>	231
4.2. <i>Les limites des approches à base d'activités</i>	231
5. La méthode <i>Time-Driven Activity-Based Costing</i> (TD ABC)	232
5.1. <i>La méthode</i>	233
5.2. <i>Les équations de temps en Time-Driven ABC</i>	234
5.3. <i>Les étapes de la mise en place du TD ABC</i>	235
5.4. <i>Intérêt et limites du TD ABC</i>	236
Résumé	238
Pour aller plus loin	238
Activités	239

Chapitre 11

Les coûts de revient partiels et l'aide à la prise de décision	243
1. Les méthodes de coûts de revient partiels	243
1.1. <i>La méthode du coût de revient variable</i>	243
1.2. <i>Le point mort ou seuil de rentabilité (break even point)</i>	246
1.3. <i>La méthode du coût de revient direct</i>	248
2. Les coûts et revenus pertinents pour la prise de décision	249
2.1. <i>L'utilisation du modèle Coût-Volume-Profit</i>	250
2.2. <i>L'identification des coûts pertinents pour aider à la prise de décision</i>	255
Résumé	260
Activités	261

PARTIE 3 : LA DÉCLINAISON FINANCIÈRE DE LA STRATÉGIE

Chapitre 12

Décliner la stratégie	263
1. Une déclinaison contingente au type de stratégie	264
1.1. <i>Domination par les coûts et différenciation, des déclinaisons différentes</i>	264
1.2. <i>De la stratégie au contrôle de gestion</i>	267

2. Décliner la stratégie grâce aux cartes stratégiques.....	270
2.1. <i>La notion de carte stratégique</i>	271
2.2. <i>L'utilisation de la carte stratégique</i>	273
Résumé.....	274
Pour aller plus loin.....	275
Activités.....	276

Chapitre 13

La construction des budgets et le système budgétaire..... 281

1. Les rôles et le mode de construction du budget.....	281
1.1. <i>Les rôles du budget</i>	281
1.2. <i>Le processus d'élaboration des budgets</i>	282
1.3. <i>Les acteurs impliqués</i>	284
2. L'articulation et la construction des budgets.....	285
<i>Étape 1 : le budget des ventes et des coûts commerciaux</i>	285
<i>Étape 2 : le budget de production</i>	287
<i>Étape 3 : le budget des approvisionnements</i>	289
<i>Étape 4 : les budgets des centres de coût discrétionnaire</i>	291
<i>Étape 5 : le budget de trésorerie et le budget de TVA</i>	291
<i>Étape 6 : le compte de résultat et le bilan prévisionnel</i>	293
3. Les budgets d'investissement.....	295
3.1. <i>Les processus d'élaboration des budgets d'investissement</i>	295
3.2. <i>La procédure d'investissement</i>	297
3.3. <i>Les critères de décision</i>	299
Résumé.....	301
Pour aller plus loin.....	301
Activités.....	302

Chapitre 14

Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts..... 307

1. Rôles du contrôle budgétaire et définitions.....	308
1.1. <i>Le contrôle budgétaire et les logiques du contrôle opérationnel</i>	308
1.2. <i>Le concept d'écart</i>	309
1.3. <i>Le budget flexible</i>	310
2. Méthodologie d'analyse des écarts.....	312
2.1. <i>L'analyse comparative du résultat d'exploitation</i>	312
2.2. <i>Les écarts sur chiffre d'affaires</i>	313
2.3. <i>Les écarts sur coûts</i>	316
3. Interprétation des écarts.....	326
3.1. <i>L'incertitude</i>	327
3.2. <i>Contrôle par exception ou contrôle interactif ?</i>	328
Résumé.....	328
Pour aller plus loin.....	328
Activités.....	329

Chapitre 15

Le budget et ses critiques, de la réforme à la suppression 331

1. Les critiques portées au budget et les tentatives de réforme 331
 - 1.1. *Un outil critiqué de longue date* 332
 - 1.2. *Les tentatives de réforme du processus budgétaire* 332
2. Vers une gestion sans budget ? 342
 - 2.1. *Les critiques et les propositions du Cam-I* 342
 - 2.2. *Le modèle de « gestion sans budget » Svenska Handelsbanken : la compétition interne comme mode de management.* 344
- Résumé 345
- Pour aller plus loin 345
- Activités 346

Chapitre 16

Les prix de cession interne 351

1. Le mécanisme des PCI et la décomposition du résultat global 352
2. Le choix entre différents types de prix de cession interne (PCI) 353
 - 2.1. *Un large éventail de PCI possibles* 353
 - 2.2. *L'accès du fournisseur au marché externe comme premier critère de choix* 354
3. Le calcul des PCI lorsque le fournisseur n'a pas accès au marché externe 356
 - 3.1. *Le coût complet réel* 358
 - 3.2. *Le coût complet standard* 358
 - 3.3. *Le coût variable standard + le coût prévu de la capacité réservée* 361
 - 3.4. *L'approche coût + rendement attendu des capitaux investis* 362
 - 3.5. *L'approche coût + pourcentage de marge* 363
4. Le calcul des PCI lorsque le fournisseur a accès au marché externe 364
 - 4.1. *Le fournisseur peut écouler toute sa production sur le marché externe : utilisation du prix du marché* 365
 - 4.2. *Le fournisseur a une capacité oisive : utilisation du coût marginal* 367
 - 4.3. *Le fournisseur n'a pas accès au marché externe pour le produit cédé : référence à la marge dégagée sur d'autres produits* 369
 - 4.4. *L'entreprise veut favoriser la cession interne : utilisation du double PCI* 370
5. L'approche économique du coût marginal 370
- Résumé 371
- Pour aller plus loin 371
- Activités 372

PARTIE 4 : LES INDICATEURS DE PERFORMANCE ET LA STRATÉGIE 375

Chapitre 17

Les systèmes de mesure de la performance financière 375

1. Mesurer la performance financière avec des résultats comptables 375
 - 1.1. *Le langage de la performance financière* 376
 - 1.2. *La performance financière, une mesure conventionnelle* 380

2.	Le taux de rentabilité ou ROI (<i>Return On Investment</i>)	382
2.1.	<i>Les principes de calcul</i>	382
2.2.	<i>Les difficultés du ROI</i>	384
3.	La création de valeur et l'EVA®	387
3.1.	<i>Les principes de l'EVA®</i>	388
3.2.	<i>Les critiques de l'EVA®</i>	390
	Résumé	393
	Pour aller plus loin	394
	Activités	395

Chapitre 18

Les systèmes de mesure de la performance non financière

1.	La déclinaison du <i>Return On Investment</i> (ROI)	399
1.1.	<i>Le ROI expliqué par la marge et la rotation de l'actif</i>	399
1.2.	<i>Décomposer le ROI sous forme d'indicateurs non financiers</i>	402
2.	Les indicateurs non financiers de la performance opérationnelle	404
2.1.	<i>La nature des indicateurs non financiers</i>	404
2.2.	<i>La mesure de la qualité des prestations clients</i>	406
2.3.	<i>La mesure de la performance ressources humaines (RH)</i>	410
	Résumé	419
	Pour aller plus loin	419
	Activités	420

Chapitre 19

Le reporting et le pilotage de la performance grâce aux tableaux de bord

1.	Un outil de pilotage des activités de l'organisation	426
1.1.	<i>Une réponse aux besoins actuels de gestion des organisations</i>	426
1.2.	<i>Les rôles d'un tableau de bord</i>	427
2.	Les enjeux de l'implantation d'un système de tableaux de bord	430
2.1.	<i>Trois niveaux de tableau de bord</i>	430
2.2.	<i>Le processus de construction</i>	431
2.3.	<i>Le contenu du tableau de bord</i>	434
3.	Le <i>Balanced Scorecard</i> , une nouvelle forme de tableau de bord	437
3.1.	<i>Quelques caractéristiques fondamentales</i>	437
3.2.	<i>Le contenu du Balanced Scorecard</i>	438
3.3.	<i>Les intérêts et les limites du Balanced Scorecard</i>	442
	Résumé	443
	Pour aller plus loin	443
	Activités	444

Chapitre 20

Contrôle de gestion et incitations

1.	Les principes de l'évaluation de la performance et de sa récompense	448
1.1.	<i>Les sources de la motivation</i>	448
1.2.	<i>Les contraintes d'efficacité, d'efficience, d'équité et d'éthique du système d'incitations</i> ..	449

2. La conception et la mise en œuvre d'un système d'incitations	452
2.1. <i>Le package de rémunérations incitatives</i>	452
2.2. <i>Les principes d'un système d'incitations efficace, efficient, équitable et éthique</i>	455
2.3. <i>Les outils supports d'un système d'incitations</i>	460
Résumé	463
Pour aller plus loin	463
Activités	464

PARTIE 5 : LES NOUVELLES DEMANDES DE CONTRÔLE

Chapitre 21

Le contrôle de gestion à l'international

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

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>	492
2.2. <i>Une double fonction de production</i>	493
2.3. <i>Du contrôle de gestion à l'évaluation des politiques publiques : l'exemple de la LOLF</i> ...	495
2.4. <i>Les indicateurs de performance et de pilotage</i>	500
2.5. <i>L'évaluation de la performance et la rémunération au mérite</i>	503
Résumé	505
Pour aller plus loin	505
Activités	506

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	511
2. Le contrôle de gestion des départements de recherche et développement	513

3.	Le contrôle de gestion des projets d'innovation	515
3.1.	<i>La définition d'un projet</i>	515
3.2.	<i>Le choix des projets et la gestion d'un portefeuille de projets</i>	516
3.3.	<i>La mise en place d'une structure projet</i>	517
3.4.	<i>Le contrôle des coûts : budget initial</i>	518
3.5.	<i>Le suivi en cours de projet</i>	520
4.	Vers un élargissement de la gestion de projets : coût cible et cycle de vie	522
4.1.	<i>Le coût cible et l'analyse de la valeur</i>	522
4.2.	<i>Le cycle de vie d'un projet</i>	523
5.	Dépasser le contrôle par les résultats	524
5.1.	<i>La mesure globale de l'innovation</i>	524
5.2.	<i>Mettre en place les conditions pour une culture de l'innovation</i>	525
5.3.	<i>Un contrôle qui dépasse les frontières de l'entreprise</i>	525
	Résumé	528
	Pour aller plus loin	528
	Activités	529

Chapitre 24

	Mesurer et piloter les risques psychosociaux	533
1.	Que sont les risques psychosociaux ?	534
1.1.	<i>Les manifestations des RPS</i>	534
1.2.	<i>Les causes des RPS imputables au contrôle</i>	536
2.	Le coût des RPS	542
2.1.	<i>Le coût macroéconomique des RPS</i>	542
2.2.	<i>Le coût microéconomique des RPS</i>	542
3.	La mesure et le suivi des RPS	544
3.1.	<i>Mesurer les RPS pour mieux les connaître et mieux sensibiliser</i>	544
3.2.	<i>Mesurer les RPS pour les relier à des actions</i>	550
	Résumé	551
	Pour aller plus loin	552
	Activités	553

Chapitre 25

	Le contrôle de gestion environnemental	555
1.	L'articulation de la stratégie et du contrôle de gestion environnemental	555
2.	Le système de management environnemental (SME)	556
2.1.	<i>Les objectifs d'un SME</i>	556
2.2.	<i>Les référentiels de certification des SME</i>	557
3.	Les systèmes d'écocontrôle	559
3.1.	<i>Les systèmes formels de contrôle environnemental</i>	559
3.2.	<i>Les dispositifs informels du contrôle environnemental</i>	561
4.	Les outils de contrôle de la gestion environnementale	561
4.1.	<i>Les coûts environnementaux</i>	561
4.2.	<i>L'analyse du cycle de vie</i>	563
4.3.	<i>Le tableau de bord vert</i>	565

5. La responsabilité sociétale des entreprises	566
5.1. ISO 26000	567
5.2. Le Global Reporting Initiative	568
Résumé	570
Pour aller plus loin	570
Activités	571
Chapitre 26	
Le contrôle de gestion sociale	575
1. Les missions du contrôleur de gestion sociale	575
2. Le pilotage de la masse salariale	577
2.1. Comment définir la masse salariale ?	578
2.2. Les évolutions de la masse salariale	579
3. Les tableaux de bord sociaux	582
3.1. Différence entre bilan social et tableau de bord social	582
3.2. Les tableaux de bord sociaux	582
Résumé	589
Activités	590
Index des noms	593
Index des notions	597